

Людмила ГОРЬКА

*здобувачка вищої освіти, спеціальність 071 «Облік і оподаткування»
Миколаївський національний аграрний університет*

Науковий керівник:

Наталія ПОТРИВАЄВА

*докторка економічних наук, професорка
Миколаївський національний аграрний університет*

МЕТОДОЛОГІЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОРІВНЯННЯ ВІТЧИЗНЯНОЇ ТА МІЖНАРОДНОЇ ПРАКТИКИ

Визначення основних засобів у вітчизняній практиці трактується згідно з НП(С)БО 7 «Основні засоби», зокрема до них належать матеріальні активи, які утримуються підприємством для використання у виробництві чи доставці товарів, наданні послуг, здачі в оренду іншим особам або для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, з очікуваним терміном використання (експлуатації). Ключовим є визначення терміну використання, а саме періоду більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за один рік) [1]. МСБО 16 «Основні засоби» визначає основні засоби як матеріальні об'єкти, що зберігаються та використовуються для виробництва або постачання товарів чи послуг, здачі в оренду іншим або в адміністративних цілях [2]. Існують також певні відмінності в критеріях визнання активів основними засобами. Відповідно до НП(С)БО 7 основний засіб визнається активом, якщо підприємство, ймовірно, отримає економічні вигоди від його використання в майбутньому та його вартість може бути достовірно визначена. Водночас МСБО 16 додає важливий аспект до процедури визнання собівартості досліджуваного активу, а саме: собівартість об'єкта можна достовірно оцінити [2]. Крім вищезазначеного зауважимо, що міжнародні стандарти не передбачають окремого стандарту вартості для визнання активу основним активом, залишаючи це питання на розсуд компаній. Вітчизняна ж практика доводить про застосування обмеження вартості, які встановлені податковим законодавством [3].

Існують до того ж певні відмінності між вітчизняною та зарубіжною практикою щодо класифікації основних засобів. В Україні згідно з НП(С)БО 7 основні засоби поділяються на такі групи: земельні ділянки, інвестиції в поліпшення земель, будівлі та споруди, машини та обладнання, транспортні засоби, інструменти та обладнання, інвентар, тварини, багаторічні насадження та інші основні засоби. Одночасно МСБО 16 не надає чіткого переліку груп, але надає приклади окремих класів, таких як земля, земля та будівлі, машини, кораблі, літаки, транспортні засоби, меблі та обладнання та офісне обладнання. Цей міжнародний стандарт дозволяє компаніям визначати рівень деталізації

класифікації незалежно від деталей їх діяльності та потреб користувачів фінансової звітності.

Первісна оцінка основних засобів згідно з НП(С)БО 7 та МСБО 16 по суті є узгодженою та включає витрати на придбання, доставку, встановлення та введення об'єкта в експлуатацію. Для подальших оцінок обидва стандарти передбачають дві моделі: модель за історичною вартістю (історична вартість за вирахуванням накопиченої амортизації та знецінення) і модель переоцінки. Однак, якщо в міжнародній практиці переоцінка відбувається більш регулярно, тому балансова вартість на дату балансу суттєво не відрізняється від справедливої вартості, у вітчизняній ж практиці переоцінка часто залишається на розсуд підприємства, крім випадків консолідації і (подальшого) застосування міжнародних стандартів.

Варто зазначити, що МСБО 16 містить більш детальні вказівки щодо обліку витрат на позики, пов'язані з придбанням, будівництвом або виробництвом кваліфікованих активів. До того ж відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики» такі витрати капіталізуються як частина собівартості активу, якщо вони безпосередньо пов'язані з придбанням, будівництвом або виробництвом кваліфікованого активу [3]. Вітчизняна практика також допускає капіталізацію кредитних витрат, хоча стандарти та процедури менш деталізовані. Крім того, міжнародні стандарти приділяють більшу увагу питанням оцінки справедливої вартості під час застосування моделей переоцінки. МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості» містить детальні вказівки щодо методів оцінки та ієрархії вхідних даних, що використовуються для визначення справедливої вартості [4]. В українській ж практиці оцінка справедливої вартості часто базується на менш формальному підході, що, вірогідніше за все, призводить до відмінностей у оцінці та представленні вартості основних засобів у фінансовій звітності між компаніями, які застосовують національні та міжнародні стандарти.

Існують загальноприйняті методи нарахування амортизації основних засобів згідно НП(С)БО 7 та МСБО 16: прямолінійний, залишкової амортизації, прискореної залишкової амортизації, кумулятивний та результативний. Проте вітчизняна практика надалі допускає використання передбачених податковим законодавством методів амортизації. Стосовно зменшення корисності МСБО 36 вимагає періодичної оцінки наявності ознак того, що корисність активу може бути знецінена, а також виконання тесту на зменшення корисності, якщо такі ознаки існують [5]. В українській ж практиці процедура визначення знецінення менш деталізована, але її принципи в цілому відповідають міжнародним стандартам.

Важливо зазначити, що МСБО 16 вимагає перегляду методу нарахування амортизації, ліквідаційної вартості та терміну корисного використання основних засобів принаймні наприкінці кожного фінансового року [2]. Це більш точно відображає очікувану форму споживання майбутніх економічної вигоди від використання активу. У вітчизняній практиці такі перевірки часто

проводяться менш регулярно, що може призвести до розбіжностей у відображенні фактичного стану основних засобів. Стосовно зменшення корисності МСБО 36 надає детальні вказівки щодо визначення суми очікуваного відшкодування активу (більша з двох величин: вартість продажу або справедлива вартість за вирахуванням вартості використання) [5].

В українській практиці оцінка витрат на компенсацію часто здійснюється на основі спрощеного підходу, і як результат – справжня економічна вартість активу може бути неточно відображена у фінансовій звітності. Відповідно до національної та міжнародної практики вибуття основних засобів обліковується подібним чином, а прибутки та збитки від вибуття відображаються у фінансовій звітності. Проте МСБО 16 більш детально регулює ситуації часткового продажу та обміну компонентів основних засобів. Існує багато подібностей у розкритті інформації про основні засоби у фінансовій звітності відповідно до НП(С)БО 7 та МСБО 16, проте міжнародні стандарти вимагають більш повного розкриття інформації, зокрема щодо змін в оцінках та обліковій політиці.

Список використаних джерел

1. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби». *Офіційний портал Верховної Ради України*. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> .
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16) «Основні засоби». *Офіційний портал Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text .
3. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 23 (МСБО 23) «Витрати на позики». *Офіційний портал Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_042#Text .
4. Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 (МСФЗ 13) «Оцінка справедливої вартості». *Офіційний портал Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_068#n2 .
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 36 (МСБО 36) «Зменшення корисності активів». *Офіційний портал Верховної Ради України*. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_047/para2#n2 .