

Згідно з П(С)БО 9 «Запаси», у фінансовій звітності слід розкривати інформацію про:

- 1) методи оцінки запасів;
- 2) балансову (облікову) вартість запасів у розрізі окремих класифікаційних груп;
- 3) балансову (облікову) вартість запасів, які відображені за чистою вартістю реалізації;
- 4) балансову (облікову) вартість запасів, переданих у переробку, на комісію, в заставу;
- 5) суму збільшення чистої вартості реалізації, за якою проведена оцінка запасів відповідно до пункту 28 цього Положення (стандарту).

Висновки. На основі проведеного дослідження встановлено:

1. Спільні та відмінні риси між національними та міжнародними стандартами з бухгалтерського обліку запасів:

- відмінності: у термінології запасів, класифікації запасів, в оцінці запасів під час їх надходження, порядок розкриття інформації про запаси у фінансовій звітності;

- спільні риси: термінологія поняття – чиста вартість реалізації; методи оцінки запасів під час вибуття; методи оцінки запасів на дату балансу.

2. Діючим П(С)БО 9 «Запаси» залишаються неврегульованими окремі питання щодо обліку запасів (бухгалтерський облік тари, безоплатно отриманих запасів, що не використовуються, тощо), вирішення яких є предметом подальших досліджень.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Безверхий К.В. Особливості бухгалтерського обліку за національними та міжнародними стандартами: порівняльний аспект / К.В. Безверхий // Облік і фінанси. – 2014. – № 2. – С. 8–13.
2. Семенов Г.А. Гармонізація обліку та фінансової звітності промислового підприємства щодо міжнародних стандартів / Г.А. Семенов, О.М. Панченко, Л.А. Птицина // Держава та регіони. – 2009. – № 1. – С. 195–199.
3. Дріга О.П. Проблеми обліку виробничих запасів підприємств України / О.П. Дріга // Ефективна економіка. – 2014. – № 4. – С. 123–129.
4. Єрмоленко Г.С. Організація обліку виробничих запасів, недоліки обліку та шляхи його удосконалення / Г.С. Єрмоленко, Б.О. Шумляев // Проблеми економіки транспорту. – 2012. – № 3. – С. 29–33.
5. Майданевич П.Н. Особенности учета производственных запасов по международным стандартам финансовой отчетности / П.Н. Майданевич, М.С. Емцова // Вісник Бердянського університету менеджменту і бізнесу. – 2012. – № 1(17). – С. 177–180.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 9 «Запаси»: Наказ Міністерства фінансів України від 20.10.1999 № 246 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0751-99>.
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 2 «Запаси», затверджений Комітетом з міжнародних бухгалтерських стандартів від 01.01.2005 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_021.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 31 «Фінансові витрати»: Наказ Міністерства фінансів України від 28.04.2006 № 415 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0610-06>.

УДК 336.276

Костюнік О.В.

*кандидат економічних наук,
доцент кафедри фінансів, обліку та аудиту
Національного авіаційного університету*

Наконечна А.А.

*студентка
Національного авіаційного університету*

ЕКОНОМІЧНИЙ ЗМІСТ ТА КЛАСИФІКАЦІЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

У статті розглянуто сучасні уявлення до трактування економічного змісту поняття «основні засоби» та їх класифікацію. Для уникнення виявлених розбіжностей та суперечностей у розумінні поняття «основні засоби» запропоновано авторське визначення цієї категорії з позицій обліку. На основі проведених досліджень надано змогу оптимізувати структуру основних засобів.

Ключові слова: підприємство, основні засоби, класифікація основних засобів, бухгалтерський облік, податковий облік, групи основних засобів.

Костюник О.В., Наконечна А.А. ЭКОНОМИЧЕСКОЕ СОДЕРЖАНИЕ И КЛАССИФИКАЦИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В статье рассмотрены современные трактовки экономического содержания понятия «основные средства» и их классификация. Во избежание выявленных расхождений и противоречий в понимании понятия «основные средства» предложено авторское определение этой категории с позиций учета. На основе проведенных исследований предоставлена возможность оптимизировать структуру основных средств.

Ключевые слова: предприятие, основные средства, классификация основных средств, бухгалтерский учет, налоговый учет, группы основных средств.

Kostiunik O.V., Nakonechna A.A. ECONOMIC AND CONTENTS CLASSIFICATION OF FIXED ASSETS

The article deals with modern ideas to the interpretation of the economic meaning of «fixed assets» and their classification. In order to avoid the identified discrepancies and contradictions in the understanding of the term «fixed assets», the author proposed definition of this category of position keeping. On the basis of the studies provided to optimize the structure of assets.

