

Олександр Максимчук, здобувач вищої освіти
Таврійський державний агротехнологічний університет ім. Дмитра Моторного,
Людмила Сахно, к.е.н., доцент,
доцент кафедри фінансів, обліку і оподаткування,
Таврійський державний агротехнологічний університет ім. Дмитра Моторного,
м. Запоріжжя, Україна

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА П(С)БО ТА МСБО: ГАРМОНІЗАЦІЯ СТАНДАРТІВ

Актуальність дослідження. Матеріальною базою будь-якої підприємницької діяльності є необоротні активи, без яких не може здійснюватися жодний господарський процес. Перші більш змістовні видання про бухгалтерський облік, у тому числі й необоротних активів, було видано близько сотні років тому. Створили та видали їх економісти-практики, що досліджували тоді проблеми виробництва та шукали шляхи до його розвитку і раціоналізації. З плином часу змінювались та вдосконалювались критерії оцінювання, вимоги, методи обліку засобів та продуктів виробництва.

Нині існують потужні праці відомих у світі економістів, що займаються питаннями бухгалтерського обліку в Німеччині та США, Індії та Ізраїлі. Серед провідних учених світу є й українські фахівці, які багато років займаються вивченням специфіки обліку необоротних активів. Найвідомішими в Україні вченими є Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Ткаченко, Ю.С. Цал-Цалко, В.В.Сопко та інші.

Метою дослідження є вивчення основних відмінностей національних положень бухгалтерського обліку від міжнародних. З набранням чинності Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" та запровадженням з 2000 р. НСБО, в Україні з'явилося широко всім відоме поняття необоротних активів.

Згідно з НПСБО, до оборотних активів належать "грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу" [1].

Таким чином, необоротні активи - це 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.

Однозначного тлумачення визначення та суті необоротних активів не існує, так як кожній складовій необоротних активів у бухгалтерському обліку планом рахунків визначено окремий рахунок, оскільки облік потребує більш детальної інформації про окремі об'єкти, що призводить до "невикористання" у професійній діяльності бухгалтера терміну "необоротний актив" [2, 3].

Облік необоротних активів в Україні ведеться відповідно до чинного законодавства, а саме законів, інструкцій, положень, плану рахунків, національних та міжнародних стандартів обліку.

Національні стандарти бухгалтерського обліку розроблялися з урахуванням міжнародних, саме тому П(С)БО щодо обліку необоротних активів має ряд спільних моментів з МСФЗ. Поряд з подібними рисами можна виділити й відмінні, які відображені у таблиці 1.

Таблиця 1

Облік необоротних активів за П(С)БО та МСБО

Показники	П(С)БО	МСБО
1.Визначення об'єктів необоротних активів, які підлягають переоцінці	малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% вартості, яка амортизується, та решти 50% вартості, яка амортизується у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100% вартості	дане питання не розглядається
2.Надходження необоротних активів на підприємство	допускає безоплатне надходження, внесок до статутного капіталу, переведення до об'єктів необоротних активів зі складу оборотних активів (товарів, готової продукції)	передбачено лише виготовлення подібних активів для продажу в процесі звичайної господарської діяльності
3.Вибуття необоротних активів	безоплатна передача, невідповідність критеріям визнання активу	виключення активу з використання без очікування економічних вигод від його вибуття

Наказом, від 01.01.2008 р., були внесені зміни до наказу Міністерства фінансів України від 07.11.2003р. № 617, яким затверджено Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 "Діяльність, що припиняється". Із зазначеної дати П(С)БО 27 отримало назву "Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність", яким було внесено зміни до відображення у обліку вибуття необоротних активів. За основу нової редакції П(С)БО 27 були взяті базові положення МСБО 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [5, 6].

