

Магістр 2 року навчання

факультету обліку і аудиту ХНЕУ ім. С. Кузнеця

АНАЛІЗ ПІДХОДІВ ДО ВИЗНАЧЕННЯ

ПОНЯТТЯ "ОСНОВНІ ЗАСОБИ"

Анотація. Розглянуто основні проблеми та протиріччя що виникли при визначенні поняття "основні засоби" в нормативних законодавчих актах та в дослідженнях різних авторів. Виділено основні критерії, стосовно яких запропоновано трактування поняття "основні засоби".

Аннотация. Рассмотрены основные проблемы и противоречия, которые возникли при определении понятия "основные средства" в нормативных законодательных актах и в исследованиях разных авторов. Определены основные критерии, относительно которых предложена трактовка понятия "основные средства".

Annotation. The article deals with the main problems and contradictions concerning the definition of fixed assets in regulatory legal acts and scientific literature. The basic criteria were determined for the interpretation of the definition of fixed assets.

Ключові слова: основні засоби, П(С)БО 7, амортизація, термін експлуатації, матеріальні активи.

Основні засоби є невід'ємною частиною виробничого процесу. За їх допомогою людина впливає на предмет праці з метою перетворення його у готовий продукт. Основні засоби виділяють в окремий об'єкт бухгалтерського обліку. За даними Державного комітету статистики [1], їх питома вага в структурі балансу складає досить значну частку, тому вони потребують особливої уваги в обліку, а саме в процесі визнання активом. Саме тому важливо мати чітке уявлення про саму суть даного поняття. На сьогодні немає чіткого рішення даної проблеми, тому дослідження даного питання є досить актуальним.

Вагомий внесок у розробку теоретичних основ та методологічних підходів до проблеми визначення поняття "основні засоби" зробили провідні вчені-економісти: Бутинець Ф. Ф., Загородній А. Г., Вознюк Г. Л., Смовшенко Т. С., Сухарський В. С., Сердюк В. М., Фамінський І. П. та ін. [2 – 5].

Мета дослідження – провести аналіз підходів до визначення поняття "основні засоби".

Завдання дослідження: зробити порівняльну характеристику нормативної бази в питанні визначення основних засобів; проаналізувати підходи різних авторів до трактування даного поняття.

Об'єкт дослідження – теоретичні засади визначення основних засобів.

Предметом дослідження є критерії визначення основних засобів.

Нормативне регулювання обліку основних засобів здійснюється Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби" (П(С)БО 7). Дане П(С)БО визначає методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та наводить їх безпосереднє визначення. Відповідно до нього, основні засоби – 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) [6].

Особливу увагу варто приділити трактуванню визначення основних засобів відповідно до Податкового кодексу України (ПКУ) [7], що діє з 01.01.2012 р. У новому ПКУ в визначення основних засобів узгоджується з наведеним в П(С)БО. Але все ж таки існують певні розбіжності. У ПКУ встановлена вартісна межа віднесення активів до основних засобів – 2 500 гривень, а в Стандарті це дозволяється визначати самому підприємству. З однієї сторони, це має позитивні наслідки, адже існують підприємства, в яких активи вартістю менше ніж 2 500 грн є, по суті, основними засобами. Але разом із тим можуть виникати протиріччя внаслідок встановлення відмінної від ПКУ вартісної межі згідно з обліковою політикою.

П(С)БО 7 "Основні засоби" було розроблено на основі Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" з урахуванням специфіки України, тому варто розглянути визначення основних засобів згідно з даним стандартом. Відповідно до нього поняття "основні засоби" визначається так:

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 періоду [8]. У даному визначенні не конкретизовано, що мається на увазі під поняттям "період" – звітний рік чи операційний цикл, що також може викликати питання при визнанні основних засобів.

Проаналізувавши ряд літературних джерел, можна сказати, що більшість авторів використовують трактування визначення основних засобів, котре наводиться в П(С)БО. Слід розглянути детальніше визначення за різними літературними джерелами.