Keywords: enterprise, fixed assets, classification of fixed assets, accounting, tax accounting, groups of assets.

Постановка проблеми. Без нагромадження багатства та виробництва матеріальних цінностей, які забезпечують відповідним чином рівень достатку

населення, неможливі існування та процвітання людського суспільства. На фундаменті органічного поєднання таких факторів, як земля, засоби праці,

трудові ресурси і предмети праці, виконується виробництво продукції.

Функціонування будь-якого підприємства розпочинається з організації матеріально-технічної бази, в якій головним елементом виступають основні засоби. Від стану основних засобів залежать техніко-технологічний рівень виробництва, продуктивність праці, якість товарів та послуг, прибутковість підприємства, у зв'язку з чим зростають роль і значення обліку, аналізу та аудиту, руху та використання основних засобів підприємства. Проте наявна система обліку основних засобів не здатна повною мірою задовольнити зростаючі інформаційні потреби управління. Часті та непослідовні зміни в законодавчих і нормативно-правових актах України, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському і податковому обліку інформації про основні засоби, призвели до різного й неоднозначного тлумачення їхньої сутності, що потребує систематизації та узагальнення. Вищенаведене зумовлює актуальність теми дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Наукові дослідження даної проблематики знаходять відображення у працях таких учених, як: Цебень Р.Л., Бутинець Т.А., Баранік О.О., Бондар М.І., Довгалюк Н.В. та ін. Однак донині низка принципів питань щодо сутності та класифікації основних засобів залишаються дискусійними та потребують уточнення.

Мета статті полягає у дослідженні економічної сутності основних засобів підприємства та їх класифікації.

Виклад основного матеріалу дослідження. Доцільним буде дати чітке визначення цій економічній категорії. Економічна природа поняття «основні засоби праці» визначається тими конкретними умовами, в яких вироблені, придбані, отримані за лізингом, безоплатно або орендовані і в яких їх експлуатують. Економічною в них є втілена праця і визнані споживчі якості, тобто здатність бути використаними.

Якщо «засоби праці» знаходяться в приватній власності, то вони виступають як «основний капітал», так уважалось спочатку. У вітчизняних і західних науковців не було єдиного підходу до поняття «основний капітал». Із усіх наявних визначень можна зробити загальний висновок, що «основний капітал» є виробленими засобами виробництва: придбані здібності робітників до праці, безумовно «вироблені» під час використання речових ресурсів. Таким чином, до їх складу можна віднести не лише будівлі і засоби праці, але й людську працю.

Суто радянський винахід – поняття «основні засоби» – офіційно виникло в 1930 р. У нашій країні до цього вважали говорити «будівлі», «споруди», «устаткування». Термін «основні фонди» в економічній літературі широко використовується донині.

У грошовій оцінці основні засоби прийнято називати основними фондами [1–3].

«Основні засоби» – це сукупність матеріально-речових цінностей, а «основні фонди» – це джерела формування «основні засоби», їх значення відображаються у різних частинах балансу: «основні засоби» – в активі, «основні фонди» – у пасиві.

Деякі науковці сучасності [4; 5] від даного терміну пропонують відмовитися у зв'язку з тим, що це є лише вартісна категорія і не має ніякого практичного значення.

Проте Цебень Р.Л. наголошує на тому, що вирішальне значення під час трактування понять «основні фонди» та «основні засоби» має не сама назва терміну, а його економічна сутність [6]. Беручи до уваги це, доцільно зупинитися саме на понятті основних засобів.

Дослідження даного питання доцільно провести у двох напрямках: згідно з вимогами нормативно-правової бази; за науковим підходом, який розглядає основні засоби з позиції обліку, аналізу, аудиту та управління.

Основні нормативні акти, що регулюють облік основних засобів в українському законодавстві: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [7], Податковий кодекс України [8] та МСБО 16 «Основні засоби» [9] (табл. 1).

Можливість віднесення об'єкта до складу основних засобів залежить від правильного трактування поняття «основні засоби». Виникають різні погляди на дану категорію, оскільки на законодавчому рівні не врегульовано дане питання, тому для усунення помилок під час ведення даної ділянки обліку необхідно привести у відповідність норми основних нормативних документів.

На економічних теренах постійно триває дискусія стосовно тлумачення терміну «основні засоби», оскільки воно має широку базу трактувань та визначень (табл. 2).

