



УДК 657.1

ACCOUNTING POLICY REGARDING RECOGNITION AND CLASSIFICATION OF FIXED ASSETS ACCORDING TO NATIONAL AND INTERNATIONAL STANDARDS

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА ЩОДО ВИЗНАННЯ ТА КЛАСИФІКАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ І МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Kruhla M.M./ Кругла М.М.

с.е.с., as.prof. / к.е.н., доц.

ORCID: 0000-0001-6268-7635

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman,

Kyiv, Dehtyarivska 49h, 03113

Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана,

Київ, Десятківська 49г, 03113

Анотація. В роботі розглядається значення облікової політики як інструмента формування якісної інформаційної системи управління підприємством. Зазначаючи важливу роль основних засобів в діяльності підприємства, здійснюється порівняльна оцінка методичних аспектів визнання та класифікації основних засобів за міжнародним та національним стандартам обліку, аналізуються спільні риси та відмінності між стандартами в частині підходів до використання облікових оцінок основних засобів. Вказані питання сприяють встановленню акцентів при розробці облікової політики за різними моделями.

Ключові слова: основні засоби, облікова політика, визнання, оцінка, амортизація, національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку, міжнародний стандарт бухгалтерського обліку

Вступ.

Концептуальна основа організації обліку і звітності конкретного підприємства в Україні базується на національних стандартах (положеннях) бухгалтерського обліку (НП(С)БО) чи міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). Її вибір залежить від організаційно-правових, галузевих особливостей, суспільної значимості діяльності підприємства та знаходить прояв у обліковій політиці підприємства.

За всіх умов основні засоби становлять суттєву частку активів підприємства, є важливим об'єктом облікової політики, тому правильності їх визнання, оцінки, відображення в обліку і звітності завжди приділяється значна увага. Зазначені питання неодноразово піднімалась в дослідженнях багатьма вченими та практиками. Задорожний З-М., Муравський В., Костецький Я. стверджують, що ефективно управління основними засобами можливе за умовами вдосконалення інформаційної бази для менеджмента та власників [1], а Лишенко О. та Куріпка Т. відмічають актуальність створення якісної системи бухгалтерського обліку для забезпечення інвестиційно-інноваційних процесів [2]. Зміна внутрішніх та зовнішніх умов ведення діяльності (глобалізація, пандемія, війна), уточнення нормативної бази (НП(С)БО б) актуалізують необхідність звернення до теми та перегляду питання формування облікової політики щодо основних засобів.

Основний текст.

Порівняння міжнародних та національних стандартів бухгалтерського



обліку (МСБО 16 «Основні засоби» та НП(С)БО 7 «Основні засоби») щодо основних засобів свідчить про спільні та відмінні позиції стосовно визнання, оцінки та відображення основних засобів. Так, в трактуванні термінів наводяться ідентичні поняття за змістом і назвою: основні засоби, амортизація, строк корисного використання (експлуатації), ліквідаційна вартість. Ідентичними поняттями за змістом, але відмінними за назвою є: чиста вартість реалізації – справедлива вартість; первісна вартість – собівартість; група основних засобів – клас основних засобів.

До деяких питань у національних та міжнародних стандартів різні підходи. Так, МСБО 16 не визначає сутність понять об'єкт основних засобів, не виділяє малоцінні необоротні матеріальні та, відповідно, спеціальні методи нарахування їх амортизації. Мають місце відмінності в класифікації основних засобів.

Згідно ст. 4 НП(С)БО 7 «Основні засоби» до основних засобів належать матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва, постачання товарів, виконання робіт, надання послуг, здавання в оренду або для здійснення адміністративних функцій з очікуваним строком корисного використання більше одного року або операційного циклу (якщо він довший, ніж рік) [3]. Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», основними засобами є матеріальні об'єкти, що їх утримують для використання у виробництві або постачанні товарів, наданні послуг, для надання в оренду або для адміністративних цілей та використовуватимуть за очікуванням протягом більше одного періоду [4].

Об'єкт основних засобів визнається активом, якщо існує ймовірність того, що підприємство отримує в майбутньому економічні вигоди від його використання та його вартість може бути достовірно визначена.

