

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-7-83-25>

УДК 33.053.22:658.152(045)

Костюнік О.В., Чайковська Т.С.
Національний авіаційний університет

МЕТОДОЛОГІЧНІ ЗАСАДИ ОБЛІКУ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Анотація. Необоротні активи підприємства є одними із найважливіших частин його майна, зазвичай, вони становлять чи не основну частину активів підприємства та мають значний вплив на ефективність здійснюваної діяльності. Їх достатня кількість забезпечує безперервність виробництва, що і зумовлює важливість раціонального використання необоротних активів, достовірного відображення в обліку інформації щодо них. В статті проведено дослідження ключових аспектів обліку необоротних активів на підприємстві, зокрема акцентовано увагу на такі ключові категорії як основні засоби та нематеріальні активи. Розглянуто методологічні засади обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами, виокремлено основні подібності та відмінності у регламентуванні даної категорії. Досліджено напрями трактування поняття необоротні активи.

Ключові слова: необоротні активи, основні засоби, нематеріальні активи, первісна вартість, оцінка, амортизація, облік, національні стандарти, міжнародні стандарти.

Kostiunik Olena, Chaikovska Tetiana
National Aviation University

THE METHODOLOGICAL FRAMEWORK OF ACCOUNTING NON-CURRENT ASSETS

Summary. In modern market conditions, the need for financial information about the general condition of the enterprise, its assets, transactions with them, in particular, differ in their importance data on non-current assets. They provide an opportunity to assess the investment attractiveness of the enterprise, to take into account its financial condition while making management decisions. Non-current assets of the enterprise are one of the most important parts of its assets, usually they are almost the main part of the assets of the enterprise and have a significant impact on the efficiency of activities. Their sufficient number ensures the continuity of production, which determines the importance of rational use of non-current assets, reliable reflection in the accounting of information about them. The concept of non-current assets was formed under the influence of economic science and accounting. It is reflected in various scientific works, and its essence differs depending on the author's interpretation. In summary, the following definition can be given: non-current assets (long-term assets) are tangible assets (property) of the enterprise and intangible assets involved in the implementation of production activities, provision of services. It is expected to obtain economic benefits from their use, the useful life of which is more than one year, or the operating cycle, if longer than one year. The accounting system currently in use does not always meet and cover all the needs of economic entities, as the number and content of transactions is constantly expanding, due to the development of economic relations. Scientists have made a significant contribution to the study of accounting for non-current assets. This area is still relevant and attracts the attention of many researchers. The article examines the key aspects of accounting for non-current assets in the enterprise, in particular, focuses on such key categories as fixed assets and intangible assets. The methodological principles of accounting for non-current assets according to national and international standards are considered, the main similarities and differences in the regulation of this category are highlighted. The directions of interpretation of the concept of non-current assets are investigated.

Keywords: non-current assets, fixed assets, intangible assets, initial cost, valuation, depreciation, accounting, national standards, international standards.

Постановка проблеми. В сучасних ринкових умовах зростає потреба у фінансовій інформації про загальний стан підприємства, його активи, операції з ними, зокрема відрізняються своєю вагомістю дані щодо необоротних активів. Вони дають можливість оцінити інвестиційну привабливість підприємства, врахувати його фінансовий стан під час прийняття управлінських рішень.

Інформація має відповідати всім вимогам, в тому числі бути достовірною, своєчасною, точною, описувати наявність, стан та рух необоротних активів, їх зношеність. Запорукою отримання такої інформації, є правильність методологічних засад ведення бухгалтерського обліку, адже облікові дані є основою фінансової звітності.

У проведених наукових дослідженнях, де розглядалося питання методології обліку необоротних активів, спостерігається безліч розбіжностей, що зумовлені неточностями законодавчого ре-

гламентування та неоднозначним тлумаченням даної категорії. Питання проблем, пов'язаних з обліком необоротних активів набуває особливої актуальності, адже зростає потреба в інформації щодо них. Система бухгалтерського обліку, яка наразі використовується не завжди задовольняє та покриває всі потреби суб'єктів господарювання, так як кількість та зміст здійснюваних операцій постійно розширюється, що зумовлено розвитком економічних відносин [5].

