

УДК 657.421

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Яковишина Н.А., Яковенко К.А.

Вінницький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету

Стаття присвячена дослідженню стану та особливостям розвитку обліку основних засобів. У статті розглянуто сутність поняття «основні засоби» в економічній літературі та нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік. Виділено основні критерії визнання основних засобів: матеріальність, сфера призначення, строк корисного використання, амортизаційність.

Ключові слова: основні засоби, облік основних засобів, засоби, облік засобів, бухгалтерський облік.

Актуальність проблеми. Основні засоби є важливим елементом, що забезпечує функціонування діяльності будь-якого підприємства. Зазвичай у більшості підприємств основні засоби займають більшу частину активів. Їх стан і вартість цікавлять як керівництво, так й інвесторів, засновників, акціонерів, так як достовірна оцінка об'єктів основних засобів дає змогу робити висновки про фінансовий стан та приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Аналіз останніх наукових досліджень. Проблемам вивчення сутності основних засобів та їх обліку приділяється чимала увага як вітчизняних так і зарубіжних науковців серед яких: В.П. Пантелеєва, О.А. Петрик, Б.Ф. Усача, Л.К. Афанасьєва, А.П. Крюкова, В.М. Костюченко, Н.А. Пономарьова та ін.

Метою статті є опрацювання літературних джерел для визначення сутності та завдання обліку основних засобів, оскільки вони виступають утворювачами виробничо-технічної бази та визначають виробничу потужність підприємства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Важливою умовою функціонування суб'єкта господарювання є наявність основних засобів.

Основні засоби використовуються в діяльності практично всіх підприємств і є особливою частиною майна підприємства, яка використовується як засоби праці при виробництві продукції (робіт, послуг) або для управлінських потреб підприємства протягом тривалого часу.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та інші необоротні матеріальні активи, порядок розкриття інформації про них у фінансовій звітності визначаються Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби».

Згідно з ПСБО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких становить більше ніж один рік [1].

У сучасних наукових дослідженнях вітчизняних та зарубіжних вчених існує багато точок зору до трактування поняття «основні засоби», найтипівіші з яких наведено у табл. 1.

Таблиця 1

Трактування сутності поняття «основні засоби» в економічній літературі

Автор	Визначення поняття основні фонди
Бойко В.М., Вашків П.Г.	Основні засоби – сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення
Борисов А.Б.	Основні засоби – засоби праці виробничого та невиробничого призначення. Характерною особливістю ОЗ, є участь в процесі виробництва тривалий час, у перебігу багатьох циклів, при збереженні основних властивостей і первинної форми, при цьому поступове зношування і їх вартість переносяться на продукцію, що виготовляється
Бланк І.А.	Основні засоби – сукупність матеріальних активів в формі засобів праці, які багаторазово приймають участь в процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами
Бутинець Ф.Ф.	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік)
Загородній А.Г., Вознюк Г.Л.	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких перевищує рік
Ю.В. Неміш	Основні засоби – це вартісно виражені ресурси, які утримуються суб'єктом господарювання з метою використання в процесі виробництва, постачання товарів і послуг, надання в оренду іншим особам або для здійснення чи соціально-культурних функцій, очікуваний строк експлуатації яких становить не менше одного року, чи визначається межами операційного циклу понад один рік, вартість яких зменшується в процесі використання

Джерело: узагальнено автором на основі джерел [4; 5; 6; 7]

Аналіз наведених визначень поняття «основні засоби» дозволяє стверджувати, що більшість авторів при розкритті сутності цієї категорії акцентують увагу на таких ключових критеріях визнання основних засобів, як: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року).

Автори звертають увагу на особливості визнання об'єкту основних засобів активом, тобто коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта в господарській діяльності [4, с. 657].

Іншим важливим критерієм при визначенні поняття «основні засоби» вважають амортизацію, тобто «поступове, в міру зношення, перенесення вартості основного засобу на продукцію, що виробляється підприємством». З їх точки зору, основні засоби – це засоби праці (матеріальні активи), які тривалий час (більше 365 днів або протягом декількох операційних циклів) приймають участь у виробничому процесі/господарській діяльності, зберігають свою натурально-речову форму і по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт (шляхом амортизаційних відрахувань).

Підтримуючи позицію вказаних авторів, слід зазначити, що амортизація є одним із суттєвих критеріїв ідентифікації об'єкта основних засобів. Подібне визначення поняття «основні засоби» знайшло відображення і у Наказі Міністерства фінансів України «Про затвердження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку в державному секторі» від 12.10.2010 р. № 1202 [10]. Слід зауважити, що деякими авторами при визначенні сутності основних засобів звужується сфера їх використання.

Розглянемо далі, як поняття «основні засоби» розкривається у нормативно-правових актах

України та Міжнародних стандартах бухгалтерського обліку табл. 2.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні, є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [1] і Податковий кодекс України [2]. Підходи до трактування сутності основних засобів за Міжнародними стандартами фінансової звітності (IAS) 16 «Основні засоби».

Наведені визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах дають змогу дійти висновку про відсутність єдиного підходу до його розуміння.

Так, у Податковому кодексі України [2] та Державному класифікаторі України «Класифікація основних фондів» до вищенаведених критеріїв визнання основних засобів додається ще додатковий критерій – критерій вартості.

