

## ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКОВОЇ ПОЛІТИКИ ЩОДО ОЦІНКИ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

Саченко С.І. – к.е.н., доцент; Панасюк В.М. – к.е.н., доцент;

Черешнюк О.М. – к.е.н., старший викладач

*Тернопільський національний економічний університет*

Формування облікової політики підприємства передбачає вибір конкретного методу чи процедури ведення бухгалтерського обліку з декількох альтернативних варіантів, які пропонуються національними Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку чи Міжнародними стандартами фінансової звітності. Однак у зв'язку із гармонізацією бухгалтерського обліку в Україні та необхідністю підвищення якості інформації про об'єкти обліку, наведеної у фінансовій звітності, положення облікової політики потребують подальшого удосконалення і деталізації, особливо щодо необоротних активів [1, с. 25].

Зокрема, одним з найважливіших питань, які мають бути висвітлені в наказі про облікову політику, є необхідність визначення застосування підприємством МСФЗ або П(С)БО при складанні фінансової звітності, оскільки норми цих стандартів, які регулюють питання методики ведення обліку не тільки необоротних активів, але й усіх об'єктів, різняться між собою. Також одним з найважливіших елементів облікової політики є визначення рівня суттєвості, оскільки саме суттєва облікова інформація може впливати на прийняття управлінських рішень [1, с.27].

В цьому контексті МСФЗ рекомендують застосовувати існуючі стандартизовані підходи та тлумачення. А у випадку відсутності таких, керуватися Концептуальною основою фінансової звітності та професійних суджень. Наприклад, п. 9 МСБО 16 «Основні засоби» [4], вказує на необхідність власного судження бухгалтера щодо визначення облікової одиниці основних засобів і інших питань.

На практиці це проявляється через механізм вибору того чи іншого обліково-оціночного підходу на підставі власної позиції бухгалтера. Дотримання такої позиції щодо облікової політики пов'язане з її означенням, яке подається МСБО 8 «Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки» (§ 5): облікова політика – це конкретні принципи, основи, угоди, правила та практика, прийняті підприємством для підготовки та подання фінансової звітності [3].

Мета МСФЗ щодо активів, в тому числі необоротних, полягає у визначенні підходів до бухгалтерського обліку, їхньої оцінки, порядку визнання тощо. Однак існують певні відмінності між такими підходами щодо активів – майна

суб'єкта господарювання та активів, що утримуються для продажу, в т.ч. щодо подання та розкриття інформації при припинення діяльності. Щодо останніх в МСФЗ сформовано дві основні вимоги, а саме щоб:

а) активи, які відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, оцінювалися за меншою з величин – балансовою вартістю чи справедливою вартістю мінус витрати на продаж – та щоб амортизація цих активів була припинена; та

б) активи, які відповідають критеріям, що дозволяють класифікувати їх як утримувані для продажу, подавалися окремо у звіті про фінансовий стан, а результати припиненої діяльності – у звіті про сукупні доходи [2].

В такому разі при формуванні облікової політики необхідно врахувати, що вимоги МСФЗ 3, а саме МСФЗ 5 щодо класифікації необоротних активів, призначених для продажу застосовуються лише до визнаних непоточних активів. При цьому такими активами є активи, що включають суми, які очікується відшкодувати протягом понад дванадцять місяців після звітного періоду, а також усі ліквідаційні групи суб'єкта господарювання [2].

Суб'єкт господарювання зобов'язаний класифікувати непоточний актив (або ліквідаційну групу) як утримуваний для продажу, тільки у випадку, якщо його балансова вартість відшкодуватиметься шляхом операції продажу, а не поточного використання. Для цього актив (або ліквідаційна група) має бути придатним для негайного продажу в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу, на умовах, яких зазвичай дотримуються при продажі таких активів (або ліквідаційних груп), і цей продаж повинен бути високо ймовірним.

Підвищення ймовірності продажу належить до обов'язків управлінського персоналу відповідного рівня, котрий має для цього скласти не лише план продажу активу (або ліквідаційної групи), а й ініціювати визначення (ідентифікацію) покупця. Крім того, актив (або ліквідаційну групу) мають активно просувати для продажу на ринку за ціною, поміркованою з огляду на його поточну справедливу вартість. Щодо останньої в обліковій політиці мають бути задекларовані відповідні вимоги щодо методики її визначення і тих критеріїв, які мають бути при цьому застосовані.

