

ОСНОВНІ ЗАСОБИ ПІДПРИЄМСТВА В СИСТЕМІ НАЦІОНАЛЬНОГО ТА МІЖНАРОДНОГО ОБЛІКУ: ПРОБЛЕМИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ

На сучасному етапі розвитку бухгалтерського обліку у світі, так само як і в Україні, впровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності стає об'єктивною реальністю. Постає проблема вибору стратегії та тактики впровадження вимог МСФЗ з урахуванням особливостей локального законодавства, рівня економічного розвитку, культури та традицій ведення бухгалтерського обліку, інших специфічних умов кожної країни.

Перехід на Міжнародні стандарти фінансової звітності відкриває для підприємств України нові можливості для узгодженості та ефективного функціонування інформаційної системи і подальшої гармонізації вимог до звітності. Застосування єдиних стандартів фінансової звітності дозволяє міжнародним фінансовим ринкам оцінювати і порівнювати результати діяльності різних компаній, забезпечує відкритість, прозорість і зіставність фінансової звітності суб'єктів господарювання.

Велику роль у цій справі відіграли методологічна рада з бухгалтерського обліку при Міністерстві фінансів України, Федерація професійних бухгалтерів і аудиторів України (ФПБАУ). У висвітленні реформування бухгалтерського обліку значне місце належить фаховим періодичним виданням, які оперативно друкують нові нормативні документи, наводять коментарі фахівців, розглядають конкретні ситуаційні приклади застосування МСФЗ, П(с)БО та інших нормативних документів.

В обліку основних засобів, згідно з П(с)БО 7 «Основні засоби», відповідно до МСФЗ 16 «Основні засоби», існують певні відмінності. (див. табл. 1).

Таблиця 1

Формування первісної вартості об'єкта основних засобів

Згідно з МСФЗ 16	Згідно з П(с)БО 7
1	2
Витрати на сплату відсотків	
У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСФЗ 23, залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікаційним активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків (п. 22, п. 23). Під кваліфікаційним активом розуміється актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу конче потребує значних витрат часу.	Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, нематеріальних активів, запасів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(с)БО 31 «Фінансові витрати»). Кваліфікаційний актив – актив, який обов'язково потребує суттєвого часу для його створення (п. 3 П(с)БО 31).
Оцінка об'єктів при їх будівництві	
Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні (п. 22).	Оцінюються аналогічно.
Оцінка об'єктів при їх обміні	
Об'єкт основних засобів, придбаний в обмін на немонетарний актив, з грошовою	Оцінка активу, отриманого шляхом обміну на інший актив, залежить від того, подібні

<p>доплатою або без, оцінюється за справедливою вартістю у тому випадку, якщо обмінна операція визнається комерційно змістовною.</p> <p>Якщо обмінна операція недостатньо комерційно змістовна і справедливу вартість як отриманого, так і переданого активу неможливо визначити достовірно, то отриманий об'єкт оцінюється за балансовою вартістю переданого об'єкту (п. 24-п. 26).</p>	<p>активи обмінювалися чи неподібні. Ці вимоги відповідають застарілим нормам МСФЗ 16, вже не чинним з 01.01.2005 р.</p>
Придбання основних засобів за рахунок грантів	
<p>Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів (п. 28), якщо таке фінансування було пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулюється МСФЗ 20.</p> <p>Метод зменшення вартості активів не називається МСФЗ 20 як єдиний, а висувається лише як альтернативний іншому методу - методу визнання грантів у доходах.</p>	<p>Альтернативного порядку не передбачено. Тобто при первісному визнанні придбаних за рахунок урядових грантів (коштів цільового фінансування) об'єктів основних засобів вартість цих активів на суму отриманих коштів зменшувати не дозволяється.</p>
Придбання основних засобів за рахунок пайових інструментів	
<p>Оцінка об'єктів основних засобів, придбаних в операціях за участю пайових інструментів (акцій, опціонів на акції) регулюється МСФЗ 2. Так, якщо за отримані активи компанія розраховується пайовими інструментами, в обліку така операція відображається за дебетом рахунка відповідних активів і за кредитом рахунка акціонерного капіталу; якщо ж грошовими коштами (сума яких еквівалентна вартості запропонованих пайових інструментів) - дебетується також рахунок відповідних активів, але кредитується у такому разі рахунок зобов'язань.</p>	<p>Методики обліку будь-яких операцій, в яких брали б участь пайові інструменти або їх вартість, у національному обліку не опрацьовано. У національних П(с)БО розрахунки з використанням пайових інструментів (або вартості таких) розглядаються тільки у контексті виплат працівникам.</p>
Момент припинення формування вартості основних засобів	
<p>Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту приведення його у місцеположення й умови, в яких він стає придатним для експлуатації (п. 20).</p>	<p>Подібних вимог не міститься, але з тексту П(с)БО 7 інше не впливає.</p>
Ремонт основних засобів, заміна деталей	
<p>Якщо у процесі поточного ремонту окремі деталі або конструктивні частини замінюють-ся новими, то нова балансова вартість об'єкта визначається за формулою. Витрати на регулярні техогляди обліковуються аналогічно до операцій</p>	<p>П(с)БО 7 не передбачає зміни вартості об'єкта у разі заміни старих деталей новими під час проведення поточного ремонту і/або регулярного техобслуговування. У таких випадках усі витрати, включаючи вартість нових деталей, однозначно розглядаються</p>

