

УДК 657.2

## ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ НА СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Васильєва Л.М., Скінтяєну О.І.

Дніпропетровський державний аграрно-економічний університет

У статті узагальнено теоретичні підходи щодо категорії «основні засоби». Уточнено економічну сутність понятійного апарату щодо дефініції «основні засоби». Розглянуто та охарактеризовано класифікацію основних засобів. Сформульовано уточнення класифікаційних груп основних засобів.

**Ключові слова:** бухгалтерський облік, класифікація, підприємство, основні засоби.

**Постановка проблеми.** Основні засоби – незамінна складова ресурсного потенціалу господарюючого суб'єкта будь-якої галузі економіки. Від ефективного використання основних засобів залежить фінансовий та майновий стан кожного підприємства. Це зумовлює потребу в підвищенні якості облікової інформації, оперативності її отримання та повноти наданих відомостей для всіх рівнів користувачів. Рационально побудований облік створить можливість для забезпечення режиму економії, скорочення і ліквідації непродуктивних витрат.

Якісно і повноцінно розроблений понятійний апарат бухгалтерського обліку основних засобів дозволяє побудувати економічно вірну структуру бухгалтерського обліку здатну достовірно відображати всі операції пов'язані з обліком основних засобів на рахунках бухгалтерського обліку та формувати достовірну інформацію про активи сільськогосподарського підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Дослідженню теоретичних основи обліку основних засобів на підприємствах присвячені праці вітчизняних вчених, насамперед, Т.А. Бутинень [1], Н.В. Довгалюк [4], М.М. Зюкова [5], А.В. Мазур [6], Л.К. Сук [12] та інші.

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Разом з тим, сучасна класифікація основних засобів вимагає деякого уточнення класифікаційних груп основних засобів, а також уточнення економічної сутності понятійного апарату щодо дефініції «основні засоби», що і зумовлює актуальність даного дослідження.

**Мета статті.** Метою статті є узагальнення теоретичних підходи щодо категорії «основні засоби», уточнення економічної сутності понятійного апарату щодо дефініції «основні засоби», уточнення класифікаційних груп основних засобів.

**Виклад основного матеріалу.** Основні засоби сільськогосподарського підприємства є важливою складовою частиною виробничого потенціалу, ефективність використання яких можна забезпечити лише в тому випадку, якщо на підприємстві правильно побудований бухгалтерський облік всього майна.

За економічною природою засоби праці виступають у вигляді основних засобів тільки в процесі продуктивного використання. Ті ж об'єкти, які придбані з метою подальшої реалізації, відносяться до товарів, а не до основних засобів.

У бухгалтерському обліку засоби праці виділено в окремий об'єкт обліку, що має назву «основні засоби підприємства».

Згідно П(С)БО 7 «Основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує з ме-

тою використання їх у процесі виробництва або поставки товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік) [10].

Згідно п. 14.1.138 Податкового Кодексу України 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) [9].

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 [7]. 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 [7].

Отже, якщо розглядати нормативно-правове визначення основних засобів, то у зазначених актах майже співпадають критерії віднесення матеріальних активів до основних засобів за терміном використання та за призначенням, вартісна ознака основного засобу наводиться тільки в Податковому кодексі, ані в НП(С)БО, ані МСБО такий критерій відсутній. В бухгалтерському обліку вартісну межу основного засобу підприємства встановлюють самостійно і відображають її в Наказі про облікову політику підприємства.

Розглянемо тлумачення поняття «основні засоби», які наводять вітчизняні вчені. Бутинень Т.А., розглядає основні засоби 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) [1].

За Мочерним С. В. основні засоби – 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 [8].

На думку Довгалюк Н. В. основні засоби – 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 [4].

Зюкова М.М. наголошує на тому, що з погляду категорії обліку основні засоби – це довгострокові активи [5].

Нами запропоновано наступне агреговане визначення основних засобів, яке дозволить точно класифікувати частину майна в якості основних засобів і відповідно обґрунтувати порядок перенесення їх вартості на вартість новоствореної продукції: основні засоби – це частина майна в матеріально-речовій формі, яка належить підприємству на правах власності та яка у формі засобів праці протягом періоду перевищує один операційний цикл.

