

Шацков В.В.

аспірант кафедри обліку та консалтингу,
Державний податковий університет

Shatskov Viktor

State Tax University

СТАН СИСТЕМИ ОБЛІКУ ТА РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ОСНОВНІ ЗАСОБИ В ФІНАНСОВІЙ ЗВІТНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ СУСПІЛЬНОГО ІНТЕРЕСУ

THE STATE OF ACCOUNTING SYSTEM AND DISCLOSURE OF INFORMATION ON PROPERTY, PLANT AND EQUIPMENT IN THE FINANCIAL STATEMENTS OF PUBLIC INTEREST ENTITIES

У статті досліджено стан системи обліку та розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності підприємств суспільного інтересу. Досліджено обрані моделі обліку основних засобів. Розглянуто підходи до угруповання основних засобів. Розглянуто амортизаційна політика та порівняно строки корисного використання з ПКУ. Для активів в формі права користування досліджено закладання в договорах оренди процентної ставки щодо майбутніх орендних платежів. Досліджено стан розкриття в фінансовій звітності інформації про: деталізацію незавершених капітальних інвестицій, передоплати за основні засоби, первісну вартість повністю амортизованих основних засобів, які продовжують використовуватись; балансову вартість основних засобів під заставою; прибутки (збитки) від реалізації основних засобів, втрати від списання основних засобів, дооцінку та уцінку основних засобів.

Ключові слова: основні засоби, підприємства суспільного інтересу, облік, розкриття інформації, фінансова звітність.

The accounting system for property, plant, and equipment adopted by an enterprise must effectively capture how the organization derives economic benefits from its assets. Given that accounting for property, plant, and equipment is a critical aspect of a public interest entity's assets, it is characterized by a considerable degree of variability, and existing recommendations for accounting and disclosure according to international standards are often insufficient. Public interest entities are required by these standards to disclose information regarding key accounting estimates in their financial statements and may also provide any additional information that management believes would help users gain a more comprehensive understanding of property, plant, and equipment. Consequently, to enhance stakeholder trust, it is essential not only to justify and disclose key accounting estimates more thoroughly but also to present data on property, plant, and equipment that reflects management objectives and the organizational, technological, and economic characteristics unique to public interest entities. The aim of this article is to examine the current state of the accounting system and the disclosure of information related to property, plant, and equipment in the financial statements of public interest entities. The article explores selected accounting models for property, plant, and equipment and examines various grouping approaches for these assets. It also analyzes the depreciation policies and compares useful life terms with the tax code of Ukraine. Additionally, the article investigates the determination of the interest rate for future lease payments associated with right-of-use assets in lease agreements. Furthermore, it assesses the state of disclosures in financial statements regarding detailed information such as unfinished capital investments, prepayments for property, plant, and equipment, the cost of fully depreciated property, plant, and equipment still in use, the carrying amount of pledged property, plant, and equipment, profits or losses from the sale of property, plant, and equipment, losses from the write-off of property, plant, and equipment, and any revaluation surplus or deficit related to property, plant, and equipment.

Keywords: property, plant and equipment, public interest entity, accounting, disclosure, financial statement.

Постановка проблеми. Система обліку основних засобів, обрана підприємством суспільного інтересу, повинна бути раціональною та зрозуміло відображати, як компанія отримує з активу економічні переваги. Складність системи обліку основних засобів, найважливіших складових активів підприємств суспільного інтересу, пов'язана зі значним рівнем варіативності, а рекомендації щодо обліку та розкриття інформації в фінансовій звітності за між-

народними стандартами не є вичерпаними. Підприємства суспільного інтересу згідно з міжнародними стандартами повинні розкривати в фінансовій звітності інформацію щодо ключових облікових оцінок та можуть додатково включати будь-яку інформацію, яка, на думку керівництва, дозволить користувачам отримати більш повне уявлення про основні засоби. Тому для отримання більшої довіри з боку стейкхолдерів потрібно не тільки більш повно об-

грунтувати та розкривати ключові облікові оцінки, а також наводити дані щодо основних засобів, в яких враховані цілі управління та організаційно-технологічні і економічні особливості, властиві підприємствам суспільного інтересу.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженню положень міжнародних стандартів щодо обліку основних засобів приділяли увагу багато фахівців, серед них можна виділити праці таких дослідників, як: Голов С.Ф., Костюченко В.М., Сторожук Т.М., Проскуріна Н.М., Коблянська О.І., Москалюк Г.О. [1–5] та інші. Проте дослідження стану системи обліку та розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності підприємств суспільного інтересу майже не здійснювалося.

