

## МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ДО ОБЛІКУ ОПЕРАЦІЙ З НАДХОДЖЕННЯ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ

© Кафка С.М., Степанюк О.С., 2014

Розглянуто економічне трактування поняття “надходження” в науковій літературі, що дало змогу систематизувати основні шляхи надходження необоротних активів на підприємство, критерії їх визнання та відображення таких операцій в бухгалтерському обліку, розкрито методичні підходи до формування первісної вартості необоротних активів у різних країнах Європи та у вітчизняній практиці.

Ключові слова: бухгалтерський облік, необоротні активи, основні засоби, обмінні операції, вартість, стандарти, облікові регламентації, методика.

S.M. Kafka, O.S. Stepanjuk,

Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

## METHODOLOGICAL APPROACHES TO ACCOUNTING OPERATIONS REVENUES NON-CURRENT ASSETS

© Kafka S.M., Stepanjuk O.S., 2014

The economic interpretation of the notion “income” in the scientific literature has been considered that has made it possible to systematize the main ways of non-current-assets revenues to the company. For this purpose the analysis of scientific publications related to the revenue fixed assets in Ukraine for 2011-2013 has been carried out and two issues discussed by scientists have been singled out: an accounting reflection of revenue fixed- assets transactions and their tax issues.

It should be indicated that there is some difference in the interpretation of the “revenue non-current assets” concept in domestic regulations. In general, the company needs providing with constant updating of fixed assets for production efficiency.

The main proposals and recommendations to improve accounting of revenue fixed assets (non-current assets) have been found in the course of investigation. Fixed assets can be delivered to the company in different ways: namely they can be created on their own or as a result of obtaining from legal or natural persons. The received fixed assets are included in the enterprise balance sheet at their first cost.

The first cost of such fixed assets depends on the fact by what means the non-current assets object has been received.. The methodical approaches to the formation of the original value of fixed assets in different countries of Europe have been revealed and the current national practice included.

Key words: accounting, fixed assets, fixed assets, foreign operations, cost, standards, accounting regulations, methods.

**Постановка проблеми та її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями.** В сучасних умовах господарювання правильність відображення в обліку надходження необоротних активів на підприємство і надалі залишається непростою ділянкою бухгалтерського обліку. Особливої актуальності ці питання набули із введенням у дію Податкового кодексу України та наближенням нормативних вимог щодо визнання, оцінювання та амортизації основних засобів у податковому та бухгалтерському обліку. Основні проблемні питання виникають під час формування первісної вартості необоротного активу, за якою його буде поставлено на облік та введено в експлуатацію, а також під час визначення податкової групи необоротних активів, до якої належить об'єкт необоротних активів.

**Аналіз останніх публікацій із проблеми.** Необоротні активи є одним із найважливіших факторів виробництва, а їхнє надмірне старіння безпосередньо впливає на рівень економічної безпеки країни. Для підтримання необхідного рівня економічної безпеки держави суб'єкти господарювання зобов'язані дбати про відновлення своєї матеріально-технічної бази. Важливим чинником має бути створення умов для ефективного використання виробничого потенціалу підприємств [1].

Слід зазначити, що під час дослідження було розглянуто публікації щодо надходження необоротних активів у вісниках вищих навчальних закладів, матеріалах наукових збірників, всеукраїнських і міжнародних конференцій, проведених в Україні за 2011–2013 рр., з метою виявлення ступеня та характеру висвітлення питання науковцями. Систематизація публікацій за групами питань, пов'язаних з надходженням необоротних активів, відображена в табл. 1.

Таблиця 1

**Аналіз наукових публікацій, пов'язаних з надходженням необоротних активів в Україні за 2011-2013 рр.\***

№ з/п	Питання, що розглядалися	Автори	К-сть, шт.
1	2	3	4
1	Облікове відображення операцій з надходження	Прокопенко В. (2013), Папінова О. (2012)	2
2	Податковий аспект	Золотухін О. (2012), Рогозний С. (2011), Кирпа Н. (2011), Свідерський Є. та Свідерський Д. (2011)	5

\*Джерело: власне розроблення

Для вивчення та узагальнення актуальних питань щодо бухгалтерського обліку надходження необоротних активів було розглянуто та досліджено такі літературні джерела: підручники та навчальні посібники, періодичні видання, тези наукових конференцій та автореферати. Більшість авторів наводять свої пропозиції та рекомендації щодо вирішення поставлених в статті питань. Результати дослідження оформлено в табл. 2.

