

**ТЕОРЕТИЧНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ
ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Анотація. Проаналізовано підходи до трактування поняття "основні засоби" з точки зору чинного законодавства, а також вітчизняних та зарубіжних економічних досліджень. Сформульовано авторський варіант визначення поняття "основні засоби".

Аннотация. Проанализированы подходы к трактовке понятия "основные средства" с точки зрения действующего законодательства, а также отечественных и зарубежных экономических исследований. Сформулирован авторский вариант определения понятия "основные средства".

Annotation. The approaches to the interpretation of the term "fixed assets" in terms of current legislation, as well as domestic and foreign economic research have been examined. An author's version of the definition of fixed assets has been formulated.

Ключові слова: основні засоби, основні фонди, основний капітал.

В економічній літературі часто зустрічаються різні трактування поняття "основні засоби", та, незважаючи на достатню кількість існуючої інформації, серед економістів немає єдиної думки щодо точного його визначення, що, в результаті, призводить до значних помилок і ускладнень в обліку та робить тематику даного дослідження актуальною.

Теоретичні аспекти щодо обліку основних засобів на підприємстві знайшли відображення у працях вітчизняних вчених, таких, як: Стражева Н. С., Ладутько Н. І., Кірейцев Г. Г., Загородній А. Г., Мочерний С. В. та ін. [1 – 6]. У той же час питання щодо визначення поняття "основні засоби" розглядаються неоднозначно, виходячи з різних аспектів, тому й потребують подальших досліджень.

Метою даної статті є аналіз існуючих підходів до трактування поняття "основні засоби", та за його результатами надання визначення поняття "основні засоби".

Об'єктом дослідження є облік основних засобів, предметом – визначення особливостей трактування поняття "основні засоби".

Завданнями дослідження є: аналіз теоретичних аспектів обліку основних засобів; порівняння визначення поняття "основні засоби"; надання авторського формулювання досліджуваного поняття.

Основні засоби є одним із трудомістких об'єктів бухгалтерського обліку, що обумовлено, насамперед, складністю їхньої структури та різноманіттям облікових завдань. В економічній літературі одночасно використовують поняття "основні засоби", "основні фонди" та "основний капітал". Слід зазначити, що дані поняття мають багато спільних рис, але при цьому існує декілька моментів, що визначають різницю між ними, тому помилково замінювати одне поняття іншим.

В Україні облік основних засобів регулюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" [6] (далі – П(С)БО 7) та Податковий кодекс України [7] (далі – ПКУ). В міжнародній практиці облік основних засобів ведеться у відповідності до Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [8] (далі – МСБО 16).

Відповідно до п. 4 П(С)БО 7, основні засоби – 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). Тобто до основних засобів відносяться матеріальні активи, якщо вони призначені не для перепродажу або переробки без обмеження їх вартості [6].

У пп. 4.1.138 Податкового кодексу наведено таке визначення поняття 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 2 500 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 2 500 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) [7].

Відповідно до МСБО 16, основні засоби – це матеріальні активи, якими підприємство володіє з метою їх використання в процесі виробництва, постачання товарів, здійснення послуг, надання в оренду, або для цілей управління, й які, як передбачається, будуть використовуватися протягом більш одного звітного періоду [8]. МСБО 16 поширюється на всі види активів, що відповідають даному визначенню, крім лісних угідь і подібних відтворених природних ресурсів. Основні засоби (майно, машини та обладнання) визначаються в стандарті як матеріальні активи, необхідні для виробництва або продажу товарів і послуг, для адміністративно-управлінських цілей або для здачі в оренду, строк корисного використання яких перевищує звітний період.

Отже, лише один критерій віднесення матеріальних активів до основних засобів співпадає – це тривалий

термін використання, тобто більше одного року. Що стосується інших ознак основних засобів, то вони мають суттєві відмінності, що подані в табл. 1.

Таблиця 1

Порівняння критеріїв віднесення матеріальних активів до основних засобів згідно з вітчизняним та міжнародним законодавством

Критерії	П(с)БО 7	ПКУ	МСБО 16
1. Термін	Більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)	Більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)	Більше одного звітного періоду
2. Вартість	Не обмежується	Перевищує 2 500 гривень	Не обмежується
3. Призначення	Для використання їх у процесі виробництва (діяльності) або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій	Для використання у господарській діяльності платника податку	Використання в процесі виробництва, постачання товарів, здійснення послуг, надання в оренду, або для цілей управління

В економічній літературі немає єдиного визначення поняття "основні засоби", тому доцільним є проведення аналізу визначення даного поняття у роботах вітчизняних та зарубіжних вчених (табл. 2).

