

Саченко С.І.

кандидат економічних наук, доцент

Костів С. Я.

здобувач другого (магістерського) рівня

Тернопільський національний економічний університет
м. Тернопіль, Україна

СУТНІСТЬ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ЇХ СТАНУ В УКРАЇНІ І ЗА РУБЕЖЕМ

Швидкий розвиток міжнародних інтеграційних зв'язків і процесів, які активно впливають на характер соціально-економічних, політичних і інших видів відносин вимагає створення умов для вироблення єдиних підходів у питаннях оцінки активів і розуміння їх сутності.

Для цього, в першу чергу, слід дослідити визначення поняття «необоротні активи», адже не секрет, що в різних науках (економтеорії, фінансах, бухгалтерському обліку) і практиці його розглядають по-різному. Більше того, для їх ідентифікації часто вживають не лише це поняття, а й інші назви (основний капітал, необоротні засоби, фіксовані активи, довгострокові активи тощо). Об'єднує ці поняття одна важлива характеристика – довготривалість використання в процесі діяльності.

В зарубіжній обліковій практиці поняття «необоротні активи» також позначається з використанням різних слів і словосполучень: власність, матеріальні активи, постійні активи; споруди і обладнання тощо. Національні стандарти бухгалтерського обліку вдосконалювались та опрацьовувались з врахуванням міжнародних стандартів фінансової звітності, саме тому П(С)БО на рахунок обліку необоротних активів має ряд спільних моментів та етапів з МСФЗ [1, с.53].

Аналітичний огляд і дослідження позицій українських науковців і практиків щодо трактування понять, пов'язаних з ідентифікацією необоротних активів свідчить про обстоювання ними різних позицій. Так, М.В. Півторак вважає, що в П(С)БО 2 «Баланс» термін «необоротні активи» вжито не досить коректно щодо тих об'єктів, які він об'єднує. При цьому, названий автор вважає, що єдиним активом, який не є оборотним, є земля. Виходячи з цього, він пропонує поділяти активи на основні і оборотні, що відповідає класичному принципу поділу капіталу [3, с. 6].

Акцент на змістовому насиченні поняття «необоротні активи» в даному випадку також не досить логічний, адже з позиції ринку, земля є також предметом купівлі-продажу в більшості країн. Тож з цієї позиції вона також перебуває в обороті, принаймі торговому. Інша річ, коли сприймати її як об'єкт, що не може бути ліквідований і замінений іншим, новим. В такому контексті підхід щодо необоротності землі дійсно є аргументованим. Попри це, з точки зору обліку він надзвичайно дискусійний.

Щодо цієї дискусії слід вказати на позицію Я.В. Соколова, який стверджує, що поділ активів на оборотні та необоротні є цілком умовним і ще з часів Л. фон Мізеса стало зрозуміло, що всі засоби, вкладені в господарство знаходяться в обороті, і вся різниця лише в часі обороту [6, с. 491].

В зарубіжній практиці обліку поняття необоротних активів часто ототожнюється з основним капіталом, який вважається складовою майна підприємства (або його активом). Вживання різних термінів для ідентифікація цього виду активів часто пов'язують особливостями перекладу термінів з різних мов. На це звертає увагу В.С. Семйон, яка стверджує, що англійською мовою необоротні активи можуть називатися non-current assets

(необоротні активи), fixed assets (фіксовані активи), long-term assets (довгострокові активи) тощо [5, с.161].

З позиції дослідження правильності ідентифікації необоротних активів вживання прикметників для їх характеристики можна пояснити потребою конкретизації складу (фіксовані активи), строку використання (довгострокові активи), або інших важливих для системи управління ознак.

Не заглиблюючись у більш детальний аналіз позицій науковців і пояснення термінів, що подаються в нормативних документах, зауважимо, що проблема виведення єдиного означення пояснюється щонайменше двома причинами. По-перше, розглядом цього виду активів під кутом зору економічної та облікової їх сутності та специфіки. По-друге, через схожість мовних термінів, особливо якщо мова багата на синоніми. Таким чином, відсутність однозначності дещо ускладнює не лише розумінні, а й облікове відображення необоротних активів.

Як бачимо, активи в іноземних державах суттєво підвищуються, в тому числі і необоротні. В цьому контексті Україна, на жаль, займає дещо інші позиції. Проте, можливо поясненням цього факту може бути відсутність даних (у зв'язку з належністю до комерційної таємниці) за деякими галузями національної економіки.

