

УДК 330.658.6:570.34

DOI: <https://doi.org/10.32840/2522-4263/2019-5-62>**Проскуріна Н.М.***доктор економічних наук, професор,  
Запорізький національний університет***Пругло Я.О.***бухгалтер  
ТОВ «Бухгалтер онлайн»***Proskurina Nelya***Doctor of Economic Sciences, Professor,  
Lecturer at the Department of Accounting and Taxation  
Zaporizhzhya National University of Zaporozhye***Pruglo Yana***Accountant  
TOV "Bukhgalter onlayn"*

## РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ У ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ЩОДО ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ЗА МСФЗ

### DISCLOSURE OF ASSETS ACCORDING TO IAS 16

#### АНОТАЦІЯ

Метою статті є визначення облікового підходу до основних засобів, щоби користувачі фінансової звітності могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях. Основними питаннями обліку основних засобів є визнання активів, визначення їхньої балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними. Стандарт МСБО (IAS) 16 визначає порядок обліку основних засобів, отже, є одним з найбільш важливих і часто застосовуваних стандартів. Питання управління основними засобами дуже актуальне, тому що основні засоби складають виробничу потужність підприємств, є показником їх технічного оснащення, безпосередньо пов'язані з ефективністю використання трудових ресурсів, механізацією та автоматизацією виробничого процесу, затратоємністю продукції та рівнем її прибутковості. У зв'язку з цим питання ефективності використання основних засобів посідають важливе місце в роботі підприємств.

**Ключові слова:** основні засоби, переоцінка, амортизація, собівартість, ефективність, класифікація.

#### АННОТАЦИЯ

Целью статьи является определение учетного подхода к основным средствам, чтобы пользователи финансовой отчетности могли понимать информацию об инвестициях предприятия в его основные средства и изменения в таких инвестициях. Основными вопросами учета основных средств являются признание активов, определение их балансовой стоимости и амортизационных отчислений, а также убытков от уменьшения пользы, которые следует признавать в связи с ними. Стандарт МСБУ (IAS) 16 определяет порядок учета основных средств, следовательно, является одним из наиболее важных и часто применяемых стандартов. Вопрос управления основными средствами очень актуален, потому что основные средства составляют производственную мощность предприятий, являются показателем их технического оснащения, непосредственно связаны с эффективностью использования трудовых ресурсов, механизацией и автоматизацией производственного процесса, затратоёмкостью продукции и уровнем ее доходности. В связи с этим вопросы эффективности использования основных средств занимают важное место в работе предприятий.

**Ключевые слова:** основные средства, переоценка, амортизация, себестоимость, эффективность, классификация.

#### ANNOTATION

The objective of the article is to prescribe the accounting treatment for property, plant and equipment so that users of the financial statements can discern information about an entity's investment in its property, plant and equipment and the changes in such investment. The principal issues in accounting for property, plant and equipment are the recognition of the assets, the determination of their carrying amounts and the depreciation charges and impairment losses to be recognized in relation to them. The IAS 16 is one of the most important and frequently used standards that define the accounting for fixed assets. The issue of fixed asset management is very important because of their impact on the production capacity of enterprises. This is also an indicator of technical equipment of enterprises, which is directly related to the efficiency of use of labor resources, mechanization and automation of the production process, the cost of production and the level of profitability. As a result, the issues of efficient use of fixed assets figure prominently in the work of enterprises. Fixed Assets normally refer to property, plant, and equipment that are held for use in the production or supply of goods or services, for rental to others, or for administrative purposes, and expected to be used with more than one accounting period. Those assets included land, building, machinery, cars, computers, and other similar kinds of assets defined by law, the accounting standard and company policies. Those assets usually have large value and their useful life is more than one year. Some of the assets are considered fixed assets in one accounting standard or local regulation might not be considered as fixed assets in others standard or regulation. In this article we will guide you to know about the technical requirement of IAS 16, IFRS, related to fixed assets recognition, measurement, valuation, depreciation, and disclosure the in the company's financial statements. Costs of fixed assets are not recording directly to the income statement as expenses. But, they are recording in the balance sheet and then charge to expenses through depreciation expenses.

