

УДК:657.25

Левченко О.П.,
к.е.н., доцент,

Таврійський державний агротехнологічний університет

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ У СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКОМУ ПІДПРИЄМСТВІ

Анотація. В статті наведені теоретичні особливості організації обліку необоротних активів. Розглянуто необхідність класифікації необоротних активів, як важливого елементу формування облікової політики. Досліджена методика обліку основних засобів, як значної складової необоротних активів підприємства. Визначено сутність необоротних активів згідно міжнародних стандартів організації обліку. Наведені відмінності в обліку необоротних активів підприємства згідно НСБО та МСБО.

Ключові слова: необоротні активи, організація обліку, облікова політика, основні засоби, ПСБО, МСБО.

Постановка проблеми. Матеріальною базою будь-якої підприємницької діяльності є необоротні активи, без яких не може здійснюватися жодний господарський процес. Перші більш змістовні видання про бухгалтерський облік, у тому числі й необоротні активи, було видано близько сотні років тому. Створили та видали їх економісти-практики, що досліджували тоді проблеми виробництва та шукали шляхи до його розвитку і раціоналізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З плином часу змінювались та вдосконалювались критерії оцінювання, вимоги, методи обліку засобів та продуктів виробництва. Нині існують потужні праці відомих у світі економістів, що займаються питаннями бухгалтерського обліку в Німеччині та США, Індії, Ізраїлі та Великобританії. Серед провідних учених світу є й українські фахівці, які багато років займаються вивченням специфіки обліку необоротних активів. Деякі з них навіть присвятили розвитку та вдосконаленню обліку все життя. Найвідомішими на Україні вченими є Ф.Ф. Бутинець, Н.М. Ткаченко, Ю.С. Цал-Цалко, В.В. Сопко та ряд інших відомих в Україні та за її межами фахівців.

Формулювання цілей статті. Основною метою дослідження даної проблеми є визначення основних відмінностей в організації обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами.

Виклад основного матеріалу. При організації обліку необоротних активів, перш за все, необхідно визначитись із їх визнанням. Тож, необоротні активи – це активи, що використовуються підприємством у його діяльності протягом тривалого періоду (більше одного року), від використання яких підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, та їх вартість може бути достовірно визначена.

Однозначного тлумачення суті та визначення необоротних активів не існує, оскільки у бухгалтерському обліку кожній складовій необоротних активів планом рахунків визначено окремий рахунок, тому що облік потребує більш детальної інформації про окремі об'єкти, це призводить до «невикористання» у професійній діяльності бухгалтера терміну «необоротний актив». Склад необоротних активів є різноманітним, що потребує їх класифікації. Класифікація необоротних активів є другим елементом при формуванні облікової політики підприємства. Економічна класифікація необоротних активів наведена на рисунку 1.

Водночас, у бухгалтерському обліку здійснюється постійне та неперервне відображення всіх господарських засобів, процесів та явищ у фінансово-господарській діяльності підприємства, які входять до складу поняття «необоротні активи».



Рис.1. Класифікація необоротних активів

Облік необоротних активів в Україні ведеться відповідно до чинного законодавства, а саме законів, інструкцій, положень, плану рахунків, національних та міжнародних стандартів обліку.

Однією із головних складових необоротних активів в бухгалтерському обліку є основні засоби, як сукупність матеріальних активів, які використовуються у процесі виробничої діяльності для виробництва, постачання товарів та надання послуг. Розглянемо на прикладі основних засобів методичний аспект організації обліку необоротних активів.

Методичні основи формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби і розкриття інформації про них у фінансовій звітності підприємств, організацій та інших юридичних осіб всіх форм власності регламентуються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Положення (стандарт) 7 не поширюється на відтворювані природні ресурси та операції з основними засобами, особливості обліку яких визначаються іншими положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку.

Основні засоби – це об'єкти, призначені для використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для

здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Для чіткого обліку основних засобів необхідно їх правильно класифікувати.