Метою статті є дослідження стану системи обліку та розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності підприємств суспільного інтересу.

Виклад основного матеріалу. Стан системи обліку та відображення в фінансовій звітності основних засобів досліджувався за двадцятьма підприємствами суспільного інтересу різних галузей за період 2020–2022 рр.: ТОВ «АВ Метал Груп», АТ «Аграрний фонд», ПКТ ТОВ «Агромат», СТОВ «Агрофірма Корсунь», ПП «Амік Україна», ТОВ «Асканія-Флора», ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця», ТОВ «Еко», АТ «Ельворти», ТОВ «Епам Системз», АТ «Київмедпрепарат», ПрАТ «Київстар», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ТОВ «Нова пошта», ПП «Оліяр», ТОВ «Оптімусагро Трейд», ТОВ «Таврія В», ТОВ «Траш», ТОВ «НВП «Укроргсинтез», ПрАТ «Чумак». Ці підприємства також вирізняються масштабами, обсягами капіталу та чисельністю працівників.

Насамперед, можна визначити, що майже всі досліджувані підприємства суспільного інтересу обрали своєю обліковою політикою модель собівартості, тобто згідно з IAS 16 [6] оцінюють основні засоби за вартістю придбання за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення корисності. Тільки основні засоби ПП «Оліяр», основні засоби класів «Земельні ділянки» та «Будівлі» у АТ «Ельворти» та основні засоби класів «Нерухомість та земельні ділянки» та «Транспортні засоби» у ТОВ «Таврія В» обліковуються за переоціненою вартістю.

Складові витрат на придбання розкриваються всіма досліджуваними підприємствами суспільного інтересу та збігаються з визначеними IAS 16 [6], первісну вартість основних засобів визначають як фактичні витрати на їх придбання, які включають покупну ціну, в тому числі податки, які не відшкодовуються підприємству, та будь-які витрати, безпосередньо пов'язані з приведенням активу в робочий стан та місце розташування для його використання. Інформацію про витрати на виведення з експлуатації висвітлюють

ПП «Амік Україна», ПрАТ «Київстар», ТОВ «Таврія В», ТОВ «Траш». Інформацію про позикові витрати, безпосередньо пов'язані з придбанням (створенням) кваліфікованого активу, розкривають більше половини підприємств: ТОВ «АВ Метал Груп», ПП «Амік Україна», ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця», ТОВ «Еко», АТ «Київмедпрепарат», ПрАТ «Київстар», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ТОВ «Нова пошта», ТОВ «Таврія В», ТОВ «Траш», ТОВ «НВП «Укроргсинтез». Вони капіталізують їх як частину вартості активу. ПКТ ТОВ «Агромат» включає позикові витрати до складу витрат.

Деякі підприємства зазначають вартісний критерій визнання основного засобу, який збігається з визначеним у ПКУ та є більшим 20 тис. грн, зокрема ТОВ «АВ Метал Груп», ПКТ ТОВ «Агромат», СТОВ «Агрофірма Корсунь», ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця», ПрАТ «Чумак».

Інформацію про облік незавершених капітальних інвестицій висвітлюють майже всі підприємства, окрім АТ «Аграрний фонд», ПКТ ТОВ «Агромат». Підприємства суспільного інтересу капіталізують їх як окремий елемент основних засобів, після введення в експлуатацію їх вартість переноситься до відповідної категорії основних засобів. Незавершені капітальні інвестиції відображаються за собівартістю за вирахуванням накопичених збитків від зменшення корисності.

Серед досліджуваних підприємств суспільного інтересу деталізацію незавершених капітальних інвестицій здійснюють ТОВ «АВ Метал Груп», ПрАТ «Київстар» та ТОВ «НВП «Укроргсинтез». АТ «Ельворти», ТОВ «Епам Системз», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ПП «Оліяр», ТОВ «Таврія В», ПрАТ «Чумак» у вартість незавершених капітальних інвестицій включають передоплати за основні засоби, ТОВ «Асканія-Флора» та ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця» відокремлюють їх в окрему групу, ТОВ «Траш», АТ «Київмедпрепарат» та ПрАТ «Київстар» не включають їх до складу основних засобів.

