

**Стефанишин Г.С.,  
провідний економіст,  
Горин Г.В.,**

**інженер відділу розвитку виробничої сфери регіону та інвестицій,  
Інститут регіональних досліджень НАН України (м. Львів)**

## **ЗАКОНОДАВЧО-НОРМАТИВНА БАЗА ЯК ЧИННИК ЕФЕКТИВНОГО ОБЛІКУ ТА ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ПІДПРИЄМСТВ**

**Постановка проблеми.** Створення законодавчо-нормативної бази щодо питань бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання основного капіталу є одним із головних чинників ефективного обліку та економічного росту підприємств, який покликаний оновлювати стан та ефективність основного капіталу. Відтак, відстеження законодавчо-нормативної бази надає об'єктивну інформацію про групи існуючих законодавчо-нормативних документів, що впливають на систему управління конкретного підприємства.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Проблематика вивчення законодавчо-нормативної бази щодо питань бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання основного капіталу повсякчас перебуває в полі зору зарубіжних та вітчизняних науковців. Так, наукові дослідження Дж. Фрідмана [13], Е. Саприцького [11], І. Гохберга [2], А. Стельмашука [12], Г. Підлісецького [6] присвячені питанням експертної оцінки основних засобів, як основи визначення їх ринкової вартості. В роботах Дж. Блейка [1], Н. Жука [3], Л. Ловінської [4] розкриті питання оцінки основних засобів в бухгалтерському обліку та звітності. Більшість досліджень присвячено теоретико-методологічним основам бухгалтерської оцінки основного капіталу. При цьому недостатньо висвітлені систематизація, узагальнення та поглиблення теоретико-методологічних засад дослідження основного капіталу підприємств. Однак ґрунтовний аналіз праць цих авторів свідчить, що ця тема є надзвичайно актуальною та потребує подальшого дослідження.

**Постановка завдання.** Метою статті є систематизація та узагальнення теоретико-методологічних засад дослідження основного капіталу підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Питання бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання основного капіталу регулюються законодавчо-нормативними документами, які можна поділити на чотири групи:

I група – Конституція України, Податковий кодекс України, Господарський кодекс України, Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 р. № 996-XIV.

II група – Положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО), які регулюють методологічні засади ведення обліку окремих об'єктів – активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств. На сьогодні розроблено 35 П(С)БО.

III група – Інструкція про застосування плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій; Інструкція з інвентаризації основних засобів, нематеріальних активів, товарно-матеріальних цінностей, грошових коштів і документів та розрахунків; Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів; Методичні рекомендації про застосування реєстрів бухгалтерського обліку; Інші нормативно-правові акти.

IV група – Наказ про облікову політику підприємства; Робочий план рахунків для обліку необоротних матеріальних активів; Наказ про проведення інвентаризації; посадові інструкції; графіки документообігу та інвентаризації; регламенти бухгалтерських та інших адміністративних служб та порядок організації та реалізації внутрішнього контролю. Ця група документів формується в рамках системи управління конкретного підприємства.

Аналіз існуючої правової бази показав, що в цілому в Україні створено нормативно-правові засади щодо питань обліку та використання основного капіталу. Основними законодавчими документами є Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» [10], Закон України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» [9], Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [7], Методичні рекомендації по бухгалтерському обліку основних засобів [5] та Податковий Кодекс [8]. Із прийняттям цих нормативних документів настав новий етап організації і методології бухгалтерського обліку основних засобів, з'явилися нові поняття та економічні категорії, такі як «справедлива вартість», «визнання активів», «майбутня економічна вигода», безліч інших, використання яких є вагомим чинником ефективно організації бухгалтерського обліку основних засобів. До прийняття Податкового Кодексу України облік основних засобів та методи нарахування амортизації для підприємств України регламентувались П(С)БО 7 «Основні засоби» [7] та Законом

України «Про оподаткування прибутку підприємств» [10]. Проте дані нормативні документи не мали методологічної єдності і між ними існували суттєві розбіжності, зокрема, у визначенні термінів «основні засоби» та «основні фонди», «амортизація» та «вартість активів, яка амортизується», у класифікації обліку, переоцінці, порядку вибуття (табл. 1).