Таблиця 2

Визначення поняття "основні засоби" у роботах вітчизняних та зарубіжних учених

№ п/п	Автор	Поняття
1	Стражева Н. С.	Основні засоби – це знаряддя праці, які використовуються тривалий час, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і переносять свою вартість на готову продукцію, товари, послуги у міру зносу
2	Ладутько Н. І.	Основні засоби підприємства є сукупністю матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері
3	Кірейцев Г. Г.	Основні засоби – це частина майна підприємства, що переносить свою вартість на новостворений продукт частинами за декілька виробничих циклів
4	Загородній А. Г.	Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі
5	Мочерний С. В.	Основні засоби розглядаються як засоби праці, що експлуатуються довше ніж один рік і мають вартість понад встановлений ліміт; повністю і багаторазово беруть участь у процесі виробництва; переносять свою вартість на готову продукцію частинами у міру зносу
6	Бутинець Т. А. [9]	Основні засоби розглядаються як вкладений капітал, і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю і їх можна прирівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)
7	Довгалюк Н. В. [10]	Основні засоби як матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово здійснюються у виробничих циклах та зберігають свою натуральну форму, переносячи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (операційний цикл). Основні засоби призначені для експлуатації самим підприємством, для надання в оренду іншим фізичним чи юридичним особам, що в сукупності дає змогу одержувати економічну вигоду для підприємства
8	Ольчацька Б. [11]	Основні засоби – частини майна, які мають період використання більше одного року і первісну вартість, яка перевищує визначену суму (надається в положеннях, що стосуються – амортизації)
9	Самуельсон П. [12]	Основний капітал – блага тривалого користування, які використовуються в якості ресурсів у подальшому виробництві, одночасно є як ресурсом, так і продуктом, на нього поширюється право власності
10	Маркс К. [13]	Основний капітал – частина продуктивного капіталу, яка цілком бере участь у процесі виробництва і переносить свою вартість на вироблену продукцію частками у міру зносу

Таким чином, сучасних дослідженнях вітчизняні вчені в більшості випадків опираються на термінологію нормативно-правових актів, що є опорою аналізу основних засобів. Аналізуючи поняття, надані в табл. 2, можна зробити висновок про те, що більшість авторів розглядають основні засоби як матеріальні активи, в той час як Бутинець Т. А., П. Самуельсон та К. Маркс не загострюють увагу на цілковитій матеріальності. Стражева Н. С., Ладутько Н. І., Кірейцев Г. Г., Бутинець Т. А., Загородній А. Г. та П. Самуельсон не обмежують час використання

основних засобів, описуючи його як тривалий. Тоді як Мочерний С. В., Довгалюк Н. В., Б. Ольчацька зупинилися на відмітці "більше року". К. Маркс тривалість використання основних засобів не вказує. Цікаво те, що всі автори, окрім Ладутько Н. І. і Б. Ольчацької, призначають використання основних засобів тільки у виробничій сфері, що, на думку автора, є не зовсім коректно. Ладутько Н. І., Загородній А. Г., Бутинець Т. А. та П. Самуельсон, на відміну від інших авторів, не вказують на можливість зносу основних засобів, тобто переносу їх вартості на вироблену продукцію.

Таким чином, на думку автора, основні засоби – це матеріальні активи виробничого та невиробничого характеру вартістю більш ніж 2 500 гривень, які підлягають фізичному та моральному зносу та мають строк корисного використання більше року з дати введення в експлуатацію або визначеного операційного циклу, якщо він перевищує рік.

Наук. керієн. Лучанінова А. С.

Література: 1. Стражева Н. С. Бухгалтерский учет : учебно-методическое пособие / Н. С. Стражева, А. В. Стражев. – Мн. : Книжный Дом, 2005. – 608 с. 2. Бухгалтерский учет / Н. И. Ладутько, П. Е. Борисевский, Н. П. Дробишевский. – Мн. : "ФУАинфармВ", 2003. – 824 с. 3. Кірейцев Г. Г. Фінанси підприємств : навч. посіб. / Г. Г. Кірейцев. – Житомир : ЖІПІ, 2002. – 272 с. 4. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – К. : Знання, 2000. – 495 с. 5. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія : в 2 т. / С. В. Мочерний. – К. : Видавничий центр "Академія", 2001. – 848 с. 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>. 7. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>. 8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014. 9. Бутинець Т. А. Основні засоби : точка зору економіста / Т. А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – № 23. – С. 22–36. 10. Довгалюк Н. В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. ... канд. екон. наук : 08.00.04 / Н. В. Довгалюк. – Житомир : Житомир. нац. агрокол. ун-т., 2010. – 20 с. 11. Olczacka B. Leksykon zarządzania finansami. Ośrodek Doradstwa i Doskonalenia Kadr / B. Olczacka, R. Pałczyńska-Gościńial. – Gdańsk, 1998. – 370 s. 12. Самуельсон П. Экономика / П. Самуельсон, В. Нордхаус ; [пер. с англ. О. Л. Пелявский]. – М. : ВИЛЬЯМС, 2008. – 314 с. 13. Маркс К. Капитал : Квинтэссенция всех томов "Капитала" в одной книге / К. Маркс ; [пер. с нем. С. Алексеева]. – М. : КомКнига, 2010. – 174 с.