Можна зазначити, що при уgrupуванні основних засобів у фінансовій звітності досліджувані підприємства суспільного інтересу використовували різні підходи, а саме по-різному відображали такі специфічні активи, як незавершені капітальні інвестиції, передоплати за основні засоби, активи в формі права користування (табл. 1):

- відображення цих активів у статті «Основні засоби»;
- відображення окремою статтею цих активів;
- відображення окремою статтею одних активів та відображення інших активів у статті «Основні засоби»;
- відображення в складі інших необоротних активів.

Угрупування основних засобів у фінансовій звітності досліджуваних підприємств суспільного інтересу

Назва підприємства	Активи
Відображення у статті «Основні засоби» НКІ, П, АФПК	
ПКТ ТОВ «Агромат»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ)
ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+П+АФПК)
ТОВ «Еко»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+АФПК)
ТОВ «Оптімусагро Трейд»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+АФПК)
ТОВ «Таврія В»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+АФПК)
ПрАТ «Чумак»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+АФПК)
Відображення окремою статусею НКІ, АФПК	
ТОВ «АВ Метал Груп»	ОЗ +АФПК
СТОВ «Агрофірма Корсунь»	ОЗ+НКІ+АФПК
АТ «Ельворти»	ОЗ+НКІ
ПП «Оліяр»	ОЗ+НКІ
Відображення окремою статусею одних активів та відображення інших активів у статті «Основні засоби»	
АТ «Аграрний фонд»	ОЗ(ОЗ _о +НКІ)+АФПК
ТОВ «Асканія-Флора»	ОЗ(ОЗ _о +НКІ+П)+АФПК
ТОВ «Епам Системз»	НКІ+ОЗ (ОЗ _о +АФПК)
ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ»	НКІ+ОЗ (ОЗ _о +АФПК)
ТОВ «Нова пошта»	НКІ+ОЗ (ОЗ _о +АФПК)
ТОВ «НВП «Укроргсинтез»	НКІ+ОЗ (ОЗ _о +АФПК)
ТОВ «Траш»	ОЗ (ОЗ _о +НКІ+АФПК)+П
Відображення в складі інших необоротних активів	
ПП «Амік Україна»	ОЗ+НКІ+АФПК (ІНА)
ПрАТ «Київстар»	ОЗ (НКІ+ОЗ _о +АФПК) + П(ІНА)
АТ «Київмедпрепарат»	ОЗ(ОЗ _о +НКІ)+АФПК(НА)+П(ІНА)

Джерело: складено автором

За даними табл. 1 можна визначити, що майже третина досліджуваних підприємств суспільного інтересу відображають всі групи активів в одній статті «Основні засоби», не відокремлюючи специфічні активи, а саме: ПКТ ТОВ «Агромат» (не виділяє АФПК), ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця», ТОВ «Еко», ТОВ «Оптімусагро Трейд», ТОВ «Таврія В», ПрАТ «Чумак».

Одна п'ята частина підприємств суспільного інтересу відображають окремо незавершені капітальні інвестиції, активи в формі права користування та інші основні засоби, а саме: ТОВ «АВ Метал Груп», СТОВ «Агрофірма Корсунь», АТ «Ельворти», ПП «Оліяр». Друга п'ята частина підприємств суспільного інтересу відокремлюють незавершені капітальні інвестиції, а активи в формі права користування включають у статтю «Основні засоби», а саме: ТОВ «Епам Системз», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ТОВ «Нова пошта», ТОВ «НВП «Укроргсинтез».

А такі підприємства, як АТ «Аграрний фонд» та ТОВ «Асканія-Флора», навпаки відокремлюють активи в формі права користування, а незавершені капітальні інвестиції включають у статтю «Основні засоби». ПП «Амік Україна» включає активи в фор-

мі права користування в склад інших необоротних активів, ПрАТ «Київстар» та АТ «Київмедпрепарат» включає передоплати за основні засоби в склад інших необоротних активів, а АТ «Київмедпрепарат» відображає активи в формі права користування в складі нематеріальних активів.