Таблиця 1

Порівняння основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку

Категорії порівняння	Нормативно-правовий документ	
	бухгалтерський облік П(С)БО 7 «Основні засоби»	податковий облік Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств»
Визначення понять	Основні засоби ( <b>ОЗ</b> ) – 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). Амортизація – систематичне розподілення вартості ОЗ, яка амортизується протягом строку їх корисного використання (експлуатації).	Основні фонди (ОФ) – матеріальні цінності, що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку протягом періоду, який перевищує 365 календарних днів з дати введення в експлуатацію матеріальних цінностей, та вартість яких перевищує 1000 грн. і зменшується у зв'язку з фізичним зносом. Амортизація – поступове віднесення витрат, що пов'язані з придбанням, виготовленням та покращенням ОФ, на зменшення скоректованого прибутку у межах поставлених норм амортизаційних відрахувань.
Класифікація	9 груп основних засобів	4 групи основних фондів
У обліку	Обліковується основний капітал за видами, окремо по кожному об'єкту.	Облік балансової вартості основних фондів, які підпадають під визначення групи 1, ведеться по кожній окремій будівлі, споруді або їх структурному компоненту та в цілому по групі 1 як сума балансових вартостей окремих об'єктів; облік балансової вартості основних фондів, груп 2, 3 і 4, ведеться за сукупною балансовою вартістю відповідної групи основних фондів незалежно від часу введення в експлуатацію таких основних фондів.
У переоцінці	Підприємство має право переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість суттєво відрізняється від справедливої.	Платники податку можуть застосовувати щорічну індексацію балансової вартості груп основних фондів та коефіцієнт індексації.
У порядку вибуття	У наслідок продажу, безоплатної передачі або невідповідності критеріям визнання активом.	Балансова вартість виведених основних фондів визначається у залежності до групи, до якої вони належать.
У амортизації	Амортизація нараховується із застосуванням 5 методів. Амортизація основних засобів провадиться до досягнення залишкової вартості об'єкта ліквідаційної вартості.	Використовують три види амортизації: звичайна, бонусна та прискорена. Сума амортизаційних відрахувань визначається шляхом застосування норм амортизації. Норми амортизації основних фондів встановлюються у відсотках до балансової вартості кожної з груп основних фондів на початок звітного періоду (в розрахунку на податковий квартал).

Джерело : складено за [9; 10]

Прийняття нового Податкового Кодексу дозволило усунути існуючі розбіжності між цими нормативними документами. Новий порядок здійснення податкового обліку основних засобів, згідно Податкового кодексу, істотно відрізняється від звичного раніше, законодавцеві вдалося максимально зблизити податковий та бухгалтерський облік основних засобів. Сучасна редакція Податкового кодексу України нівелює розбіжності у назвах, використовуючи термін «основні засоби», гармонізує поняття амортизації, вартості, що амортизується, первісної, ліквідаційної, залишкової незмінності, порівняно з Законом України «Про оподаткування прибутку підприємств», строк корисного використання (більше року або понад операційний цикл, якщо він довший за рік) та вартісний критерій (понад 2500 грн.).

Значних змін зазнала класифікація основних засобів та інших необоротних активів. Класифікація основних засобів в податковому обліку тепер передбачає 16 груп замість 4-х; встановлено мінімально допустимий строк корисного їх використання у розрізі кожної із груп: для будівель – 20 років, транспортних засобів – 5 років. Податковим кодексом введено пооб'єктний облік основних засобів за

усіма групами. Облік вартості, що амортизується, ведеться за кожним об'єктом, який входить до складу окремої групи основних засобів, у тому числі вартість ремонту, поліпшення засобів, отриманих безоплатно або наданих в оперативний лізинг (оренду), як окремих об'єктів амортизації.

Нарахування амортизації основних засобів здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, помісячно (замість щоквартальних норм амортизації основних засобів), починаючи з місяця, що настає за місяцем введення об'єкта основних засобів в експлуатацію, призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання, консервації та інших видів поліпшення та консервації. У разі зміни очікуваних економічних вигод від використання основних засобів амортизація нараховується виходячи з нового строку корисного використання, починаючи з місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання (крім виробничого методу нарахування амортизації). У разі здійснення витрат на самостійне виготовлення основних засобів для власних виробничих потреб вартість об'єкта основних засобів, яка амортизується, збільшується на суму усіх виробничих витрат, що пов'язані з їх виготовленням та введенням в експлуатацію. Податковим кодексом надано можливість застосовувати однакові методи нарахування амортизації в податковому та фінансовому обліку. Амортизація основних засобів нараховується із застосуванням методів: прямолінійного, зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості, кумулятивного, виробничого. Передбачено особливі правила нарахування амортизації для деяких активів, зокрема для груп 9 «Інші основні засоби», 12 «Тимчасові (нетитульні) споруди», 14 «Інвентарна тара», 15 «Предмети прокату» амортизація нараховується за прямолінійним та виробничим методами. Внесені зміни щодо амортизації малоцінних необоротних матеріальних активів. На основні засоби груп 1 «Земельні ділянки» та 13 «Природні ресурси» амортизація не нараховується. Дані методи нарахування амортизації повністю відповідають бухгалтерським методам, відсутній податковий метод.

Амортизація проводиться до досягнення залишковою вартістю об'єкта його ліквідаційної вартості на відміну від попереднього порядку, коли амортизація нараховувалась до моменту досягнення об'єктом групи 1 вартості 1700 грн. або сукупною вартістю груп 2-4 нульового значення. Згідно з нормами Податкового кодексу, нарахування амортизації по основних засобах груп 2-4, які фактично не існують, анульовано.

**Висновки з проведеного дослідження.** Таким чином, проаналізовані нормативно-правові документи - П(С)БО 7 «Основні засоби» (бухгалтерський облік) та Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» (податковий облік) - дадуть змогу усім підприємцям охопити зміни у визначенні ототожнюючих понять «основні засоби», «основні фонди» та «амортизація», у класифікації основних засобів та інших необоротних активів, обліку, переоцінки, порядку вибуття та амортизації.

