

DOI: <https://doi.org/10.32839/2304-5809/2020-11-87-44>

УДК 657.01

**Феофанова І.В., Антонова О.Д.**  
Інженерний навчально-науковий інститут  
Запорізького національного університету

## ПРОБЛЕМИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ

**Анотація.** Розглянути проблеми методології та організації бухгалтерського обліку основних засобів. Досліджені сутність поняття «основні засоби» згідно нормативних документів. Визначені критерії визнання основних засобів. Встановлені розбіжності у визначенні поняття «основні засоби» в різних нормативних документах. Досліджені теоретичні аспекти обліку основних засобів. Розглянута класифікація основних засобів. Досліджені варіанти оцінки основних засобів. Встановлені переваги та недоліки використання оцінки основних засобів за первісною та справедливою вартістю. З'ясовано, що методу оцінки основних засобів за історичною вартістю притаманні такі недоліки, як зміна вартості основних засобів в процесі експлуатації і залежність формування первісної вартості від способу надходження основного засобу на підприємство. Недоліком оцінки за справедливою вартістю є те, що вона викривляє результати господарчої діяльності підприємства. Розглянуто проблеми, які пов'язані з встановленням мінімального строку експлуатації основних засобів. Розкрито вплив недосконалості обліку на сучасні економічні проблеми.

**Ключові слова:** основні засоби, проблеми обліку, оцінка, методи оцінки, амортизація, облік основних засобів, аналіз досліджень, нормативні документи.

**Feofanova Iryna, Antonova Olga**  
Engineering Institute of Zaporizhzhia National University

## PROBLEMS OF ACCOUNTING FIXED ASSETS AT THE ENTERPRISE

**Summary.** The article is devoted to topical issues of improving the methodology and organization of fixed assets accounting. Fixed assets play a huge role in the labor process, as they together form the production – technical base and determine the production capacity of the enterprise. Their condition directly affects the activities of the enterprise, namely its continuous operation. Over a long period of use, fixed assets enter the enterprise and are put into operation; wear out as a result of operation; are repaired, by means of which their physical qualities are restored; leave the enterprise due to obsolescence or inexpediency of further use. Fixed assets used in enterprises in modern economic conditions are one of the most important economic resources. Fixed assets, formed at the initial stage of the organization, require constant management. In the process of accounting at enterprises there are a number of problems of methodological and practical nature in the organization of accounting, valuation and depreciation of fixed assets. In the course of writing the article, the economic characteristics and concepts of fixed assets, theoretical aspects of fixed assets accounting, normative documents related to the researched problem were investigated. The analysis of fixed assets can be carried out in several areas, the development of which in the complex allows to assess the structure, dynamics and efficiency of fixed assets and long-term investments. Options for solving problems in accordance with modern economic conditions are revealed. The correct organization of accounting of fixed assets ensures the efficiency of their use, the timeliness of determining and reflecting transactions with changes that occur with them, the completeness of the reflection of these changes in value terms in accounting. Thus, the fixed asset accounting system needs to be improved. A comprehensive approach to the organization of fixed assets accounting is needed, which is able to provide the necessary conditions and opportunities for the use of valuable accounting information to make management decisions on the evaluation and effective use of fixed assets.

**Keywords:** fixed assets, accounting problems, valuation, valuation methods, depreciation, fixed assets accounting, research analysis, regulations.

**Постановка проблеми.** Основні засоби підприємств є одним із найважливіших економічних ресурсів. Звичайно, їх стан впливатиме на ефективність технологічних процесів, виробництва та реалізації та й в цілому на результати господарської діяльності підприємства. Саме це стимулює підприємства до впровадження нової техніки і технологій, пошуку можливості використання нових фінансових інструментів і механізмів.

Однак, насправді матеріально-технологічні основи та устаткування більшості українських підприємств застарілі. Через брак інвестиційних ресурсів та недосконалості законодавчої бази управління корпоративною діяльністю власники підприємств не модернізують свої основні засоби. Основні засоби, сформовані на початковому етапі діяльності організації, вимагають постійного

управління ними. Інформаційне забезпечення прийняття управлінських рішень здійснюється в рамках бухгалтерського обліку. Тому дослідження проблем питань бухгалтерського обліку основних фондів підприємства є особливо важливим, оскільки воно визначатиме напрямки вдосконалення.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Проблеми обліку основних засобів розглядалися багатьма відомими вченими і практиками в галузі бухгалтерського обліку. Особливо слід виділити роботи таких провідних економістів, як В.В. Власюк, А.І. Зіміної, В.А. Замлинського, Т.С. Муріно, А.П. Панасенко, І.В. Петрової, Ю.А. Шуліки та інших.