Таблиця 2

**Пропозиції та рекомендації в частині удосконалення бухгалтерського обліку надходження необоротних активів (основних засобів)**

№ з/п	Автор	Пропозиції та рекомендації
1.	Гаценко Олена Петрівна	Необхідно у П(С)БО 7 “Основні засоби” внести необхідні зміни та корективи щодо: визначення поняття “основні засоби” та класифікації, а то не зрозуміло, яке поняття ширше: активи чи основні засоби; надати визначення подібних та неподібних активів
2	Леонова Лілія Олександрівна	Для обліку витрат, які пов'язані з поліпшенням основних засобів, доречно було б ввести зміни до Плану рахунків та Інструкції № 291 у вигляді збільшення переліку операцій, які б відображались за дебетом та кредитом рахунку 15 “Капітальні інвестиції” та введення додаткового субрахунку 156 “Витрати на поліпшення об'єктів основних засобів”
3	Зюкова Марія Михайлівна	Відокремлення фонду індексації від обліку сум переоцінок відповідно до П(С)БО 7 “Основні засоби”; необхідно розробити такий порядок переоцінки, який був би простим і ефективним у використанні, оскільки немає інформації про реальну справедливую вартість об'єктів, що експлуатуються. Особливо відносно тих, які експлуатуються довгий час, тому виникає необхідність проведення оцінкових процедур, для здійснення яких необхідно користуватись послугами професійних оцінщиків. Рішення про проведення переоцінки або її не проведення необхідно приймати підприємству самостійно, оскільки це наближує до міжнародних стандартів, і витрати із переоцінки підприємство бере на себе
4	Карев Валерій Павлович	Розроблено методичні підходи до побудови форм первинних документів для проведення статистичних спостережень з метою формування інформаційних ресурсів для потреб управління основними засобами

\*Джерело: власне розроблення

**Виклад основних результатів та їх обґрунтування.** Розглянемо трактування поняття “надходження”, яке наведено в економічній літературі (табл. 3).

Таблиця 3

**Визначення поняття “надходження” в економічній літературі**

№ з/п	Джерело	Визначення
1	Азрилиян А.Н. [2, с. 331]	Надходження – це те, що надійшло в результаті певної дії. Широко використовується залежно від грошового надходження на рахунок, зокрема за продаж, поставку продукції, в результаті розповсюдження випуску цінних паперів. Надходження – поповнення основних засобів в підприємство в результаті здійснення капітальних вкладень, формування основного складу і безоплатного отримання об’єктів від інших підприємств. Основні засоби, що надходять, оформлюються встановленими документами, оцінюються і записуються. Аналітичний облік основних засобів по рахунку ведеться залежно від типової класифікації.
2	Благодатин А.А., Лозовский Л.Ш., Райзберг Б.А. [3, с. 209]	Надходження – грошове надходження, які підприємство повинно отримати від своїх клієнтів за отримані ними раніше товари та послуги.
3	Большой экономический словарь [4, с. 467]	Надходження – збільшення основних засобів підприємства в результаті капітальних вкладень, безоплатної передачі від інших підприємств, внесок в статутний капітал. Основні засоби, що надійшли, приймаються на облік за актами надходження об’єктів в експлуатацію, затвердженим керівником підприємства
4	Терехова В.А. [5, с. 194]	Надходження – зарахування на баланс об’єктів основних засобів в зв’язку з закінченням будівництва, закінчення робіт з добудови і дообладнання об’єктів, збільшуючи їх первісну вартість придбання окремих об’єктів; безоплатного отримання.

Зазначимо, що у вітчизняних нормативних документах існує деяка відмінність у трактуванні поняття “надходження необоротних активів”. Так, А.Н. Азрилиян розглядає поняття “надходження необоротних активів” та трактує їх як поповнення основних фондів в підприємство в результаті здійснення капітальних вкладень, формування основного складу і безоплатного отримання об’єктів від інших підприємств. Необоротні активи, що надходять, оформлюються встановленими документами, оцінюються і записуються. Аналітичний облік необоротних активів по рахунку ведеться залежно від типової їх класифікації, а В.А. Терехова розглядає поняття “надходження” та трактує його, як зарахування на баланс об’єктів необоротних активів в зв’язку з закінченням будівництва, закінчення робіт з добудови і дообладнання об’єктів, збільшуючи їх первісну вартість: придбання окремих об’єктів; безоплатного отримання. А.А. Благодатин, Л.Ш. Лозовский, Б.А. Райзберг взагалі вважають, що надходження – це грошове надходження, які підприємство повинно отримати від своїх клієнтів за отримані ними раніше товари та послуги.