Проаналізувавши наукову літературу з питань обліку основних засобів, можна зробити висновок, що більшість науковців під «основними засобами» розуміють матеріальні активи підприємства. Всі джерела вказують на те, що основні засоби повинні використовуватися тривалий час. Вартісний критерій, за яким об'єкти можуть бути віднесені до складу осно-

Таблиця 1

Сутність поняття «основні засоби» згідно з нормативно-правовими актами

Нормативний документ	Визначення основних засобів
П(С) БО 7 «Основні засоби» [7, с. 57]	Матеріальні активи, які підприємство/установа утримує 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, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)
Податковий кодекс України [8, с. 31]	Матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин, наданих у користування ділянок надр (окрім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 6000 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. 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)
М(С) БО 16 «Основні засоби» [9]	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

Таблиця 2

Визначення терміну «основні засоби» окремими науковцями

Автор, джерело	Визначення основних засобів
Бутинець Т.А. [10, с. 12]	Основні засоби розглядаються як вкладений капітал і, відповідно, повинні обліковуватися за собівартістю, їх можна прівняти до витрат майбутніх періодів (динамічний баланс); основні засоби розуміються як ресурс, що знаходиться на підприємстві (статичний баланс)
Баранік О.О. [11, с. 40]	Засоби праці виробничого та невиробничого призначення
Бондар М.І. [12, с. 24]	Сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами
Довгалюк Н.В. [13, с. 20]	Основні засоби – матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово здійснюються у виробництві для впливу на предмети праці і їх перетворення в придатні до споживання продукти

Таблиця 3

Класифікація бухгалтерського обліку основних засобів

Основні засоби (рахунок 10)		Інші необоротні матеріальні активи (рахунок 11)	
Найменування показника	Рахунок бухгалтерського обліку	Найменування показника	Рахунок бухгалтерського обліку
земельні ділянки	101	бібліотечні фонди	111
капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом	102	малоцінні необоротні матеріальні активи	112
будівлі, споруди та передавальні пристрої	103	тимчасові (нетитульні) споруди	113
машини та обладнання	104	природні ресурси	114
транспортні засоби	105	інвентарна тара	115
інструменти, прилади, інвентар	106	предмети прокату	116
Тварини	107	інші необоротні матеріальні активи	117
багаторічні насадження	108		
інші основні засоби	109		

вних засобів, виділений лише Податковим кодексом України.

Під «основними засобами» розуміють засоби праці, які мають матеріально-речову форму і використовуються для ведення діяльності підприємством. Основні засоби є одними з найважливіших об'єктів, які використовуються всіма суб'єктами господарювання для здійснення їх діяльності.

Основні засоби визначають виробничу міць підприємств, характеризують їх технічну оснащеність, безпосередньо пов'язані з продуктивністю праці, механізацією, автоматизацією виробництва, собівартістю продукції, прибутком та вищим рівнем рентабельності.

Для чіткого обліку основних засобів необхідно насамперед їх правильно класифікувати. Класифікація основних засобів – угруповання основних засобів по тих або інших ознаках. Згідно з діючою типовою класифікацією, основні засоби групуються за їх галузями, функціональним призначенням, за використанням і належністю, натурально-речовим складом [14, с. 115].

За характером участі в процесі виробництва основні засоби поділяються на виробничі і невиробничі [15, с. 154]. Вони поділяються на такі класи: виробничі – основні засоби, що безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню, що діють у сфері матеріального виробництва; невиробничі основні засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва й призначені переважно для обслуговування комунальних і культурно-побутових потреб трудящих, які використовуються у невиробничій сфері.

Згідно зі спеціальною класифікацією основні засоби поділяються за галузями народного господарства. Більша частина основних засобів належить до

галузі «промисловість». Вона безпосередньо пов'язана з процесом виробництва продукції. Але наявність інших видів господарської діяльності зумовлює необхідність обліку основних засобів, що належать до інших галузей господарства, які перебувають на балансі промислового підприємства, належать до галузі «будівництво», підсобного сільського господарства – до галузі «сільське господарство» тощо.

У зв'язку із цим у бухгалтерському обліку основні засоби промислових підприємств поділяються на промислово-виробничі, виробничі основні засоби інших галузей народного господарства та невиробничі (непромислові).

За натурально-речовими ознаками основні засоби поділяють на окремі види: земля, будови, споруди, передавальне обладнання, машини й устаткування, які, своєю чергою, поділяються на силові машини, робочі машини й устаткування, прилади та лабораторне устаткування, тварини і т. ін.

До кожної із цих груп належать основні засоби різних найменувань [14, с. 118].

За використанням основні засоби поділяють на діючі, недіючі, запасні.

Власні основні засоби є безпосередньо власністю підприємства. Основні засоби, які використовуються на підприємстві, але не є його власністю, називаються орендованими [14, с. 124].

Відповідно до П(С)БО 7, для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами (табл. 3).

