

„Stopanstvo“, S., 2006, str. 203 (Asenov, E., Sustainable development of the new corporate reporting, Publishing House „Economy“, S., 2006, p. 203)

6. Pozharevska, R., Intelektualna sobstvenost – priznavane, predstaviane i opovestyavane za schetovodni tseli, UI „Stopanstvo“, UNSS, S., 2010 (Pozharevska, R., Intellectual Property – Recognition, Presentation and Disclosure for Accounting Purposes, Publishing House „Economy“, UNWE, S., 2010)

7. International Accounting Standards; International Financial Reporting Standards

8. National Financial Reporting Standards for Small and Medium Sized Enterprises (Natsionalni standarti za finansovi otcheti za malki I sredni predpriyatia)

9. Accounting Law (Zakon za schetovodstvoto), Available from: (27.10.2014)



УДК 657

Ротар Анастасія

студентка

Київський національний університет

імені Тараса Шевченка

м. Київ

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ З УРАХУВАННЯМ ПРИНЦИПІВ ТА ПОЛОЖЕНЬ МІЖНАРОДНИХ СТАНДАРТІВ

Анотація

У статті досліджено і запропоновано шляхи удосконалення обліку основних засобів. Основну увагу приділено дискусійним питанням обліку основних засобів, утримуваних для продажу, нарахування амортизації, проведення переоцінки основних засобів, процесу трансформації та гармонізації обліку основних засобів із міжнародними стандартами.

Ключові слова: амортизація, бухгалтерський облік, гармонізація, основні засоби, міжнародні стандарти, дооцінка.

В умовах активізації інтеграційних процесів постає необхідність адаптації обліку основних засобів за національними стандартами до вимог міжнародної практики. Проблема гармонізації обліку основних засобів з урахуванням норм міжнародних стандартів в Україні є надзвичайно актуальною і викликає значний практичний інтерес.

Дискусійні питання обліку основних засобів досліджуються у працях провідних науковців. Н. Гура, Г. Голубнича, Т. Мельник, А. Панасенко, І. Дерун та інші здійснили значний внесок в удосконалення обліку основних засобів. Суттєві доповнення та зміни в національних та міжнародних стандартах, внесені в останні роки, обумовлюють необхідність подальшого дослідження методики ведення обліку основних засобів та визначення шляхів її удосконалення з урахуванням правил та принципів міжнародних стандартів. Особливої уваги

потребують питання обліку основних засобів, утримуваних для продажу, а також принципів і методики нарахування амортизації, визначення справедливої вартості, обліку ремонтів, технічних оглядів та дооцінки основних засобів.

Однією з головних проблем обліку основних засобів, яка потребує вирішення, є удосконалення методики нарахування амортизації. Варто зазначити, що дуже часто українські підприємства обліковують основні засоби з нульовою залишковою вартістю, які продовжують приносити економічні вигоди. На нашу думку, підприємству слід переглянути строк корисного використання або метод їх амортизації, оскільки за міжнародними стандартами така ситуація є неприпустимою і це можна розцінювати як помилку в установленні строку корисного використання або методу амортизації, проте не варто здійснювати їх дооцінку, якщо вона не є обґрунтованою.

У МСБО 16 вказано, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї» [1]. На нашу думку, це положення повинно застосовуватися і у господарській діяльності українських підприємств. Таким чином, вважаємо доцільним внесення змін у П(С)БО 7, оскільки відповідно до національних стандартів вартість землі (земельних ділянок) не амортизується [3].

У зв'язку зі змінами в чинному законодавстві, зміст П(С)БО 7 було доповнено положеннями щодо інвестиційної нерухомості, що обумовлено набуттям чинності з 01.08.2008 року П(С)БО 32 «Інвестиційна нерухомість». Згідно із Планом рахунків для таких об'єктів передбачено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», де обліковуються основні засоби, які не використовуються у виробничих цілях та повинні бути реалізовані протягом року. Але цей субрахунок знаходиться у складі рахунку 28 «Товари», який використовується для обліку оборотних активів, а основні засоби обліковувати як запаси вважаємо необґрунтованим. Для відображення зазначених активів, на нашу думку, доцільно використовувати субрахунок 109 «Інші основні засоби».

Надання інформації про необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу, у Формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» та Формі № 2 «Звіт про фінансові результати (Звіт про сукупний дохід)» відповідає вимогам Міжнародних стандартів фінансової звітності щодо основоположних якісних її характеристик. «Історія розвитку ... фінансової звітності дає можливість відстежити зміни інформаційної та часової її межі, виявити тенденції та закономірності у формуванні, наданні і розкритті інформації.» [7, с. 9]. МСФЗ до складу мінімуму лінійних статей, які повинен містити Звіт про фінансовий стан, включають аналогічні Формі № 1 «Баланс (Звіт про фінансовий стан)» українських підприємств, що є, на нашу думку, важливим етапом у процесі гармонізації з міжнародними стандартами.