На підприємствах необхідно забезпечити постійне оновлення необоротних активів не тільки тому, що вони зношуються, а й для забезпечення якомога вищого рівня фондоозброєності виробництва та впровадження досягнень науково-технічного прогресу – єдиного фактору, який дає змогу кардинально підвищити рівень ефективності виробництва.

Порядок відображення надходження необоротних активів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежить від того, як і за яких умов вони придбані. Застосування різних видів вартості при оцінці необоротних активів, що надходять на підприємство, зумовлено можливими різноманітними шляхами надходження необоротних активів (рис. 1).

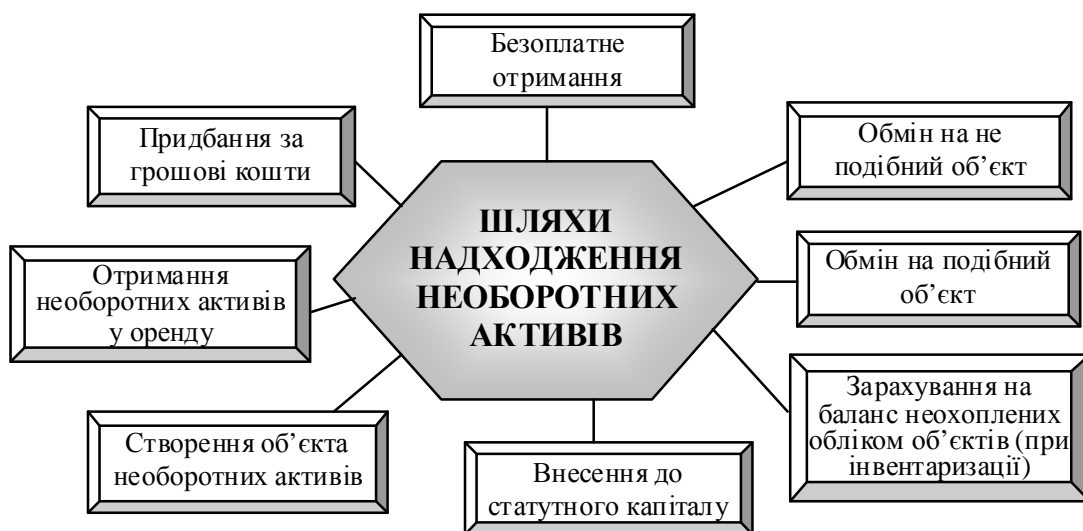


Рис. 1. Шляхи надходження необоротних активів

Отже, необоротні активи можуть надходити на підприємство різними шляхами, а саме можуть бути створені власними силами або внаслідок отримання від юридичних або фізичних осіб. При надходженні необоротних активів зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Первісна вартість таких необоротних активів залежить від того, яким шляхом надійшов об'єкт необоротного активу.

Як зазначають К.В. Балабай та Г.І. Коровіна [6], багато проблем виникає в чинній практиці обліку безоплатно отриманих необоротних активів. Сьогодні в Україні безоплатно отримані необоротні активи визначаються оподатковуваним доходом як з боку положень (стандартів) бухгалтерського обліку, так і зі сторони податкового законодавства. Проте, якщо в бухгалтерському обліку дохід нараховується одночасно з нарахуванням амортизації, то в податковому обліку амортизація за такими активами не нараховується, а податок на прибуток обчислюється одразу при безоплатному отриманні об'єкта необоротних активів.

Особливості облікового відображення необоротних активів відповідно до шляхів їх надходження узагальнено в табл. 4.

Таблиця 4

**Шляхи надходження необоротних активів та їх облік\***

№ з/п	Шляхи надходження	Як обліковуються
1	2	3
1	Придбання за грошові кошти	Усі витрати, понесені, при придбанні передбачені п. 7 П(С)БО 7 "Основні засоби", обліковуються за дебетом 152 рахунку "Придбання (виготовлення) основних засобів", після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок "Основні засоби" з відповідними субрахунками
2	Безоплатне отримання	Усі витрати, понесені при безоплатному отриманні, обліковуються за дебетом 152 рахунку "Придбання (виготовлення) основних засобів" та кредитом 424 рахунку "Безоплатно одержані необоротні активи". Після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок "Основні засоби" з відповідними субрахунками. В першому місяці нарахування амортизації ми списуємо місячну суму амортизації на доходи підприємства за дебетом 424 рахунку та кредитом 746 "Інші доходи"
3	Внесення засновниками до статутного капіталу	Усі витрати, понесені при внесенні основного засобу до статутного капіталу обліковуються за дебетом 152 рахунку "Придбання (виготовлення) основних засобів"; після того, як всі необхідні витрати понесені та основних засіб готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок "Основні засоби" з відповідними субрахунками. Заборгованість засновника по внескам закривається за кредитом 46 рахунку "Неоплачений капітал".

