

## **ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА П(С)БО ТА МСБО: ПОРІВНЯЛЬНИЙ АНАЛІЗ ТА КОНЦЕПТУАЛЬНІ ВІДМІННОСТІ**

Постановка проблеми. В Україні ведення фінансової бухгалтерії є обов'язковим для всіх підприємств. Фінансовий облік ведеться в інтересах зовнішніх користувачів – власників та інвесторів, управлінський – внутрішніх, адміністрації, яка повинна за його даними приймати оперативні управлінські рішення. Одним з головних нормативних документів, яким керуються бухгалтери українських підприємств, є положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО). З 1 січня 2012 року внесено зміни до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», згідно з якими «публічні акціонерні товариства, банки, страховики, а також підприємства, які провадять господарську діяльність за видами, перелік яких визначається Кабінетом Міністрів України, складають фінансову звітність та консолідовану фінансову звітність за міжнародними стандартами». Світова облікова практика спирається на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) [1].

Метою є проведення порівняльного аналізу бухгалтерського обліку основних засобів за міжнародними і національними стандартами, а також розкрити концептуальні відмінності між ними.

Виклад основного матеріалу. Незважаючи на те, що міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО) служили основою для створення національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (П(С)БО), на даний час існують розбіжності між П(С)БО та МСБО. В процесі трансформування фінансової звітності українських підприємств (насамперед – акціонерних товариств) слід врахувати існуючі відмінності між національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку.

Основою господарської діяльності підприємства є основні засоби. За їх допомоги, здійснюючи основну діяльність, суб'єкти господарювання виготовляють готову продукцію, здійснюють продаж товарів, робіт та послуг. Під основними засобами розуміють матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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) [2].

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 протягом більше одного періоду.

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

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 [6].

Аналізуючи національні та міжнародні стандарти щодо обліку основних засобів спостерігаються відмінності в класифікації (рис. 1, 2).

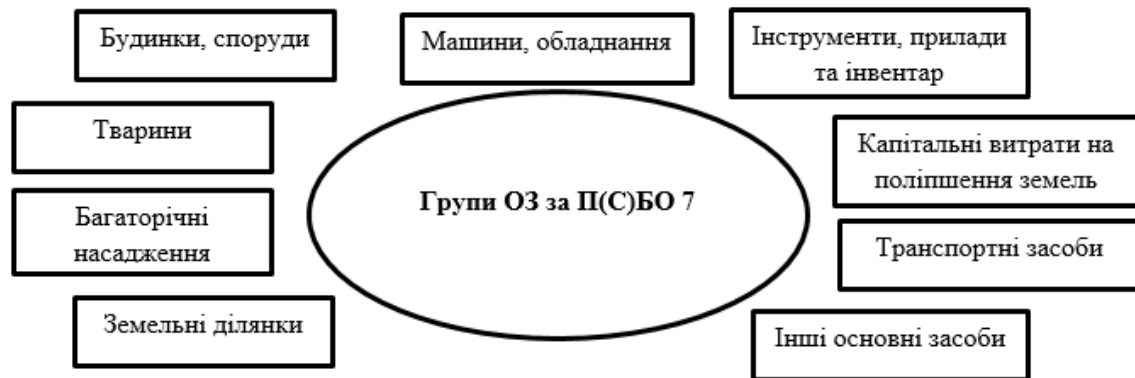


Рис.1. Групи основних засобів згідно П(С)БО 7



Рис.2. Групи основних засобів згідно МСБО 16

За МСБО 16, як і за П(С)БО 7 до первісної вартості об'єкта включається сума витрат (за попередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об'єкта та на відновлення довілля. Вказана норма з'явилась у П(С)БО 7 у 2007-му році. Але оцінка суми вказаних зобов'язань щодо здійснення витрат відрізняється у МСБО 16 від П(С)БО 7. Згідно п. 18 МСБО 16 для оцінки витрат на демонтаж слід застосовувати МСБО 2 «Запаси». Зобов'язання щодо вказаних витрат визнаються та оцінюються відповідно до МСБО 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи». В свою чергу, згідно МСБО 37 суми витрат на демонтаж та відповідну суму забезпечень слід наводити за поточною вартістю, оскільки вплив вартості грошей у часі в даному випадку є суттєвим [4,5].

Висновки. Отже, на підставі порівняльної характеристики МСБО 16 та П(С)БО 7 можна сказати, що зазначені нормативні документи, поряд з тотожними, містять відмінні положення. Так, важливим критерієм різниці є початок нарахування амортизації. П(С)БО 7 визначено, що амортизація нараховується, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання. МСБО 16 передбачає, що амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та знаходиться у стані, в якому він придатний до експлуатації. При цьому кількість методів амортизації в МСБО 16 менше, ніж у вітчизняних стандартах обліку.

А також концептуальною відмінністю є те, що оцінка основних засобів проводиться трьома способами: первинна оцінка, уцінка та дооцінка. Первинна оцінка за обома положеннями має однаковий зміст щодо витрат, які до неї включаються, а також щодо обміну на подібні та неподібні основні засоби, але згідно П(с)БО 7 до первісної вартості об'єкта включається сума витрат (за попередньою оцінкою) на демонтаж, переміщення об'єкта та на відновлення довілля, що відповідає МСБО 16.

*Список використаних джерел:*

1. Азаровська Ю.В. Міжнародна практика та вітчизняний досвід обліку необоротних активів [Електронний ресурс]/ Ю.В. Азаровська – Режим доступу: <http://www.mnau.edu.ua/studentresearchjournal/studentresearchjournal021.pdf>.

2. Марочкіна А.М. Бухгалтерський облік за національними стандартами: Навчальний посібник / А.М. Марочкіна. – Харків: Торсінг, 2002. – 296 с.

3. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] /Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).

4. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 2 «Запаси» [Електронний ресурс] /Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_021](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_021).

5. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 37 «Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи» [Електронний ресурс] /Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: [http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_051](http://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_051).

6. 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.