

Зацерковна Катерина

студент магістратури

Семенишена Наталія

к.е.н., доцент

Подільський державний аграрно-технічний університет
м. Кам'янець-Подільський

СВІТОВИЙ ДОСВІД ТА ПРОБЛЕМИ ВІТЧИЗНЯНОГО ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Під необоротними активами прийнято розуміти активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду часу (більше одного року) та від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди; та їх вартість може бути достовірно визначена.

Питання обліку необоротних активів є актуальним і завжди привертало до себе увагу багатьох науковців, серед них П.Й. Атамас, Р.Т. Джога, В.Ф. Палій, О.П. Гаценко, Л.В. Панкевич, С.В. Свірко та інші.

Відаючи належне науковим напрацюванням вчених, слід відзначити, що розкриття питання обліку необоротних активів потребує подальшого наукового дослідження, оскільки Україна активно долучається до міжнародних облікових стандартів.

Насамперед, розглянемо світовий досвід. У зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» позначається різними термінами: постійні активи; власність, споруди і обладнання; матеріальні активи тощо.

Так, у Швейцарії необоротні активи в активі балансу об'єднані в одну групу – основні засоби; в Росії – позаоборотні активи, які включають нематеріальні активи, основні засоби, доходні вкладення в матеріальні цінності; в Німеччині – основний капітал та фінансові активи; в країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що об'єднують у собі основні засоби або власність, будівлі і обладнання, невідчутні активи, інвестиції, інші не поточні (позаоборотні) активи. У США нарахований знос нематеріальних активів частіше зазначається у примітках до фінансових звітів, у порівнянні з балансом в Україні.

У більшості країн необоротні активи можна поділити на такі групи:

- матеріальні довгострокові активи; нематеріальні довгострокові активи;
- довгострокові фінансові інвестиції.

У США, наприклад, виділяють в окрему групу природні ресурси у зв'язку з їх особливими ознаками [2].

Відповідно до концептуальної основи Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (далі – МСБО) будь-який актив для відображення в обліку повинен відповідати таким критеріям: 1) у майбутньому бути корисним підприємству; 2) його вартість можливо достовірно визначити.

Крім зазначених, основні засоби повинні відповідати ще декільком критеріям.

Зокрема, згідно з п. 6 МСБО 16 «Основні засоби» основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує для використання у виробництві або постачанні товарів і наданні послуг, для надання в оренду іншим особам або для адміністративних цілей, які будуть використані, як очікується, більше одного періоду.

Основні засоби відображаються в обліку за первісною вартістю. Згідно з міжнародними стандартами, до первісної вартості основних засобів включають: ціну придбання з вирахуванням отриманих знижок, митні збори, невідшкодовані податки, витрати для налагодження основних засобів.

У деяких країнах дозволено включати до первісної вартості основних засобів суму позичкових відсотків, пов'язаних із придбанням об'єктів. У Німеччині відсотки за кредит дозволяється включати до витрат на будівництво основних засобів тільки тоді, коли існує тісний взаємозв'язок між засобами та позиковим капіталом [1].

Відповідно до міжнародних стандартів визнані витрати, пов'язані з об'єктом основних засобів, повинні додаватися до балансової вартості цього активу, якщо є ймовірність того, що майбутні економічні вигоди надходять на підприємство. Всі інші подальші витрати слід визнавати як витрати того періоду, в якому вони були здійснені [4].

Суттєвою особливістю оцінки основних засобів відповідно до МСБО є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами [4]. Порядок цього зменшення розкривається в МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу».

Міжнародні стандарти, окрім основної рекомендованої оцінки основних засобів за первісною вартістю, дозволяють альтернативний підхід: основні засоби можуть відображатись у звітності за переоціненою вартістю [4].

Процес переоцінки основних засобів за МСБО і Положеннями стандартами бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) України майже не відрізняється, Але українські стандарти чіткіше зазначають ту межу (більше 10%), яка призводить до необхідності проведення переоцінки. За міжнародними стандартами ця межа зазначається як така, що «суттєво відрізняється» від балансової вартості.

Що стосується амортизації основних засобів, то в міжнародному обліку використовуються такі методи нарахування амортизації: прямолінійне списання, зменшення залишку, метод суми одиниць продукції. В обліку Польщі амортизація нараховується за певною схемою з використанням терміну та коефіцієнтів для конкретних груп основних засобів.

До складу необоротних активів відносяться також і нематеріальні активи.

Значення поняття «нематеріальні активи» в різних країнах, загалом, не відрізняється. Відмінності ж спостерігаються на рівні складу нематеріальних активів, їх відображення в балансі, визначення терміну використання.

Наприклад, в обліку окремих країн, на відміну від українського обліку, до складу нематеріальних активів відносяться організаційні витрати (витрати на створення підприємства, на рекламу, випуск акцій).

Із міжнародної практики обліку нематеріальних активів в Україні найменше розповсюджений термін «ціна фірми» або «гудвіл», який в основному означає добру репутацію фірми. Між вартістю підприємства і чистою вартістю його майна завжди існує різниця, яка і є гудвілом. Вона може бути позитивна і негативна [4].

За кордоном склалися 3 підходи до визначення вартості гудвілу: оцінка репутації фірми; поточна дисконтована оцінка; оцінка за залишковою вартістю [2].