1	2	3
4	Придбання основного засобу обмін на інші активи	Залишкова вартість основного засобу списується з балансу підприємства за кредитом 10 рахунку “Основні засоби” з відповідними субрахунками на рахунок витрат. Знос переданого основного засобу списується за дебетом 131 “Знос основних засобів”.
5	Самостійне виготовлення	Усі витрати понесені при виготовленні передбачені п. 7 П(С)БО 7 обліковуються за дебетом 152 рахунку “Придбання (виготовлення) основних засобів”; Після того, як виготовлення основного засобу закінчено і об’єкт готовий до експлуатації, вся накопичена сума зі 152 рахунку списується на 10 рахунок “Основні засоби” з відповідними субрахунками.

\*Джерело: власне розроблення

У пп. 14.1.138 Податкового кодексу [7] наведено термін “основні засоби (необоротні активи)” – матеріальні активи, зокрема 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).

На основі проведеного дослідження літературних джерел систематизовано та визначено основні критерії визнання активу як необоротного активу (рис. 2).

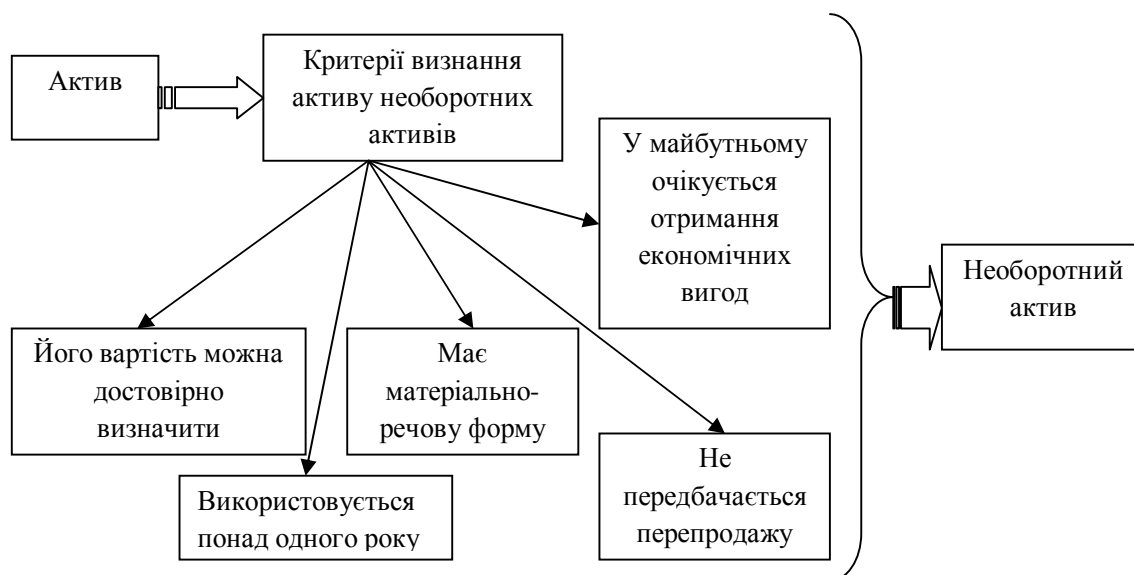


Рис. 2. Критерії визнання необоротних активів\*

\*Джерело: власне розроблення

Отже, для того, щоб визнати актив як повноцінний необоротний актив, необхідно врахувати особливості цього активу та не забувати про такі критерії визнання, як: матеріально-речова форма, строк корисного використання, який має бути більшим за один рік, в майбутньому від об’єкта очікується отримувати економічні вигоди, актив має бути придбано для використання у виробництві та іншій діяльності підприємства, а не як товар для перепродажу; вартість об’єкта має бути достовірно визначена. Отже, одним з основних критеріїв визнання активу є можливість достовірного визначення його вартості.

Витрати, які формують первісну вартість необоротних матеріальних активів на підприємстві, наведено на рис. 3.

