

Матеріальний (фізичний) знос – це частина вартості, яку віддає продукту засіб праці внаслідок його використання в тому розмірі, в якому він втрачає споживчу вартість. Матеріальний знос є результатом використання активів, а також дії природних факторів (сонця, вітру).

Моральний знос – це знос, викликаний темпами технічного прогресу і зумовлює здешевлення діючих основних засобів підприємства, а також призводить до зниження виробничої потужності, продуктивності праці, втрати якісних характеристик продукту і росту усіх видів витрат.

В Україні у бухгалтерському обліку відповідно до П(С)БО 7 «амортизація» характеризує систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом терміну їхнього корисного використання [3].

Амортизацію на підприємствах нараховують на основі П(С)БО 7 «Основні засоби». Однак цей стандарт не дає змоги повною мірою розкрити механізм точного встановлення терміну корисного використання і методики визначення ліквідаційної вартості, оскільки вибір способу амортизації часто зводиться до найбільш простого у використанні.

Термін корисного використання об'єкта можна визначити на основі технічної документації, що додається до об'єктів. Проте, незважаючи на доступність і надійність, цей метод не дає змоги враховувати індивідуальних особливостей експлуатації активу. Встановити термін корисного використання активу можна загалом за групами, визначеними податковим законодавством, зокрема Податковим кодексом України.

Проте це групування також унеможливує врахування специфіки окремого об'єкта основних засобів та умов його використання. Варто зауважити, що Податковий кодекс надає можливість підприємствам самостійно на власний розсуд встановлювати строки корисного використання об'єктів основних засобів, з однією умовою. Якщо термін корисного використання, встановлений підприємством, буде меншим за мінімально допустимий, то для розрахунку амортизації в податковому обліку необхідно керуватися строками корисної експлуатації, які передбачені ПККУ.

Суть податкової амортизації полягає в тому, що сума амортизації, яка сформувалась у бухгалтерському обліку, коригуватиметься на податкові різниці.

До податкових різниць при нарахуванні амортизації можна віднести: - амортизацію основних засобів не виробничого призначення;

- проведення дооцінки та переоцінки об'єктів основних засобів;
- обмеження при проведенні ремонтів основних засобів.

Податковий кодекс України, при нарахуванні амортизації, пропонує використовувати усі методи, передбачені П(С)БО 7, окрім виробничого: прямолінійний, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного.

Аналізуючи всі методи, які сьогодні застосовуються на українських підприємствах при розрахунках амортизації, слід підкреслити, що за різними методами використовується й різна база нарахування амортизаційних відрахувань: лінійний і кумулятивний методи – вартість основного засобу, що амортизується; метод зменшення залишкової вартості та подвійного зменшення залишкової вартості – залишкова вартість основного засобу на початок кожного звітного року (у перший рік – первісна вартість); виробничий метод – обсяг продуктивної віддачі (виробітку) конкретним об'єктом основного засобу [2].

Список використаних джерел

1. Бойко В.М. Бізнес: словник-довідник / В.М. Бойко, П.Г. Вашків. – К.: Україна, 2009. – 565 с.
2. Кундеус О.М. Нарахування амортизації згідно нового податкового кодексу України / О. М. Кундеус // Інноваційна економіка. – 2011. - № 7. - С. 120-127.
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. №92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>

Держилова Ю.В., магістр 2 курсу, гр. МОАн-161
Науковий керівник - Онищенко В.П., доцент, к.е.н.

Чернігівський національний технологічний університет (м. Чернігів, Україна)

ПОРІВНЯЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА «ВИТРАТ» ЗА НАЦІОНАЛЬНИМИ ТА МІЖНАРОДНИМИ СТАНДАРТАМИ

Актуальність та постановка проблеми. Витрати підприємства – один з найважливіших елементів діяльності підприємства, є основою для прийняття управлінських рішень і становлять базову категорію бухгалтерського обліку. І звісно, фінансову основу складають – доходи підприємства. Адже виходячи із цих факторів вони і визначають суму прибутку як кінцевого результату ефективності діяльності підприємства, котрий формується ним в процесі своєї діяльності. Також, без сумніву, можна сказати, що здійснення виробництва неможливе без витрат, адже відомо, що вони є його передумовою. Разом з тим витрати виступають як основа конкуренції: ті підприємства, які постійно чи хоча б періодично знижують свої витрати мають шанс виграти в умовах конкурентної боротьби. Адже саме витрати мають суттєвий вплив на те, чи залишиться підприємство на даному ринку, чи зможе підтримувати відповідний статус, чи все ж таки змушене буде його покинути. Проте, поділ бухгалтерського обліку на фінансовий, управлінський і податковий визначило неоднозначну інтерпретацію даного поняття. Досліджуваній проблемі приділяється велика увага і в українській, і в міжнародній теорії і практиці бухгалтерського обліку.