За функціональним призначенням розрізняють:

Виробничі-засоби, що беруть безпосередню участь у виробничому процесі (будови, споруди, силові машини, обладнання, робочі машини тощо).

Невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва і в обслуговуванні комунальних і культурно-побутових потреб трудящих.

За використанням основні засоби поділяються на: діючі (всі основні засоби, що використовуються в господарстві), недіючі (основні засоби, що не використовуються в даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємства або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що знаходиться в резерві і призначене для заміни об'єктів основних засобів при їх вибутті або ремонті).

Важливе значення в обліку основних засобів має їх розподіл за ознакою приналежності до власних або орендованих. Власні

основні засоби є безпосередньою власністю підприємства і складаються із статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного зносу і амортизації фінансування з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власного прибутку, засобів амортизаційного капіталу, спеціального капіталу тощо[4].

Основні засоби, які використовуються на підприємстві, але не є його власністю, називаються орендованими. Орендовані основні засоби обліковуються в орендодавця на балансовому, а у орендаря на позабалансовому рахунку, тим самим виключається вірогідність подвійного обліку одних і тих же засобів.

Одиницею обліку основних засобів є окремих інвентарний об'єкт.

Для контролю і збереження основних засобів окремому об'єкту основних засобів присвоюється відповідний інвентарний номер прикріпленням металевому жетону, нанесенням номера фарбою або тавруванням [6].

Кожному підприємству, яке володіє основними засобами, що належать до різних підгруп, необхідно визначити структуру основних засобів, тобто перелік підгруп, груп, а також відповідних рахунків та субрахунків, які використовуються в обліку [3].

Характерною особливістю засобів праці є те, що вони не мають тієї загальної взаємозамінності, яка характерна, наприклад, для потенційної робочої сили. Тому їх ефективність різна в галузях, на підприємствах, окремих видах. Ця різниця залежить від кожного конкретного засобу праці, його технічного стану, ступені фізичного і морального зносу.

Розглянемо визначення необоротних активів у розрізі основних засобів згідно міжнародних стандартів обліку. Порядок визнання, оцінки основних засобів, нарахування їх амортизації, списання з балансу та розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначається МСБО 16 «Основні засоби». Він виданий у 1982 р. під назвою «Облік основних засобів» та потім двічі пе-

реглядався. Перший перегляд було здійснено у 1993 р. Він був пов'язаний переважно із введенням до нього правил амортизації основних засобів. У результаті положення МСБО 4 «Облік амортизації» вже не поширюється на основні засоби. Згідно з МСБО 16 основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів і надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для адміністративних цілей та які, як очікується, використовуватимуться протягом більше одного року (або операційного циклу). Розглядаючи питання щодо визнання основних засобів, необхідно пам'ятати, що МСБО не застосовуються до несуттєвих статей (сум). Через це в МСБО не зустрічається поняття «малоцінні та швидкозношувані предмети». Об'єкти, які відповідають визначенню основних засобів, але мають незначну вартість, звичайно списують на витрати в момент їх придбання. При цьому рішення щодо межі суттєвості вартості для підприємства приймає його керівництво.

МСБО 16 не містить вимоги щодо класифікації основних засобів, але передбачає їх розподіл на класи. Клас основних засобів – це група об'єктів, однакових за характером і способом використання у діяльності підприємства.

Прикладами окремих класів основних засобів є такі: земля; літаки; будівлі; автотранспорт; машини та устаткування; меблі та приладдя; кораблі; офісне обладнання.

Первісною оцінкою основних засобів є собівартість їх придбання або створення, яку часто називають первісною вартістю. Собівартість основних засобів – це сплачена сума грошових коштів або їх еквівалентів, або справедлива вартість іншої форми компенсації (інших активів або зобов'язань), наданої для отримання активу на момент його придбання або створення [7]. В таблиці 1 наведена порівняльна характеристика організації обліку необоротних активів за П(С)БО та МСБО.