Окремо за кожним об'єктом основних засобів ведеться бухгалтерський облік. На практиці такий перелік основних засобів не дає вичерпної інформації для безпомилкового віднесення основного засобу до певної групи, і більш докладних інструкцій із цього приводу законодавство не надає.

Відповідно до Податкового кодексу України, передбачається поділ основних засобів на групи: група 1 – земельні ділянки; група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; група 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої; група 4 – машини та обладнання; група 5 – транспортні засоби; група 6 – інструменти, прилади, інвентар; група 7 – тварини; група 8 – багаторічні насадження; група 9 – інші основні засоби; група 10 – бібліотечні фонди; група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи; група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди; група 13 – природні ресурси; група 14 – інвентарна тара; група 15 – предмети прокату; група 16 – довгострокові біологічні активи.

Класифікація, зазначена в Податковому кодексі України, має наближений характер до класифікації основних засобів у П(С)БО 7 «Основні засоби». У Податковому кодексі виділено дев'ять груп основних засобів та сім груп інших необоротних активів.

Слід зазначити, що наведена класифікація основних засобів та інших необоротних активів майже повністю повторює класифікацію основних засобів, наведену в п. 5 П(С)БО 7 «Основні засоби», та назви субрахунків синтетичних рахунків 10 «Основні засоби» та 11 «Інші необоротні матеріальні активи» згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженим Наказом Мініфіну від 30.11.1999 № 291.

Висновки. Із наведеного дослідження випливає, що основними критеріями визнання основних засобів є: матеріальність; призначення; строк корисного використання тощо.

Основні засоби можна розглядати з точки зору бухгалтерського обліку, обліку для оподаткування, з точки зору економіки, фінансів та інших економічних наук, але ознайомившись із різними трактуваннями основних засобів, можна дійти висновку, що основні засоби – це складова частина виробничих ресурсів, які використовуються в процесі господарської діяльності в незмінній натуральній формі тривалий період часу та розподіляють свою вартість на витрати підприємства.

Класифікація основних засобів призначена для використання в автоматизованих системах управління під час вирішення таких завдань: організації систематичного обліку і звітності в частині основних засобів; визначення норм амортизації основних засобів і віднесення амортизаційних відрахувань на витрати виробництва; проведення робіт із перепису, оцінки і переоцінки об'ємів складу і стану основних засобів; реалізації комплексу облікових функцій по основних засобах у рамках робіт за державною ста-

тистикою; здійснення міжнародних зіставлень по структурі і стану основних засобів; визначення розрахунків похідних економічних показників, включаючи фондомісткість, фондовіддачу і т. д., а також рекомендованих нормативів проведення капітальних ремонтів основних засобів.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996 XIV.
2. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: Наказ Мініфіна від 07.02.2013 № 73.
3. Інструкція «Про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств і організацій», затверджена Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.
4. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затверджений Наказом Міністерства фінансів України від 30 листопада 1999 р. № 291.
5. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 6 «Виправлення помилок та зміни у фінансових звітах», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 28.05.99 р. № 137.
6. Положення про інвентаризацію активів та зобов'язань, затверджене Наказом Міністерства фінансів України від 02.09.2014 № 879.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затв. Наказом Міністерства фінансів України від 27 квітня 2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page>.
9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf.
10. Бутинець Т.А. Основні засоби: точка зору економіста / Т.А. Бутинець // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу. – 2012. – Вип. 2(23). – С. 22–36.
11. Бараннік О. Проблемні питання податкового обліку витрат на ремонт та поліпшення основних засобів / О. Бараннік [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://sophus.at.ua/publ/2012_12_11_12_kampodiisk/sekcija_2_2012_12_11_12/problemni_pitannja_podatkovogo_obliku_vitrat_na_remont_ta_polipshennja_osnovnikh_zasobiv/12-1-0-268.
12. Бондар М.І. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Київської області) [Текст]: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.04 / М.І. Бондар. – Київ, 2011. – 23 с.
13. Житна І.П., Нескреба А.М. Економічний аналіз господарської діяльності підприємств / І.П. Житна, А.М. Нескреба. – К.: Вища школа, 2009.
14. Бухгалтерський облік та аудит підприємницької діяльності: [навч. посіб.] / А.Г. Загородиш, Б.Ф. Усач, Р.Л. Хом'як. – Львів, 2008. – 208 с.
15. Бухгалтерський облік в Україні: [навч. посіб.] / За ред. Р.Л. Хом'яка, В.І. Лемішевського; 6-е вид., доп. і перероб. – Львів: Інтеллект-Захід, 2007. – 1200 с.