Певний перелік ознак майна, які слугують для його кваліфікації в якості основних засобів розроблений на основі національного законодавства, аналізу нормативних та наукових джерел, використання міжнародного досвіду. Він дозволяє найбільшою мірою відобразити економічну сутність процесу перенесення вартості майна на вартість виробленої продукції та максимально ефективно й раціонально використовувати принцип відтворення основних засобів.

Раціональна організація обліку безпосередньо залежить від правильної класифікації основних засобів. Разом з тим сучасна класифікація основних засобів вимагає деякого уточнення класифікаційних груп основних засобів [2]. Ця обставина викликано незручностями і плутаниною в обліку коштів виробництва, які спостерігаються в суб'єкта господарювання.

Для чіткого обліку основних засобів необхідно насамперед їх правильно класифікувати [3]. Основні засоби в Україні можна згрупувати за їх функціональним призначенням, за галузевою ознакою, за використанням, за ознакою належності, за натурально-матеріальним складом.

Класифікація основних засобів за Планом рахунків бухгалтерського обліку № 2914 від 30.11.1999 р. [11] та згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [10] за натурально-матеріальним складом поділена на 10 груп. Згідно з п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу України від 2 грудня 2013 року № 2755-VI визначено 16 класифікаційних груп основних засобів та інших необоротних активів,

з них 10 груп це основні засоби і 6 груп це інші необоротні активи [9].

Зазначимо, що після прийняття Податкового кодексу України класифікація основних засобів в бухгалтерському обліку відповідає податковому обліку, відмітимо що це сталося вперше.

Уточнення класифікації, яке пропонуємо, внесе більшу конкретність при обліку основних засобів організацій і, тим самим, полегшить подальше проведення аналізу господарської діяльності та складання звітності. Відповідно до діючого порядку обліку основні засоби підприємства поділяються за видовою ознакою на наступні групи: будівлі, споруди, робочі та силові машини й обладнання, вимірювальні та регулюючі прилади та пристрої; обчислювальна техніка; транспортні засоби; інструмент; виробничий та господарський інвентар і приладдя, робоча, продуктивна та племінна худоба, багаторічні насадження тощо.

На нашу думку, наприклад, класифікаційну групу «Багаторічні насадження» в сільськогосподарських підприємствах видається більш доцільним назвати «Багаторічні експлуатаційні насадження». Відповідно до діючого порядку обліку, після закладки молоді насадження зараховуються до складу основних засобів, потім, витрати з вирощування до плодоносного віку приєднують до вартості основних засобів. Однак такий порядок не можна визнати правильним. Ці насадження вимагають значних витрат з утримання та догляду за ними, і вони продовжують залишатися предметами праці. Такі об'єкти, по суті, не є функціонуючими основними засобами. Інші об'єкти основних засобів, які знаходяться на консервації, також є не діючими й істотно відрізняються за потенційними своїми можливостями. Отже, і ті й інші продовжують перебувати в сфері матеріального виробництва, але як предмети праці і продовжують споживати живу і уречевлену працю (неексплуатаційні багаторічні насадження), що стосується інших груп, то вони дійсно є справжніми засобами праці з усіма своїми потенційними можливостями і в будь-який момент можуть бути включені в реальну сферу матеріального виробництва, а, отже, і в економічний оборот господарських засобів підприємства.

По відношенню до неексплуатаційних (молодих) багаторічних насаджень включення їх як об'єкта бухгалтерського обліку в складі основних засобів до введення їх в експлуатацію видається неправомірним.

Формування ринкових відносин в сільському господарстві передбачає і більш конкретну класифікацію основних засобів в частині земельних угідь зокрема, земля сільськогосподарського призначення до останнього часу не знаходила відповідного місця в нинішній класифікації основних засобів. У зв'язку з цим вважаємо за необхідне поряд з класифікаційною групою «Земельні ділянки» виділення й іншої самостійної групи – «Землі сільськогосподарського призначення». Це дозволить належним чином розцінювати названі угіддя, як важливий компонент сучасних засобів виробництва в сільському господарстві та відповідно як самостійний об'єкт бухгалтерського обліку та аналізу їх використання.

