

Н. М. ПОБЕРЕЖНА, канд. екон. наук, доц. НТУ «ХПІ»;
А. В. ЯЦЕНКО, студент НТУ «ХПІ»

СПІЛЬНЕ ТА ВІДМІННЕ В ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МСБО 16 ТА П(С)БО 7

Розглянуто спільні та відмінні особливості обліку операцій з основними засобами згідно з міжнародними та національними стандартами бухгалтерського обліку. Наведено порівняльну характеристику поняття “основні засоби”, визнання, оцінки та відображення в обліку та звітності.

Ключові слова: основні засоби, облік, оцінка, амортизація, міжнародні стандарти, національні стандарти.

Вступ. Ефективна діяльність підприємства значною мірою залежить від забезпечення підприємства основними засобами в необхідній кількості та асортименті, їх стану та ефективності використання. У зв'язку із перехідним типом економіки України виникає потреба у постійному вдосконаленні організації обліку основних засобів на підприємстві.

Основні засоби відіграють важливу роль у виробничо-господарському процесі та їх використання безпосередньо впливає на результат діяльності підприємства. Своєчасне відображення достовірної інформації про надходження та вибуття основних засобів, правильна оцінка та нарахування амортизації – це основні завдання бухгалтерського обліку основних засобів. Це стане також важливою складовою коректного інформування внутрішніх та зовнішніх користувачів для аналізу оцінки фінансового стану та результатів діяльності підприємства.

Інформацію щодо визнання, оцінки, амортизації, припинення визнання та відображення в звітності, що стосується основних засобів, містять у собі П(С)БО 7 «Основні засоби» та МСБО 16 «Основні засоби». П(С)БО 7 розробляли на основі міжнародних стандартів, зокрема МСБО 16, що свідчить про наближеність українських стандартів до міжнародних. Однак, ці два документи мають і череду розбіжностей.

Саме тому, на мою думку актуальним є питання виявлення спільних і відмінних особливостей обліку операцій з основними засобами шляхом порівняння національних та міжнародних стандартів бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питанням обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами займалися такі вчені, як: Голов С.Ф., Замазій О. В., Косточенко В.М., Попович В.І., Войнаренко М.П., Пономарьова Н. А. та інші.

Постановка завдання. На основі викладеного можна сформулювати завдання дослідження, яке полягає у тому, щоб провести порівняльну характеристику МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби», розкрити їхній зміст та показати, що між ними є спільним а що відмінним.

Виклад основного матеріалу дослідження. Облік основних засобів регулює велика кількість документів, які несуть як загальнообов'язковий, так і рекомендаційний характер, тому стандарти бухгалтерського обліку, як міжнародні, так і національні є важливою гілкою нормативно-правового регулювання обліку основних засобів.

Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби, інші необоротні матеріальні активи та незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи, а також розкриття інформації про них у фінансовій звітності.

Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [1], визначає обліковий підхід до основних засобів, щоб користувачі фінансової звітності могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях. Основні питання обліку основних засобів – це визнання активів, визначення їх балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними.

Згідно з МСБО 16 основні засоби – це матеріальні об'єкти, які:

а) утримуються для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей;

б) використовуватимуться, за очікуванням, протягом більше одного періоду[4].

Згідно ПСБО 7 [2], матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

І хоча визначення терміна можна вважати подібним на визначення національних стандартів, проте при порівнянні цих двох документів можна побачити суттєві відмінності.

Так, МСБО 16 не уточнює, що є об'єктом основних засобів. Належність окремих видів майна до основних засобів визначається на підставі професійної думки бухгалтера з урахуванням конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта, в окремих випадках методів нарахування амортизації [3].

Відповідно до П(С)БО 7 об'єкт основних засобів також може бути поділений на окремі частини, однак на практиці далеко не кожне підприємство використовує подібний спосіб покращення контролю та коригування амортизаційних відрахувань.

Аналогічно МСБО 16 передбачена можливість об'єднання окремих незначних активів (наприклад, шаблонів, інструментів і штампів тощо) в один об'єкт основних засобів, національні ж стандарти таку можливість виключають.

Також, як відомо, амортизація активу починається з моменту, коли актив можна використати за призначенням. Відповідно до МСБО 16 ремонт або ж будь-яке технічне обслуговування активу не відміняє необхідності амортизації такого основного засобу. Національні ж стандарти, на відміну від міжнародних, не припиняють амортизації подібних активів на період реконструкції, ремонту чи модернізації [4].