Оскільки суб'єкту господарювання

надається право оцінювати непоточний актив (або ліквідаційну групу), віднесений до складу утримуваних для продажу, за нижчою з оцінок (або за балансовою або за справедливою чи вартістю з вирахуванням витрат на продаж), то в Наказі про облікову політику ці альтернативи також слід прописати, обґрунтувавши доцільність застосування чи перевагу якоїсь із вищеперахованих оцінок (у випадку, якщо вони співпадатимуть).

Зазвичай суб'єкт господарювання оцінює непоточний актив (або ліквідаційну групу), класифікований як утримуваний для розподілу власникам за вартістю, нижчою від його балансової вартості і справедливої вартості, мінус витрати на розподіл.

Витрати на розподіл є додатковими витратами, які прямо відносяться до розподілу, виключаючи фінансові витрати і витрати на податок на прибуток.

Щодо основних класів активів, в тому числі необоротних, які належать до складу утримуваних для продажу підприємство повинно подавати інформацію (розкривати) окремо у звіті про фінансовий стан чи в примітках. Виняток складають випадки, дозволені п. 39 МСБО 5.

Пунктом 14 МСБО 8 передбачено, що у зв'язку з прийняттям нового (нових) стандарту

чи у випадку перегляду будь-яких положень існуючого стандарту або його тлумачення, може бути змінена і облікова політика. Її перегляд в таких випадках обов'язковий. Якщо в новому стандарті не прописано правила перехідного етапу, то рекомендується застосовувати ретроспективний перерахунок.

Не вважаються змінами в обліковій політиці такі випадки:

1) застосування облікової політики щодо операцій, інших подій або умов, котрі відрізняються за своєю сутністю від операцій, інших подій або умов, що раніше мали місце;

2) застосування нової облікової політики щодо операцій, подій або умов, які раніше не виконувалися або були несуттєвими.

При цьому первісне застосування політики переоцінки необоротних активів класифікується як зміна в обліковій політиці.

Таким чином, розробка облікової політики підприємства при переході на міжнародні стандарти обліку вимагає врахування всіх існуючих стандартів і тлумачення до них. А якщо стандарти для деяких операцій відсутні, дозволяється застосування професійних суджень. В цьому випадку фахівцям слід орієнтуватись на чинне українське законодавство або галузеві норми.

#### Список використаних джерел:

1. Дерун І. А. Напрями вдосконалення облікової політики в частині необоротних активів промислових підприємств (на прикладі заводів залізобетонних конструкцій) / І. А. Дерун // Облік і фінанси. – 2013. – № 4 (62). – С. 24-31.
2. Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність [Електронний ресурс]: Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 / Міжнародний документ від 01.01.2012 р. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_023](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_023).
3. Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки [Електронний ресурс]: Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 8 // IASB; Міжнародний документ №929\_020 від 01.01.2012 р. – Режим доступу: [http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929\\_020](http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_020).
4. Основні засоби [Електронний ресурс] : міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 / Офіційний сайт Міністерства фінансів України. – К., 2010. – Режим доступу: [http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО 16.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО%2016.pdf).

УДК 657.471

## АУДИТОРСЬКА СИНЕРГІЯ У РОЗВ'ЯЗАННІ АКТУАЛЬНИХ ПРОБЛЕМ СУЧАСНОГО АУДИТУ

Назарова К.О. – д.е.н., доцент,

завідувач кафедри фінансового аналізу та аудиту,

*Київський національний торговельно-економічний університет*

Якісний та ефективний аудит є факторами економічного зростання. Для вирішення низки завдань національної економіки, підвищення довіри інвесторів та інших користувачів інформації до результатів діяльності суб'єктів господарювання, участі вітчизняних суб'єктів господарювання у міжнародних ринках капіталу, праці, інших формах макроекономічної діяльності, для

зростання їх ділової активності, оголошення ними стратегічних планів щодо підготовки та здійснення ІРО, М&А власники та СЕО потребують надійного джерела якісної, максимально достовірної та підтверженої інформації, яким може бути аудит (внутрішній, зовнішній). Окремо внутрішній та зовнішній аудит не в змозі надати таку інформацію, яку очікують від аудиту її