Суми, які сплачуються постачальникам активів і підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків)		Витрати зі страхування ризиків доставки
Витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження		Суми непрямих податків, пов'язані з придбанням (створенням) (якщо вони не відшкодовуються підприємству)
Суми ввізного мита	Реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що сплачуються у зв'язку з придбанням (отриманням) прав на об'єкт	
Інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням необоротних матеріальних активів до стану, в якому вони придатні для використання відповідно до запланованої мети		
<i>Витрати, які включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів</i>		

### **Первісна вартість необоротних матеріальних активів**

<i>Витрати, які не включаються до первісної вартості необоротних матеріальних активів</i>	
Витрати на сплату відсотків за користування кредитом	Адміністративні та інші витрати, які не відносяться безпосередньо до придбання необоротного матеріального активу або доведення його до стану, придатного до експлуатації

*Рис. 3. Витрати, які формують первісну вартість при придбанні необоротних матеріальних активів на підприємстві [8, с. 54]*

Первісна вартість об'єктів необоротних активів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта необоротних активів. Тобто, первісна вартість необоротного активу при його придбанні – фактична собівартість необоротного активу у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротного активу.

Отже, порядок відображення надходження необоротних активів у бухгалтерському обліку та формування їх первісної вартості залежать від того, як і за яких умов їх придбано. Застосування різних видів вартості при оцінці необоротних активів, що надходять на підприємство зумовлено можливими різноманітними шляхами надходження необоротних активів. Також виявлено, що більшість необоротних активів надходять на підприємство шляхом здійснення капітальних інвестицій.

Оцінка необоротних активів в інших країнах Європи наведено в табл. 5.

*Таблиця 5*

### **Вартість необоротних активів на момент надходження в країнах Європи [9, с. 256]**

№ з/п	Країна	Вартість, за якою зараховується на баланс
1	Польща	Обліковуються за ціною придбання, за фактичними витратами на придбання та приведенням до готовності. Не використовуються поняття можливої ціни реалізації
2	Франція	Приймається на облік: за ціною придбання у випадку купівлі за грошові кошти з урахуванням додаткових витрат на доставку та установку; за виробничою собівартістю для об'єктів, вироблених власними силами, виходячи з витрат на сировину і матеріали, витрат, пов'язаних з виробництвом; за ринковою вартістю для об'єктів, придбаних за особливих обставин
3	Німеччина	Відображаються в бухгалтерському обліку за вартістю придбання або створення за вирахуванням систематичного нарахованого зносу
4	Естонія	Приймається на облік за вартістю придбання, яка складається з витрат на придбання, платежів, що не відшкодовуються, та інших прямих витрат, пов'язаних з підготовкою майна до використання
5	Іспанія	Обліковуються за первісною вартістю і відображаються за ціною придбання, витрат виробництва або ринкової вартості, залежно від того, яка з оцінок нижча. Ціна придбання містить суму, яка зазначена в рахунку постачальника, і додаткові витрати. Крім того, можуть включатися фінансові витрати, пов'язані з придбанням або виробництвом активів і які відображені в річній звітності, а також податки

Як видно, формування первісної вартості необоротних активів у різних країнах суттєво не відрізняється.

Способи надходження необоротних активів згідно із ПКУ [7, 10] та порядок формування собівартості наведено в табл. 6.