Таблиця 1

**Порівняльна характеристика організації обліку необоротних активів
за ПСБО та МСБО**

Показники	П(С)БО	МСБО
1.Визначення об'єктів необоротних активів, які підлягають переоцінці	Малоцінні необоротні матеріальні активи та бібліотечні фонди, якщо амортизація їх вартості нараховується у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50% вартості, яка амортизується, та решти 50% вартості, яка амортизується у місяці їх вилучення з активів (списання з балансу) внаслідок невідповідності критеріям визнання активом або в першому місяці використання об'єкта 100% вартості	Дане питання не розглядається
2.Надходження необоротних активів на підприємство	Допускає безоплатне надходження, внесок до статутного капіталу, переведення до об'єктів необоротних активів зі складу оборотних активів (товарів, готової продукції)	Передбачено лише виготовлення подібних активів для продажу в процесі звичайної господарської діяльності
3.Вибуття необоротних активів	Безоплатна передача, невідповідність критеріям визнання активу	Виключення активу з використання без очікування економічних вигод від його вибуття

Висновки. Ефективна організація обліку основних засобів має забезпечити досягнення цілей обліку, а саме: своєчасне відображення на рахунках бухгалтерського обліку повної інформації про оцінку, надходження, внутрішнє переміщення і вибуття основних засобів; відображення даних про нарахування амортизації основних засобів за звітний

період і їх знос з початку строку корисного використання; визначення витрат на підтримку об'єктів у робочому стані, їх відновлення і поліпшення; визначення фінансових результатів від реалізації та іншого вибуття основних засобів; накопичення інформації для складання звітності про основні засоби і капітальні інвестиції.

Список літератури:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-ХІУ;
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 № 92;
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 18.10.1999 № 242;
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 12 «Фінансові інвестиції», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 26.04.2000 №91;
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 14 «Оренда», затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 28.07.2000 № 181;
6. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим наказом Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291;
7. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженою наказом Міністерства фінансів України від 30. 11.1999 №291.

***Summary.** Theoretical features of organization of account of inconvertible assets have been resulted in the articles. The necessity of classification of inconvertible assets is considered, as an important ingredient of forming of registration policy. Investigational methodology of account of the fixed assets, as a considerable constituent of inconvertible assets of enterprise. It is marked that forming in the record-keeping of information about the fixed assets*

and opening of information about them in the financial reporting of enterprises, organizations and other legal entities of all patterns of ownership regulated by Statute (by a standard) of record-keeping 7 the «Fixed assets».

It is well-proven that the fixed assets are directly property of enterprise and consist of the chartered (ration, joint-stock) capital, auxiliary wear and depreciation of financing from corresponding sources on expansion of work of enterprise, own income, facilities of depreciation capital, special capital and others like that. It is acknowledged that, it must every enterprise, which owns the fixed assets which belong to the different sub-groups, define the structure of the fixed assets, id est list of sub-groups, groups, and also corresponding accounts and sub-accounts which are used in an account.

Essence of inconvertible assets is certain in obedience to the international standards of organization of account. Determination of inconvertible assets is considered in the cut of the fixed assets in obedience to the international standards of account. It is well-proven that the order of confession, estimation of the fixed assets, their charging, writing amortization from balance and opening of information about them in the financial reporting is determined 16 the «Fixed assets».

As a result of research, came to the conclusion, that effective organization of account of the fixed assets must provide achievement of aims of account, namely: timely reflection on the accounts of record-keeping of complete information about an estimation, receipt, internal moving and leaving of the fixed assets; reflection of data about charging of the fixed assets amortization for period covered and their wear from the beginning of term of the useful use; determination of charges in support objects on-condition, their renewal and improvement; determination of financial results is from realization and other leaving of the fixed assets; an accumulation of information is for the stowage of accounting about the fixed assets and capital investments.

Keywords. *inconvertible assets, organization of account, registration policy, fixed assets.*