

УДК 336.72

Зарбієва Сабіна Гафілівна

здобувачка вищої освіти ступеня магістра

Київського національного університету імені Тараса Шевченка

**ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВА В УМОВАХ
ЗАСТОСУВАННЯ МСФЗ**

**FEATURES OF ACCOUNTING AND REPORTING OF FIXED ASSETS
OF AN ENTERPRISE IN THE CONDITIONS OF IFRS APPLICATION**

***Анотація.** У статті досліджено теоретичні питання особливостей бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства в умовах застосування МСФЗ. Визначено сутність основних засобів підприємства. Досліджено нормативно-правове забезпечення бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства в умовах застосування МСФЗ. Виявлено, що у правилах бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства залишаються відмінності між українськими та міжнародними стандартами, які можуть призвести до проблем під час перекладу звітності підприємства у форму, що відповідає міжнародним стандартам. Тому особливу увагу у статті присвячено удосконаленню системи обліку об'єктів основних засобів для підприємства в умовах застосування МСФЗ.*

***Ключові слова:** основні засоби, бухгалтерський облік, облік і звітність основних засобів, первинний облік основних засобів, міжнародні стандарти фінансової звітності.*

Summary. *The article examines the theoretical issues of accounting and reporting of fixed assets of an enterprise in the context of the application of IFRS. The essence of fixed assets of the enterprise is determined. The normative-legal support of accounting and reporting of fixed assets of an enterprise in terms of the application of IFRS has been studied. It was revealed that in the rules of accounting and reporting of fixed assets of an enterprise there are differences between Ukrainian and international standards, which can lead to problems of transferring the reporting of an enterprise into a form that meets international standards. Therefore, special attention in the article is devoted to improving the accounting system for fixed assets at the enterprise in the context of the application of IFRS.*

Key words: *fixed assets, accounting, accounting and reporting of fixed assets, initial accounting of fixed assets, international financial reporting standards.*

Постановка проблеми. Основні засоби є об'єктом обліку, який займає значну питому вагу в активах промислових підприємств та відіграє важливу роль в фінансово-господарській діяльності суб'єкта господарювання. Без накопичення багатства та виробництва матеріальних цінностей, що забезпечують відповідним чином рівень добробуту населення, неможливе існування та процвітання людського суспільства. На фундаменті органічного поєднання таких чинників, як земля, засоби праці, трудові ресурси та предмети праці відбувається виробництво продукції. Функціонування будь-якого підприємства починається з організації матеріально-технічної бази, де головним елементом виступають основні засоби. Від стану основних засобів залежатиме техніко-технологічний рівень виробництва, спільно з продуктивністю праці, якістю послуг і товарів, прибутковістю підприємства в цілому, виходячи з чого зростають значення та роль обліку, аудиту та аналізу, використання та руху основних

засобів підприємства. Актуальність цієї теми у тому, що б привести П(С)БО до вимог МСФЗ, у зв'язку з тим, що більшість вітчизняних підприємств відчуває потребу у складанні фінансової звітності за двома стандартами виходу міжнародні ринки. Одним із питань, що виникають при переході суб'єктів господарювання на МСФЗ, можна віднести облік основних засобів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням особливостей бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства в умовах застосування МСФЗ займалися такі автори як: Мордвінцева Т. В., Мулик Т. О., Пиріжок С. Є., Сماشнюк О. В. та ін. Незважаючи на значні напрацювання в цій сфері, проблемним аспектам бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства в умовах застосування МСФЗ присвячено недостатньо уваги, тому виникає потреба подальшого дослідження цих питань.

Метою статті є дослідження сутності основних засобів в процесі формування і реалізації облікової політики, а також визначення основних проблем, пов'язаних із використанням бухгалтерського обліку і звітності основних засобів підприємства в умовах застосування МСФЗ.