Облік подальших витрат висвітлюють більшість досліджуваних підприємств суспільного інтересу, окрім ТОВ «Епам Системз», АТ «Київмедпрепарат», ПП «Оліяр». Подальші витрати капіталізуються тільки, якщо існує висока ймовірність того, що вони приведуть до отримання досліджуваними підприємствами суспільного інтересу додаткових економічних вигод в майбутньому, витрати, здійснені для підтримання активів в робочому стані включаються до складу витрат періоду, в якому вони понесені. ТОВ «АВ Метал Груп» виділяє чотири групи таких витрат: 1) витрати на модернізацію, модифікацію, добудову, дообладнання, реконструкцію, які підлягають капіталізації у складі об'єкту основних засобів; 2) витрати на капітальний ремонт, які капіталізуються як окремий компонент об'єкту основних засобів; витрати, які включаються до складу витрат періоду, в якому вони понесені: 3) витрати на поточний ремонт та

4) витрати на технічне обслуговування. Також СТОВ «Агрофірма Корсунь» зазначає, що витрати на капітальний ремонт капіталізує як окремий компонент об'єкту основних засобів. ТОВ «Еко» витрати на капітальний ремонт, як правило, відносять на витрати в періоді, в якому такі витрати виникли. А серед напрямів витрат, які капіталізують, виділяють наступні: а) подовження терміну використання основних засобів; б) збільшення виробничої потужності основних засобів; в) підвищення обсягів та якості продукції (робіт, послуг); г) зменшення виробничих витрат; д) збільшення кількості місць (площі). ТОВ «Асканія-Флора» поділяє на такі види: витрати на капітальний ремонт, включаючи модернізацію; витрати на поточний ремонт та утримання та техобслуговування.

Амортизація основних засобів всіх досліджуваних підприємств суспільного інтересу нараховувалася зі застосуванням прямолінійного методу. Тільки ПрАТ «Чумак», починаючи з 1 листопада 2021 р., нараховував амортизацію виробничим методом на машини та обладнання, які використовувались у переробці сезонної продукції (помідорів свіжих) та у виробництві томатної пасти, томатного соку. Не здійснювалось нарахування амортизації на незавершені капітальні інвестиції та земельні ділянки.

Підприємства суспільного інтересу не рідше, аніж на кінець кожного фінансового року переглядають методи амортизації та оцінюють строк корисного використання основних засобів. Розрахункова оцінка строку корисного використання основного засобу проводиться із застосуванням професійного судження, заснованого на досвіді роботи підприємства суспільного інтересу. Для кожної групи основних засобів встановлюється свій очікуваний строк або діапазон корисного використання. Підприємства суспільного інтересу мають широку свободу в угрупованні об'єктів основних засобів під час визначення строку корисного використання основних засобів.

Оскільки кожне підприємство суспільного інтересу має галузеві особливості, які впливають на вибір амортизаційної політики, доцільно зробити порівняння з положеннями ст. 138 ПКУ [7] щодо угруповання основних засобів та мінімально допустимого строку корисного використання:

- групу «Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом» зазначають тільки ТОВ «АВ Метал Груп» та АТ «Ельворти», строк корисного використання збігається з вказаним у ПКУ та складає 15 років;

- групу «Будівлі, споруди, передавальні пристрої»: всі об'єкти цієї групи об'єднує ПрАТ «Київстар та вказує діапазон корисного використання від 5 до 30 років; майже три четвертих досліджуваних підприємств суспільного інтересу об'єднують в одну групу будівлі та споруди та вказують діапазон корис-

ного використання від 10 до 147 років; п'ята частина підприємств суспільного інтересу зазначають передавальні пристрої та вказують діапазон корисного використання від 10 до 25 років. Ця група відсутня тільки у ТОВ «Траш». У ПКУ об'єкти цієї групи відокремлені, у порівнянні з вказаним у ньому діапазоном корисного використання від 10 до 20 років, підприємства суспільного інтересу вказують як й менші, так й набагато більші строки корисного використання;