Такі автори, як Загородній А. Г., Вознюк Г. Л. [2, с. 495] пропонують визначати основні засоби як матеріальні активи, які підприємство формує з метою використання їх у процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій і очікуваний термін корисного застосування яких

© Німець Л. В., 2013

перевищує рік. Даний варіант визначення відрізняється від наведеного в П(С)БО 7 тим, що наводяться активи, котрі підприємство формує, а не тільки утримує як наведено в П(С)БО 7. У запропонованому авторами визначенні враховується не тільки можливість підприємства утримувати основні засоби, але й виготовляти їх власними силами, акумулювати для їх подальшого використання та утримання. У той же час дані автори відносять до основних засобів тільки ті активи, термін використання яких перевищує 1 рік.

Це не зовсім раціонально, тому що існують підприємства, операційний цикл яких може перевищувати 1 рік. У такому випадку краще брати за мінімальний термін використання тривалість операційного циклу. Також Загородній А. Г. [2, с. 495] було запропоновано інше визначення основних засобів: це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі. Дане визначення не зовсім точне, тому що тільки в загальних рисах описує сутність поняття "основні засоби".

На думку Сухарського В. С. [3, с. 655], до основних засобів (основних фондів) варто відносити засоби працівничого і невиробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т. д.), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (у міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію. Наведене визначення є більш точним, оскільки враховує перенесення вартості основних засобів на готову продукцію, що, по суті, є амортизацією та описує майже всі особливості основних засобів. Недоліком є не визначення мінімальної вартості активу для віднесення його до основних засобів.

Разом із тим Фамінський І. П. [5, с. 287] ототожнює поняття "основний капітал", "основні засоби" та "основні фонди" та визначає їх як суму капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці та їх перетворення в придатні до споживання продукти. Основний капітал бере участь у багатьох циклах виробництва, служить протягом довгого часу й переносить свою вартість на вартість вироблених з його допомогою товарів поступово, у міру зносу шляхом нарахування амортизації. Недоліком даного визначення є те, що не враховані і основні засоби, котрі не беруть безпосередньо участі у виробництві (приміщення офісу). Також на сьогодні поняття "основні фонди" не використовується.

Сердюк В. М. [4, с. 125] у своєму трактуванні визначення вказує, що підприємство саме повинно визначити вартісну межу віднесення до основних засобів. На її думку основні засоби – засоби праці, ціна яких перевищує встановлений підприємством вартісний ценз, і термін експлуатації яких перевищує один рік (чи операційний цикл, якщо він більший за рік) в первісній натуральній формі як засоби праці (машини, обладнання, прибори та інструменти) чи як матеріальні умови праці (будівлі, споруди, інвентар). Дане визначення ґрунтується на вимогах П(С)БО 7, але більш повно та детально описує суть основних засобів.

Проаналізувавши наведені визначення, варто відзначити, що основними критеріями у визначенні основних засобів є термін їх використання, вартість і сталість матеріально-речової форми, мета використання. Найбільше обраним критеріям відповідають визначення, наведені в Податковому кодексі України, Сердюком В. М. та Сухарським В. С. Узагальнюючи всі наведені визначення, можна трактувати основні засоби як сукупність матеріальних активів виробничого і невиробничого призначення, вартість яких перевищує 2 500 грн, та що експлуатуються більше одного року (чи операційного циклу, якщо він більший за рік), зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (в міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію.

Напрямами подальших досліджень може бути надання рекомендацій стосовно приведення в повну відповідність вимог П(С)БО 7 та податкового законодавства, встановлення точного та однозначного визначення основних засобів.

Наук. керівн. Клімов А. В.

Література: 1. Офіційний сайт Державного комітету статистики. – Режим доступу : www.ukrstat.gov.ua.
2. Загородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовшенко. – [3-тє вид.]. – К. : Знання, 2000. – 588 с. 3. Сухарський В. С. Економічний словник-довідник / В. С. Сухарський. – Тернопіль : Богдан, 2002. – 720 с. 4. Сердюк В. М. Бухгалтерський учет : [учебн. посіб.] / В. М. Сердюк. – [9-е изд., доп.]. – Донецьк : ДонНУ, 2009. – 595 с. 5. Внешнеэкономический толковый словарь / под ред. И. П. Фаминского. – М. : ИНФРА-М, 2008. – 512 с. 6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 "Основні засоби", затверджене наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.mifin.gov.ua. 7. Податковий кодекс України від 2 грудня 2010 року № 2755-VI [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.rada.gov.ua. 8. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 "Основні засоби" [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.mifin.gov.ua.