Ні НП(С)БО 7, ні МСБО 16 не передбачає вартісного критерію для визнання основних засобів. Однак, на українських підприємствах практикується його встановлення, відповідно до норм Податкового кодексу України, на рівні 20000 грн. для уникнення різночитання при визнанні основних засобів та з метою оптимізації облікових робіт.

Крім того, п.5.2 НП(С)БО 7 [3] встановлює можливість виділення групи малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА) та самостійного встановлення вартісних ознак предметів, що входять до її складу, керуючись власним досвідом та потребами підприємства. В МСБО 16 така деталізація не встановлена. При цьому, в міжнародній практиці значно потужнішою є професійна думка бухгалтера. Саме професійне судження та урахування конкретних обставин і умов експлуатації об'єкта покладено в основу при визначенні належності окремих видів майна до основних засобів. Узагальнення критеріїв визнання основних засобів за НП(С) БО і МСБО наведено в табл.1.

У міжнародній практиці рекомендується основні засоби групувати за класами: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання. Така класифікація дозволяє застосовувати спільні підходи для оцінки та переоцінки основних засобів, визначення строків їх використання.



Класифікація основних засобів за українським стандартом є більш деталізованою і включає: земельні ділянки; капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; будівлі, споруди та передавальні пристрої; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар; тварини, які не пов'язані з сільськогосподарською діяльністю. До групи інших основних засобів віднесено інші необоротні матеріальні активи; бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові нетитульні споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети прокату; інші необоротні матеріальні активи. Зазначена класифікація покладена в основу при формуванні Плану рахунків бухгалтерського обліку в частині основних засобів і вирішує питання узагальненого облікового підходу до однотипних об'єктів обліку.

**Таблиця 1 – Визнання основних засобів за критеріями
НП(С)БО 7 та МСБО 16**

Критерій визнання основного засобу	НП(С)БО 7		МСБО 16	
	посилання	трактування	посилання	трактування
Матеріальна форма	п.4	матеріальні активи	п.6	матеріальні об'єкти
Строк корисного використання (експлуатації)	п.4	більше одного року або операційного циклу (якщо він довший, ніж рік)	п.6	за очікуванням, протягом більше одного періоду
Отримання економічних вигід для підприємства	п.6	отримає в майбутньому економічні вигоди від його використання	п.7	майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом надійдуть до суб'єкта господарювання
Достовірна оцінка	п.6	вартість його може бути достовірно визначена	п.7	собівартість об'єкта можна достовірно оцінити
Призначення активу	п.4	утримує з метою використання їх в процесі виробництва або постачання товарів, виконання робіт і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій	п.6	утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
Контрольованість активу	п.4	контролюється підприємством	—	умови не зазначено

Авторська розробка

МСБО 16 вказує, що об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, має бути оцінений за його собівартістю. Вона складається з



ціни придбання об'єкта, включаючи імпортне мито та невідшкодовуваних податків на придбання; витрат, безпосередньо пов'язаних з доставкою активу до місця розташування та приведення його в стан, необхідний для експлуатації (витрати на виплати працівникам; на впорядкування території; на доставку та розвантаження; на встановлення та монтаж); витрати на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території на якій він розташований.

Первісна вартість об'єкта основних засобів за НП(С)БО 7 складається з: сум, сплачених постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт; реєстраційних зборів; державного та ввізного мита; непрямих податків, які не відшкодовуються підприємству; витрат зі страхування ризиків доставки основних засобів та інших витрат, безпосередньо пов'язаних з доведенням основних засобів до придатного стану. Якщо на доведення основного засобу до придатного стану потрібен суттєвий час, то в обліковій політиці підприємства можна передбачити можливість капіталізації витрат при залученні позик банків на придбання чи будівництво основних засобів. Стандартом передбачається, що підприємство також зобов'язується сформувати забезпечення для виконання свого зобов'язання щодо демонтажу, переміщення об'єкта та приведення земельної ділянки в стан, придатний для подальшого використання.

На кожному підприємстві самостійно встановлюються строки корисного використання окремих об'єктів основних засобів, виходячи з технічних та економічних характеристик цього об'єкта. Як правило, встановлюються мінімально допустимі строки корисного використання основних засобів, що встановлені податковим законодавством. Такий підхід підходить для всіх методів нарахування амортизації, крім виробничого.