Виклад основного матеріалу. Економічна природа поняття «основні засоби» визначається тими конкретними умовами, у яких вироблені, придбані, одержані за лізингом, безкоштовно чи орендовані й у яких їх експлуатують. Економічною у них є втілена праця та визнані споживчі якості, тобто здатність бути використаними [5, с. 95]. Основні засоби є сукупністю матеріально-речових цінностей, основні фонди є джерелами формування основних засобів, значення їх відображаються в різних частинах балансу «основні засоби» – в активі, а «основні фонди» відображаються в пасиві.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7

«Основні засоби» [3] та Податковий кодекс України [1]. Підходи до трактування сутності основних засобів в українському законодавстві та за Міжнародними стандартами фінансової звітності (IAS) 16 «Основні засоби» [4] представлені на рис. 1.

Для відображення інформації у бухгалтерському обліку і звітності важливими є Міжнародні стандарти фінансової звітності і Національні положення і стандарти бухгалтерського обліку, серед яких визначальну роль відіграють П(С)БО 7 [3] та МСФЗ 16 [4], що визначають 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.

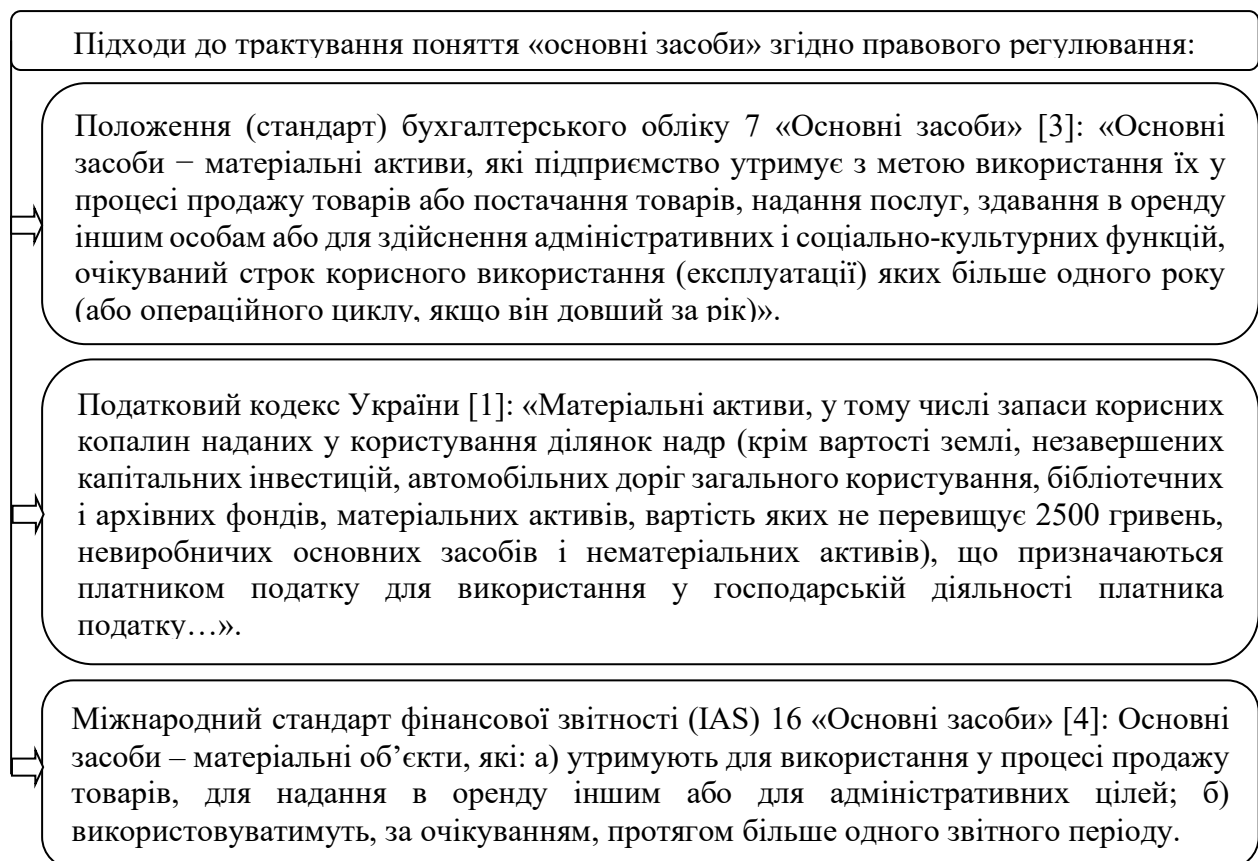


Рис. 1. Підходи до трактування поняття «основні засоби» згідно правового регулювання

Одним із основних нормативних документів є Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [7], у яких розкривається визнання, оцінка, документальне оформлення руху та контроль у місцях зберігання та використання основних засобів.

Важливий внутрішній документ підприємства – наказ про облікову політику, в якому чітко визначені методологічні аспекти бухгалтерського обліку та звітності про операції з основними засобами підприємства. Рух документів з моменту їх створення до передачі на зберігання регламентує графік документообігу.

Для первинного обліку основних засобів використовують такі форми первинних документів:

- ф. № ОЗ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- ф. № ОЗ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих, реконструйованих та модернізованих об'єктів»;
- ф. № ОЗ-3 «Акт списання основних засобів»;
- ф. № ОЗ-6 «Інвентарна картка обліку основних засобів»;
