

УДК 657:658.2

## ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГІЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ В СІЛЬСЬКОГОСПОДАРСЬКИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

Макарчук О.Г., Новосядлова К.В.

Національний університет біоресурсів та природокористування України

Досліджено основні теоретико-методологічні аспекти обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. Теоретично обґрунтовано основні організаційні та методологічні аспекти визнання, оцінки, класифікації основних засобів. Визначено, що від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання залежать кінцеві результати діяльності підприємства: випуск послуг, їх собівартість, прибуток, рентабельність, стійкість фінансового становища.

**Ключові слова:** облік, основні засоби, сільськогосподарські підприємства, класифікація, оцінка, фінансова звітність.

**Постановка проблеми.** Сільське господарство є однією із основних галузей матеріального господарства, яка забезпечує населення продовольством, а промисловість – сировиною. Галузь сільськогосподарства належить до однієї із структурних сфер агропромислового комплексу (АПК).

Діяльність кожного підприємства передбачає наявність засобів виробництва і відповідних матеріальних умов, вони є одним з найважливіших елементів продуктивних сил, головним елементом матеріально-технічної бази є основні засоби.

Основні засоби сільського господарства є однією із складових виробничого потенціалу, як галузі, так і національної економіки держави.

Ефективність використання основних засобів залежить від організації своєчасного одержання надійної і повної облікової інформації. У цьому зв'язку зростає роль та значення бухгалтерського обліку як однієї з найважливіших функцій управління [4].

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблема удосконалення обліку та аналізу основних засобів є однією із найбільш дискутованих у сфері управління діяльністю підприємства останніми роками та є предметом дослідження багатьох науковців та практиків. Значний внесок у розвиток теорії і методології бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту основних засобів зробили українські та зарубіжні вчені: О.С. Бородин, Ф.Ф. Бутинець, Б.І. Валуєв, А.М. Герасимович, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Линник, Ю.І. Осадчий, В.В. Сопко, Л.К. Сук, С.В. Калюга, М.Г. Чумаченко, М.І. Баканов, В.Ф. Мец, І.А. Бланк, С.В. Мних, Л.В. Нападовська, Ю.С. Цал-Цалко, Г.В. Савицька та інші [3].

**Виділення не вирішених раніше частин загальної проблеми.** Окремі питання удосконалення обліку та аналізу основних засобів в умовах переходу до міжнародних стандартів якості інформації потребують подальшого науково-практичного дослідження та уточнення. Це свідчить про необхідність всебічного вивчення і вирішення окресленої проблеми дослідження.

**Постановка завдання.** Дослідити основні теоретико-методологічні аспекти обліку основних засобів в сільськогосподарських підприємствах. Провести теоретичне узагальнення основних організаційних та методологічних аспектів визнання, оцінки, класифікації основних засобів.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Методологічні засади бухгалтерського обліку та розкриття у фінансовій звітності інформації

щодо основних засобів регламентується П(С)БО 7 «Основні засоби», згідно з яким основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва 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).

Критерії визнання основних засобів аналогічні критеріям визнання, які застосовуються для всіх активів, а саме:

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли:

- 1) існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта;
- 2) його вартість може бути достовірно визначена [7].

Поряд із цим, у Міжнародному стандарті фінансової звітності (IAS) 16 основні засоби – це матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей; використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду [2].

Податковий облік основних засобів здійснюється у відповідності з Податковим кодексом України, затвердженим наказом від 2 грудня 2010 року № 2755-VI.

Протягом багатьох років питання сутності основних засобів не втрачає своєї актуальності.

Серед науковців тривалий час відбувалися дискусії щодо застосування терміну «основні фонди» до засобів праці. Після введення Податкового кодексу засоби праці стали існувати як економічна категорія «основні засоби», що узгодило існуючі розбіжності.

Згідно з Податковим кодексом 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, вар-

тість 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).

П(С)БО 7 «Основні засоби» визначає, що основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва 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) [5].

В Податковому кодексі передбачено пооб'єктний облік основних засобів у межах 16 груп та визначено мінімально припустимі терміни корисного використання основних засобів.