Отже, дослідивши дане питання слід зробити висновок, що назріває потреба у отриманні однозначних методологічних рекомендацій щодо обліку та відображення в ньому операцій з необоротними активами, які враховуватимуть специфіку діяльності та надаватимуть можливість точного трактування даної категорії.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Значний внесок було вкладено науковцями у дослідження питання обліку необоротних активів.

Даний напрям є й дотепер актуальним та привертає увагу багатьох дослідників.

Проблемні питання обліку були розкриті у наукових працях таких авторів як: Ф.Ф. Бутинець, В.Ф. Палій, О.П. Гаценко, В.В. Бабич, Н.М. Малюга, Л.В. Зубарева, Ю.А. Кузьмінський, І.О. Бланк, В.І. Єфименко. Зокрема питання методологічних особливостей обліку необоротних активів за національними та міжнародними стандартами було відображено у працях Ф.Ф. Бутинця, М.В. Кузьмелюка, Г.Г. Юрченко, М. Лучко здійснював дослідження оцінки та змін у вартості основних засобів. Процес амортизації необоротних активів та його особливості були розгорнуті у працях Г.Г. Кірейцева, О.П. Кропа, І.М. Сафронська розглядала економічну сутність основних засобів та їх класифікацію у своїх наукових доробках.

Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми. Не дивлячись на велику кількість проведених досліджень та наукових праць, питання методології обліку необоротних активів потребує подальшого розгляду, так як виникає досить велика кількість розбіжностей в даному напрямі. Законодавче регламентування не завжди враховує особливості та специфіку діяльності підприємств, що призводить до виникнення неточностей у відображенні інформації в обліку і призводить до зниження ефективності господарювання, адже як вище зазначалося, необоротні активи займають вагомий частину у майні підприємства.

Мета статті. Метою даного дослідження є розкриття сутності економічної категорії необоротні активи, розгляд методологічних засад щодо їх обліку та законодавчого регламентування.

Виклад основного матеріалу. Поняття необоротні активи було сформовано під впливом розвитку економічної науки та бухгалтерського обліку. Воно знаходить своє відображення у різних наукових працях, при цьому його сутність різниться в залежності від трактування автора. Узагальнюючи можна навести наступне визначення: необоротні активи (довгострокові активи) – це матеріальні цінності (майно) підприємства та нематеріальні активи, що приймають участь у здійсненні виробничої діяльності, наданні послуг. Очікується отримання економічних вигід від їх використання, термін корисної експлуатації яких більше одного року, або ж операційного циклу, якщо такий довше за рік.

У своїй діяльності підприємства використовують різні складові необоротних активів, до них відносяться:

- основні засоби;
- інші необоротні активи;
- нематеріальні активи;
- довгострокові фінансові інвестиції;
- капітальні інвестиції;
- довгострокові біологічні активи;
- відстрочені податкові активи;
- довгострокова дебіторська заборгованість та інші необоротні активи;
- гудвіл.

Для подальшого дослідження більш детально зупинимося на розгляді таких категорій як основні засоби та нематеріальні активи.

На законодавчому рівні основні засоби регламентуються П(С)БО 7 «Основні засоби», проте

деякі підприємства здійснюють свою діяльність застосовуючи міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, в даному розрізі підприємства керуються М(С)БО 16 «Основні засоби». Згідно даних положень трактування категорії основні засоби має практично ідентичну сутність. Проте існують певні відмінності. Спираючись на зміст поняття основних засобів, приведений в стандартах, слід привести наступне визначення: основні засоби це матеріальні активи, що використовуються підприємством у процесі господарювання, або ж в наданні інших послуг чи здачі в оренду, від використання яких очікується отримання економічних вигід, строк корисної експлуатації більше одного року, або ж операційного циклу, якщо такий довше за рік [1; 2]. Вже на даному етапі можна виділити першу відмінність між П(С)БО 7 «Основні засоби» та М(С)БО 16 «Основні засоби», згідно до міжнародних стандартів не наводиться чітких рекомендацій, щодо того що саме відноситься до основних засобів і бухгалтер, спираючись на свою компетентність, на власний розсуд розподіляє дані об'єкти. Подібною є вимога до наявності матеріальної форми та термін використання більше одного року.

