

УДК 657.42

ОСОБЛИВОСТІ ВИЗНАННЯ В ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЗА  
НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ  
ОСОБЕННОСТИ ПРИЗНАНИЯ В УЧЕТЕ НЕОБОРОТНЫХ АКТИВОВ ПО  
НАЦИОНАЛЬНЫМ И МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ  
FEATURES OF RECOGNITION IN THE ACCOUNTING OF NON-CURRENT  
ASSETS ON NATIONAL AND INTERNATIONAL STANDARDS

Шушлякова Оксана Валеріївна

викладач кафедри бухгалтерського обліку ХНЕУ

Шушлякова Оксана Валерьевна

преподаватель кафедры бухгалтерского учета ХНЭУ

Shushlyakova Oksana

teacher financial accounting departments KhNEU

kseniya057@mail.ru

Ключові слова: облік, необоротні активи, стандарти.

Ключевые слова: учет, необоротные активы, стандарты.

Keywords: account, non-current assets, standarts.

У процесі господарської діяльності підприємство використовує оборотні та необоротні активи. Особливої уваги потребує питання трактування терміну “необоротні активи” та їх класифікації, тому що існує ряд розбіжностей.

Аналіз публікацій економістів свідчить про те, що питанню відповідності вітчизняної практики обліку необоротних активів до міжнародних стандартів не приділяють достатньо уваги, а саме це може виявити шляхи вдосконалення вітчизняної практики обліку необоротних активів.

Головною метою цього дослідження є аналіз теоретичних основ визнання необоротних активів, визначення головних відмінностей в обліку необоротних активів за українськими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку (П(С)БО) та міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ).

Вартість необоротних активів на підприємствах України протягом 2008-

2011 рр. збільшилася на 280867,2 млн. грн. (або в 1,18 рази). Слід зазначити, що необоротні активи займають досить велику питому вагу в активах підприємств України (від 51,68 % на 30.06.2009 р. до 47,6 % на 30.09.2011 р.) [6].

Згідно з П(С)БО 2 «Баланс» до необоротних активів відносяться нематеріальні активи, незавершене будівництво, основні засоби, довгострокові біологічні активи, довгострокові фінансові інвестиції, довгострокова дебіторська заборгованість, відстрочені податкові активи, інвестиційна нерухомість та інші необоротні активи [1]. Згідно з МСФЗ 1 «Подання фінансових звітів» до мінімального переліку статей необоротних активів відносяться основні засоби; інвестиційна нерухомість; нематеріальні активи; фінансові активи; інвестиції, обліковані із застосуванням методу участі в капіталі; біологічні активи [2]. Проаналізувавши інформаційну базу щодо обліку за П(С)БО і МСФЗ, можна зазначити, що склад необоротних активів схожий, але можна виділити і відмінності: так згідно з П(С)БО до складу необоротних активів не входить гудвіл підприємства.

Науковець Півторак М. В. вважає, що в П(С)БО 2 “Баланс” термін “необоротні активи” є не досить коректним [4]. Автор пропонує поділяти активи на основні і оборотні, що відповідає класичному принципу поділу капіталу. В англійському обліку необоротні активи можуть називатися non-current assets (необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), long-term assets (довгострокові активи) тощо.

В обліковій практиці багатьох країн немає окремого терміну, а відображаються окремі складові довгострокових засобів – основні засоби, нематеріальні активи тощо. У радянській період розвитку обліку нематеріальні активи не існували, тому необоротні активи носили назву основних засобів чи основних фондів. Отже, необоротні (довгострокові) активи – це сукупність майнових цінностей і нематеріальних прав, які беруть участь у виробництві продукції та наданні послуг, призначені не для перепродажу, корисну вигоду від яких очікується отримувати тривалий час (більше одного року або операційного циклу). В російській літературі зустрічається термін

“внеоборотные активи”, тобто позаоборотні, ті які не беруть участі в господарському обороті, саме тому пропонується перейменувати термін на “довгострокові активи” або “основні активи” (Л.Л. Горецька, Л.Г. Ловінська, М.В. Півторак), але майже всі виділяють економічну вигоду (дохід, приплив грошових коштів) від їх використання, а також тривалий строк корисного використання. П(С)БО 2 “Баланс” [1] визнає необоротні активи як активи, що не є оборотними, це не є змістовним. Більшість українських авторів, особливо бухгалтерів, класифікують необоротні активи за однією ознакою – за матеріальністю і виділяють тільки ті складові, які відображаються у балансах суб’єктів господарювання. Фінансист І. О. Бланк наводить поширену класифікацію необоротних активів [3].

На нашу думку, для цілей бухгалтерського обліку доречною є класифікація за основними функціональними видами та за характером відображення зносу. Семйон В. С. пропонує класифікувати необоротні активи за основними функціональними видами (довгострокові засоби) на матеріальні та нематеріальні активи, виходячи з їх матеріальної форми при використанні при складанні балансу. Крім того, для цілей бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності виділяє окремо групування засобів довгострокового користування за статтями балансу – матеріальні активи, нематеріальні активи та фінансові активи [5].

Важливим, на нашу думку, є поділ довгострокових активів на ті, що підлягають амортизації, та ті, що не підлягають амортизації, оскільки ця інформація дасть можливість ефективніше аналізувати стан наявності та руху об’єктів необоротних активів.

Розглянувши склад необоротних активів різних країн світу, можна виділити 3 основні статті балансу для необоротних активів, а саме “Матеріальні активи”, яка буде містити дані про засоби, які мають матеріальну, речову форму, тобто основні засоби, “Нематеріальні активи” та “Фінансові активи (інвестиції)”, в якій буде розкриватись інформація про довгострокові фінансові інвестиції підприємства. Окремо слід відокремити статтю “Інші необоротні

активи”. Цей поділ є доречним, оскільки навіть у балансах, складених за МСФЗ, інформація відображається у розрізі саме цих статей.

Таким чином, порівняльний аналіз П(С)БО та МСФЗ показує, що в міжнародних стандартах приділяється увага лише основним аспектам бухгалтерського обліку необоротних активів, оскільки створення більш детальних стандартів зробило б неможливим їх застосування іншими країнами.

При переході до ведення обліку й складання фінансової звітності відповідно до міжнародних стандартів обліку термінологію, яка застосовується у П(С)БО, потрібно доопрацювати до рівня ідентифікації з термінологією згідно з МСФЗ. Також інформацію про основні засоби, нематеріальні активи та інвестиційну нерухомість, що надається користувачам інформації на сьогоднішній момент, необхідно розширити. По-перше, необхідно зобов'язати підприємства надавати всю інформацію про необоротні активи у довільній формі. Склад основних засобів та нематеріальних активів, інформація про які є істотною, їх балансову вартість і строк корисного використання, можна відображати за документом довільної форми. По-друге, бажано, щоб при переході на ведення обліку за МСФЗ у фінансовій звітності підприємств України відображалася й інформація про необоротні активи за МСФЗ.

#### ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 "Баланс", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.03.1999 р. № 87: [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку: [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.minfin.gov.ua>.
3. Бланк И. А. Финансовый менеджмент. [Учебный курс. 2-е изд., перераб. и доп.] / И. А. Бланк – К.: Эльга, Ника-Центр, 2004. – 656 с.
4. Півторак М. В. Облік основних засобів у рибному господарстві: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 / М.В. Півторак. – Київ, 2006. – 19 с.
5. Семейон В. С. Поняття необоротних активів, їх класифікація та склад : [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ztu.edu.ua>.
6. Структура балансу підприємств за видами економічної діяльності [електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>.