заміни запчастин (п. 14): додаються до балансової вартості об'єкта, але при цьому вартість попереднього техогляду віднімається (списується).	як витрати поточного/звітного періоду. Вартість об'єкта, згідно з П(с)БО 7, може збільшитися лише у результаті поліпшення основних засобів (реконструкції, модернізації тощо). Проте навіть для таких випадків процедура обліку операцій із заміни старих деталей новими у П(с)БО 7 не виписана чітко.
--	--

Отже, незалежно від того, яким чином отримується об'єкт: купується на стороні, або будується (господарським способом чи підрядним), або виготовляється як продукт промисловості, капітальні витрати на його придбання складаються тільки з необхідних для цієї мети витрат.

Основні засоби визнаються, тобто відображаються у балансі підприємства, якщо відповідають загальним критеріям визнання активів: існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього активу; його оцінка може бути достовірно визначена.

Упевненість у тому, що об'єкт основних засобів відповідає першому критерію, пов'язана з наявністю підтвердження, що всі ризики та винагороди, пов'язані з його використанням, вже перейшли до підприємства. Другий критерій у більшості випадків зумовлюється наявністю інформації про витрати на придбання або виробництво об'єкта.

Важливим питанням узгодженості П(с)БО 7 з МСФЗ 16 є визнання основних засобів та визначення складу їх об'єктів. Згідно з МСФЗ 16 активи передусім слід поділити на такі, що підлягають амортизації, та активи, за якими амортизація не нараховується. Доцільно також окремо вести облік окремих компонентів основних засобів, які мають різні терміни корисної експлуатації або різними способами забезпечують вигоди для підприємства. Об'єкти, які відповідають визначенню основних засобів, але мають незначну вартість, зазвичай списують на витрати у момент їх придбання. При цьому рішення щодо межі суттєвості вартості для підприємства приймає його керівництво. МСФЗ 16 не містить вимоги щодо класифікації основних засобів, але передбачає їх розподіл на класи.

З огляду на те, що національні облікові стандарти розроблені з урахуванням вимог міжнародних стандартів, П(с)БО 7 «Основні засоби» має ряд спільних положень з МСФЗ 16 «Основні засоби». Відмінні риси між П(с)БО та МСФЗ можна пояснити тим, що МСФЗ носять загальний рекомендаційний характер та не враховують національних особливостей ведення бухгалтерського обліку.

СПИСОК ЛІТЕРАТУРИ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
2. Міжнародний стандарт фінансової звітності 16 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014
3. Кубік В.Д., Аскерова І.Г. Застосування МСФЗ – основа реформування бухгалтерського обліку та звітності в Україні» // Збірник наукових праць ХКТЕІ. Економічні науки – 2013 – № 6. – С. 228-235.
4. Грачова Р. Порівнюємо основні засоби у МСФЗ і П(С)БО / Дебет-Кредит. – 2006. – № 44. // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://dtk.com.ua/show/1cid02797.html>.
5. Лютова Г.М. Гармонізація фінансової звітності українських підприємств до міжнародних стандартів. // Вісник Університету банківської справи Національного банку України. – 2008. – № 3. – С. 184-187.