- ф. № ОЗ-7 «Опис інвентарних карток по обліку основних засобів»;
- ф. № ОЗ-9 «Інвентарний опис основних засобів».

Зокрема, графік документообігу не має якоїсь законодавчо визначеної форми, тому ми вважаємо доречним створити законодавчий акт щодо рекомендацій формування облікової політики, оскільки існує лише норма прописана у Законі України № 996-XIV [2], проте на практиці досить часто власники (керівники) не приділяють значення аспектам її обрання та розкриття.

Ще одним додатковим і зовсім не обов'язковим внутрішнім документом виступає робочий план рахунків, що будується для певної сфери з особливостями її діяльності на основі загально визначеного Плану

рахунків. Зокрема, для основних засобів слід використовувати субрахунки 10 синтетичного рахунку.

Для чіткого обліку основних засобів необхідно передусім правильно класифікувати. Класифікація основних засобів – угруповання основних засобів за тими чи іншими ознаками. Згідно з діючою типовою класифікацією, основні засоби групуються за їх галузями, функціональним призначенням, використанням та приналежністю, натурально-речовим складом [8]. За характером участі у процесі виробництва засоби діляться на виробничі і невиробничі [6, с. 115]. З спеціальної класифікації засоби підприємства підрозділяють по галузям народного господарства. Більшість основних засобів відносять до галузі «промисловість», що безпосередньо з процесом виробництва. Вчені-економіки об'єкти основних засобів, що використовуються у господарській діяльності підприємства, поділяють на певні групи, залежно від того, яку роль вони відіграють у виробничому процесі. Один із способів групування основних засобів представлений на рис. 2.

По використанню засоби ділять на діючі, бездіяльні, запасні. Власні засоби є безпосередньо власністю підприємства. Наслідки пандемії могли вплинути на необоротні активи підприємства. Відповідно до МСФЗ 36 «Зменшення корисності активів» підприємство повинно тестувати на предмет зменшення корисності необоротні активи, коли є ознаки можливого зменшення корисності, а гудвіл та нематеріальні активи з невизначеними строком корисної експлуатації тестувати щорічно. А також розкривати дану інформацію [7].