**Key words:** fixed assets, revaluation, depreciation, cost, efficiency, classification.

**Постановка проблеми.** Нині на ринку товарів і послуг, як вітчизняному, так і міжнародному, конкуренту боротьбу веде немала кількість підприємств, що є різними за розміром та формою власності. Однак їх усіх об'єднує один вагомий загальний суспільний факт, яким є наявність основних засобів, яким необхідне грамотне та

розважливе ведення. З'являється необхідність переходу системи обліку до вимог міжнародної практики. Введення стандартів бухгалтерського обліку за міжнародними стандартами приводить до підвищення зрозумілості та прозорості необхідної інформації про діяльність підприємства для іноземних інвесторів.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** З кожним роком все більше національних підприємств виходять на світовий ринок, намагаючись знайти додаткові джерела прибутку, а це потребує складання фінансової звітності відповідно до міжнародних вимог. Отже, однією з головних складових активу балансу є основні засоби, які безпосередньо впливають на фінансовий результат, тому багато науковців приділяють увагу цьому питанню, зокрема М. Баканов, І. Бланк, С. Голов, Р. Грачова, Л. Косовиць, Н. Крічка. Питання ведення обліку відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку відображено в роботах С. Голова, М. Войнаренко, О. Замазій, В. Костюченко, Н. Пономарьова та інших учених.

**Формулювання цілей статті (постановка завдання).** Метою статті є відображення трансформації фінансової звітності відповідно до вимог міжнародних стандартів, яка потребує ретельної підготовки та глибоких теоретичних знань і практичних навиків; облік основних засобів згідно з вимогами МСФЗ, оскільки він більш орієнтований на потреби власників і керівників компаній, підприємств; пошук шляхів підвищення ефективності використання основних засобів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основними засобами для компаній різного профіля або тих, що працюють у різних галузях, будуть визнаватися різні активи. Маючи справді велику сегментацію, основні засоби поділяються за ознаками й проходять певний цикл життя всередині компанії, адже їх купують, вводять в експлуатацію, вони зношуються, їх обслуговують, ремонтують, з часом вони вибувають зі складу компанії. Всі ці етапи фіксуються в обліку підприємства з однією метою, яка полягає у підвищенні ефективності їх використання та контролю їх збереження.

Стандарт міжнародної фінансової звітності МСБО 16 «Основні засоби» був розроблений для того, щоби достовірно й послідовно проводити внутрішньо корпоративний облік основних засобів та відображати ці дані у фінансовій звітності.

Для будь-якого власника або інвестора інформація такого характеру є вкрай важливою, оскільки без неї неможливі не тільки прогнози фінансових перспектив, але й оперативне підвищення ефективності підприємства, яке сьогодні виходить на перший план у питаннях конкурентоспроможності компанії на ринку.

МСБО 16 «Основні засоби» зобов'язані застосовувати всі компанії, які ведуть облік відповідно до вимог міжнародної фінансової практики за всіма видами й типами основних засобів,

крім тих, які суперечили б іншому стандарту. Як приклад можна назвати активи, які компанія спочатку набуває не для використання у своєму бізнесі, а для того, щоби заробити на перепродажі [1].

Відповідно до стандарту МСБО 16 до основних засобів підприємства належать дві групи матеріальних активів, які володіють двома найважливішими властивостями у форматі бізнесу підприємства:

- компанія володіє даними матеріальними активами, щоби безперервно використовувати їх у своїй економічній діяльності;

- дані активи купувалися, щоби використовуватися більше, ніж один звітний період.

У кожного такого активу, відповідно до стандарту МСБО 16 «Основні засоби», є зрозумілий або прогнозований термін продуктивного використання:

- в першому випадку стандарт трактує поняття часу, яке заплановане для корисного використання цього основного засобу; це може бути обумовлене не тільки виходом активу з ладу, але й просто бізнес-моделлю конкретної компанії, що передбачає інвестування в оновлення основних засобів з певною часовою періодичністю;

- у другому випадку стандарт трактує прогнозований термін продуктивного використання як очікування бізнесу за зробленою кількістю одиниць продукції, циклами роботи або економічним ефектом від використання певного матеріального активу [2].