Під первісною вартістю розуміють суму сплачених (або таких, що підлягають сплаті) коштів чи їх еквівалентів або справедливу вартість іншого відшкодування, переданого за той чи інший актив на дату його придбання. Визначення первісної вартості однаково правильне як для обліку за МСБО, так і для обліку за національними П(С)БО. Але, як кажуть, відмінності у деталях. І їх між МСБО та П(С)БО у цьому аспекті досить багато.

Витрати на створення резерву майбутніх витрат: згідно з МСБО 16 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. П(С)БО 7 це не передбачає [5].

Витрати на сплату відсотків: згідно МСБО 16 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 умов і обставин сплати таких відсотків. Під кваліфікованим активом розуміють актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу обов'язково потребує значних витрат часу. Поняття «кваліфікований актив» у національних П(С)БО немає. Згідно пункту 8 та пункту 11 П(С)БО 7 витрати на виплату відсотків за кредит не включаються до первісної вартості об'єкта у жодному випадку.

Оцінка об'єктів при їх будівництві у МСБО 16 та П(С)БО 7 є аналогічною одна одній, так об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні.

Придбання основних засобів за рахунок грантів: згідно МСБО 16 балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних

грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням сааме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 "Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу". Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу – методу визнання грантів у доходах У П(С)БО 7 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.

Придбання ОЗ за рахунок пайових інструментів: згідно МСБО 16 оцінку об'єктів основних засобів, придбаних в операціях за участю пайових інструментів (акцій, опціонів на акції), регулює МСФЗ 2 "Платіж на основі акцій". У національних П(С)БО розрахунки з використанням пайових інструментів розглядають тільки у контексті виплат працівникам [5].

Висновки. Детально дослідивши положення, які містяться у МСБО 16 та П(С)БО 7 на підставі порівняльної характеристики, можна зробити висновок, що зазначені нормативні документи мають ряд відмінностей. Так як, ці документи мають надавати користувачам інформацію щодо обліку основних засобів, тому вони не мають суперечити один одному. На мою думку П(С)БО 7 вимагає суттєвих доопрацювань у зв'язку з пристосуванням їх до сучасних умов господарювання, або надання МСБО статусу національних, що в свою чергу полегшило роботу бухгалтерів.

Список літератури: 1. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби IASB; Стандарт, Міжнародний документ від 01.01.2012. **2** Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 // Все про бухгалтерський облік. – № 8 – 9. – 27 січня 2012. – С. 42 – 47. **3.** *Воїнаренко М. П., Пономарьова Н. А., Замазій О. В.* Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту: навч. посіб. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 488 с. **4.** *Голов С. Ф., Костюченко В. М.* Бухгалтерський облік за міжнародними стандартами. – К.: Екаунтінг, 2000. – 384 с. **5.** *Попович В. І.* Облік основних засобів: порівняльний аналіз МСБО та П(С)БО / *В. І. Попович* // (Вісник / Національний університет "Львівська політехніка"; № 721), - 2012. - С. 216-219.

Bibliography (transliterated): 1. *Mizhnarodnyy standart bukhgalters'koho obliku 16 (MSBO 16).* Osnovni zasoby IASB; Standart, Mizhnarodnyy dokument vid 01.01.2012. **2** *Polozhennya (standart) bukhgalters'koho obliku 7 «Osnovni zasoby», zatverdzhene nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 27.04.2000 r. # 92 // Vse pro bukhgalters'kyy oblik. – # 8 – 9. – 27 sichnya 2012. – S. 42 – 47.* **3.** *Voynarenko M. P., Ponomar'ova N. A., Zamazyi O. V. Mizhnarodni standarty finansovoyi zvitnosti ta auditu: navch. posib. – K.: Tsentr uchbovoyi literatury, 2010. – 488 s.* **4.** *Holov S. F., Kostyuchenko V. M. Bukhgalters'kyy oblik za mizhnarodnymi standartamy. – K.: Ekauntinh, 2000. – 384 s.* **5.** *Popovych V. I. Oblik osnovnykh zasobiv: porivnyal'nyy analiz MSBO ta P(s)BO / V. I. Popovych // (Visnyk / Natsional'nyy universytet "Lviv's'ka politekhnika" ; # 721), - 2012. - S. 216-219.*

Надійшла до редколегії 05.03.2014