

## МЕТОДИЧНИЙ АСПЕКТ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ЇХ РОЛЬ ЗА СУЧАСНИХ УМОВ ГОСПОДАРЮВАННЯ

### METHODOLOGICAL ASPECT OF ACCOUNT MAIN CHARACTERS AND THEIR ROLE IN THE CURRENT CONDITIONS OF ENTREPRENEURSHIP

**Зінченко О.В.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Київський національний університет технологій та дизайну

**Кептя В.В.**

магістрант,  
Київський національний університет технологій та дизайну

*У статті розглянуто теоретичні та практичні аспекти різноманітних підходів до методики обліку основних виробничих засобів підприємств. Досліджено наукові уявлення щодо визначення економічного змісту поняття «основні засоби» в економічній літературі та нормативно-правових актах України, які регулюють їх бухгалтерський та податковий облік. Вивчено відмінності у трактуванні поняття «основні засоби» для потреб бухгалтерського та податкового обліку.*

**Ключові слова:** підприємство, основні засоби, амортизація, бухгалтерський та податковий облік.

*В статье рассмотрены теоретические и практические аспекты различных подходов к методике учета основных производственных средств предприятий. Исследованы научные представления касательно определения экономического содержания понятия «основные средства» в экономической литературе и нормативно-правовых актах Украины, которые регулируют их бухгалтерский и налоговый учет. Изучены различия в трактовке понятия «основные средства» для нужд бухгалтерского и налогового учета.*

**Ключевые слова:** предприятие, основные средства, амортизация, бухгалтерский и налоговый учет.

*The theoretical and practical aspects of the various approaches to the methodology of accounting for the main productive assets of enterprises are considered in the article. The scientific ideas concerning the interpretation of the economic meaning of the term "fixed assets" in the economic literature and normative legal acts of Ukraine, which regulate their accounting and tax accounting, are researched. The differences in the interpretation of the concept of "fixed assets" for the purposes of accounting and tax accounting are studied.*

**Key words:** the company, fixed assets, amortization, tax and accounting.

**Постановка проблеми.** В умовах активізації інтеграційних процесів економічного середовища в Україні значення прозорості, достовірної та зрозумілої для всіх користувачів бухгалтерської інформації невідносно зростає. Нині постає потреба адаптації національної системи обліку до вимог міжнародної практики. Впровадження МСБО сприяє підвищенню прозорості та зрозумілості інформації про діяльність суб'єктів господарювання для іноземних інвесторів. Важливим елементом, що забезпечує ефективне функціонування діяльності будь-якого підприємства, є основні засоби. Вони є основною складовою балансу та суттєво впливають на фінансовий результат діяльності підприємства, тому правильність ведення їх обліку та врахування міжнародного досвіду є необхідною.

#### **Аналіз останніх досліджень і публікацій.**

Проблеми обліку основних засобів в умовах реформування економіки України набувають особливої актуальності. Основними протиріччями в процесі обліку та складання звітності за основними засобами є недосконалість методичної та нормативно-правової бази, формування підприємствами необґрунтованої облікової політики щодо основних засобів.

Великий внесок у розробку теоретичних та методичних підходів до вирішення зазначених питань зробили провідні вчені-економісти, зокрема А.А. Белоусов, М.Т. Білуха, М.І. Бондар, Ф.Ф. Бутинець, Н.Г. Виговська, А.М. Герасимович, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, В.М. Жук, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, А.М. Кузьмінський, В.Г. Лінник, В.С. Лень, Л.Г. Ловінська, О.А. Петрик, Ю.І. Осадчий, П.Т. Саблук, І.Б. Садовська,

В.В. Сопко, Л.К. Сук, М.Г. Чумаченко, В.Г. Швець, С.І. Хома, Л.М. Янчева.

**Виділення невіршених раніше частин загальної проблеми.** Організації та належному відображенню основних засобів у звітності підприємств має приділятися першочергова увага. Саме за обсягом акумульованих основних засобів можна зробити висновки щодо масштабів діяльності підприємства, його потенційних можливостей та перспектив розвитку.

Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою статті є вивчення економічної сутності основних засобів та надання пропозицій щодо вдосконалення методики їх облікової системи. Для досягнення означеної мети поставлені такі завдання, як розкриття економічної сутності основних засобів, вивчення законодавчо-правового регулювання облікової системи основних засобів в Україні, внесення пропозицій щодо вдосконалення методики їх обліку.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Основним нормативним документом, що регулює облік основних засобів, є П(С)БО 7 «Основні засоби» [16]. Порядок формування в бухгалтерському обліку інформації про основні засоби та розкриття інформації щодо них у фінансовій звітності сформовані на підставі МСБО 16 «Основні засоби» та П(С)БО 7 «Основні засоби» [14; 16].

Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» основними засобами визнаються матеріальні активи, які «підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)» [16].

За 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 6 000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6 000 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 одного року (або операційний цикл, якщо він довший за рік)» [17].

Отже, існує необхідність глибше дослідити ці зміни.

Значення вивчення та дослідження такої економічної категорії, як основні засоби, зумовлюється тим, що основні засоби, які призначені для використання у виробничій сфері, складають матеріальну основу продуктивних сил,

виробничий апарат та засоби праці, наявність та склад яких визначає економічний потенціал суспільства.

Стало актуальним дослідження терміна «основні засоби». Дискусійність полягала в тому, що одні економісти поняття «основні фонди» й «основні засоби» ототожнювали [15, с. 10]: «це одна і та ж економічна категорія і виражає одну і ту ж величину»; інші вважали, що «виражені в грошовій формі (балансова оцінка) основні фонди, називаються основними засобами» [21, с. 31]. Оскільки основні фонди трактували як вартісну категорію, то не було необхідності тоді вводити інший термін.

З метою розмежування цих понять науковці використовують термін з економічної теорії. Так, «основні засоби» трактують «як засоби праці, що використовуються (експлуатуються) протягом тривалого часу, при цьому зберігають свою первісну фізичну (натуральну) форму і переносять свою вартість на виготовлений продукт частинами, протягом кількох виробничих циклів, у міру зносу» [3, с. 15]. Це поняття є основою для термінів, які використовуються для бухгалтерського обліку і податкових розрахунків – термін «основні засоби», тобто матеріальні засоби виробництва, які мають вартість. Але один і той же об'єкт залежно від конкретних функцій може бути або засобом праці, або предметом праці. Наприклад, машина або станок є об'єктом основних засобів, якщо її використовують у процесі виробництва, а якщо вона перебуває на складі підприємства і призначена для подальшої реалізації, то вона вже є елементом оборотних активів, а саме «необоротним активом та групою вибуття, що утримувані для продажу». Якщо засоби праці беруть участі у створенні готової продукції, але не переносять на неї свою вартість, то вони не можуть бути визнані основними засобами.

Основні засоби формують матеріально-технічну базу підприємства. Від правильного та раціонального обліку основних засобів залежить процес їх відтворення, поповнення, оновлення, зрештою, забезпеченість підприємства конкурентоспроможними, сучасними засобами праці. Розвиток цього напрямку економіки залежить від своєчасного отримання надійної, достовірної, прозорої та повної обліково-економічної інформації.

Питання сутності основних засобів висвітлювали у своїх працях багато авторів, що узагальнено в табл. 1.

З точки зору економічної категорії основні засоби – це частина постійного виробничого капіталу, яка виступає у формі засобів праці та поступово, протягом багатьох виробничих циклів, переносить свою вартість на виготовлений продукт.

Об'єкт основних засобів – це закінчений пристрій з усіма пристосуваннями і приладдям до нього; конструктивно відокремлений предмет,