Аналіз останніх досліджень. Питання обліку витрат підприємства займає вагомe місце і вивченням цього

питань займаються вітчизняні та зарубіжні вчені та практики. Такі сучасні вчені-економісти як Б. Нідлз, Х. Андерсон, Д. Колдуелл. У своїх працях Ф.Ф. Бутинець та Т.П. Остапчук, Янчева Л.М., а також зарубіжні дослідники К. Друрі, Р. Манн, Е. Майер, Р. Мюллендорф, Дж. Рис, Ж. Рішар, Ч.Т.Хорнгрен, Р. Ентоні та інші. Але дане питання достатньо широке, що було і залишається актуальним і цікавим для наукового вивчення. Особисто мене здивував, той факт, що в міжнародній практиці не виокремлюють окремого положення для розкриття витрат.

Мета дослідження і постановка завдання полягають у порівняння особливостей нормативної бази обліку витрат за національною та міжнародною практикою.

Виклад основного матеріалу.

Порядок обліку витрат встановлюється вітчизняним стандартом П(С)БО 16 «Витрати» [1], аналіз якого свідчить про неоднозначне і неповному змісті терміна «витрати» і необхідності уточнення визначення його сутності та змісту. Підтвердженням цьому є відмінності в трактуванні витрат у вітчизняному та міжнародному обліку, що свідчить про недостатню розробленість окремих положень фінансового обліку витрат. Необхідно проаналізувати поняття витрат в міжнародному і українському аспекті.

Під витратами розуміють необхідні ресурси і гроші, які слід заплатити за товари і послуги. Згідно НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», витрати — зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілення власниками) [2].

Спеціального стандарту за видатками, аналогічного НП(С)БО 16 «Витрати», серед МСФЗ немає, як, наприклад, для обліку доходів в міжнародному обліку застосовується МСФЗ 18 «Дохід» [3]. Визначення витрат і умови їх визнання у фінансовій звітності містить документ «Концептуальна основа фінансової звітності» [4]. Загальні питання представлення витрат також розглядаються в МСФЗ 1 "Подання фінансової звітності". Питання обліку окремих видів витрат зачіпаються більшістю Стандартів, що регламентують облік окремих видів активів і зобов'язань, видів і напрямків діяльності. Зокрема, МСФЗ (IAS) 2 «Запаси» регулює оцінку витрат за матеріалами, МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» – витрати по амортизації. МСФЗ (IAS) 16 «Основні засоби» визначає амортизацію як систематичне зменшення вартості, яка амортизується активу протягом терміну його корисної служби. Вартість, яка амортизується – фактичні витрати на придбання основного засобу або інша величина, показана у фінансовій звітності замість фактичних витрат, за вирахуванням ліквідаційної вартості, тобто первісна вартість за вирахуванням ліквідаційної. Ліквідаційна вартість – це сума, яку компанія очікує отримати за актив в кінці терміну його корисної служби за вирахуванням очікуваних витрат на його вибуття. Якщо величина ліквідаційної вартості є незначною (несуттєва), вона може не враховуватися при формуванні вартості, яка амортизується. Якщо компанія використовує модель обліку за переоціненою вартістю, то переоцінка підлягає і ліквідаційна вартість [5].

МСФЗ (IAS 19) «Виплати працівникам» регулює витрати по оплаті праці. Мета цього Стандарту полягає в тому, щоб встановити розкриття інформації та правила обліку про винагороди працівникам.

Ці стандарти розкривають порядок включення витрат до первісної вартості продукції, основних засобів і нематеріальних активів, а також порядок їх списання у вигляді амортизації або вибуття. Крім того, МСФЗ (IAS 23) «Витрати на позики» визначає роль обліку витрат по позиках. Метою цього Стандарту – визначити облік витрат на позики. Цей стандарт, як правило, вимагає негайно визнавати витрати на позики, саме в тому періоді в якому вони були понесені, як витрати. Однак стандарт допускає в якості альтернативного порядку обліку капіталізацію витрат на позики, які безпосередньо відносяться до придбання, будівництва або виробництва кваліфікованого активу як частина собівартості цього активу [6].

Визначення витрат для цілей МСФЗ практично те ж, що і в П(С)БО 16 «Витрати». Крім того, що витрати повинні відповідати визначенню витрат, повинні ще бути виконані вимоги для їх визнання в звітності по МСФО.

Таблиця 1

Критерії визнання витрат відповідно до МСФЗ і національною практикою

| № з/п | Положення (стандарт) бухгалтерського обліку | Міжнародні стандарти фінансової звітності |
|-------|--|--|
| 1 | Витрати проводяться відповідно до певного договору, законодавчими вимогами, системи ділового обороту. | Дана умова відсутня. |
| 2 | Сума витрат може бути визначена. | Сума витрат може бути надійно оцінена. |
| 3 | Є впевненість в тому, що в результаті конкретної операції відбудеться зменшення економічних вигод організації. | Виникає зменшення майбутніх економічних вигод, пов'язаних зі зменшенням активу або збільшенням зобов'язання. |
| 4 | Витрати визнаються за принципом нарахування. | Витрати визнаються за принципом нарахування. |
| 5 | Витрати обов'язково повинні бути підтверджені документально. | Відображення господарських операцій не зв'язується з наявністю або відсутністю первинної документації. |

*Джерело :узагальнено автором

Вирішуючи питання, відображення у звітності по МСФЗ коли відображати виручку, бухгалтер звертає увагу саме не на передачу права власності, а на перехід ризиків володіння від продавця до покупця і можливість компанії контролювати актив. Тобто, визнання виручки відбувається в момент, коли витрати визнаються у звітності.