Таблиця 6

**Порядок формування первісної вартості об'єкта необоротних активів відповідно до ПКУ**

Спосіб надходження	Норма ПКУ	Порядок формування первісної вартості
1	2	3
Придбання	п. 146.5	Первісну вартість об'єкта необоротних активів, що придбається, формують такі витрати: – суми, що сплачуються постачальникам активів та підрядникам за виконання будівельно-монтажних робіт (без непрямих податків); – реєстраційні збори, державне мито та аналогічні платежі, що здійснюються у зв'язку з придбанням/отриманням прав на об'єкт необоротних активів; – суми ввізного мита; – суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) необоротних активів (якщо вони не відшкодовуються платнику); – витрати на страхування ризиків доставки необоротних активів; – витрати на транспортування, установлення, монтаж, налагодження необоротних активів; – фінансові витрати, включення яких до собівартості кваліфікаційних активів передбачено П(С)БО; – інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням необоротних активів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою
Придбання об'єктів, зобов'язання з розрахунків за якими визначені загальною сумою	п. 146.7	Первісна вартість необоротних активів, зобов'язання з розрахунків за якими визначені загальною сумою за декілька об'єктів, обчислюється шляхом розподілу цієї суми пропорційно до звичайної ціни окремого об'єкта необоротних активів
Самостійне виготовлення	п. 146.6	Первісна вартість необоротних активів збільшується на суму всіх виробничих витрат, здійснених платником податку, що пов'язані з виготовленням та введенням в експлуатацію об'єкта необоротних активів, а також витрат на виготовлення об'єкта необоротних активів (без урахування ПДВ, якщо платник податку на прибуток зареєстрований платником податку на додану вартість, незалежно від джерел фінансування)
Внесення до статутного капіталу	п. 146.8	Первісною вартістю об'єкта необоротних активів визнається погоджена засновниками (учасниками) підприємства вартість, але не вища за звичайну ціну. При цьому операція з отримання необоротного активу до статутного капіталу прирівнюється до придбання необоротних активів (п.п. 146.17.1 ПКУ), тому такі необоротні активи нарівні з іншими в податковому обліку підлягають "податковій" амортизації
Отримання об'єкта в обмін на подібний об'єкт	п. 146.9	Первісна вартість об'єкта необоротного активу, отриманого в обмін на подібний об'єкт, дорівнює вартості переданого об'єкта необоротного активу, яка амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, але не вище звичайної ціни об'єкта необоротного активу, отриманого в обмін
Отримання об'єкта в обмін на неподібний об'єкт	п. 146.10	Первісна вартість об'єкта необоротних активів, отриманих в обмін на неподібний об'єкт, дорівнює вартості переданого об'єкта необоротного активу, що амортизується, за вирахуванням сум накопиченої амортизації, збільшеної/зменшеної на суму коштів чи їх еквівалента, що була передана/отримана під час обміну, але не вище звичайної ціни об'єкта необоротного активу, отриманого в обмін

1	2	3
Безоплатне отримання	п. 144.1, п.п. 136.1.21	Безоплатно отримані необоротні активи, зважаючи на відсутність витрат, пов'язаних з їх придбанням (п 144.1 ПКУ), не підлягають "податковій" амортизації. Тому "податкова" первісна (що амортизується) вартість за такими необоротними активами не визначається – відповідної норми в ПКУ немає. За безоплатно отриманими необоротними активами платнику податків згідно з п.п. 136.1.21 ПКУ в податковому обліку доведеться "рівномірно" відображати доходи – у сумі, пропорційній нарахованій в бухгалтерському обліку амортизації. Виняток, мабуть, становлять безоплатно отримані (енерго-, газо-, тепло-, водо- тощо) об'єкти, перелічені в останньому абзаці п. 144.1 ПКУ, які підлягають амортизації в податковому обліку з одночасним "рівномірним" визнанням (у сумі нарахованої амортизації) доходів згідно з п. 137.17 ПКУ. Водночас у податковому обліку згідно з п. 146.1 ПКУ дозволяється амортизувати витрати на ремонти та поліпшення безоплатно отриманих необоротних активів

Отже, операції з надходження необоротних активів підлягають оподаткуванню податком на додану вартість у процесі їх придбання, разом з тим оподаткування вказаних операцій податком на прибуток реалізується нарахуванням амортизації на зазначені об'єкти, розмір якої надалі впливає на зменшення загальної суми прибутку від господарської діяльності, що підлягає оподаткуванню.

Вважаємо, що першим механізмом вирішення спірних питань щодо обліку необоротних активів у бухгалтерському та податковому обліку є поєднання їх в єдине ціле за існуючої нормативної бази, що і було зроблено в Податковому кодексі України.

При вивченні результатів досліджень, наведених в авторефератах, можна виділити новизну проведених досліджень. Результати дослідження оформлено в табл. 7.

Таблиця 7

#### Новизна в бухгалтерському обліку надходження необоротних активів (основних засобів)

№ з/п	Новизна результатів досліджень авторів авторефератів	Автори
1	Узагальнено теоретичні і практичні питання обліку наявності, руху та вибуття основних засобів і нематеріальних активів в умовах формування ринкових відносин	Гаценко Олена Петрівна
2	Порядок розподілу витрат (визначення первісної вартості) за кожним окремим об'єктом основних засобів під час придбання їх шляхом будівництва в комплексі, що дає можливість достовірного визначення первісної вартості кожного окремого об'єкта основних засобів; формула визначення операційного циклу підприємства, що дає чітке уявлення про порядок розрахунку тривалості операційного циклу.	Карев Валерій Павлович
3	Теоретичні підходи щодо формування первісної оцінки придбання основних засобів, які вже були в користуванні, з урахуванням облікових даних продавця, що забезпечить одержання достовірнішої інформації про зношеність необоротних матеріальних активів.	Хома Світлана Василівна
4	Синтетичний облік безоплатно отриманих основних засобів уточнення та доповнення поняття капітальних інвестицій.	Леонова Лілія Олександрівна
5	Визначено стан нормативного забезпечення, а також відображення в бухгалтерському обліку отримання та використання капітальних трансфертів державними підприємствами, організацію та методику обліку і контролю об'єктів основних засобів, придбаних за рахунок цих трансфертів; техніку відображення в бухгалтерському обліку окремих господарських операцій з основними засобами державних підприємств (безоплатне отримання, ремонт, ліквідація тощо), яке сприятиме підвищенню якості формування облікової політики й об'єктивності її розкриття у фінансовій звітності.	Жук Володимир Володимирович
6	Підходи до оцінювання основних засобів в умовах розвитку ринкових відносин.	Зюкова Марія Михайлівна