- група «Машини та обладнання» є найбільш різноманітною, в цієї групи найбільш проявляється галузева специфіка: підприємства суспільного інтересу виділяють такі специфічні об'єкти – виробниче обладнання, технічне обладнання та устаткування, інше технічне та технологічне обладнання, торгівельне обладнання, холодильне обладнання, ІТ-системи, побутова техніка, касовий апарат, лічильник валют, ваги; діапазон корисного використання коливається від 2 до 35 років. Майже третина підприємств суспільного інтересу відокремлюють, як у ПКУ, комп'ютерне та офісне обладнання та вказують діапазон корисного використання від 2 до 12 років. У порівнянні з вказаним у ПКУ діапазоном корисного використання від 2 до 5 років, підприємства суспільного інтересу найчастіше вказують набагато більші строки корисного використання. ПП «Оліяр» об'єднує дві групи машини і обладнання та транспортні засоби;

- група «Транспортні засоби» менш різноманітна: підприємства суспільного інтересу в цієї групі виділяють легкові автомобілі, вантажні автомобілі, сідловий тягач. У порівнянні з вказаним у ПКУ строком корисного використання 5 років, підприємства суспільного інтересу вказують як й менші, так й набагато більші строки корисного використання: діапазон корисного використання коливається від 1 до 30 років. Ця група відсутня у ТОВ «Епам Системз» в зв'язку зі специфікою його діяльності;

- група «Інструменти, прилади, інвентар, меблі»: одна п'ята частина підприємств суспільного інтересу об'єднує об'єкти цієї групи з офісним обладнанням, друга п'ята частина підприємств суспільного інтересу не відокремлюють основні засоби в цю групу. У порівнянні з вказаним у ПКУ строком корисного використання 4 роки, підприємства суспільного інтересу вказують як й менші, так й набагато більші строки корисного використання: діапазон корисного використання коливається від 1 до 18 років;

- групу «Багаторічні насадження» зазначає п'ята частина підприємств суспільного інтересу, строк корисного використання майже збігається з вказаним у ПКУ та складає 10–14 років;

- групу «Інші основні засоби» зазначають більше половини підприємств суспільного інтересу. У порівнянні з вказаним у ПКУ строком корисного використання 12 років, підприємства суспільного

інтересу вказують як й менші, так й набагато більші строки корисного використання: діапазон корисного використання коливається від 1 до 20 років;

- групу «Тимчасові (нетитульні) споруди» зазначає тільки ТОВ «Еко», строк корисного використання збігається з вказаним у ПКУ та складає 5 років. Групу «Інвентарна тара» зазначають тільки ТОВ «АВ Метал Груп» та АТ «Ельворти», строк корисного використання збігається з вказаним у ПКУ та складає 6 років.

Також досліджувані підприємства суспільного інтересу відокремлюють в окремі групи капітальні вкладення, пов'язані з орендованими основними засобами: в орендовані приміщення відокремлюють ТОВ «Еко» та ТОВ «Таврія В», в орендовані машини, обладнання та транспортні засоби ТОВ «Траш». Найчастіше строк корисного використання збігається зі строком оренди основних засобів.

Більшість досліджуваних підприємств суспільного інтересу орендують різноманітні основні засоби, тому вони, окрім АТ «Ельворти» та ПП «Оліяр», мають в наявності такий специфічний об'єкт основних засобів, як активи в формі права користування, які амортизуються прямолінійним методом протягом строку корисного використання АФПК або строку оренди, залежно від того, який з них закінчиться раніше. Строк оренди зазначають: ПрАТ «Київстар» на будівлі, споруди та передавальні пристрої – 3–7 років, на транспортні засоби – 3–5 років; СТОВ «Агрофірма Корсунь» на земельні ділянки сільськогосподарського призначення – 7–49 років; ТОВ «Траш» на будівлі 1-9 років, на машини та обладнання 2–7 років; ТОВ «АВ Метал Груп» – 1–10 років. АТ «Аграрний фонд», ПКТ ТОВ «Агромат», ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця», АТ «Київмедпрепарат», ТОВ «Оптімусагро Трейд», ТОВ «Таврія В» не вказують інформацію стосовно строку корисного використання активів в формі права користування.