У звітності за національними стандартами виручка від продажу обладнання та витрати в сумі його балансової вартості визнаються в момент переходу права власності, який, як правило, збігається з моментом передачі обладнання від продавця до покупця. У звітності за МСФЗ виручка буде визнана тільки після установки обладнання і його перевірки, так як саме тоді відбудеться перехід ризиків володіння. Тоді ж будуть визнані і відповідні їй витрати.

Як і в П(С)БО 16, в Принципах передбачено поділ видатків стосовно до видів діяльності організації. Всупереч на схожість в класифікації, існують і відмінності. Наприклад, МСФЗ 1 «Подання фінансової звітності» прямо забороняє подання будь яких статей доходів і витрат в якості надзвичайних статей як безпосередньо у Звіті про прибутки і збитки, так і в примітках до фінансової звітності. П(С)БО 16 наводить визначення надзвичайних витрат і наказує їх відокремлений уявлення.

Ще одна відмінність для прикладу: П(С)БО 16 передбачає відображення збитків минулих років, виявлених у звітному році, в Звіті про прибутки і збитки. Відповідно до МСФЗ 8 «Облікові політики, зміни в розрахункових оцінках і помилки» всі помилки минулих років не повинні впливати на прибутки і збитки поточного року.

Крім того, в звітності за національними стандартами необхідно розкриття витрат, що складаються з відрахувань у резерви майбутніх витрат. МСФО не потребує створення таких резервів.

І все ж таки, чи є необхідність нам використання міжнародних стандартів? На мою думку, так – потрібне. І на це є певні переваги. По-перше, МСФЗ відкривають українським організаціям можливість залучення до міжнародних ринків капіталу. Всім відомо, для приваблення інвесторів потрібна чітка і прозора фінансова інформація про звітність менеджменту та діяльність фірм перед інвесторами. Україна буде залишатися поза зоною привабливості, доки іноземний інвестор не буде матиме можливості простежити і зрозуміти через фінансову звітність перспективи організації.

Нині, МСФЗ є особливим ключем до ринку міжнародного капіталу. Організація маючи відповідну звітність, отримує необхідний доступ до джерел коштів для розвитку. Якщо ж такої звітності не має, то вона з розсуду закордонного інвестора, просто не розглядається як конкурентоспроможна у порівнянні з іншими претендентами на капітал.

По-друге, звітність, сформована відповідно до МСФЗ, і на що вказує міжнародна практика відрізняється корисністю для користувачів і високою інформативністю.

Виходячи з потреб конкретних користувачів і створювалися міжнародні стандарти. Вже на сьогодні, для котирування цінних паперів основні фондові біржі світу допускають подання таких звітів іноземними емітентами. Весь час збільшується кількість організацій, що переходять на міжнародні стандарти, щоб збільшити свою привабливість. Цей список також поповняють українські організації.

По-третє, через те, що ці стандарти розроблювалися і досліджувалися тривалий час, до того ж не одного покоління бухгалтерів-дослідників, представників різних наукових шкіл, то вони сформовані – вірно. І в результаті використання міжнародних стандартів – це дає можливість скоротити ресурси та час для пошуку нових шляхів удосконалення національних положень. МСФЗ вже враховує досвід різних структур: профспілок, фінансових та банківських організацій, звітністю підприємців, профспілок.

Висновки. Ретельний склад витрат, розкриває П(С)БО, в цілому не відрізняється загальним вимогам розкриття витрат, установленими нормами МСФЗ. Тобто, основні принципи витрат, зокрема, стосовно їх порядку визнання та визначення, однакові за міжнародними та національними стандартами, адже останні побудовані на основі міжнародних і згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» не мають їм суперечити. Проте національні стандарти бухгалтерського обліку не дублюють міжнародні, тому все ж існують певні відмінності, на які необхідно звернути увагу.

Дослідження міжнародної практики обліку витрат у світлі останніх змін стає першорядним завданням для подальшої роботи над сутністю витрат організації. Осмислення основоположних ідей і сенсу міжнародних стандартів забезпечить надалі правильний підхід до застосування в українській бухгалтерії рішень, традиційних для кращої західної практики.

Список використаних джерел

1. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку 16 – «Витрати».
2. Національні положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності».
3. МСФЗ 18 «Дохід».
4. Концептуальна основа фінансової звітності. Вересень 2010 р.. Режим перегляду// http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/929_009.
5. Міжнародні стандарти фінансової звітності 16 «Основні засоби» - режим перегляду http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_014.
6. Міжнародні стандарти фінансової звітності (IAS) 23 «Витрати на позики».