Поняття первісної вартості є тотожним як за національними так і за міжнародними стандартами, але у П(С)БО 7 «Основні засоби» не наводиться чіткий алгоритм оцінки основних засобів. Виникає певна невідповідність, згідно до національних стандартів, основні засоби, що є придбаними або ж створеними власними силами зараховуються на баланс та відображаються в обліку за первісною вартістю, а за міжнародним стандартами підприємство самостійно обирає, враховуючи свою специфіку та затверджену облікову політику, модель собівартості або ж модель переоцінки [6].

Класифікуються основні засоби у національних стандартах більш детально. Амортизація є важливим процесом під час експлуатації. Згідно П(С)БО 7 виділяється наступні методи амортизації: прямолінійний, кумулятивний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, виробничий. У міжнародних стандартах виділяють: прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції. Слід зауважити, що у М(С)БО 16 «Основні засоби» немає чіткого алгоритму нарахування амортизації, на відміну від П(С)БО 7 «Основні засоби».

Для відображення в обліку операцій пов'язаних з основними засобами використовують рахунок 10 «Основні засоби», це активний рахунок, що відображає інформацію про надходження основних засобів за Дт та їх вибуття за Кт. Для відображення нарахування амортизації застосовують субрахунок 131 «Знос основних засобів».

Методи надходження основних засобів як у національних стандартах так і в міжнародних мають ідентичний характер, але згідно М(С)БО 16 виключається можливість внесення ОЗ як внесків до статутного капіталу. Спосіб надходження має безумовний вплив на особливості відображення в обліку.

Згідно чинного законодавства операції пов'язані з нематеріальними активами на підприємстві регламентуються П(С)БО 8 «Нема-

теріальні активи», відповідно до міжнародних стандартів М(С)БО 38 «Нематеріальні активи». Трактуювання даного поняття майже ідентичне і несе наступний зміст: нематеріальні активи – це немонетарні активи, що не мають матеріальної форми, але при цьому можуть бути ідентифіковані [3; 4]. До нематеріальних активів слід віднести інтелектуальну власність, результати новітніх розробок, бренди та торгові марки, що мають безпосередній вплив на розвиток бізнесу, економічні показники підприємств та дають можливість скоротити витрати на виробництво продукції, але при цьому сприяють зростанню її реалізації. До основних критеріїв визнання нематеріальних активів слід віднести: немонетарність; відсутність матеріальної форми; можливість їх ідентифікації; підконтрольність. Питанням визнання нематеріальних активів на підприємстві займається спеціально призначена наказом керівника комісія. Під час надходження нематеріальних активів вони зараховуються на баланс за первісною вартістю, що коливається в залежності від способу надходження, згідно з національними стандартами, що стосується міжнародних, то підприємства первісно оцінюють нематеріальний актив за собівартістю, а в подальшому мають право обирати за якою вартістю оцінювати: чи за собівартістю, чи за переоціненою вартістю [7].

В бухгалтерському обліку підприємства застосовують активний рахунок 12 «Нематеріальні активи», на ньому за Дт відображають надходження даних активів, за Кт вибуття. Рахунок 12 має свої субрахунки, в залежності від розмежованих груп, тобто однотипних за своєю суттю та призначенням елементів. Бухгалтерський облік нематеріальних активів ведеться за групами, склад яких визначається в п. 5 П(С)БО 8.

Нарахування амортизації нематеріальних активів здійснюється на первісну або ж переоцінену вартість нематеріального активу за мінусом його ліквідаційної вартості. Амортизація

нараховується в період експлуатації, який визначається в момент зарахування на баланс. Ті нематеріальні активи, що не мають чітко визначеного терміну експлуатації, не підлягають їй нарахуванню.

Розрахунок амортизації нематеріальних активів відбувається на основі методів передбачених у П(С)БО 7.

Висновки і пропозиції. На основі проведеного дослідження бачимо, що значення необоротних активів у діяльності підприємства має значну роль, адже впливає на його фінансовий стан, економічні показники та ефективність діяльності. Їх частка є дуже вагомою серед всіх активів. Вони забезпечують безперерйне виробництво та позитивний майновий стан [8]. Регламентування операцій з необоротними активами на законодавчому рівні має певні неточності, що призводить до зниження достовірності відображеної інформації у фінансовій звітності та впливає на раціональність прийнятих управлінських рішень. Це зумовлено деякими розбіжностями в національних та міжнародних стандартах, що є негативним показником, адже наразі все більшого розповсюдження набуває застосування саме міжнародних стандартів, це спричинено зростанням економічних взаємовідносин з іноземними підприємства та інтеграцією.