Внаслідок внесення змін у П(С)БО 27 «Необоротні активи, призначені для продажу, і діяльність, що припиняється», методологія обліку необоротних активів зазнала суттєвих змін. Відтепер необоротні активи, щодо яких прийнято рішення про їх продаж, повинні бути переведенні зі складу необоротних активів до групи запасів, а доходи та витрати від їх продажу віднесені до операційної діяльності підприємства. Вказані нововведення стали причиною численних дискусій щодо доцільності та економічної обґрунтованості такого перегрупування активів [4]. Крім того, залишаються невирішеними питання документування операцій з продажу таких необоротних активів і відображення інформації про них у звітності. Вказані недоліки у методології обліку

необоротних активів, що призначені для продажу викликають значні труднощі при обліковому відображенні таких активів [5]. Зміни у методології обліку реалізації необоротних активів наведені далі.

Зміни в методології обліку операцій з реалізації необоротних активів

До змін у П(С)БО 27:

1 Об'єктом обліку є основні засоби, інші необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи та ін.

2. П(С)БО 7 “ Основні засоби

3. Термін використання - більше року

4. Рахунки класу 1

5. Елемент балансу - необоротні активи

Після змін у П(С)БО 27:

1. Об'єкт обліку - необоротні активи, призначені для продажу

2. П(С)БО 27 “ Необоротні активи, призначені для продажу, та діяльність, що припиняється

3. Термін використання – менше року

4. 286 “ Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу ”

5. Елемент балансу - запаси

Рада з міжнародних стандартів бухгалтерського обліку вважає, що таке правило забезпечить дотримання однієї з якісних характеристик звітної інформації – зі ставність. Але в балансі за статтею «Необоротні активи та групи вибуття» можуть бути зазначені необоротні активи, амортизацію на які припинили нараховувати як на початку року, так й незадовго до дати балансу. Крім того, якщо Рада з міжнародних стандартів намагається виділити активи, що не підлягали амортизації у звітному періоді, тоді у звітності слід окремо вказувати вартість землі, основних засобів, що перебувають на консервації та виведені з експлуатації на період модернізації та реконструкції.

Вчені-обліковці вважають, що перегрупування активів, тобто переведення їх зі складу необоротних активів до складу запасів і обліку на субрахунку 286 «Необоротні активи та групи вибуття, призначені для продажу», доцільне за наявності певної програми розвитку системи управління економічними процесами підприємства, і є наслідком зміни загальної концепції обліку на підприємстві в разі визнання його неплатоспроможним, реорганізації або ліквідації [3, 129].

Висновки. Перспективами подальших досліджень у напрямі обліку необоротних активів є вдосконалення організації та методики оцінки необоротних активів, у тому числі тих, які призначені для продажу, що сприятиме достовірності та реальності даних фінансової звітності. Після проведення порівняльної характеристики П(С)БО та МСБО можна зробити висновок, що на даному етапі розвитку економіки та бухгалтерського обліку в цілому по країні МСБО мають більш загальну методологію обліку необоротних активів, ніж П(С)БО. Та хоча МСБО є більш поширеним у використанні у країнах Європи, на нашу думку використання П(С)БО є більш ефективним та простим,

через наявність більш деталізованої методології обліку необоротних активів у сільськогосподарських підприємствах України.

Список використаних джерел

1. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік : підручник / Н.М. Ткаченко. – Київ : Центр учбової літератури, 2020. – 784 с.
2. Цал-Цалко Ю. С. Облік у зарубіжних країнах : навч. посіб. / Ю. С. Цал-Цалко. – Київ : КНЕУ, 2019. – 248 с.
3. Сопко В.В. Бухгалтерський облік в Україні : підручник / В.В. Сопко. – Київ : КНЕУ, 2018. – 512 с.
4. Бутинець Ф. Ф. Облік необоротних активів : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, О.О. Костюченко. – Житомир : ЖДТУ, 2020. – 310 с.
5. Міністерство фінансів України. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Недооцінені, знецінені необоротні активи» : затв. наказом Мінфіну України від 21.10.2003 р. № 617 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1029-03>. – Дата звернення: 03.06.2025.
6. МСФО 5 «Не поточні активи, призначені для продажу, і діяльність, що припиняється» // Міжнародні стандарти фінансової звітності 2004. – Ч. 1. – К. : ФПБАУ, 2004. – С. 641-651.