Так, в податковому обліку, облік основних засобів здійснюється за такими групами основних засобів:

- група 1 – земельні ділянки (не підлягає амортизації);
- група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом (15 років);
- група 3 – будівлі (20 років), споруди (15 років), передавальні пристрої (10 років);
- група 4 – машини та обладнання (5 років), з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку

інформації, пов'язані з ними комп'ютерні програми (крім програм, витрати на придбання яких визнаються роялті, та/або програм, які визнаються нематеріальним активом), інші інформаційні системи, комутатори, маршрутизатори, модулі, модеми, джерела безперебійного живлення та засоби їх підключення до телекомунікаційних мереж, телефони (в тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 2500 гривень (2 роки);

- група 5 – транспортні засоби (5 років);
- група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі) (4 роки);
- група 7 – тварини (6 років);
- група 8 – багаторічні насадження (10 років);
- група 9 – інші основні засоби (12 років);
- група 10 – бібліотечні фонди (не встановлено);
- група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи (не встановлено);
- група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди (5 років);
- група 13 – природні ресурси (не підлягає амортизації);
- група 14 – інвентарна тара (6 років);
- група 15 – предмети прокату (5 років);
- група 16 – довгострокові біологічні активи (7 років).

Земельні ділянки та природні ресурси не підлягають амортизації. [5]

П(С)БО 7 «Основні засоби» передбачає такі групи основних засобів, однакових за технічними характеристиками, призначенням і способом використання (рис. 1).



Рис. 1. Класифікація основних засобів згідно П(С)БО 7 «Основні засоби»

Отже, у бухгалтерському обліку будівлі, споруди та передавальні пристрої обліковуються у складі однієї групи, а у податковому обліку виділяються у складі групи 3 окремі підгрупи для обліку будівель, споруд та передавальних пристроїв з визначенням для кожної з підгруп різного мінімально допустимого строку корисного використання, що на нашу думку є доцільним, так як дійсно, будівля експлуатується значно довше, ніж передавальний пристрій.

П(С)БО 7 «Основні засоби», виділяючи окрему групу «Інші необоротні матеріальні активи» надає ширші можливості підприємству щодо ідентифікації приналежності об'єктів до складу інших необоротних матеріальних активів [7].

Бухгалтерський облік основних засобів на сільськогосподарських підприємствах повинен забезпечити: узагальнення інформації про наявність та рух власних або отриманих на умовах фінансового лізингу об'єктів; достовірне визначення вартості (оцінки) основних засобів; визначення економічних вигод від використання основних засобів; контроль за наявністю і збереженням основних засобів з моменту придбання і до вибуття із господарства; правильне і своєчасне нарахування зносу; контроль за правильністю та ефективним використанням коштів на реконструкцію, модернізацію [3].

Для обліку й узагальнення інформації про наявність та рух основних засобів, інших необоротних активів, їх зносу передбачені рахунки: 10 «Основні засоби»; 11 «Інші необоротні матеріальні активи»; 13 «Знос необоротних активів»; 18 «Інші необоротні активи» [1].

До рахунку 10 застосовують такі субрахунки: 100 «Інвестиційна нерухомість», 101 «Земельні ділянки», 102 «Капітальні витрати на поліпшення земель», 103 «Будинки та споруди», 104 «Машини та обладнання», 105 «Транспортні засоби», 106 «Інструменти, прилади та інвентар», 107 «Тварини», 108 «Багаторічні насадження», 109 «Інші основні засоби».

Витрати, пов'язані з поліпшенням об'єкта (модернізація, добудова, дообладнання, реконструкція тощо), які призводять до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від його використання, будуть відображатися на рахунку 15 «Капітальні інвестиції» [8].

Для раціональної організації обліку основних засобів та інших необоротних активів перш за все необхідно забезпечити своєчасне і правильне оформлення первинних документів.

Міністерство аграрної політики України наказом від 27 вересня 2007 р. № 701 затвердило спеціалізовані форми первинних документів з обліку основних засобів та інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств, а саме:

- ОЗСГ-1 «Акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів»;
- ОЗСГ-2 «Акт приймання-здачі відремонтованих (реконструйованих) модернізованих об'єктів»;
- ОЗСГ-3 «Акт на списання основних засобів»;
- ОЗСГ-4 «Акт на списання автотранспортних засобів»;
- ОЗСГ-5 «Розрахунок нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»;
- ОЗСГ-6 «Відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів, які надійшли або вибули»;

- ОЗСГ-7 «Зведена відомість нарахування амортизації основних засобів та інших необоротних активів»;

- ОЗСГ-8 «Відомість нарахування амортизації основних засобів за методом, передбаченим податковим законодавством»;

- ОЗСГ-9 «Відомість розподілу витрат з утримання й експлуатації машинно-тракторного парку» [6].

Ці документи подібні до типових форм, але враховують специфіку обліку у сільському господарстві.

Аналітичний облік основних засобів можна вести в інвентарних картках, у Книзі обліку основних засобів, інвентаризаційних описах. На кожний об'єкт відкривають окрему картку, вказують назву та призначення об'єкта, його місцезнаходження, подають коротку характеристику, дані про капітальний ремонт та інші показники.