При дисконтуванні орендних платежів використовують процентну ставку, закладену в договорі оренди, якщо цю ставку можна буде легко визначити. Якщо це неможливо, досліджувані підприємства суспільного інтересу закладають в договорах оренди процентну ставку щодо майбутніх орендних платежів, що дорівнює ставці залучення додаткових позикових коштів: ставка, за якою компанії могли би залучити на аналогічний строк та з аналогічним забезпеченням позикові кошти, необхідні для отримання активу вартістю, аналогічною вартістю активу в формі права користування в аналогічних економічних умовах. Досліджувані підприємства суспільного інтересу використовують різні підходи для визначення цієї ставки. ТОВ «АВ Метал Груп» використовує такий підхід: це ставка рефінансування (облікова ставка НБУ), діюча в першому місяці звітного року. ТОВ «Асканія-Флора» та ПрАТ

«Київстар» використовують підхід нарощування: розрахунок починається з безризикової процентної ставки, який надалі коригується з урахуванням кредитного ризику. АТ «Аграрний фонд» використовує середню відсоткову ставку за кредитами банків на початок дії договору оренди; при їх відсутності застосовується ставка за результатами переговорів за кредитами, які підприємство могло отримати у звітному чи попередньому календарному році; якщо кредити не отримувались і не планувались до отримання, то береться середня за попередній місяць процентна ставка за довгостроковими кредитами банку у відповідній валюті, опублікована на офіційному сайті НБУ. АТ «Київмедпрепарат» також використовує середньорічну ставку відсотка за користування довгостроковими кредитами в національній валюті, яка розраховується НБУ та публікується на його офіційному сайті. ТОВ «Таврія В» використовує ринкові процентні ставки та розрахункові оцінки, специфічні для компанії. При відсутності такої інформації використовує дані НБУ про процентні ставки депозитних корпорацій. ТОВ «Оптімусагро Трейд» використовує дані НБУ про процентні ставки за новими кредитами нефінансових корпорацій. ТОВ «НВП «Укроргсинтез» використовує середньоринкову відсоткову ставку залучення позикових коштів відповідно до даних НБУ, якщо ця ставка відрізняється від показника попереднього та наступного робочого дня на більше ніж $\pm 30\%$ (або демонструє інші тенденції, що не притаманні ринковим значенням), тоді приймає в якості ставки середнє арифметичне значення середньоринкових відсоткових ставок НБУ на основі попереднього та наступного робочого дня, коли такі ставки є доступними. ПрАТ «Чумак» використовує середню ставку за нещодавно отриманим фінансуванням в іноземній валюті від третіх сторін, коли розмір орендних платежів залежить від зміни валютного курсу, та середню відсоткову ставку за позиками в національній валюті з врахуванням періоду кредитування відповідно до даних НБУ, коли розмір не залежить. ПКТ ТОВ «Агромат» не вказують, як визначає процентну ставку щодо майбутніх орендних платежів, розмір майбутнього річного орендного платежу складатиме 0,34 % загальної вартості активів, тому керівництво вважає, що орендні платежі не мають суттєвого впливу на фінансовий стан компанії.

Інформацію про первісну вартість повністю амортизованих основних засобів, що використовуються, висвітлює більше половини досліджуваних підприємств суспільного інтересу, а саме: ТОВ «АВ Метал Груп», АТ «Аграрний фонд», ПКТ ТОВ «Агромат», СТОВ «Агрофірма Корсунь», ПП «Амік Україна», ТОВ «Асканія-Флора», АТ «Ельворти», АТ «Київмедпрепарат», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ТОВ «Нова пошта», ПП «Оліяр», ТОВ «Таврія В», ТОВ «НВП «Укроргсинтез». Окрім у ТОВ «АВ Ме-

тал Груп» та ТОВ «Таврія В» сума первісної вартості повністю амортизованих основних засобів підприємств суспільного інтересу щорічно збільшується.

Інформацію про балансову вартість основних засобів під заставою висвітлює половину досліджуваних підприємств суспільного інтересу, а саме: ТОВ «АВ Метал Груп», АТ «Аграрний фонд», СТОВ «Агрофірма Корсунь», ТОВ «Асканія-Флора», ТОВ «Еко», АТ «Ельворти», АТ «Київмедпрепарат», ТОВ «Нова пошта», ПП «Оліяр», ТОВ «Таврія В». У майже всіх досліджуваних підприємств суспільного інтересу відсутня інформація про суму контрактних зобов'язань, пов'язаних із придбанням основних засобів та про суму компенсації від третіх сторін за основні засоби, окрім ПП «Оліяр», яке мало невиконані зобов'язання за укладеними контрактами на поставку основних засобів.