У податковому обліку, згідно з Податковим кодексом України, основні засоби мають вартісну межу, яка становить 2500 грн. [2], але цей критерій використовується при виділенні тільки однієї групи основних засобів – малоцінних необоротних матеріальних активів, які обліковуються на рахунку 112. А в бухгалтерському обліку, відповідно до П(С)БО 7 [1], вартісну межу основних засобів підприємства можуть встановлювати самостійно, про що зазначають у своїй обліковій політиці.

Визначення поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський облік призводять до ще більшої плутанини до розуміння їх сутності, оскільки при встановленні критеріїв віднесення об'єкту до основних засобів перевага надається їх призначенню. В той же час норми податкового законодавства акцентують увагу на особливостях визнання об'єкту основних засобів активом, тобто лише у тому випадку, коли його застосування відбувається виключно «для використання у господарській діяльності платника податку» [2]. На відміну від інших нормативно-правових актів ч. 3 ст. 139 Господарського кодексу України містить визначення лише «основних фондів», до яких віднесено «будинки, споруди, машини та устатку-

Таблиця 2

Трактування сутності поняття «основні засоби» у нормативно-правових актах України

Нормативний документ	Визначення
Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).
Податковий кодекс України	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 2500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2500 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік)
Міжнародний стандарт фінансової звітності (IAS) 16 «Основні засоби»	Основні засоби – матеріальні об'єкти, які: а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду

Джерело: загальноно автором на основі джерел [1; 2]

вання, обладнання, інструмент, виробничий інвентар і приладдя, господарський інвентар та інше майно тривалого використання, що віднесено законодавством до основних фондів». Тобто у даному випадку законодавцем ототожнюються поняття «основні засоби» і «основні фонди».

Висновки та пропозиції. Проведені дослідження сутності поняття «основні засоби» дозволили встановити, що основними критеріями визнання основних засобів є:

- матеріальність (наявність матеріально-речової форми);
- призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій);
- строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року);

– амортизаційність (здатність об'єкту в процесі експлуатації поступово переносити свою вартість на результат діяльності підприємства) тощо.

Для уникнення подібних суперечностей та гармонізації норм бухгалтерського обліку основних засобів пропонується авторське визначення поняття «основні засоби», під якими слід розуміти матеріальні активи, які зберігають свою натуральну форму протягом всього корисного терміну експлуатації, що становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік), використовуються як під час здійснення господарської діяльності, так і під час виконання підприємством адміністративних чи соціально-культурних функцій та по частинах переносять свою вартість на результат власної діяльності – виготовлений продукт, надану послугу або товар.

Список літератури:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Наказ Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 року № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
2. Податковий Кодекс України // Спеціальний випуск бухгалтерського тижневика «Дебет – Кредит» від 27.12.2010 р. № 52/2010 р. (зі змінами і доповненнями).
3. Бойко В.М. Бізнес: словник-довідник / В.М. Бойко, П.Г. Вашків. – К.: Україна, 2008. – 565 с.
4. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 2005. – 894 с.
5. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К.: «Ника-Центр», 2007. – 480 с.
6. Бутинець Ф.Ф. Бухгалтерський словник / Ф.Ф. Бутинець. – Житомир: ПП «Рута», 2009. – 224 с.
7. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К.: Знання, 2007. – 1072 с.
8. Методи нарахування амортизації основних засобів // «Податки та бухгалтерський облік» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://nibu.factor.ua/ukr/info/pribil/metod>.
9. Постанова Правління Національного банку України «Про затвердження Інструкції з бухгалтерського обліку основних засобів і нематеріальних активів банку України» від 20.12.2005 р. № 480 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
10. Наказ Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації «Про затвердження Державного класифікатора України «Класифікація основних фондів» від 19.08.1997 р. № 507 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269821.
11. Господарський кодекс України // Відомості Верховної Ради України. – 2003. – №№ 18–22. – Ст. 144.
12. Утенкова К.О. Відтворення основних засобів та його фінансове забезпечення у сільському господарстві: дис. к. е. н.: спец. 08.07.02 / К.О. Утенкова; Харківський національний аграрний університет ім. В.В. Докучаєва. – Харків, 2006.

Яковышина Н.А., Яковенко Е.А.

Винницький торгово-економічний інститут

Київського національного торгово-економічного університету

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Аннотация

Статья посвящена исследованию состояния и особенностей развития учета основных средств. В статье рассмотрена сущность понятия «основные средства» в экономической литературе и нормативно-правовых актах Украины, которые регулируют их бухгалтерский учет. Выделены основные критерии признания основных средств: материальность, сфера назначения, срок полезного использования, амортизационность.

Ключевые слова: основные средства, учет основных средств, средства, учет средств, бухгалтерский учет.

Yakovivshina N.A., Yakovenko K.A.

Vinnitsia Trade and Economic Institute of
Kyiv National University of Trade and Economics

THEORETICAL BASIS OF ACCOUNTING OF MAIN PROPERTIES

Summary

The article is devoted to the study of the state and characteristics of the development of the accounting of fixed assets. The article considers the essence of the concept of "fixed assets" in the economic literature and normative legal acts of Ukraine, which regulate their accounting and tax accounting. The main criteria for recognizing fixed assets are identified: materiality, scope, useful life, amortization.

Keywords: fixed assets, accounting of fixed assets, means, accounting of funds, accounting.