Кожен актив володіє певним набором вартісних характеристик, таких як:

- собівартість, що є визнаною зафіксованою вартістю грошових коштів або інших платіжних еквівалентів, які були сплачені задля отримання кваліфікованого активу у власність та користування;

- амортизаційна вартість, що є визнаною зафіксованою фактичною вартістю активу, яка є різницею між ціною покупки за вирахуванням залишкової вартості;

- балансова вартість, що є залишком вартості активу, яка визнана у звітності після зменшення сум за амортизацією та збитків від знецінення активу;

- залишкова вартість, що є розрахунковою величиною, на яку підприємство може розраховувати в разі вибуття активу за вирахуванням витрат на вибуття;

- сума очікуваного відшкодування, що є фактичною вартістю, зменшеною на витрати для продажу такого активу, або вартістю від використання активу;

- теперішня вартість, що є оцінкою величиною потоків грошових коштів, які підприємство, згідно з прогнозом, планує отримати від використання та продажу цього активу зі складу основних засобів;

- справедлива вартість, що є оцінкою ціни, за яку підприємство могло би продати актив на

відкритому ринку, не зазнавши суттєвих витрат на таку угоду; при цьому величина собівартості основного засобу визнається тільки тоді, коли компанія може обґрунтовано довести, що цей актив принесе компанії економічну вигоду, а за термін свого корисного використання розмір віддачі перевищить показник собівартості придбання й подальшого володіння; сама собівартість активу може бути досить достовірно підтверджена в обліку підприємства й справедливо оцінена [2].

Важливо відзначити, що МСБО 16 «Основні засоби» не визначає й не класифікує матеріальні цінності, які треба й не треба визнавати як основні засоби. Також стандарт не регулює об'єднання або вичленення основних засобів загалом, а дає можливість управлінській команді використовувати свій професіоналізм та орієнтуватися перш за все на бізнес-цілі компанії під час класифікації та визнання основних засобів (рис. 1).

Деякі об'єкти основних засобів можуть бути потрібні компанії з міркувань безпеки або охорони навколишнього середовища. Хоча вони не можуть безпосередньо збільшити майбутні економічні вигоди, їх наявність є обов'язковою для отримання майбутніх економічних вигід від інших активів, отже, вони повинні бути визнані активами.

Після того як актив був оцінений за його собівартістю та визнаний таким відповідно до критеріїв визнання основним засобом, компанія повинна вибрати для себе модель обліку основних засобів, відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», не нав'язується підприємству. Підприємство самостійно вибирає модель обліку відповідно до стандарту та зобов'язується застосовувати таку політику за всім виділеним сегментом подібних основних засобів.

Під час вибору другої моделі необхідно врахувати такі обмеження:

- переоцінка повинна проводитися з достатньою регулярністю;
- переоцінка проводиться за всіма класами основних засобів, до яких належать активи, що вимагають переоцінки;
- об'єкти основних засобів оцінюються за справедливою вартістю на дату проведення такої переоцінки.

Регулярні переоцінки проводяться задля уникнення суттєвої відмінності балансової вартості основних засобів від їх справедливої вартості на кінець звітного періоду. При цьому переоцінка може проводитися щорічно, якщо їх справедлива вартість значно коливається [3].