Порівняльний аналіз обліку необоротних активів в Україні та інших країн проведено в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняльна характеристика особливостей українського і зарубіжного обліку необоротних активів

Ознака порівняння	Український облік	Зарубіжний облік
Класифікація	У П(С)БО 8 (п.5) виділено сім груп нематеріальних активів.	У п. 119 МСБО 38 як приклад наведено сім класів нематеріальних активів. Ці класи дещо відрізняються від груп нематеріальних активів за П(С)БО 8.
Можливість ідентифікації нематеріального активу	У П(С)БО 8 відсутні положення та пояснення щодо можливості ідентифікації нематеріального активу для розмежування його з гудвілом.	У МСБО 38 наведено критерії можливості ідентифікації у визначенні нематеріального активу.
Придбання нематеріально активу як частина об'єднання бізнесу	у П(С)БО 8 про таке надходження нематеріального активу не згадується.	У МСБО 38 цьому питанню присвячені пункти 33-43,
Гудвіл	У П(С)БО 8 взагалі з 2003 року після внесення змін відсутнє поняття «гудвіл» і будь-які положення і пояснення щодо цього. Все, що стосується гудвілу міститься у П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств»	У МСБО 38 є розділ «Внутрішньо генерований гудвіл» (п.п. 48-50
Відсутність окремих розділів	У П(С)БО 8 не увійшла значна кількість розділів, які мають місце у МСБО 38. Зокрема, відсутні такі розділи:	Наявні розділи:

	окреме придбання активу та придбання як частина об'єднання бізнесу; придбання шляхом державного гранту; внутрішньо генерований гудвіл; внутрішньо генеровані нематеріальні активи; оцінка після визнання (модель собівартості та модель переоцінки); нематеріальні активи з визначеним строком корисної експлуатації; перегляд оцінки терміну корисної експлуатації; перегляд періоду та методу амортизації	
Розкриття інформації в примітках до фінансового звіту	П(С)БО 8 не передбачає розкриття інформації окремо для нематеріальних активів, які є внутрішньо генеровані, та для інших нематеріальних активів	Розкриття інформації у примітках до фінансових звітів, що передбачене п. 122 МСБО 38, у П(С)БО 8 відсутнє

Джерело [6].

Таким чином, облік необоротних активів в Україні має багато спільного із зарубіжною практикою. Існування певних відмінностей зумовлено специфічністю української економіки. Інтеграція України в світове господарство вимагає відповідності організації обліку необоротних активів МСБО.

Отже, внаслідок аналізу організації обліку необоротних активів у зарубіжних країнах та порівняння з українським досвідом, стає очевидною необхідність внесення змін до вітчизняних стандартів обліку необоротних активів для відповідності Міжнародним стандартам.

В умовах глобалізації підприємницької діяльності та розвитку інформаційних технологій основним завданням українських підприємств є повна автоматизація облікового процесу, зокрема, і обліку необоротних активів, адже, діяльність будь-якого суб'єкта господарювання починається з придбання необоротних активів і не може тривати без їх використання, вони є своєрідним фундаментом кожного господарюючого суб'єкта.

Список використаних джерел

1. Бутинець, Ф.Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах. [Навчальний посібник для студентів вищих навчальних закладів] / Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горецька. – Житомир: Рута, 2002. – 544 с.
2. Лучко, М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [Навчальний посібник] / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К.: Знання, 2006. – 311 с.
3. Марочкіна, А. М. Бухгалтерський облік за Національними стандартами: [Навчальний посібник] / А. М. Марочкіна. – Харків: Торсінг, 2002. – 296 с.
4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / [За ред. С. Ф. Голова.] – К.: ФПБАУ, 2004. – 248 с.
5. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» [Мінфін України; Наказ, Положення від 18.10.1999 н/ № 242] : за станом на 09.08.2013 р. [Електронний ресурс]. —

Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення 14.12.2013 р.). — Назва з екрана.

6. Руденко Л. М. Аналіз відмінностей обліку нематеріальних активів за національними П(С)БО від обліку за МСФЗ (порівняння МСБО 38 та П(С)БО 8) [Електронний ресурс]. — Режим доступу : <http://biznesinalogi.com/analiz-vidminnostej-obliku-nematerialnix-aktiviv-za-nacionalnimi-psbo-vid-obliku-za-msfz-porivnyannya-msbo-38-ta-psbo-8/> (дата звернення 14.12.2013 р.) .). — Назва з екрана.



Іванова Ангеліна

студентка

Пустовіт Марина

студентка

Криворізький національний університет

м. Кривий Ріг

ПРОБЛЕМИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ ПРОМИСЛОВИХ ПІДПРИЄМСТВ

Собівартість продукції представляє собою вартісну оцінку продукції на базі вартості споживаємо у процесі її виробництва сировини, матеріалів, палива, енергії, праці, та інших складників. Це так звана повна собівартість, яка включає в себе всі витрати на виробництво продукції, продаж товарів, виконання робіт та послуг. Порівняння повної собівартості з доходом від реалізації продукції дає валовий прибуток від реалізації

Одним з найбільш важких та суперечливих питань стосовно виникнення обліку витрат виробництва є склад та структура витрат, що включаються до собівартості продукції, показники собівартості, які формуються у бухгалтерському обліку, - це показники фактичних витрат, тобто вже підсумкові показники, які демонструють, як сформувалися планові показники собівартості.

Грамотний контроль за витратами вимагає, щоб собівартість продукції розраховувалась заздалегідь, тобто планувалась, що являє собою систему техніко-економічних розрахунків, які відображають величину поточних витрат, що включаються до складу собівартості валової продукції, а також величину витрат, що склалися протягом усього промислового циклу, які включаються до складу собівартості товарної продукції [1, с. 110].

Процес розрахунку собівартості носить назву "калькулювання", а підсумковим документом такого процесу є калькуляція. Під калькуляцією прийнято розуміти розрахунок у грошовому виразі собівартості одиниці продукції за встановленими статтями витрат.