

УДК 657.421.1: 338.24.021.8

КРИТИЧНИЙ АНАЛІЗ НОРМАТИВНО-ПРАВОВОЇ БАЗИ З ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Пасічник Інна Юріївна, к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця, м. Харків, Україна

Анотація — Проведено критичний аналіз нормативно-правової бази відносно обліку основних засобів з метою гармонізації національної системи обліку відповідно до міжнародних стандартів.

Ключові слова — міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, облік основних засобів, основні засоби, Положення (стандарт) бухгалтерського обліку.

Одним із вагомих чинників, які суттєво впливають на організацію обліку активів підприємства є досконалість законодавчо-нормативної бази відносно питань їх обліку, аналізу та контролю за використанням.

Можна виділити чотири групи законодавчих та нормативних документів, які регламентують процес бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання основних засобів на підприємстві:

1) Податковий кодекс України [6], Господарський кодекс України [1], Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [8];

2) Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО), які регулюють методологічні засади ведення обліку окремих об'єктів – активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств;

3) Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [2]; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів [3]; Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку [4]; інші нормативно-правові акти.

4) Наказ про облікову політику підприємства; робочий план рахунків для обліку оборотних активів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Ця група документів формується в рамках системи управління конкретного підприємства [9].

У сучасних умовах функціонування економіки України, у зв'язку з процесами економічної інтеграції виникає проблема наближення національних стандартів обліку до норм міжнародних стандартів.

Національні та міжнародні стандарти бухгалтерського обліку основних засобів мають досить багато спільних положень. Але також наявні і відмінності. Під час оцінки, переоцінки, визнання первісної вартості. Так, наприклад, відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» на відміну від П(С)БО 7 «Основні засоби», в первісну вартість основних засобів включають також первісну попередню оцінку витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду.

Крім того, П(С)БО 7 не встановлює періодичність перегляду ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів. У МСБО 16 така норма є. Згідно з цим стандартом ліквідаційну вартість та термін корисної експлуатації об'єкта необхідно переглядати, принаймні, на кінець кожного фінансового року. Також

слід зазначити, що відповідно до норм МСБО 16 зміни ліквідаційної вартості та терміну корисного використання об'єкта основних засобів не вважаються зміною облікової політики. Їх слід відображати як зміну облікових оцінок.

Існують також відмінності відносно переоцінки основних засобів. Проте, після прийняття Податкового кодексу України внесено відповідні зміни до П(С)БО 7, якими дозволено застосовувати «індексацію» вартості основних засобів залежно від офіційного рівня інфляції.

Також у П(С)БО 7 та МСБО 16 є відмінність у відображенні нарахування зносу (амортизації).

Відповідно до вимог П(С)БО 7 всі основні засоби, крім землі, є об'єктом амортизації. У МСБО 16 зазначено, що «у деяких випадках сама земля може мати обмежений термін корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї» [5].

Метод амортизації основних засобів обирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу використання активу та зазначається в обліковій політиці підприємства, яка затверджується відповідним наказом.

У П(С)БО 7 виділено п'ять методів нарахування амортизації (прямолінійний; зменшення залишкової вартості; прискореного зменшення залишкової вартості; кумулятивний; виробничий) [7], а у МСБО 16 – три методи (лінійний метод, метод зменшення залишку та метод одиниць виробництва продукції) [5]. Проте слід зазначити, що у тексті стандарту вказано, що перелік методів амортизації не є вичерпним та може бути обґрунтовано розширеним.

Крім того, аналіз МСБО 16 та національного П(С)БО 7 дозволив виявити й наступний аспект відносно періоду нарахування зносу об'єктів основних засобів, а саме: П(С)БО розглядає момент початку та завершення нарахування амортизації, а М(С)БО – ні.

В процесі списання об'єкту з балансу величина фінансового результату підприємства залежить від суми ліквідаційної вартості

активу, яку необхідно визначати на підставі бухгалтерських документів, складених в кінці терміну використання об'єкта. МСБО 16 дає рекомендації щодо перегляду ліквідаційної вартості та строку корисного використання активу частіше, ніж П(С)БО (наприклад, на кінець кожного фінансового року під час інвентаризації об'єктів основних засобів).

Порівняння ключових аспектів щодо бухгалтерського обліку основних засобів за П(С)БО та МСБО дозволяє стверджувати, що в МСБО більш конкретизовано певні положення, але й П(С)БО містять моменти, які, зокрема, зумовлені національними особливостями обліку. Міжнародні стандарти не тільки узагальнюють накопичений досвід різних країн, але й активно впливають на розвиток національної системи бухгалтерського обліку. Дослідження змісту національних положень свідчить про необхідність їх постійного розвитку та удосконалення відповідно до змін, що відбуваються в економіці країни. Вирішення вищезазначених питань дасть змогу гармонізувати національну систему обліку відповідно до міжнародних стандартів, в результаті чого будуть подолані певні неузгодженості в обліку основних засобів щодо їх придбання, використання та оцінки.

Список використаної літератури

1. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/436-15>
2. Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій від 30.11.1999 № 291 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>
3. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів від 30 вересня 2003 р. № 561 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.buhgalteria.com.ua/News/561.html>
4. Методичні рекомендації про застосування регістрів бухгалтерського обліку від 29 грудня 2000 р. N 356 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://search.liga.zakon.ua/l_doc2.nsf/link1/MF00062.html
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 із змінами та до-

повненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_014

6. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/275517/page2?text=%EE%F1%ED%EE%E2%ED%B3+%E7%E0%F1%EE%E1%E8>

7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 № 92 із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

8. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність: Закон України від 16.07.1999 р. № 996-XIV із змінами та доповненнями. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

9. Стефанишин Г. С. Законодавчо-нормативна база як чинник ефективного обліку та використання основних засобів підприємств / Г. С. Стефанишин, Г. В. Горин // Міжнародний науково-виробничий журнал «Сталий розвиток економіки». – 2013. – №3. – С. 101–104. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/sre_2013_3_24

Автори

Пасічник Інна Юріївна, к.е.н., доцент кафедри бухгалтерського обліку, ХНЕУ ім. С. Кузнеця (Inna.Pasichnyk@m.hneu.edu.ua).

Тези доповіді надійшли 08 січня 2018 року.

Опубліковано в авторській редакції.