\*Джерело: власне розроблення



Більшість авторів вважають, що головною новизною є такий факт, як визначення первісної вартості. Майже у всіх авторефератах щодо бухгалтерського обліку надходження необоротних активів досліджені питання визначають новизною тривалість операційного циклу, що, своєю чергою, впливає на строк корисного використання основних засобів.

Розглянемо детальніше питання щодо бухгалтерського обліку надходження необоротних активів на підприємство, що розглядалися в періодичних виданнях (табл. 8).

Таблиця 8

**Питання щодо обліку надходження необоротних активів (основних засобів), які розглядаються в періодичних виданнях**

№ з/п	Автор	Критика автора	Пропозиція автора
1	Назаренко І. [11, с. 31–34]	–	Приклад первинного обліку основних засобів з заповненням реквізитів інвентарної картки
2	Бутинець Ю.Ф. [12, с. 13]	Питання обліку статутного капіталу вимагає від бухгалтера знання не тільки чинного законодавства з бухгалтерського обліку в Україні, але й установчих документів підприємства, порядку внесення змін до них та умов переєстрації	Необхідно враховувати наступні моменти: якщо в засновницьких документах не зазначено, яким саме майном буде здійснюватися внесок, то змінювати засновницькі документи не потрібно; засновником підприємства може бути резидент або нерезидент, що зумовлює особливості обліку статутного капіталу
3	Бабіч В.В., Герасимович А.М. [13, с. 4]	Для одержання інформації про величину сальдо фонду дооцінки, з метою його списання на прибуток, аналітичний облік на субрахунок 423 “Дооцінка активів” слід вести пооб’єктно	Відображення переоцінки на рахунках завжди повинно проводитися на основі аналізу попередніх переоцінок. При вибутті переоціненого об’єкта сальдо фонду дооцінки (кредитове за субрахунком 423) повинно бути списано на нерозподілений прибуток (п. 21 П(С)БО 7)
4	Бондар О.В. [14, с. 23–28]	Автор критикує розбіжності між бухгалтерським та податковим обліком	Автор запропонував єдину класифікацію основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку
5	Куриляк З. [15, с. 20–21]	У разі, коли активи придбаваються окремо, а в подальшому вони використовуватимуться як один об’єкт, в обліку існують два варіанти оприбуткування	Все обліковувати окремо: безпосередньо зварювальний апарат віднести до основних засобів, а решту складових (крім електродів) – залежно від строку корисного використання (більше року чи менше) – або до основних засобів, або до МШП
6	Папінова О. [16, с. 18–21]	Придбаваючи ОФ, платник податків – покупець збільшує не валові витрати, а балансову вартість відповідної групи основних засобів	Застосовувати правило першої події.

*\*Джерело: власне розроблення*

Автори загалом критикують розбіжності між бухгалтерським та податковим обліком. Як бачимо, питанням обліку необоротних активів приділено значна увага. Про це свідчить велика кількість досліджень. Автори навели пропозиції і рекомендації щодо визнання та визначення поняття “надходження необоротних активів”, класифікації, оцінки та переоцінки необоротних активів тощо. Здобутки вчених мають важливе теоретичне значення, але залишається ряд невизначених проблем.

**Висновки та перспективи подальших досліджень.** Життєвий цикл бухгалтерського обліку необоротних активів налічує декілька етапів: починаючи з надходження різними шляхами, продовжуючи визнанням та оцінкою, експлуатацією, ремонтом та поліпшенням та закінчуючи вибуттям. Основними шляхами надходження необоротних активів на підприємство є придбання, безоплатне отримання, внесок до статутного капіталу, обмін на подібний та неподібний актив, а також самостійне виготовлення. Підприємство має право визнати актив як необоротний актив, якщо дотримано таких критеріїв: строк корисного використання активу понад рік, актив має матеріально-речову форму, в процесі використання активу очікується отримання економічних вигід, актив придбано не для перепродажу.