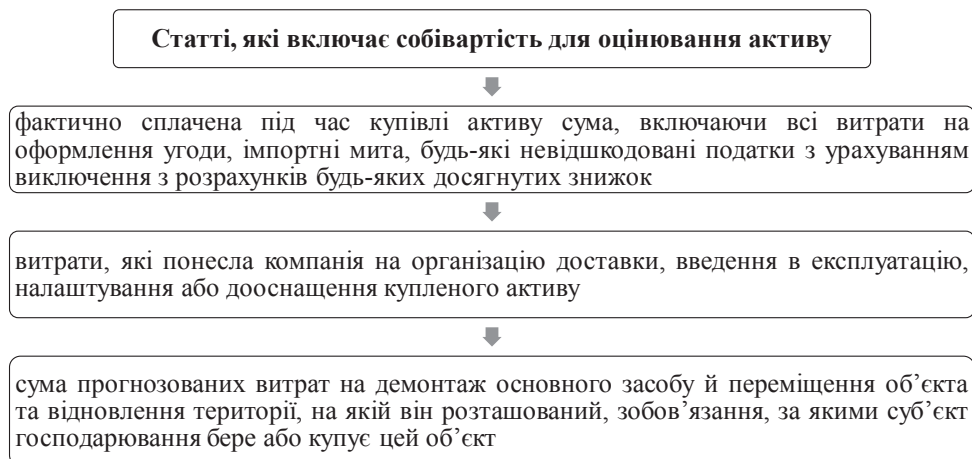


Рис. 1. Статті, необхідні для визначення активу

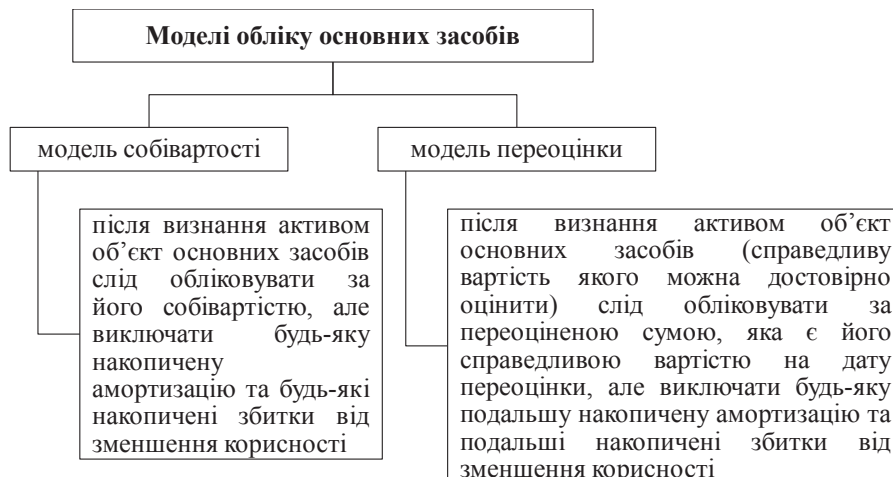


Рис. 2. Моделі обліку основних засобів

Переоцінка основних засобів з незначними змінами справедливої вартості може проводитися рідше, наприклад один раз на три роки. Якщо справедлива вартість переоціненого активу суттєво відрізняється від його балансової вартості, то слід проводити подальшу переоцінку.

Під час прийняття рішення про проведення переоцінки слід керуватися критерієм суттєвості, значення якого визначається організацією самостійно й може становити від 5% до 10%. Наприклад, в обліковій політиці організації може бути передбачено проведення обов'язкової переоцінки, якщо балансова вартість однорідних груп основних засобів відрізняється від справедливої вартості більш ніж на 5%. Основні засоби повинні бути оцінені за справедливою вартістю, методи визначення якої залежать від оцінюваних об'єктів. Під час проведення переоцінки основних засобів накопичена амортизація повинна бути скоригована. Стандарт передбачає два способи коригування накопиченої амортизації на дату проведення переоцінки.

Перший спосіб використовується тоді, коли актив переоцінюється до амортизованої відновної вартості шляхом індексування. У цьому разі величина накопиченої амортизації перераховується пропорційно зміні балансової вартості активу так, щоби після переоцінки балансова вартість дорівнювала його переоціненій вартості.

Другий спосіб коригування накопиченої амортизації частіше застосовується під час проведення переоцінки будівель та споруд. В цьому разі накопичена амортизація елімінується проти балансової вартості, а чиста величина перераховується до переоціненої величини основного засобу.

Збільшення балансової вартості основних засобів в результаті переоцінки відображається в іншому сукупному прибутку й накопичується у власному капіталі під назвою «Дооцінка». Якщо балансова вартість основного засобу зменшується в результаті переоцінки, то таке зменшення має бути визнане у звітності як збиток чи прибуток.

Також компанія, керуючись своєю обліковою політикою, бізнес-завданнями та принципами МСБО, повинна здійснювати амортизацію основних засобів під час усього періоду їх економічного використання.

