

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ УТРИМУВАНИХ ДЛЯ ПРОДАЖУ

Сучасний стан розвитку вітчизняної системи бухгалтерського обліку висуває нові вимоги щодо її гармонізації з Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ). З цією метою було здійснено низку змін у національних Положеннях (стандартах) фінансової звітності (П(С)БО). Проте, цей процес зумовив деякі неточності у методиці ведення окремих об'єктів бухгалтерського обліку суб'єктів господарювання. Одним з таких проблемних питань став облік необоротних активів, утримуваних для продажу.

Підприємства для компенсування вартості активів, які вже не використовуються в процесі діяльності, здійснюють їх продаж для подальшого отримання коштів на придбання нових активів. Зміни у процесі планування, визнання та обліку необоротних активів підприємств, призначених для продажу визначають актуальність теми дослідження.

Згідно Податкового кодексу України продаж основних засобів – це будь-які операції згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів [1].

Відповідно до П(С)БО 7 «Основні засоби» [2], продаж основних засобів належить до операцій з вибуття основних засобів. Якщо підприємство приймає рішення про продаж об'єктів основних засобів, відповідно їх слід класифікувати як необоротні активи, утримувані для продажу.

Згідно з П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [3], необоротний актив та група вибуття визнаються утримуваними для продажу у разі, якщо:

- економічні вигоди очікується отримати від їх продажу, а не від їх використання за призначенням;
- вони готові до продажу в їх теперішньому стані;
- їх продаж, як очікується, буде завершено протягом року з дати визнання їх такими, що утримуються для продажу;
- умови їх продажу відповідають звичайним умовам продажу для подібних активів;
- здійснення їх продажу має високу ймовірність, зокрема, якщо керівництвом підприємства підготовлено відповідний план або укладено контракт про продаж, здійснюється їх активна пропозиція на ринку за ціною, що відповідає справедливій вартості.

Якщо щодо активів, які плануються на продаж, виконуються всі вищезазначені вимоги, об'єкт основних засобів має бути переведено до складу оборотних активів. Одночасно має бути списано суму нарахованого зносу

(амортизації). При цьому із зазначеного періоду амортизація на необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу, не нараховується [4].

Крім того, існує неузгодженість П(С)БО 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» з Інструкцією із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [5] щодо продажу основних засобів.

Згідно з Інструкцією із застосування Плану рахунків для об'єктів основних засобів утримуваних для продажу передбачено субрахунок 286 «Необоротні активи та групи вибуття, утримувані для продажу», де обліковуються довгострокові активи, які не використовуються у виробничих цілях та повинні бути реалізовані протягом року. Проте даний субрахунок належить до рахунку 28 «Товари», який використовується для обліку оборотних активів. Крім того, в Інструкції із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку визначено, що рахунок 28 «Товари» використовується для обліку товарно-матеріальних цінностей, що надійшли на підприємство з метою продажу.

Варто зазначити, що необоротні активи можуть надходити на підприємство з метою їх використання в операційній діяльності, які згодом можуть бути продані (не є придбаними для негайного продажу). Тому для обліку основних засобів як запасів немає обґрунтованих підстав. Для відображення зазначених активів доцільно використовувати субрахунок 109 «Інші основні засоби».

Таким чином, бухгалтерський облік необоротних активів, утримуваних для продажу, потребує удосконалення в методико-організаційних аспектах, а також узгодженості законодавчо-нормативних документів. Це дозволять гармонізувати вітчизняний облік і зменшити невідповідності та проблемні питання у системі бухгалтерського обліку.

Список літератури

1. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» [Електронний ресурс] / Офіційний веб-сайт Верховної Ради України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
4. Хома С. Особливості обліку необоротних активів, утримуваних для продажу // Бухгалтерський облік і аудит. – 2009. - №4. – С. 20-24.
5. Інструкція із застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 року № 291, зі змінами і доповненнями: [Електронний ресурс] // zakon.rada.gov.ua