Після здійснення процедури визнання об'єкта основних засобів, суб'єкт господарювання своєю обліковою політикою повинен обрати модель подальшого використання основного засобу. Це модель собівартості або модель переоцінки – при веденні обліку за МСБО. Підприємства, які ведуть облік за НП(С)БО можуть переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від справедливої вартості на дату балансу.

Висновки.

Отже, враховуючи вимоги регулюючих нормативних актів щодо обліку визнання та оцінки основних засобів, у Наказі про облікову політику необхідно визначити умови визнання основних засобів; вартісні критерії; строк корисного використання; призначення. Визнання основних засобів за НП(С)БО 7 та МСБО 16 має спільну базу у вигляді критеріїв та початкової оцінки, проте відрізняється у підходах до гнучкості через можливість використання моделі переоцінки, що дозволяє підприємствам точніше відображати ринкову вартість своїх основних засобів. За будь-якої обраної концептуальної моделі обліку, належно сформована облікова політика забезпечує достовірне і правдиве відображення основних засобів у фінансовій звітності підприємства, що є фундаментальним для прийняття управлінських рішень та оцінки фінансового стану підприємства.



Література

1. Задорожний З-М., Муравський В., Костецький Я., Задорожний М. Удосконалення обліку необоротних активів у системі ефективного управління ними. *Фінансово-кредитна діяльність: проблеми теорії та практики*. Том 5(46). 2022. С.149-160. <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3791/3664>
2. Лищенко О. Г., Куріпка Т. Є. Облік основних засобів: міжнародний досвід та національна практика. *Вісник Запорізького національного університету. Економічні науки*. 2020 (2 (46)). С. 31-34. <https://journalsofznu.zp.ua/index.php/economics/article/view/360>
3. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text

References

1. Zadorozhnyy Z-M., Muravskyy V., Kostetskyi YA., Zadorozhnyy M. Udoskonalennya obliku neoborotnykh aktyviv u systemi efektyvnoho upravlinnya nymy. *Finansovo-kredytna diyalnist: problemy teorii ta praktyky*. 5(46). 2022. С.149-160. <https://fkd.net.ua/index.php/fkd/article/view/3791/3664>
2. Lyshchenko, O., Kuripka, T. Accounting of fixed assets: international experience and national practice. *Visnik Zaporiz'kogo nacional'nogo universitetu. Ekonomichni nauki*. 2. 31-34. 2019. 10.26661/2414-0287-2020-2-46-05. DOI: <https://doi.org/10.26661/2414-0287-2020-2-46-05>
3. P(S)BO 7 «Osnovni zasoby»: nakaz Ministerstva finansiv Ukrayiny vid 27 kvitnya 2000 roku № 92 [NAR(S) 7 "Fixed Assets": Order No. 92 of the Ministry of Finance of Ukraine dated April 27, 2000]. Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> [in Ukrainian].
4. Mizhnarodnyj standart buxhalterskoho obliku 16 "Osnovni zasoby" [International Accounting Standard 16 "Fixed Assets"] (2012, January 1) Ministry of Finance of Ukraine. Retrieved from: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014#Text [in Ukrainian].

Abstract. *The paper examines the importance of accounting policy as a tool for forming a high-quality information system of enterprise management. Noting the important role of fixed assets in the company's activities, a comparative assessment of methodological aspects of recognition and classification of fixed assets according to international and national accounting standards is carried out. In the interpretation of the terms, identical concepts are given in terms of content and name: fixed assets, depreciation, period of useful use (exploitation), liquidation value. Concepts identical in content, but different in name, are: net realizable value – fair value; initial cost – cost price; group of fixed assets – class of fixed assets.*

National and international standards have different approaches to some issues. Thus, international standard 16 does not define the essence of the concept of fixed assets, does not distinguish low-value non-current material and, accordingly, special methods of calculating their depreciation. There are differences in the classification of fixed assets. For any chosen conceptual accounting model, a properly formed accounting policy will ensure a reliable and true reflection of fixed assets in the financial statements of the enterprise, which is fundamental for making management decisions and assessing the financial condition of the enterprise.

Статтю відправлено: 25.05.2024 р.

© Кругла М.М.