Інформацію про прибуток (збиток) від реалізації основних засобів висвітлює менше половини досліджуваних підприємств суспільного інтересу, а саме: АТ «Аграрний фонд», ПП «Амік Україна», ПрАТ «Чумак», які розкривали в складі інших операційних доходів та витрат; ТОВ «Асканія-Флора», АТ «Ельворти», ПрАТ «Київстар», ТОВ «Траш», які розкривали в складі інших доходів та витрат; ТОВ «АВ Метал Груп», яке не згорало інформацію про результати реалізації, а показувало дохід від реаліза-

ції та собівартість реалізації окремо спочатку в складі інших доходів та витрат, а потім в складі інших операційних доходів та витрат. Інформацію про втрати від списання основних засобів в складі інших витрат висвітлювала половина досліджуваних підприємств суспільного інтересу, а саме: ПКТ ТОВ «Агромат», ПП «Амік Україна», ТОВ «Асканія-Флора», ТОВ «Еко», АТ «Ельворти», АТ «Київмедпрепарат», ПрАТ «Київстар», ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ», ТОВ «Траш», ТОВ «НВП «Укроргсинтез».

Порядок здійснення та обліку результатів переоцінки зазначають тільки ТОВ «АВ Метал Груп», АТ «Ельворти», ПП «Оліяр», ТОВ «Таврія В». ТОВ «Таврія В» при переоцінці основних засобів застосовує метод «анулювання» – виключення накопиченої амортизації з валової вартості основних засобів. Цей метод також використовує АТ «Ельворти», також дозволяється й застосування методу індексів. Втрати від уцінки основних засобів в складі інших витрат висвітлювались лише ТОВ «АВ Метал Груп» та АТ «Ельворти». Дооцінка, яка призвела до збільшення вартості основних засобів та була включена до складу додаткового капіталу, показана лише АТ «Ельворти» за класами «Земельні ділянки» та «Будівлі».

Узагальнення дослідження стану системи обліку та відображення в фінансовій звітності основних засобів підприємств суспільного інтересу зроблено в табл. 2.

Таблиця 2

Стан системи обліку та відображення в фінансовій звітності основних засобів підприємств суспільного інтересу

Назва підприємств	Модель обліку	Деталізація НКІ	Передоплата	Повн. Аморг.	Застава	КЗ	ЦЗ від реал.	Списання	Уцінка	Дооцінка
ТОВ «АВ Метал Груп»	Собівартості	+	-	+	+	-	+	-	+	-
АТ «Аграрний фонд»	Собівар.	-	-	+	+	-	+	-	-	-
ПКТ ТОВ «Агромат»	Собівар.	-	-	+	-	-	-	+	-	-
СТОВ «Агрофірма Корсунь»	Собівартості	-	-	+	+	-	-	-	-	-
ПП «Амік Україна»	Собівар.	-	-	+	-	-	+	+	-	-
ТОВ «Асканія-Флора»	Собівартості	-	-	+	+	-	+	+	-	-
ПАТ «Фармацевтична фірма «Дарниця»	Собівартості	-	+	-	-	-	-	-	-	-
ТОВ «Еко»	Собівар.	-	-	-	+	-	-	+	-	-
АТ «Ельворти»	Собівар./Перео.	-	+	+	+	-	+	+	+	+
ТОВ «Епам Системз»	Собівар.	-	+	-	-	-	-	-	-	-
АТ «Київмедпрепарат»	Собівартості	-	+	+	+	-	-	+	-	-
ПрАТ «Київстар»	Собівар.	+	+	-	-	-	+	+	-	-
ТОВ «Леоні Ваерінг Системс УА ГмбХ»	Собівартості	-	+	-	-	-	-	+	-	-
ТОВ «Нова пошта»	Собівар.	-	-	+	+	-	-	-	-	-
ПП «Оліяр»	Переоц.	-	+	+	+	+	-	-	-	-
ТОВ «Оптімусагро Трейд»	Собівартості	-	-	-	-	-	-	-	-	-
ТОВ «Таврія В»	Собівар./Переоц.	-	+	+	+	-	-	-	-	-
ТОВ «Траш»	Собівар.	-	+	-	-	-	+	+	-	-
ТОВ «НВП «Укроргсинтез»	Собівартості	+	-	+	-	-	-	+	-	-
ПрАТ «Чумак»	Собівар.	-	+	-	-	-	+	-	-	-