Інтеграція України у європейський простір та розширення міжнародної співпраці, в тому числі пов'язаної зі здійсненням експортних операцій та збільшенням кількості суб'єктів з іноземними інвестиціями, вимагає забезпечення більшої прозорості й співставності облікових даних. В такому випадку є необхідність максимальної адаптації української системи обліку до міжнародних вимог, котрі втілені у Міжнародних стандартах фінансової звітності (МСФЗ). З огляду на це, реформування української системи бухгалтерського обліку з метою приведення її принципів у відповідність з МСФЗ має бути таким, щоб охоплювати всі об'єкти, в тому числі необоротні активи. Чинна практика обліку, особливо у суб'єктів, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність вимагає спрямування на розширення застосування підходів МСФЗ. Для формування цілісної концепції удосконалення НП(С)БО та розробки зрозумілих і прозорих методик обліку та оцінки його об'єктів, доцільно проводити дослідження специфіки й основних відмінностей у порядку облікового відображення за МСФЗ та GAAP. В цьому контексті акцент також слід зробити на існуючі недоліки обліку в Україні, розбіжностях в системах оцінки тощо.

Справедливим є твердження Н. П. Мощенко, що система бухгалтерського обліку як важливий елемент інфраструктури сучасної світової економіки характеризується різними способами підготовки інформації для зовнішніх користувачів. Так, існує три системи підготовки та подання інформації про стан, рух грошових коштів і результати діяльності підприємства: GAAP США (загальновизнані облікові принципи США), Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ), система підготовки звітності транснаціональними корпораціями [2, с. 8].

Дослідження чинного нормативно-правового регулювання обліку необоротних активів дає підстави стверджувати, що в українському законодавстві (зокрема Законах) поняття «необоротні активи» не ідентифікується. Однак в Положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність», сформульоване таке означення: «необоротні активи – всі активи, що не є оборотними» [4].

Фактично таке означення ідентичне з тим, яке подається в міжнародних стандартах. Проте, якщо врахувати, що до оборотних активів, як зазначено у П(С)БО 27 відносяться «грошові кошти та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи споживання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу» [4], то чітке уявлення про необоротні активи важко отримати.

Тому для уточнення з урахуванням сутності таких активів, можна використовувати таке означення: необоротні активи – це активи з тривалим (більше одного року) строком використання, вартість яких може бути достовірно визначена й є не нижчою від певної встановленої граничної суми, та від використання яких підприємство отримує певні економічні вигоди.

Для дослідницьких і облікових цілей таке означення прийнятне та обґрунтоване. Також воно вказує на основні характеристики таких активів і акцентує увагу на проблемі оцінки. До слова, вітчизняна облікова практика є реальним підтвердженням існування проблем, пов'язаних з оцінкою необоротних активів. Теоретичне обґрунтування методики, вирішення питання категорійного та понятійного апарату щодо оцінки необоротних активів, з огляду на це, – достатньо актуальний напрям наукових пошуків, який варто реалізувати в магістерському дослідженні для вироблення цілісної концепції обліково-аналітичного забезпечення таких активів. Особливо актуально це з точки зору підходів, визначених МСФЗ і можливостей їх застосування в українській обліковій практиці.

Список використаних джерел:

1. Лучко М. Р. Бухгалтерський облік у зарубіжних країнах: [Навчальний посібник] / М. Р. Лучко, І. Д. Бенько. – К. : Знання. – 2006. – 311 с.
2. Мощенко Н.П. Международные стандарты учета и финансовой отчетности / Н.П. Мощенко. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 272 с.
3. Півторак М.В. Облік основних засобів у рибному господарстві: автореф. дис. на здобуття наук, ступеня канд. екон. наук: спец. 08.06.04 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / М.В. Півторак. – Київ, 2006. – 19 с.
4. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс] : Наказ Міністерства фінансів України від 07.11.2003 р. N 617. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1054-03>.
5. Сигел Дж. Словарь бухгалтерских терминов / Дж. Сигел, Дж. Шим [Пер. с англ.]. – М.: ИНФРА-М, 2001. – VIII, 408 с.
6. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: [Учебн. пособие для вузов]. / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.