**Порівняння підходів до визначення терміна «основні засоби»**

Джерело	Визначення
Ф.Ф. Бутинець [1]	Основні засоби – сукупність усіх засобів праці вартістю не нижче 15 неоподатковуваних мінімумів заробітної плати і строком служби не менше одного року, виражена в грошовій оцінці. Свою вартість на готовий продукт переносять поступово, частинами, беруть участь у процесі виробництва протягом багатьох виробничих циклів.
М.Я. Дем'яненко та ін. [19]	Засоби основні – термін бухгалтерського обліку, синонім економічного поняття «необоротні матеріальні активи» (засоби виробництва, матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі діяльності або для здійснення адміністративних і соціальних функцій, що використовуються протягом тривалого періоду і поступово переносять свою вартість на продукцію за ступенем зношення); матеріальні цінності (виробниче майно), що споживається у виробничому процесі, тобто фізичний капітал. У практиці обліку та статистики до засобів основних зараховують об'єкти з терміном служби не менше року. Об'єкт засобів основних визнається, якщо існує ймовірність одержання в майбутньому економічних вигід унаслідок його використання, а його оцінка може бути достовірно визначена.
Р. Ентоні, Дж. Піс [22 с. 21]	Основні засоби – це матеріальні активи, до яких можна торкнутися (фіксовані) і нематеріальні фіксовані, які не існують у фізичному розумінні (патенти, торгові марки).
А. Кальмес [11, с. 8]	Основні засоби – це ті активи, які слугують підприємству більше одного року.
Л. Кулікова [12, с. 20]	Основні засоби – це активи, які відповідають таким критеріям, як функціональна роль, призначення, сфера діяльності, нерухомість, тривалість використання, матеріальність, вартісна межа.
К. Маркс	Основні засоби – це засоби праці, які функціонують у процесі виробництва для створення додаткової вартості.
С.Ф. Покропивний [3, с. 15]	Основні засоби – це засоби праці, що використовуються (експлуатуються) протягом тривалого часу, при цьому розмір (натуральна форма) зберігається, а також переносять свою вартість на виготовлений продукт частинами протягом кількох виробничих циклів, за ступенем зносу (фізичного та морального).
Російський енциклопедичний словник	Основні засоби – сукупність матеріально-речових цінностей, що використовуються як засоби праці та діють в натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері.
Я.В. Соколов [18, с. 62, 109]	Основні засоби – це капітал, вкладений у своє підприємство, який включає матеріальні (тілесні) та нематеріальні (безтілесні) цінності; капітал, вкладений в інше підприємство (фінансові вкладення).
Е. Хендріксен, М. Ван Бреда [20, с. 53]	Основні засоби – матеріальні товари, призначені для виробництва інших товарів або надання послуг фірмі та її клієнтам у процесі нормального процесу виробництва; вони мають обмежений строк служби, після закінчення якого ліквідовуються, списуються або замінюються.
МСБО 16 «Основні засоби» [14]	Основні засоби – активи, які відповідають таким критеріям, як матеріальність (наявність фізичної форми), сфера дії (утримуються підприємством у процесі виробництва або для постачання товарів, або для надання послуг, для здачі в оренду іншим особам для адміністративних цілей); тривалість очікуваного строку використання (має використовуватись більш одного року).
П(С)БО 7 «Основні засоби» [16]	Основні засоби – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання у виробництві 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).
Податковий кодекс України [17]	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 6 000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6 000 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).

призначений для виконання певних самостійних функцій; відокремлений комплекс конструктивним чином з'єднаних предметів однакового або різного призначення, що мають для їх обслуговування загальні пристосування, приладдя, керування та єдиний фундамент, унаслідок чого кожен предмет може виконувати свої функції, а комплекс – певну роботу тільки в складі комплексу, а не самостійно; інший актив, що відповідає визначенню основних засобів, або частина такого активу, що контролюється підприємством.

Подібні (однорідні) об'єкти – це об'єкти, які мають однакове функціональне призначення та однакову справедливу вартість.

Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремих об'єкт основних засобів.

Об'єкт основних засобів визнається активом, коли існує ймовірність того, що підприємство отримає в майбутньому економічні вигоди, пов'язані з використанням цього об'єкта, а його вартість може бути достовірно визначена.

Крім того, у визначенні основних засобів наведені такі критерії їх визнання, як матеріальність (мають матеріальну форму); призначення (утримуються 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); термін корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він довший за рік) [4].

Однією з умов ефективного функціонування підприємств в умовах ринкової економіки є їх забезпеченість основними засобами, оскільки саме основні засоби є тією рушійною силою, за допомогою якої починає функціонувати промислове підприємство, а в подальшому розширювати свою діяльність.

Нині існує значна кількість підходів до класифікації основних засобів, що свідчить про актуальність та проблемність дослідження. З огляду на мету дослідження уточнені ознаки класифікації повинні враховувати цілі ведення бухгалтерського обліку.

Отже, для виділення класифікаційних ознак розглянуто саму її сутність, значення та плавила побудови. Слід зазначити, що терміном «класифікація» визначають принаймні три різні речі, а саме процедуру побудови класифікації, побудовану класифікацію і процедуру її використання.

Правильна класифікація основних засобів є передумовою достовірного їх відображення в обліку, контролю, а також є основою для нарахування амортизації. Крім того, вона забезпечує аналіз структури основних засобів і дає змогу оцінювати рівень їх зношеності в розрізах, що відповідають потребам керівництва підприємства.

Відповідно до цього можемо відзначити, що саме класифікація основних засобів буде впливати на облікове відображення нарахування амортизації на основні засоби.

Відповідно до типової класифікації основні засоби поділяються на такі види:

- за приналежністю вони поділяються на власні та орендовані;
- за використанням – діючі та недіючі;
- за функціональним призначенням – виробничі та невиробничі.

До власних основних засобів відносяться ті, які належать певному підприємству. Власні основні засоби можуть формуватися за рахунок статутного (пайового, акціонерного) капіталу, допоміжного фінансування з відповідних джерел на розширене виробництво, власних прибутків. Орендовані основні засоби не належать певному підприємству, однак на підставі договору оренди використовуються в її господарській діяльності. Орендовані основні засоби відображаються в балансі тільки орендодавця, що виключає можливість їх подвійного обліку.