Потребує удосконалення й відображення переоцінки основних засобів в обліку. В українському законодавстві немає вимоги про обов'язкове розкриття інформації про залучення незалежного оцінювача для переоцінки основних засобів, методи та суттєві припущення, ступінь використання ринкових даних або інших методів оцінки при визначенні справедливої вартості основних

засобів та інформацію про балансову вартість переоцінених груп (класів) основних засобів, якби вони враховувалися за історичною вартістю. За МСФЗ таке розкриття є обов'язковим. Уцінку основних засобів включають до складу витрат, а дооцінку – до додаткового капіталу [4].

З метою покращення бухгалтерського обліку основних засобів вважаємо доцільним ввести до Плану рахунків окремий рахунок для відображення витрат на ремонтосновних засобів із субрахунками поточного та капітального ремонтів. Цей рахунок повинен бути активним і калікуляційним, де по дебету слід відображати всі витрати на ремонт основних засобів. З кредиту цього рахунку слід списувати витрати закінчених ремонтів на витрати звітного періоду. Залишок на рахунку будуть суми по незавершеним поточним та капітальним ремонтам [6, с.52].

МСБО 16 «Основні засоби» виділяє суттєві техогляди основних засобів, що проводяться раз на декілька років, як окремий компонент основних засобів (п.14). У національній обліковій системі така практика відсутня, тому вважаємо доцільним її застосування з метою гармонізації з міжнародними стандартами.

За МСБО 16, як і за П(С)БО 7 (з урахуванням останніх змін) до первісної вартості об'єкта включається сума витрат (за попередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об'єкта та на відновлення довкілля (табл. 1).

Таблиця 1

Формування первісної вартості об'єкта ОЗ

МСБО 16 «Основні засоби»	П(С)БО 7 «Основні засоби»
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	
При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості об'єкта основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визнаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37. До первісної вартості об'єкта слід включати не всю суму очікуваних майбутніх витрат на демонтаж, а теперішню вартість цієї суми.	Деталі визначення первісної вартості відсутні, внаслідок чого до первісної вартості об'єкта може потрапити вся сума прогнозованих витрат на демонтаж, а не теперішня вартість цієї суми.

**Джерело: Складено автором на основі даних [1,3]*

На нашу думку, потребує удосконалення також облік безоплатно отриманих основних засобів, що відображені за кредитом рахунків капіталу, оскільки це не відповідає вимогам міжнародних стандартів, за виключенням деяких випадків, коли основні засоби були безкоштовно передані акціонерами понад зареєстрований капітал. Тому вважаємо, що величину вартості безоплатно отриманих необоротних активів, що обліковується як елемент капіталу, слід класифікувати у складі доходів майбутніх періодів [5, с. 41].

Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО 16 та П(С)БО 7 «Основні засоби» можна сказати, що між українськими та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку має місце ряд спільних положень, проте є вагомі відмінності. Відмінні риси між П(С)БО 7 та МСБО 16 «Основні засоби» можна пояснити тим, що міжнародний обліковий стандарт носить загальний рекомендаційний характер та не враховує національних

особливостей ведення бухгалтерського обліку. З метою уніфікації П(С)БО 7 до МСБО 16 «Основні засоби» вирішено такі завдання:

- розроблено пропозиції щодо нарахування амортизації основних засобів, які включено в МСБО 16 «Основні засоби» ;
- сформульовано заходи щодо удосконалення переоцінки основних засобів, відображення в обліку техоглядів, витрат на ремонт та безоплатно отриманих основних засобів,
- визначено шляхи формування первісної вартості основних засобів згідно з міжнародними стандартами

Вирішення цих проблем дозволить гармонізувати національну систему обліку основних засобів відповідно до міжнародного облікового стандарту, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки.

Список використаних джерел

1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
2. МСФЗ (IFRS) 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_023 (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» : затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. / [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua> (дата звернення 12.12.14). — Назва з екрана.
4. Гура Н. І. Оцінка основних засобів в житлово-комунальному господарстві та зміни в їх обліку відповідно до змін у законодавстві // Управління багатоквартирним будинком. – 2011. – № 2. – С. 31–37.
5. Дерун І. А. Удосконалення бухгалтерського обліку основних засобів на основі його гармонізації [Текст] / І. А. Дерун // Вісник Житомирського державного технологічного університету: економічні науки. – 2009. – № 4 (50). – С. 40 – 42.
6. Derun, Ivan A. Fixed asset accounting software selection for industrial enterprises / I. A. Derun // Papers of the 2nd International Scientific Conference “European Applied Science: modern approaches in scientific researches”. – Stuttgart: ORT Publishing, 2013. – P. 51–53.
7. Golubnicha G. Disclosing the registration information and maintenance of transparency of activity in the conditions // Вісник Київського національного університету ім Тараса Шевченка. – Серія : Економіка. – 2010. – № 118. – С. 9-12.