Незважаючи на великі досягнення, раціональна організація обліку основних засобів все ще потребує подальших досліджень для вирішення

проблем управління зберіганням, переміщенням та ефективним використанням основних фондів.

**Метою статті** є дослідження сучасного стану та проблемних питань обліку основних засобів і амортизації в Україні.

**Викладення основного матеріалу.** На думку М.В. Кравченко і Ю.А. Дроздової «основними протиріччями в процесі ведення обліку і складання звітності за основними засобами є недосконалість методичної та нормативно-правової бази, формування підприємствами необґрунтованої облікової політики щодо основних засобів» [1].

В Україні нормативна база обліку основних засобів складається з Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», Положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі П(С)БО), Податкового кодексу України і методичних вказівок з роз'ясненнями окремих відомств. Сутність поняття «основні засоби» згідно нормативно-правових актів розглянуто в таблиці 1.

Отже, за вимогами нормативних документів критеріями визнання основних засобів є:

- матеріально-речова форма (матеріальний актив або матеріальний об'єкт);
- призначення (використання в господарській діяльності);
- строк корисного використання (експлуатації) більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік).

Однак, існують і певні розбіжності між критеріями, згідно яких актив визнається основним засобом. Податковий кодекс окремо встановлює вартісний критерій, вартість такого активу повинна перевищувати 6000 грн. Крім того, звужується сфера призначення активу, згідно ПКУ основними засобами визнаються активи, «що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку», тобто основні засоби поділяються на виробничі та невиробничі, і останні не включаються до складу основних засобів.

Наслідком цих розбіжностей є необхідність в окремому обліку амортизації виробничих і невиробничих основних засобів, що збільшує обсяги облікової роботи та витрати часу на її виконання.

В нормативних документах з обліку основних засобів відокремлюється також поняття «об'єкт основних засобів» – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет, призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивно з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно [2].

Якщо один об'єкт основних засобів складається із частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна із цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.

Критеріями визнання об'єкта основних засобів як такого є вірогідність отримання економічних вигід від його використання та достовірні оцінка у вартісному вимірі.

Активи, що можуть бути віднесені до основних засобів дуже різноманітні. Для правильної організації обліку та його впорядкування необхідна обґрунтована класифікація основних засобів. Виділяють шість ознак, за якими класифікуються основні засоби:

- по натурально-речовому складу і в залежності від виконуваних функцій класифікація основних засобів законодавчо закріплена у П(С)БО 7 і Податковому кодексі України, де також встановлені мінімально допустимі строки їх амортизації.
- за галузевою належністю розрізняють: основні засоби промисловості, сільського господарства, торгівлі і т. д.

Таблиця 1

## Сутність поняття «основні засоби»

Нормативний документ	Визначення основних засобів
1	2
П(С)БО 7 «Основні засоби» [2]	матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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)
Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ [3]	матеріальні активи, які утримуються установою для використання їх у виробництві, виконанні робіт і наданні послуг, для досягнення поставленої мети, та/або задоволення потреб установи, або здавання в оренду іншим особам і використовуються, за очікуванням, більше одного року
МСБО 16 «Основні засоби» [4]	матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду.
Податковий кодекс України [5]	основні засоби – 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 6000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 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)

– за ступенем використання в діяльності організації вони поділяються на такі, що перебувають в експлуатації, в запасі (резерві), в стадії добудови, дообладнання, реконструкції та часткової ліквідації, на консервації.

– за наявності прав на об'єкти основних засобів вони поділяються на такі групи:

а) основні засоби, що належать організації на праві власності (в тому числі здані в оренду);

б) основні засоби, що знаходяться у організації в оперативному управлінні або господарському віданні;

в) основні засоби, отримані організацією в оренду.

– за характером участі у виробничому процесі основні засоби поділяються на активні і пасивні. Активні основні засоби безпосередньо впливають на предмет праці, пасивні забезпечують умови для нормального протікання процесу виробництва.