Облік дрібних об'єктів провадять в інвентарних картках групового обліку основних засобів. Відкриті картки записують в опис, внаслідок чого забезпечується контроль за їх наявністю. В описі для кожної класифікаційної групи основних засобів відводять окремий розділ, у якому для неї виділено серію інвентарних номерів. Кожний розділ шифрують. Це спрощує облік і контроль наявності та руху інвентарних карток і основних засобів.

Своєчасне і чітке виконання завдань, які стоять перед бухгалтерським обліком основних засобів сприятимуть позитивному впливу системи бухгалтерського обліку і внутрішньогосподарського контролю на ефективність використання всієї сукупності засобів виробництва сільськогосподарських підприємств [3].

**Висновки з даного дослідження і перспективи.** Основні засоби займають, як правило, основну питому вагу в загальній сумі власного капіталу підприємства. Від їх якості, вартості, технічного рівня, ефективності використання багато в чому залежать кінцеві результати діяльності підприємства.

На бухгалтерський облік у сільськогосподарських підприємствах покладено завдання з поліпшення інформаційного забезпечення управління і контролю за збереженням основних засобів та зміцненням фінансового стану підприємства, підвищення ефективності діяльності та зменшення ризику втрати коштів через непродумані дії.

Наразі існуючий порядок організації обліку операцій з основними засобами не в повній мірі забезпечує інформацією щодо їх здійснення систему управління підприємством. Нечіткість нормативно-правового регулювання, численні зміни правової бази сприяли перекручуванню сутності основних засобів. Отже, можна зробити висновок, що для ефективного управління основними засобами підприємства необхідно досягти балансу між податковим і бухгалтерським обліком, враховуючи світову практику.

В організації правильного обліку основних засобів також головною є науково обґрунтована їх класифікація за найважливішими економічними і технічними ознаками.

Отже, облік основних засобів в останній час дещо ускладнився, а ряд проблем негативно впливають на процес управління виробництвом, знижуючи ефективність використання основних засобів.

**Список літератури:**

1. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій, затвердженого Наказом Міністерства фінансів України № 291 від 30 лис. 1999 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://www.rada.gov.ua>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2012 р. – Режим доступу: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014)
3. Огійчук М. Ф., Плаксієнко В. Я., Панченко Л. Г. Бухгалтерський облік на сільськогосподарських підприємствах: Підручник / За ред. проф. М. Ф. Огійчука. – 3-тє вид. перероблене і доповнене. – К.: Алерта, 2006. – 878 с.
4. Панасенко А. П. Проблеми основних засобів у бухгалтерському обліку / А. П. Панасенко // Держава та регіони. – 2008. – № 3. – С. 407-410.
5. Податковий кодекс України № 2755-VI від 02.12.2010 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi?nreg=2755-17>
6. Про затвердження спеціалізованих форм первинних документів з обліку основних засобів і інших необоротних активів сільськогосподарських підприємств та Методичних рекомендацій щодо їх застосування Наказ Міністерства аграрної політики України від 27.09.2007 № 701.
7. П(С)БО 7 «Основні засоби» № 92 від 27.04.2000 р.: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>
8. Сук Л. К. Фінансовий облік: навч. посіб. / Л. К. Сук, П. Л. Сук. – К.: Знання, 2010. – 631 с.

**Макарчук О.Г., Новосядлова Е.В.**

Национальный университет биоресурсов и природопользования

## **ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

### **Аннотация**

Исследованы основные теоретико-методологические аспекты учета основных средств в сельскохозяйственных предприятиях. Теоретически обоснованы основные организационные и методологические аспекты признания, оценки, классификации основных средств. Определено, что от их качества, стоимости, технического уровня, эффективности использования зависят конечные результаты деятельности предприятия: выпуск услуг, их себестоимость, прибыль, рентабельность, устойчивость финансового положения.

**Ключевые слова:** учет, основные средства, сельскохозяйственные предприятия, классификация, оценка, финансовая отчетность.

**Makarchuk O.G., Novosiadlova K.V.**

National University of Life and Environmental Sciences of Ukraine

## **THEORETICAL AND METHODOLOGICAL BASES OF ACCOUNTING OF FIXED ASSETS IN THE AGRICULTURAL ENTERPRISES**

### **Summary**

The basic theoretical and methodological aspects of fixed assets in agricultural enterprises were researched. Theoretically grounded basic organizational and methodological aspects of the recognition, measurement, classification of assets. Determined that their quality, value, technical level, efficiency depend on the final results of the company: production services, their cost, revenue, profitability, stability of financial position.

**Keywords:** accounting, fixed assets, agricultural enterprises, classification, valuation, financial statements.