**Висновки і пропозиції.** 1. Проведені дослідження дали змогу уточнити економічну сутність понятійного апарату щодо дефініції «основні за-

соби» яке дозволить точно класифікувати частину майна в якості основних засобів і відповідно обґрунтувати порядок перенесення їх вартості на вартість новоствореної продукції, а саме: основні засоби – це частина майна в матеріально-речовій формі, яка належить підприємству на правах власності та яка у формі засобів праці протягом періоду перевищує один операційний цикл.

2. Класифікація основних засобів за Планом рахунків бухгалтерського обліку № 2914 від 30.11.1999 р. та згідно з Положенням (стандар-

том) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» за натурально-матеріальним складом поділена на 10 груп. Згідно з п. 145.1 ст. 145 Податкового кодексу України від 2 грудня 2013 року № 2755-VI визначено 16 класифікаційних груп основних засобів та інших необоротних активів, з них 10 груп це основні засоби і 6 груп це інші необоротні активи. Після прийняття Податкового кодексу України класифікація основних засобів в бухгалтерському обліку відповідає податковому обліку, відмітимо що це сталося вперше.

## Список літератури:

1. 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.
2. Васильєва Л. М. Особливості обліку основних засобів на малих підприємствах / Л. М. Васильєва, Н. В. Бондарчук, Г. Є. Павлова // Агросвіт. – 2012. – № 15. – С. 28–32.
3. Горицька Н. Облік основних засобів: нормативно-правове забезпечення / Н. Горицька // Економіка і управління у промисловості: мат. Всеукр. наук.-практ. конф., присв. 75-річчю факультету економіки та менеджменту Національної металургійної академії України (Дніпропетровськ, 28–29 жовтня 2010 р.) / Мін-во освіти і науки України, Націон. металург. акад. України. – Дніпропетровськ: ІМА-прес, 2010. – 380 с. – С. 315–317.
4. 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.
5. Зюкова М. М. Облік основних засобів: проблемні питання / М. М. Зюкова // Регіональні перспективи. – 2003. – № 9–10. – С. 59–61.
6. Мазур А. В. Поняття та класифікація основних засобів підприємства [Електронний ресурс] / А. В. Мазур. – Режим доступу: <http://gisar.eu/ru/node/536>
7. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014\\_9](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014_9)
8. Мочерний С. В. Економічний енциклопедичний словник: У 2 т. / С. В. Мочерний, Я. С. Ларіна, О. А. Устенко, С. І. Юрій. – Т. 1. – Л.: Світ, 2005. – 616 с.
9. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/page3>
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» Затверджено наказом Міністерства Фінансів України від 27.04.2000 р. № 92. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
11. Про затвердження Плану рахунків бухгалтерського обліку та Інструкції про його застосування: Наказ Міністерства фінансів України від 30.11.1999 № 291. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>
12. Сук Л. К. Організація обліку необоротних активів / Л. К. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2009. – № 15. – С. 49–54.

**Васильєва Л.Н., Скінтеяну О.И.**

Днепропетровский государственный аграрно-экономический университет

## ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ

### Аннотация

В статье обобщены теоретические подходы к категории «основные средства». Уточнено экономическую сущность понятийного аппарата по дефиниции «основные средства». Рассмотрены и охарактеризованы классификация основных средств. Сформулировано уточнения классификационных групп основных средств.

**Ключевые слова:** бухгалтерский учет, классификация, предприятие, основные средства.

**Vasileva L.N., Skinteyanu O.I.**

Dnepropetrovsk State Agrarian-Economic University

## THEORETICAL FOUNDATIONS OF FIXED ASSETS ACCOUNTING AT THE AGRICULTURAL ENTERPRISES

### Summary

The article summarizes the theoretical approaches to the «fixed assets» category. It clarified the economic substance of the conceptual apparatus on the definition of «fixed assets». Examined and described the classification of fixed assets. Formulated clarify the classification groups of fixed assets.

**Keywords:** accounting, classification, enterprise, plant and equipment.