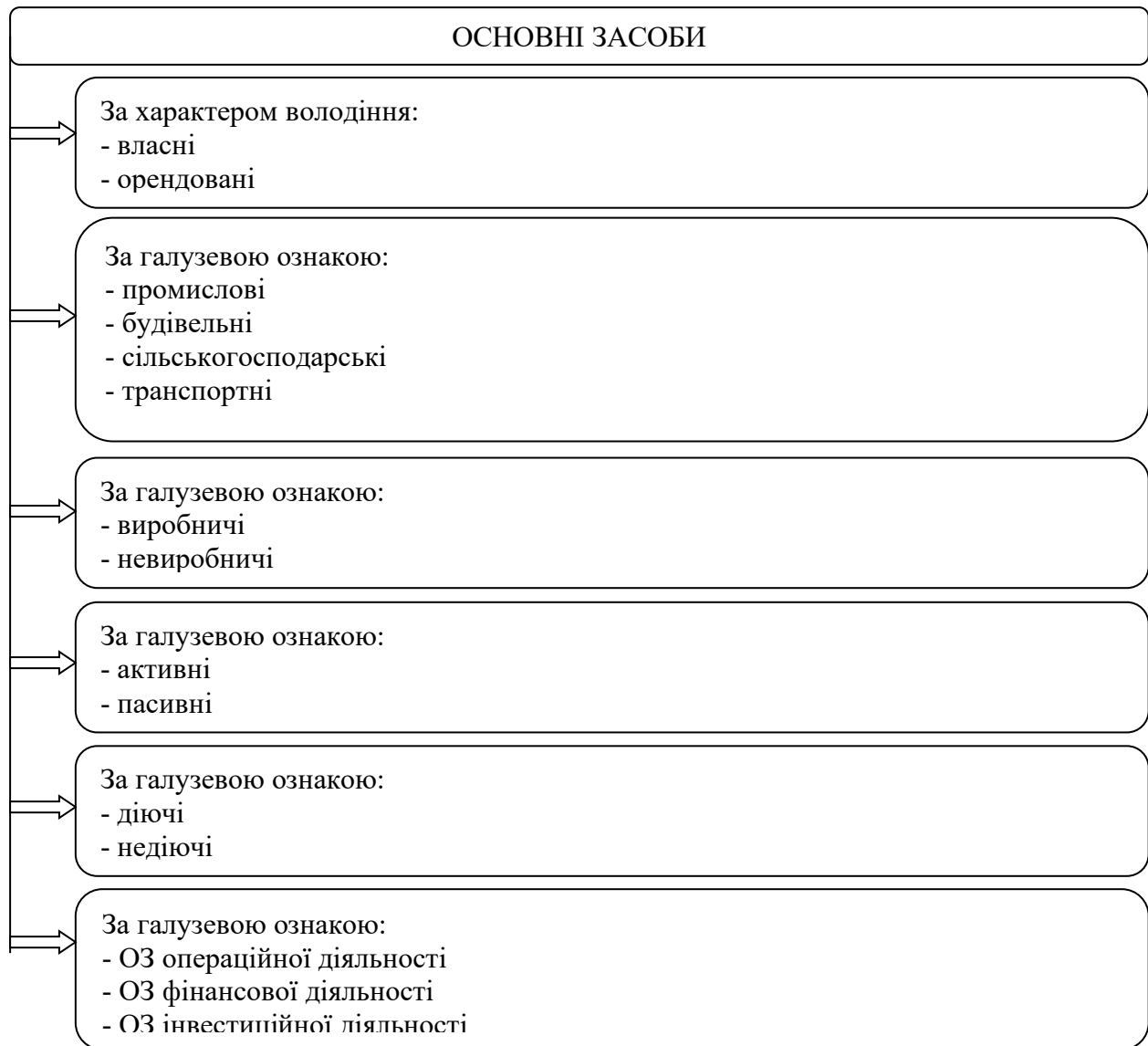


Рис. 2. Класифікація об'єктів основних засобів [5, с. 96]

В умовах розвиненої ринкової економіки роль бухгалтерського обліку полягає у формуванні максимально достовірної інформації про фінансовий стан та фінансові результати господарської діяльності підприємства. Завдяки зусиллям Міністерства фінансів України, український бухгалтерський облік узгоджує свої стандарти відповідно до МСФЗ, іншими словами, були підготовлені нормативні документи, які зближують вітчизняний облік із міжнародними стандартами. Але разом з цим у правилах обліку залишаються відмінності, які можуть призвести до проблем

під час перекладу звітності підприємства у форму, що відповідає міжнародним стандартам [7].

