

Студент 3 курсу  
факультету міжнародних економічних відносин ХНЕУ ім. С. Кузнеця

## **СТРУКТУРА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ В УКРАЇНІ ТА ЗА КОРДОНОМ: АНАЛІЗ ТА ПОРІВНЯННЯ**

*Анотація. Досліджено структуру основних засобів, які відображаються в бухгалтерській звітності України та інших країн. Проведено аналіз особливостей обліку основних засобів та критерії їх визнання за стандартами бухгалтерського обліку інших країн.*

*Аннотация. Исследована структура основных средств, которые отражаются в бухгалтерской отчетности Украины и других стран. Проведен анализ особенностей учета основных средств и критерии их признания в соответствии со стандартами бухгалтерской отчетности других стран.*

*Annotation. The article analyses the structure of fixed assets recorded in the financial statements of Ukraine and other countries. The analysis of records of fixed assets and the criteria for their recognition by the standards of other countries is conducted.*

*Ключові слова: основні засоби (ОЗ), облік, оцінка, структура ОЗ, визнання ОЗ, МСФО.*

Процеси глобалізації та інтеграції, що супроводжують розвиток людства, значною мірою впливають на економічне життя окремих держав, регіонів та навіть підприємств. В умовах взаємозалежності суб'єктів господарювання інтереси держави, інвесторів та контрагентів часто перетинаються, виходячи за національні кордони. Зацікавлений суб'єкт має можливість отримати інформацію з різних джерел. Одним із них виступає бухгалтерський облік, що зумовлює необхідність в удосконаленні нормативної бази регулювання господарської діяльності підприємств на міжнародному рівні. Очевидно, що необхідно уніфікувати принципи і стандарти бухгалтерського обліку, щоб забезпечити можливість порівнювати фінансові звіти підприємств різних країн.

Тому нагальною потребою є вивчення закордонного досвіду бухгалтерського обліку активів, капіталу та зобов'язань зарубіжних підприємств. Саме аналіз складу та порядку визнання необоротних активів закордоном дозволяє встановити спільні та відмінні риси їх облікового відображення. Це дозволить виявити перспективні напрями вдосконалення національної системи обліку.

Проблему обліку основних засобів у зарубіжних країнах світу досліджували Гринько А. П., Єленчук С. Г., Зінкевич О. В., Книжник О. О., Коваль Л. С., Левицька С. О. Дана тема є досить актуальною, оскільки досвід закордонних підприємств щодо обліку основних засобів може бути корисним для вітчизняних суб'єктів господарювання.

Метою дослідження можна визначити дослідження складу та порядку визнання основних засобів у різних країнах світу та проаналізувати спільні та відмінні риси цього процесу. Предметом даної статті є основні засоби підприємства. Об'єкт – аналіз структури основних засобів.

Основні засоби виступають базовим фактором функціонування підприємства. Саме за допомогою основних засобів господарюючі суб'єкти виготовляють готову продукцію. Поняття "необоротні активи" в зарубіжній обліковій практиці позначається різними термінами: постійні активи; власність, споруди й обладнання; матеріальні активи тощо. Так, у Швейцарії необоротні активи в активі балансу об'єднані в одну групу – основні засоби; в Росії – позаоборотні активи, які включають нематеріальні активи, основні засоби, дохідні вкладення в матеріальні цінності; в Німеччині – основний капітал та фінансові активи; в країнах англо-американської групи – це довгострокові активи, що об'єднують в собі основні засоби або власність, будівлі й обладнання, невідчутні активи, інвестиції, інші непоточні (позаоборотні) активи [2].

Відповідно до Положення (стандарту) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО) 7 основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або для постачання товарів надання послуг здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання експлуатації яких більше одного року або операційного циклу, якщо він довший за рік [2].

Відповідно до П(С)БО 7 "Основні засоби" до складу основних засобів зараховують: 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 (меблі); тварини; багаторічні насадження. Слід зауважити, що на відміну від українських підприємств, в інших країнах спостерігаються певні відмінності щодо складу основних засобів. Наприклад, до основних засобів не належать земельні ділянки. Це зумовлено неможливістю амортизації землі та перенесення її вартості на вартість виготовленої продукції. Щоб повністю з'ясувати критерії визнання основних засобів, необхідно розглянути склад цих активів у інших країнах (табл. 1) [3].

Таблиця 1

### **Елементи основних засобів у різних країнах**

© Яворовенко Е. В., 2013

Склад ОЗ	Країна
----------	--------

	Україна	Росія	Туркменістан	США	Велико-британія	МСБО
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	+	+	+	-	-	-
Багаторічні насадження	+	+	+	-	-	-

Отже, з табл. 1 видно, що у деяких країн взагалі не визначений склад основних засобів. Це пов'язано з тим, що модель обліку в США суттєво відрізняється від інших. Так, кожне підприємство розробляє власний план рахунків, спираючись на власну специфіку. Законодавство регулює лише основні вимоги до складання фінансової звітності. Як можна спостерігати, Україна, Росія та Туркменістан на відміну від США, мають чітко визначену структуру основних засобів, яка визначена на законодавчому рівні у стандартах бухгалтерського обліку та не може бути змінена підприємствами.