Сума, яка була введена як розмір амортизаційних нарахувань, повинна визнаватися в звітному періоді в складі прибутку або збитку, крім випадків включення цієї суми до складу балансової вартості іншого активу. Це відбувається тоді, коли економічний потенціал одного активу стає економічною ефективністю іншого активу.

Розмір амортизації активу повинен рівномірно погашатися протягом усього терміну економічного використання зазначеного активу. Актив повинен бути проаналізований щодо залишкової вартості й терміну економічної експлуатації не менше одного разу протягом кожного року (рис. 3).

Підприємство самостійно вибирає в рамках МСБО 16 «Основні засоби» метод амортизації, який буде найбільш повно відповідати прогнозованій картині споживання економічних благ, вироблених за рахунок цього активу. Якщо структура вигід не змінюється з часом, не змінюється й метод амортизації під час оцінювання (рис. 4) [5].

Амортизація активу проводиться за МСБО 16 «Основні засоби» навіть тоді, коли справедлива вартість вище балансової, як і не припиняється амортизація основного засобу, якщо він фактично не використовується підприємством через вихід з ладу, на час технічного обслуговування або планового ремонту.

Модель амортизації, вибрана підприємством, повинна бути виваженою, раціональною, а також зрозуміло відображати, як компанія витягує з активу продуктивність та економічні переваги. При цьому будь-який метод амортизації повинен аналізуватися у закінченні кожного звітного періоду для того, щоб управлінський персонал підприємства мав можливість обґрунтовано оцінити доцільність використання цього методу.