– за призначенням основні засоби поділяються на виробничі, такі, що використовуються для отримання доходів за звичайними видами діяльності, і невиробничі, які не використовуються при здійсненні звичайних видів діяльності організації.

Аналіз порушень в обліку основних засобів, проведений автором роботи [6], показує, що поряд з порушеннями в аналітичному обліку (відсутність документів, які характеризують технічний стан основних засобів; відсутність ведення інвентарних карток аналітичного обліку основних засобів) є також порушення, пов'язані з оцінкою основних засобів і оприбуткуванням основних засобів за завищеною ціною їх придбання, включенням зайвих витрат на транспортування та монтаж.

Також важливим елементом організації обліку основних засобів є їх достовірна оцінка на дату балансу, а «без оцінки і калькуляції губляться основні характеристики бухгалтерського обліку як системи, що виробляє інформацію про найважливіші вартісні узагальнені показники» [7].

Відповідно до п. 30 МСФО 16 методологія відображення в обліку основних засобів передбачає, що після визнання активом, об'єкт основних засобів повинен враховуватися за собівартістю за вирахуванням накопиченої амортизації основних засобів і накопичених збитків від знецінення, тобто відбиватися за первісною вартістю.

Згідно норм П(С)БО 7 «Основні засоби» підприємства можуть використовувати два види оцінки вартості основного засобу: за історичною собівартістю і справедливою вартістю [2].

Також існують проблем методологічного та практичного плану, пов'язані з переоцінкою основних засобів. МСФО 16 передбачає переоцінку основних засобів за справедливою вартістю об'єкта в разі надійної оцінки справедливої вартості. Однак механізм визначення справедливої вартості в Україні не регламентований жодним законодавчим актом.

Концепція справедливої вартості ґрунтується на вартості, по якій одні й ті ж товарно-матеріальні цінності можна обміняти між незалежними і зацікавленими учасниками ринку, однак більшість підприємств суб'єктивно підходить до встановлення цієї вартості, усвідомлено завищуючи або занижуючи вартість своїх активів. В ре-

зультаті цього порушується один з базових принципів обліку – принцип обачності.

Вирішити цю проблему можливо шляхом розробки конкретного П(С)БО або методичних рекомендацій, які б чітко визначали критерії активних ринків, на яких формується справедлива вартість того чи іншого активу.

Кожен з методів оцінки має як свої переваги, так і недоліки. Оцінка активів за історичною собівартістю ефективна при проведенні аналізу фінансового стану. Проте цьому методу оцінки основних засобів притаманні і недоліки, а саме:

– цінність основних засобів з часом змінюється, оскільки скорочується термін служби, основні засоби зношуються, стають морально і фізично застарілими;

– формування первісної вартості основних засобів залежить від витрат, що здійснюються для приведення основного засобу до стану, придатного для використання, перелік таких витрат залежить від того, яким шляхом основні засоби надходять на підприємство [8].

Перевагами оцінки основних засобів за справедливою вартістю є можливість відносно точно показати майновий стан підприємства, тому цей метод доцільно використовувати при аналізі платоспроможності. Однак така оцінка викривляє фінансовий результат господарчої діяльності підприємства.

Відповідно, оцінка реального стану справ як за допомогою першого, так і другого підходу завжди відносна, оскільки, уточнюючи один показник бухгалтерської звітності, вони автоматично спотворюють інший.

Одним із критеріїв визнання основних засобів є поступове перенесення вартості основних засобів на вартість продукту, що виробляється за їх участю.

Під впливом виробничого процесу і зовнішнього середовища основні засоби зношуються і поступово переносять свою початкову вартість на витрати виробництва протягом нормативного терміну їх служби шляхом нарахування зносу (амортизації) за встановленими нормами.

Важливим питанням, яке виникає при обліку основних засобів при оподаткуванні та бухгалтерському обліку, є визначення найкоротшого терміну служби, що чітко передбачено Податковим кодексом. Однак, мінімальний термін, що передбачений ПКУ, часто перевищує фактичний термін експлуатації певних активів, що ускладнює амортизацію цих об'єктів.