Тому слід зауважити, що сучасна система бухгалтерського обліку потребує вдосконалення та внесення змін в законодавче регламентування, що враховуватиме специфіку діяльності підприємств, матиме більш чіткі методологічні рекомендації, це в свою чергу допоможе підприємствам уникати небажаних помилок під час відображення інформації в бухгалтерському обліку. Також дуже важливо досягнути гармонізації між національними та міжнародними стандартами.

Отже, тема методологічних засад обліку необоротних активів потребує подальших наукових досліджень та є безумовно актуальною.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 р. № 92. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення: 02.07.2020).
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (дата звернення: 02.07.2020).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи» № 242 від 18.10.99. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (дата звернення: 02.07.2020).
4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 38 (МСБО 38). «Нематеріальні активи». URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050 (дата звернення: 02.07.2020).
5. Воськало Н.М. Особливості відображення в обліку та звітності інформації про необоротні активи. *Науковий вісник Ужгородського університету*. 2015. Вип. 1(2). С. 317–320.
6. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Особливості та відмінності обліку основних засобів за національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. *Економіка фінанси право щомісячний інформаційно-аналітичний журнал*. 2019. № 1.
7. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Нематеріальні активи як об'єкт бухгалтерського обліку. III International scientific conference Corporate governance: strategies, processes, technology. Лейпциг, 2019. С. 96–98.
8. Костюнік О.В., Чайковська Т.С. Економічна сутність необоротних активів та їх роль у підприємницькій діяльності. *Scientific Journal Virtus*. 2019. № 36. С. 233–234.

References:

1. Polozhennia (standart) bukhhaltenskoho obliku 7 «Osnovni zasoby» vid 27.04.2000 r. № 92 [Regulation (standard) of accounting 7 "Fixed assets" from 27.04.2000 № 92]. URL: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (accessed 02.07.2020).
2. Mizhnarodnyi standart bukhhaltenskoho obliku 16 «Osnovni zasoby» vid 01.01.2012 [International Accounting Standard 16 "Fixed Assets" from 01.01.2012]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_014 (accessed 02.07.2020).

3. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 8 «Nematerialni aktyvy» № 242 vid 18.10.99 [Regulation (standard) of accounting 8 "Intangible assets" № 242 from 18.10.99]. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0750-99> (accessed 02.07.2020).
4. Mizhnarodnyi standart bukhhalterskoho obliku 38 (MSBO 38). «Nematerialni aktyvy» [International Accounting Standard 38 (IAS 38). "Intangible assets"]. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_050
5. Voskalo, N.M. (2015). Osoblyvosti vidobrazhennia v obliku ta zvitnosti informatsii pro neoborotni aktyvy [Features of reflection in accounting and reporting of information on non-current assets]. *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho universytetu [Scientific Bulletin of Uzhhorod University]*, no. 1(2), pp. 317–320.
6. Kostyunik, O.V., & Chaikovska, T.S. (2019). Osoblyvosti ta vidminnosti obliku osnovnykh zasobiv za natsionalnymy ta mizhnarodnymy standartamy bukhhalterskoho obliku [Features and differences of accounting of fixed assets according to national and international standards of accounting]. *Ekonomika finansy pravo shchomisiachnyi informatsiino-analitychnyi zhurnal [Economics and Finance Law monthly monthly information-analytical journal]*, vol. 1.
7. Kostyunik, O.V., & Chaikovska, T.S. (2019). Nematerialni aktyvy yak ob'ekt bukhhalterskoho obliku [Intangible assets as an object of accounting]. III International scientific conference corporate governance: strategies, processes, technology. Leipzig.
8. Kostyunik, O.V., & Chaikovska, T.S. (2019). Ekonomichna sutnist neoborotnykh aktyviv ta yikh rol u pidpriemnytskii diialnosti [The economic essence of non-current assets and their role in business]. *Scientific Journal Virtus*, no. 36, pp. 233–234.