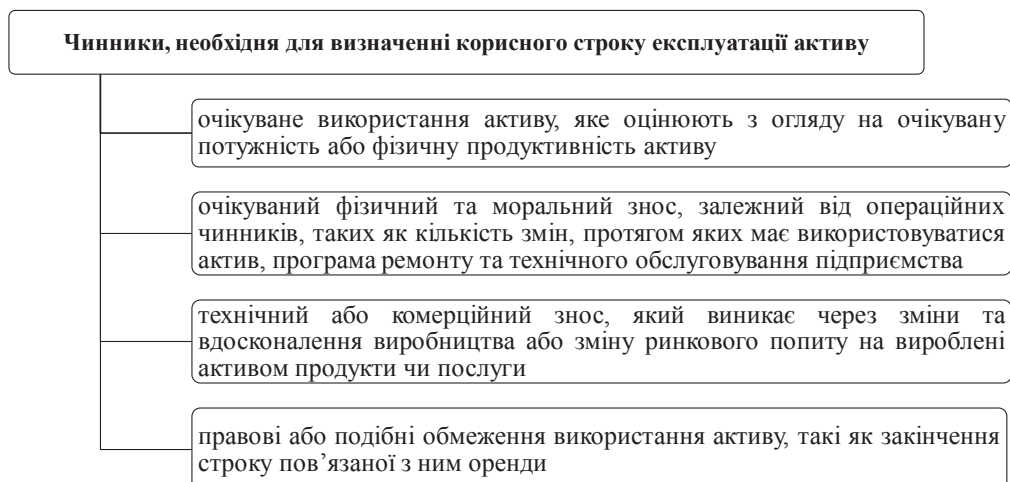


Рис. 3. Чинники для визначення експлуатації

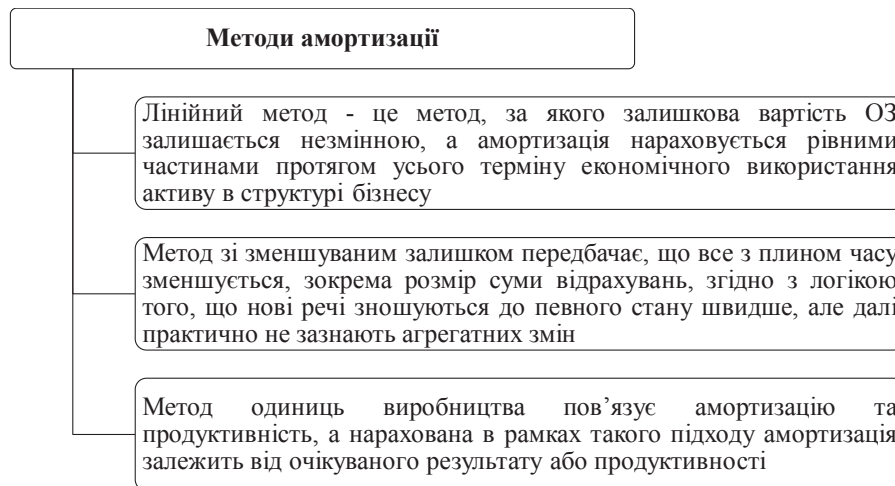


Рис. 4. Методи амортизації

**Висновки.** Отже, велике значення має правильність обліку основних засобів згідно з МСФЗ, оскільки це є важливим для зовнішніх користувачів фінансової звітності. Відповідність національних облікових систем МСФЗ забезпечує можливість зіставлення звітних показників підприємств різних країн.

МСБО 16 «Основні засоби» має досить жорсткий перелік визначень і норм рекомендаційного характеру, згідно з якими необхідно здійснювати роботи в рамках стандарту. Все це прописано й погоджено на рівні економічного співтовариства для того, щоби домогтися максимальної ідентичності результатів застосування стандарту, достовірності відомостей та простоти в роботі зі стандартом у широкого кола осіб.

Звісно, тільки власникам підприємств самостійно вирішувати, які стандарти для ведення обліку застосовувати: міжнародні стандарти чи національні. Однак оскільки МСБО бере до уваги позитивний досвід багатьох країн, то вважаємо доречним почати вдосконалювати національні стандарти або надати міжнародним стандартам статус національних. Це полегшило б роботу бухгалтерів, підприємства яких здійснюють співробітництво з іноземними партнерами, а також підняло б імідж країни.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Жук В. До проблем стратегії запровадження МСБО в Україні. 2017. № 10. С. 16-22.
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» : виданий Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку 1 січня 2012 року (із змінами і доповненнями). URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014) (дата звернення: 1 жовтня 2019 року).

3. Войнаренко М., Пономарьова Н., Замазій О. Міжнародні стандарти фінансової звітності та аудиту : навчальний посібник. Київ : Центр учбової літератури, 2016. 488 с.
4. Бабаєв Ю. Теорія бухгалтерського обліку. Київ : Вища школа, 2017. 692 с.
5. Бутинець Ф. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах : навчальний посібник. Житомир : Рута, 2016. 544 с.
6. Яцунська О. Класифікація основних засобів в процесі реформування системи вітчизняного обліку. *Науковий вісник Херсонського державного університету*. 2013. № 1. С. 102-107.

#### REFERENCES:

1. Zhuk V. (2017) Do problem stratehiyi zaprovadzhennya IAS v Ukraini [To the problems of the implementation strategy of IAS in Ukraine]. № 10, pp. 16-22 (in Ukrainian).
2. Mizhnarodnyy standart bukhhalters'koho obliku 16 "Osnovni zasoby" : vydanny Radoyu z Mizhnarodnykh standartiv bukhhalters'koho obliku 01.01.2012 (iz zminamy i dopovnennnyamy) [IAS 16 Property, plant and equipment]. Available at : [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014) (accessed: 01 October 2019).
3. Voynarenko M., Ponomar'ova N., Zamaziy O. (2016) Mizhnarodni standarty finansovoyi zvitnosti ta audytu [International Financial Reporting and Auditing Standards] : tutorial. Kyiv : Center for Educational Literature. 488 s. (in Ukrainian).
4. Babayev Y. (2017) Teoriya bukhhalters'koho obliku [The theory of accounting]. Kyiv : High School, 692 s. (in Ukrainian).
5. Butynets' F. (2016) Bukhhalters'kyi oblik u zarubizhnykh krayinakh [Accounting in foreign countries] : a textbook. Zhytomyr : Ruta, 544 s. (in Ukrainian).
6. Yatsuns'ka O. (2015) Klyasyfikatsiya osnovnykh zasobiv v protsesi reformuvannya systemy vitchyznyanoho obliku [Classification of fixed assets in the process of reforming the system of domestic accounting]. Scientific Bulletin of Kherson State University, № 1, pp. 102-107 (in Ukrainian).