Можна позначити цілі стандартів як:

- в МСФЗ – це демонстрація бухгалтерської та управлінської інформації для кредиторів та інвесторів;
- в П(С)БО 7 – це контроль уповноважених наглядових органів за веденням обліку та складанням документації.

Відмінності в обліку основних засобів відповідно до міжнародних та українських стандартів виникають із самого визначення основних засобів. Міжнародний стандарт чітко регламентує поняття основних засобів, визначаючи їх як матеріальні активи, які передбачається використовувати більше одного періоду для виробництва або постачання товарів та послуг, або для використання в адміністративних цілях, або з метою оренди іншим суб'єктам [4].

У той час як П(С)БО жодною мірою не враховує такого визначення основних засобів, а лише містить основні критерії, виконання яких дозволить враховувати об'єкт як основний засіб. Міжнародні стандарти фінансової звітності та Національні положення бухгалтерського обліку регламентують критерії визнання активів як основні засоби [4].

При визнанні об'єкта як основного засобу МСФЗ, він проходить два етапи перевірки – спочатку на відповідність критеріям активу, а потім – критеріям основного засобу, у той час як по П(С)БО [3] перевіряється лише його відповідність чотирьом умовам. Ці умови багато в чому (але не в усьому) повторюють критерії МСФЗ [4].

Висновки. Однією з важливих умов досягнення високого рівня системи впровадження бухгалтерського обліку на підприємстві є не лише його правильна організація, а й подальше постійне вдосконалення з урахуванням усіх змін та нововведень, що відбуваються в економіці країни. Це є запорукою збільшення вироблення продукції, що зрештою призводить

до збільшення доходу і, отже, підвищення рівня рентабельності. Удосконалення системи обліку об'єктів основних засобів для підприємства також здійснюється запровадженням додаткового контролю над об'єктами основних засобів із боку керівного складу підприємства. Це означає перегляд керівництвом бухгалтерських документів, вивчення ними нормативних актів, які у цій галузі. Такий підхід дозволить раціональніше витратити ресурси підприємства на придбання об'єктів основних засобів, витратити менше часу на переконання керівництва в необхідності придбання того чи іншого об'єкта, підвищити дисципліну використання об'єктів основних засобів співробітниками підприємства.

Література

1. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010. Документ 2755-VI, чинний, поточна редакція – Редакція від 01.08.2021, підстава – 1600-IX. Відомості Верховної Ради України (ВВР). 2011. № 13-14, № 15-16, № 17. Ст. 112. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 19.02.2022)
2. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (дата звернення: 19.02.2022)
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 20.10.1999 р. № 246. URL: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 19.02.2022)
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2018 р. URL: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 19.02.2022)

5. Мордвінцева Т. В. Основні засоби підприємства: економічна сутність. Анотовані результати науково-дослідної роботи інституту педагогіки за 2011 рік : Збірник тез повідомлень. Київ, 2015. С. 94–96.
6. Мулик Т. О. Аналіз основних засобів підприємства: методичні та практичні аспекти. Інфраструктура ринку. 2020. № 46. С. 113-123.
7. Пиріжок С. Є. Експлуатація основних засобів: ідентифікація основних засобів для потреб бухгалтерського обліку. URL: <http://eztuir.ztu.edu.ua/3755/1/185.pdf> (дата звернення: 19.02.2022)
8. Смашнюк О. В. Особливості обліку основних засобів на підприємстві. URL: http://www.vtei.com.ua/images/2020/25_03_2020/3/17.pdf (дата звернення: 19.02.2022)