Питання обліку надходження необоротних активів на підприємство можна вважати відкритим, оскільки внаслідок проведеного дослідження можна дійти висновку, що податковий облік після затвердження ПКУ став набагато ближчим до бухгалтерського, хоча і залишились певні неузгодженості стосовно формування первісної вартості об'єктів необоротних активів під час їх надходження. Питання формування первісної вартості необоротних активів при їх надходженні можна врегулювати, наближаючи національні положення (стандарти) обліку до закордонних, тобто міжнародних стандартів фінансової звітності.

Тобто, операції з надходження необоротних активів доволі різноманітні та численні. Методика їх бухгалтерського обліку насамперед залежить як від обраної облікової політики, так і від шляху надходження на підприємство необоротних активів. При цьому послідовність дій, якої потрібно дотримуватися для правильного оприбуткування об'єктів необоротних активів, що надійшли, нарахування на них амортизації в бухгалтерському та податковому обліку, має бути така: визначення виду активів, до якого належить об'єкт, що надійшов (основні засоби, малоцінні необоротні матеріальні активи, нематеріальні активи); формування первісної вартості об'єкта; визначення вартості об'єкта, яка амортизується, та ліквідаційної вартості об'єкта; визначення податкової групи необоротних активів, до якої належить об'єкт; встановлення терміну корисного використання об'єкта та фіксація його в наказі про зарахування об'єкта на баланс; введення об'єкта в експлуатацію.

1. Система економічної безпеки держави / Під заг. ред. д.е.н., проф., заслуженого економіста України Сухорукова А.І. / Національний інститут проблем міжнародної безпеки при РНБО України. – К.: ВД “Стилос”, 2009. – 685 с.; 2. Большой бухгалтерский словарь / Под ред. А.Н. Азрилияна. – М.: Институт новой экономики, 1999. – 574 с.; 3. Финансовый словарь / А.А. Благодатин, Л.Ш. Лозовский, Б.А. Райзберг – М.: ИНФРА – М, 2006. – VI, 378 с.; 4. Большой экономический словарь. – М.: Книжный мир, 2001. – 895 с.; 5. Терехова В.А. Финансовый учёт: Краткий курс. – Спб.: Питер, 2005. – 368 с.; 6. Балабай К.В., Коровіна Г.І. Особливості обліку безоплатно отриманих основних засобів у бухгалтерському і податковому обліках [Електронний ресурс] // Режим доступу: [http://www.rusnauka.com/34\\_NIEK\\_2010/Economics/74924.doc.htm](http://www.rusnauka.com/34_NIEK_2010/Economics/74924.doc.htm); 7. Податковий кодекс України Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>; 8. Податковий кодекс України: за станом на 24.02.2012р./Верховна рада України.-К.: Все про бухгалтерський облік, 2012 №17-18 стр.141-148; 9. Бухгалтерський фінансовий облік: Підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів. / З ред. проф. Ф.Ф. Бутинця. 7-ме вид., доп. I перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2006. – 832 с.; 10. Бутинець Ф.Ф., Горецька Л.Л. Бухгалтерський облік у зарубіжних. Навчальний посібник для студентів. – Житомир: ПП “Рута”, 2002. – 544с.; 11. Вербіло О.Ф., Кондрицька Т.П., Ярошинська В.М. Бухгалтерський облік у менеджменті: зміст та методика навчання: підручник. За ред. проф. О.Ф. Вербіло. Ч. 2. Фінансовий облік. – К.: НАУ, 2006. – 696 с.; 12. Назаренко І. З чого починається облік / І. Назаренко // Все про бухгалтерський облік. – 2001. – № 44 – С. 31–34; 13. Бутинець Ю.Ф. Відображення в обліку внесення засновниками основних засобів до статутного капіталу підприємства / Ю.Ф. Бутинець // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2001. – 16. – С. 19–25; 14. Бабіч В.В., Герасимович А.М. Прикладний аспект обліку переоцінки та зменшення корисності основних засобів / В.В. Бабіч, А.М. Герасимович // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2002. – 18. – С. 15–23; 15. Бондар О. До питання оцінки основних засобів підприємства в бухгалтерському обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік та аудит. – 2005. – № 3. – С. 23–28; 16. Куриляк З. Якщо активи придбано частинами / З. Куриляк // Головбух. – 2010. – № 35(706). – С. 2–21; 17. Папинова О. Купля-продаж основних фондів: роль предоплати // Баланс. – 2010. – 86 (1020). – С. 18–21