Оскірудальки більшість країн намагаються орієнтувати національні стандарти бухгалтерського обліку на міжнародні стандарти фінансової звітності (далі МСФЗ), то структура основних засобів цих країн подібна.

Підхід до визнання основних засобів у різних країн відмінний. Так, за П(С)БО 7 актив визнається основним засобом, якщо: він має матеріальну форму та придбаний з метою використання у процесі виробництва, а також строк його експлуатації більше одного року або операційного циклу. МСФЗ 16 "Основні засоби" визначає три критерії, за яким активи можуть бути визнані ОЗ: активи повинні мати матеріальну форму, термін їх використання повинен перевищувати один операційний цикл, сфера застосування – здійснення основної діяльності підприємства [4, п. 6].

Таким чином, проаналізувавши критерії визнання основних засобів у Росії, США, Великобританії, Україні та Туркменістані, можна зробити висновок, що для визнання активів основними засобами потрібно задовольнити 6 критеріїв: наявність матеріально-речової форми; сфера використання; термін використання; вартісна межа; мета створення або придбання; здатність активу приносити економічні вигоди. Однак перші три є найсуттєвішими і наявні в нормативних документах бухгалтерського обліку всіх країн.

Матеріально-речова форма свідчить про реальну наявність об'єкта. Це дає змогу уникнути ситуацію, коли суб'єкт господарювання занижує прибуток за рахунок амортизаційних відрахувань. Мінімальний термін використання, що в більшості країн становить 12 календарних місяців або один операційний цикл, дозволяє відокремити основні засоби від інших активів, що беруть участь у виготовленні продукції, виконанні робіт чи наданні послуг. Сфера застосування дає гарантію, основні засоби будуть використані за їх прямим призначенням.

Проаналізувавши склад і структуру основних засобів у різних країнах, можливо виявити відмінності між відображенням основних засобів у бухгалтерському обліку та у фінансовій звітності (табл. 2)

Таблиця 2

**Відображення основних засобів у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в країнах світу**

Країна	Бухгалтерський облік	Фінансова звітність
1	2	3
Україна	Земельні ділянки. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. Будівлі, споруди, передавальні пристрої. Машини та обладнання. Транспортні засоби. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). Довгострокові біологічні активи. Інші основні засоби	Основні засоби

Закінчення табл. 2

1	2	3
Туркменістан, Росія	Будівлі та споруди. Машини та обладнання. Транспортні засоби. Офісне обладнання. Тварини. Багаторічні насадження. Інші основні засоби	Основні засоби
Великобританія	Земельні ділянки. Будівлі, споруди, передавальні пристрої	Основні засоби

У бухгалтерському обліку основні засоби відображаються у деталізованому вигляді відповідно до національних положень бухгалтерського обліку та плану рахунків. У звітності така інформація відображається у зведеному,

синтетичному, вигляді. Так, в Україні, Росії, Туркменістані та Великобританії у фінансовій звітності інформація про основні засоби представлена однією статтею "Основні засоби".

Отже, проведений аналіз складу та порядку визнання основних засобів показав, що у різних країнах світу вони не містять суттєвих відмінностей. Це пояснюється тим, що основою для національних стандартів у більшості країн є МСФЗ, які у ході розвитку процесів глобалізації, що супроводжуються конвергенцією облікових систем, допомагають гармонізувати національні облікові системи шляхом приведення їх до спільних принципів і методик.

Орієнтація національних облікових систем на міжнародні стандарти забезпечує можливість співставлення звітних показників підприємств різних країн. Це забезпечує інвесторів необхідною інформацією при прийнятті рішень щодо реалізації міжнародних інвестиційних проектів, сприяє переміщенню капіталів та інтеграції національних економік.

*Наук. керівн. Часовнікова Ю. С.*

---

**Література:** 1. Замрій Т. Б. Міжнародна практика та вітчизняний досвід удосконалення обліку необоротних активів / Т. Б. Замрій // Науковий вісник Рівненського інституту "Україна". – 2010. – № 1. – С. 167–173. 2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" : Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2007 року № 92 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>. 3. Орлов І. В. Склад та структура основних засобів: порівняльний аналіз світового досвіду / І. В. Орлов, В. В. Бондарчук // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. – 2012. – № 1. – С. 53–57. 4. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО\\_16.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf). 5. Национальный стандарт финансовой отчетности для коммерческих предприятий 8 "Основные средства", Утвержден приказом Министра финансов Туркменистана № 12-О от 8-го февраля 2012 года [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://www.minfin.gov.tm/addhtml/buhnsfo.html>.