Джерело: складено автором

Висновки. За результатами дослідження можна визначити що за міжнародними стандартами підприємства суспільного інтересу використовують можливість здійснювати угруповання основних засобів за потребами управління, а не регламентовано, як це вимагають національні стандарти. При угрупованні основних засобів у фінансовій звітності досліджувані підприємства суспільного інтересу використовували різні підходи, а саме, по-різному відображали такі специфічні активи, як незавер-

шені капітальні інвестиції, передоплати за основні засоби, активи в формі права користування. Обсяг та зміст наведеної інформації щодо основних засобів залежать від організаційно-технологічних і економічних особливостей, властивих досліджуваним підприємствам суспільного інтересу, та цілей управління стосовно до даного об'єкту обліку для того, щоб управлінські рішення, які прийняті на основі такого розкриття інформації в фінансовій звітності могли бути обґрунтованими.

Список літератури:

1. Голов С.Ф., Костюченко В.М. *Бухгалтерський облік та фінансова звітність за міжнародними стандартами*. Харків: Фактор, 2013. 1072 с.
2. Сторожук Т.М., Бурдега К.О. Професійне судження бухгалтера при визначенні складу необоротних матеріальних активів у світлі гармонізації з МСФЗ. *Бізнес-Інформ*. 2018. № 3. С. 271–275.
3. Проскуріна Н.М., Пругло Я.О. Розкриття інформації у фінансовій звітності щодо основних засобів за МСФЗ. *Прийзовський економічний вісник*. 2019. Випуск 5(16). С. 360–364.
4. Коблянська О.І., Круглік К.М. Оцінки в обліковій політиці основних засобів під час переходу на МСФЗ. *Прийзовський економічний вісник*. 2020. Випуск 2 (19). С. 260–263
5. Москалюк Г.О., Цуканова В.О. Основні засоби крізь призму обліку за П(С)БО та МСФЗ: порівняльний аналіз. *Науковий вісник Одеського національного економічного університету*. 2021. № 9–10 (286–287). С. 86–91.
6. IAS 16 «Property, plant and equipment». URL: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment> (дата звернення: 10.05.2024).
7. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення: 10.05.2024).

References:

1. Golov S. F. & Kostyuchenko V. M. (2013) Bukhhalterskyi oblik ta finansova zvitnist za mizhnarodnymy standartamy [Accounting and financial reporting to international standards]. Kharkiv : Faktor, 1072 p. (in Ukrainian)
2. Storozhuk T. M. & Burdeha K. O. (2018) Profesiine sudzhennia bukhhaltera pry vyznachenni skladu neoborotnykh materialnykh aktyviv u svitli harmonizatsii z MSFZ [The professional judgement of accountant in determining the composition of non-negotiable tangible assets in the light of harmonization with the IFRS]. *Biznes-Inform – Business-Inform*, vol. 3, pp. 271–275.
3. Proskurina N. M., Pruglo Ya. O. (2019) Rozkryttia informatsii u finansovii zvitnosti shchodo osnovnykh zasobiv za MSFZ [Disclosure of assets according to IAS 16]. *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk – Pryazovsky Economic Bulletin*, vol. 5 (16), pp. 360–364.
4. Koblyanska O. I. & Kruhlik K. M. (2020) Otsinky v oblikovii politytsi osnovnykh zasobiv pid chas perekhodu na MSFZ [Assessments in the accounting policies of fixed assets with the transition to international financial reporting standards]. *Pryazovskyi ekonomichnyi visnyk – Pryazovsky Economic Bulletin*, vol. 2 (19), pp. 260–263.
5. Moskaliuk H. O. & Tsukanova V. O. (2021) Osnovni zasoby kriz pryzmu obliku za P(S)BO ta MSFZ: porivnialnyi analiz [Fixed assets through the prism of accounting for PSBO and IFRS: a comparative analysis]. *Naukovyi visnyk Odeskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu Scientific – Bulletin of Odessa National Economic University*, vol. 9–10 (286–287), pp. 86–91.
6. IAS 16 “Property, plant and equipment”. Available at: <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ias-16-property-plant-and-equipment> (accessed May 10, 2024).
7. Podatkovyi kodeks Ukrainy [Tax Code of Ukraine]. Available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (accessed May 10, 2024).