

СЕКЦІЯ 2

Актуальні питання обліку окремих об'єктів та проблеми впровадження міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності

Бондарчук Наталія

д.держ.упр, професор кафедри обліку і аудиту
Дніпропетровський державний аграрний університет
м. Дніпропетровськ

АКТУАЛЬНІ ПИТАННЯ ВЕДЕННЯ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Процес інтеграції системи бухгалтерського обліку України у світову господарчу систему, у якості її органічної складової, обумовлює необхідність такої побудови системи бухгалтерського обліку й звітності, що відповідає принципам і вимогам міжнародних стандартів фінансової звітності та сучасним потребам ринкової економіки. Цей процес визначає необхідність переосмислення критеріїв формування облікової й звітної інформації, більш чіткого визначення елементів фінансової звітності, встановлення взаємозв'язку між ними, а також порядку їхнього визнання й оцінки.

Умови визнання активу об'єктом основних засобів у МСФО 16 "Основні засоби" та П(С)БО 7 "Основні засоби" є практично ідентичними [2, 3]. Загальними положеннями є: використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, для управлінських потреб підприємства, або надання у тимчасове володіння або користування за плату; використання протягом тривалого часу, тобто строку корисного використання більше одного року (або операційного циклу), якщо він довший за рік; підприємством не передбачається подальший перепродаж активів; здатність приносити підприємству економічні вигоди в майбутньому; первісна вартість активу може бути достовірно визначена.

Між ПСБО 7 "Основні засоби" і МСФО 16 "Основні засоби" також існують відмінності [2, 3]. Для розуміння розходжень необхідно виділити основні моменти, які стосуються обліку основних засобів. До них можна віднести наступні: визнання активу об'єктом основних засобів; оцінка вартості основних засобів; взяття на облік; зміна вартості об'єктів основних засобів; нарахування амортизації; вибуття об'єктів основних засобів; розкриття інформації про основні засоби у звітності.

З метою ведення обліку, нарахування амортизації й подання інформації про основні засоби у фінансовій звітності за МСФЗ існують наступні види оцінки основних засобів: первісна вартість; балансова; ліквідаційна вартість; сума, що амортизується; справедлива.

Згідно МСБО 16 собівартість об'єкта основних засобів визнається активом, якщо і тільки якщо: є ймовірність того, що суб'єкт господарювання отримає економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, у майбутньому; собівартість об'єкта можна достовірно визначити [2]. Проте

цей Стандарт не визначає одиницю оцінки для визнання, тобто з чого складається об'єкт основних засобів. Отже, потрібне судження при застосуванні критеріїв визнання до конкретних обставин суб'єкта господарювання.

При визначенні первісної вартості об'єкта основних засобів за МСФЗ 16 "Основні засоби" і П(С)БО 7 "Основні засоби" також існують певні відмінності. Так наприклад за МСФЗ, при визначенні первісної вартості об'єкта основних засобів і визнання його в обліку як активу, він має бути оцінений за фактичною вартістю. До фактичної первісної вартості об'єкта основних засобів включаються: покупна ціна, сплачена при придбанні; імпорتنі мита, які пов'язані з покупкою основних засобів; податки, які не відшкодовуються, сплачені при придбанні основних засобів; витрати, на доставку, монтаж, інші витрати, на приведення основних засобів у робочий стан; витрати, на демонтаж основних засобів, вивіз сміття й відновлення ушкоджених при використанні природних ресурсів у майбутньому.

За національними стандартами первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат: суми, що сплачують постачальникам активів та підрядниками за виконання будівельно-монтажних робіт; реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт основних засобів; суми ввізного мита; суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів; витрати із страхування ризиків доставки основних засобів; витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів, у якому вони придатні для використання.

У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 "Витрати на позики", залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умови і обставин сплати таких відсотків. Відповідно до п.8 П(С)БО 7 не дозволено включати до первісної вартості основних засобів витрати на сплату відсотків за кредитами і позиками [3].

З метою ведення бухгалтерського обліку, складання звітності, визначення справедливої вартості представляється необхідним застосовувати класифікацію основних засобів, яка викладена в МСФО 16 "Основні засоби", а саме: земельні ділянки; земельні ділянки й будинки; машини й устаткування; водні судна; повітряні судна; автотранспортні засоби; меблі й вбудовані елементи інженерного встаткування; офісне встаткування.

Справедлива вартість основних засобів визначається виходячи з їхньої ціни на активному ринку. Для активного ринку характерним є виконання

СЕКЦІЯ 2

Актуальні питання обліку окремих об'єктів та проблеми впровадження міжнародних стандартів обліку і фінансової звітності

наступних умов: здійснення торгівлі однорідними об'єктами основних засобів, зокрема устаткуванням; кількість продавців і покупців об'єктів основних засобів має бути достатньою для того, щоб зацікавлені сторони змогли здійснити операцію; інформація про ціни є загальнодоступною.

Справедлива вартість основних засобів буде дорівнювати його ціні на активному ринку за мінусом транспортних витрат, пов'язаних із їх доставкою до місць передбачуваного продажу. Згідно МСФО 16 "Основні засоби" відображення у звітності об'єктів основних засобів відбувається у розмірі фактично понесених витрат по їх придбання та установці [2].

Згідно з П(С)БО 7 для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами, як: основні засоби (земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель; будинки, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); робоча і продуктивна худоба; багаторічні насадження; інші основні засоби) та інші необоротні матеріальні активи (бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи). Як ми бачимо у МСФЗ не виділяються інші необоротні і матеріальні активи, які виділено у самостійну групу у П(С)БО 7.

При переході на складання звітності відповідно до вимог МСФО тварини не повинні враховуватися в складі основних засобів, а повинні враховуватися відповідно до МСФО 41 "Сільське господарство".

Отже, незважаючи на те, що вітчизняні стандарти бухгалтерського обліку значно наближені за змістом до МСФЗ, все ж таки існують відмінності між українською та міжнародною системою обліку і звітності, внаслідок чого виникають певні ускладнення переходу вітчизняних підприємств до використання міжнародних стандартів.

Список використаних джерел

1. Войнаренко М.П. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посібник. / М.П. Войнаренко, Н.А. Пономарьова, О.В. Замазій. – К.: Цент учбової літератури, 2010. – 488с.

2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] // Офіційний сайт Верховної Ради України: Режим доступу:

http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/929_014/print1330292947992109

3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» № 92 від 27.04.2000 // Все про бухгалтерський облік. – 2012. - № 8-9. – С. 42-47