Недосконалі процедури бухгалтерського обліку основних засобів впливають на фінансовий стан суб'єктів господарювання та якість їх звітності, що спричиняє багато проблем у сучасній економіці, а саме:

– надмірне зношення устаткування із-за завищених мінімальних термінів експлуатації приводить до зниження конкурентоспроможності продукції;

– неправильна оцінка основних засобів спотворює показники ефективності їх використання, що може бути однією із причин низької інвестиційної активності;

– недостатньо реальна оцінка активів викривляє вартість майнових комплексів, наслідком цього може бути їх необґрунтоване дроблення.

Таким чином, система бухгалтерського обліку основних засобів потребує вдосконалення. Необ-

хідний комплексний підхід до організації обліку основних засобів, що здатний забезпечить необхідні умови і можливості використання цінної облікової інформації для прийняття управлінських рішень щодо оцінки і ефективного використання основних засобів.

**Висновки.** Процес обліку основних засобів повинний бути організований як цілісна, єдина система взаємопов'язаних методів, які охоплюють весь комплекс облікових процедур щодо виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації. З метою створення цілісної системи необхідно вирішити низку проблемних питань обліку основних засобів, а саме:

- усунути розбіжності між критеріями, згідно яких актив визнається основним засобом
  - вибір оптимальної за складом і обсягом облікової інформації;
  - нерациональність технології вирішення облікових завдань, у тому числі питань оцінки необоротних активів.
  - визначення мінімального терміну корисного використання;
  - нерациональність схем документообігу.
- Основними шляхами вдосконалення організації обліку основних засобів є раціоналізація кожної форми документів і реєстрів обліку, методів збору, обробки та узагальнення облікової інформації, адаптованих до сучасних умов.

## Список літератури:

1. Кравченко М.В., Дроздова Ю.А. Складові управління процесом обліку основних засобів. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2017. Вип. 14. Ч. 1. С. 164–167.
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (дата звернення: 25.11.2020).
3. Зміни до Положення з бухгалтерського обліку необоротних активів бюджетних установ, затв. наказом Міністерства фінансів № 947 від 14.11.2013 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2065-13#Text> (дата звернення: 25.11.2020).
4. Міжнародні стандарти фінансової звітності та бухгалтерського обліку. Офіційний сайт Міністерства фінансів України. URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408) (дата звернення: 25.11.2020).
5. Податковий кодекс України. URL: <http://minrd.gov.ua/nk> (дата звернення: 25.11.2020).
6. Бутинець Т.А. Внутрішній аудит основних засобів: виявлення типових порушень в обліку. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2014. № 3. С. 3–12.
7. Палій В.Ф., Соколов Я.В. Введення в теорію бухгалтерського обліку. Москва : Фінанси, 1979. 225 с.
8. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затв. наказом Міністерства фінансів України № 11 від 23.01.2015 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (дата звернення: 25.11.2020).

## References:

1. Kravchenko M.V., Drozdova Yu.A. (2017). Components of managing the process of accounting for fixed assets. *Scientific Bulletin of Uzhhorod National University*, vol. 14, part 1, pp. 164–167.
2. Regulation (standard) of accounting 7 "Fixed assets", approved. by order of the Ministry of Finance of Ukraine № 92, dated April 27, 2000. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text> (accessed: 25.11.2020).
3. Changes to the Regulation on accounting of non-current assets of budgetary institutions, approved by order of the Ministry of Finance № 947 dated 14.11.2013. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z2065-13#Text> (accessed: 25.11.2020).
4. International standards of financial reporting and accounting. Official site of the Ministry of Finance of Ukraine. URL: [http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art\\_id=92410&cat\\_id=92408](http://www.minfin.gov.ua/control/publish/article/main?art_id=92410&cat_id=92408) (accessed: 25.11.2020).
5. Tax Code of Ukraine. URL: <http://minrd.gov.ua/nk> (accessed: 25.11.2020).
6. Butynets T.A. (2014). Internal audit of fixed assets: detection of typical violations in accounting. *Problems of theory and methodology of accounting, control and analysis*, no. 3, pp. 3–12.
7. Paliy V.F., Sokolov Y.V. (1979). Introduction to the theory of accounting. Moscow: Finance, 225 p.
8. Methodical recommendations on accounting of fixed assets, approved by the order of the Ministry of Finance of Ukraine № 11 dated January 23, 2015. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/v0011201-15#Text> (accessed: 25.11.2020).