#### Бібліографічний список

1. Блейк Дж. Европейский бухгалтерский учет. Справочник / Дж. Блейк, О. Амант – М. : Информационно-издательский дом «Филинь», 1997. – 400 с.
2. Гохберг І. Оцінка установок, машин та обладнання : Питання і відповіді, практикум оцінки : [навч. Посібник] / І. І. Гохберг, С. І. Щербань. – Львів, Зукц, 2007. – 184 с.
3. Жук Н. Облік основних засобів в ринкових умовах : [навч. посібник] / Н. Л. Жук. – [2-е вид., доп. і перероб.]. – К. : Всеукраїнський інститут права і оцінки, 2011. – 286 с.
4. Ловінська Л. Оцінка в бухгалтерському обліку : [монографія] / Л. Г. Ловінська. – К : КНЕУ, 2006. – 256 с.
5. Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів / Затв. Наказом Міністерства фінансів України від 30.09.2003 р. № 561.–Офіц.вид. // Вісник законодавства України, 2003 р., №11, 13, 46. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://webcache.googleusercontent.com/search?>
6. Методичні рекомендації з експертної оцінки майна у підприємствах АПК / [Підлісецький Г. М., Герун М. І., Могилова М. М. та ін.]. – К. : ННЦ ІАЕ, 2005. – 220 с.
7. Основні засоби : Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7, затверджено наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 // Бухгалтерія. Збірник систематизованого законодавства. – 2007. – №1. – С. 101-105.
8. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.
9. Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні : Закон України від 16 липня 1999 року № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.
10. Про оподаткування прибутку підприємств : Закон України від 28.12.1994 р. № 334/94-ВР, 01.06.2000 р., 24.12.2002 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon.rada.gov.ua/>.
11. Саприцкий Э.Б. Компьютерные системы оценки стоимости основных средств / Э. Б. Саприцкий // Вопросы оценки. – 1996. – Октябрь-Декабрь. – С. 55-60.
12. Стельмашук А. М. Експертна оцінка майна, землі і бізнесу підприємства : [навч. посібник] / А. М. Стельмашук. – Тернопіль : ТАНГ, 2005. – 218 с.

13. Фридман Дж. Анализ и оценка приносящей доход недвижимости / Дж. Фридман, Ник Ордуэй ; [пер. с англ.]. – М. : Дело, 1997. – 480 с.

#### Анотація

У статті досліджено законодавчо-нормативну базу щодо питань бухгалтерського обліку, фінансового аналізу та контролю використання основного капіталу. Здійснена систематизація законодавчо-нормативних документів, що формують систему управління конкретного підприємства. Розроблена схема порівняння основних засобів у бухгалтерському та податковому обліку. Опрацьовані нормативно-правові документи П(С)БО 7 «Основні засоби» та Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств» у визначенні ототожнюючих понять «основні засоби», «основні фонди» та «амортизація», а також стосовно класифікації основних засобів та інших необоротних активів, обліку, переоцінки, порядку вибуття та амортизації.

**Ключові слова:** законодавчо-нормативна база, нормативно-правові документи, бухгалтерський облік, П(С)БО 7 «Основні засоби», податковий облік, Закон України «Про оподаткування прибутку підприємств», основні засоби, основні фонди, амортизація, групи основних фондів.

#### Аннотация

В статье исследована законодательно-нормативная база по вопросам бухгалтерского учета, финансового анализа и контроля использования основного капитала. Осуществлена систематизация законодательно-нормативных документов, формирующих систему управления конкретного предприятия. Разработана схема сравнения основных средств в бухгалтерском и налоговом учете. Проработаны нормативно-правовые документы П(С)БУ 7 «Основные средства» и Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий» в определении отождествления понятий «основные средства», «основные фонды» и «амортизация», а также относительно классификации основных средств и других необоротных активов, учета, переоценки, порядке выбытия и амортизации.

**Ключевые слова:** законодательно-нормативная база, нормативно-правовые документы, бухгалтерский учет, П(С)БУ 7 «Основные средства», налоговый учет, Закон Украины «О налогообложении прибыли предприятий», основные средства, основные фонды, амортизация, группы основных фондов.

#### Annotation

The article examines the legal and regulatory framework for accounting issues, financial analysis and control of the use of capital. Systematize the legal and regulatory documents that form the system of a particular company. Designed comparison scheme assets in accounting and tax accounting. Processed legal documents Regulations (standards) 7 «Fixed Assets» and the Law of Ukraine «On Corporate Income Tax» in the definition of identifying the concepts of «fixed assets», «equity» and «depreciation», as well as for the classification of fixed assets and other fixed assets accounting, revaluation, depreciation and disposal procedure.

**Key words:** legislative and regulatory framework, legal documents, accounting, Regulations (standards) 7 «Fixed Assets», tax accounting, law of Ukraine «On Profit Tax», fixed assets, fixed assets, depreciation of fixed assets.