До діючих основних засобів відносяться ті, які перебувають в експлуатації, зокрема ті, які тимчасово не використовуються або здані в оренду іншим підприємствам на договірних засадах. До недіючих основних засобів відносяться ті, які перебувають в резерві (в запасі, на складі).

Виробничі основні засоби – це засоби, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню. До них належать будівлі, споруди, силові машини та устаткування, передавальні пристрої, транспортні засоби, робоча худоба, багаторічні насадження, інші основні засоби, що діють у сфері матеріального виробництва.

Виробничі основні засоби є знаряддями праці, за допомогою яких працівник впливає на предмет праці, або необхідними для здійснення процесу торгівлі, заготівель, виробництва та іншими матеріальними умовами, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або якимось чином сприяють його здійсненню та багаторазово беруть участь у виробничих циклах, що повторюються, поступово зношуються і, не змінюючи своєї натуральної форми, по частинах переносять свою вартість на виготовлений продукт.

Невиробничі основні засоби – це засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва та передбачені для обслуговування потреб житлово-комунального господарства, охорони здоров'я, освіти, культури. До них належать споруди, будівлі, машини, обладнання, апарати та інші засоби, що використовуються в невиробничій сфері.

Невиробничі основні засоби є необхідною умовою суспільного відтворення. До них належать ті основні засоби, які не беруть безпосередньої участі в основній діяльності, а призначені для обслуговування потреб, вони

функціонують тривалий час і поступово зношуються, але не беруть участі у виробництві матеріальних благ, тому втрачена ними вартість не переноситься на продукт. Відшкодування втраченої ними вартості здійснюється за рахунок національного доходу.

Для кожної галузі народного господарства з огляду на її специфіку класифікація основних засобів за натуральним складом, виробничим призначенням конкретизується, але при цьому зберігається можливість приведення всіх галузевих класифікацій до народногосподарської [2].

Основні засоби можна згрупувати за їх функціональним призначенням, галузевою ознакою, використанням, ознакою належності, натурально-матеріальним складом.

За галузевою ознакою основні засоби поділяються на промислові, будівельні, сільськогосподарські, транспортні, зв'язку.

У зв'язку з цим у бухгалтерському обліку основні засоби промислових підприємств поділяються на промислово-виробничі, виробничі основні засоби інших галузей народного господарства та невиробничі.

До промислово-виробничих основних засобів належать будови, споруди, передавальні пристрої, машини та устаткування, робочі машини та обладнання, вимірвальні та регулюючі прилади, лабораторне устаткування, обчислювальна техніка, інші машини та обладнання, транспортні засоби, інструмент, виробничий інвентар та приладдя, господарський інвентар, робочі та продуктивні тварини, багаторічні насадження, меліорація земель і водойми, інші основні засоби.

Невиробничі основні засоби безпосередньо не беруть участі в процесі виробництва. До невиробничих основних засобів належать будови та споруди житлово-комунального та культурно-побутового призначення, транспортні засоби, обладнання, інструменти та інші основні засоби невиробничого призначення для обслуговування житлових, комунальних та культурно-побутових потреб населення.

За використанням основні засоби поділяються на діючі (всі основні засоби, що використовуються в господарстві), недіючі (ті, що не використовуються у даний період часу у зв'язку з тимчасовою консервацією підприємств або окремих цехів), запасні (різне устаткування, що перебуває в резерві та призначене для зміни об'єктів основних засобів, що вибули або ремонтуються).

Істотне значення в обліку основних засобів має розподіл їх за ознакою належності на власні й орендовані. Власні засоби можуть складатися зі статутного (пайового, акціонерного) капіталу, додаткового капіталу з відповідних джерел на розширення роботи підприємства, власних прибутків, цільового фінансування та цільових надходжень.

Орендовані основні засоби показуються в балансі орендодавця, завдяки чому виключається можливість подвійного обліку одних і тих самих засобів.

Для цілей бухгалтерського обліку основні засоби класифікуються за такими групами:

- земельні ділянки;
- капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом;
- будівлі, споруди та передавальні пристрої;
- машини та обладнання;
- транспортні засоби;
- інструменти, прилади, інвентар (меблі);
- інші основні засоби [16].

Класифікація основних засобів є передумовою раціональної організації їх обліку. Її орієнтація на загальних для усіх галузей національної економіки ознаках, тобто визначенні різних груп основних засобів та їх об'єднання за спільними функціями у виробничому процесі, має домінуюче значення для організації бухгалтерського обліку. Завдяки цьому основні засоби розділяють по групах, які підлягають обліку та контролю на бухгалтерських рахунках. Також забезпечується єдність групування по видах об'єктів у всіх галузях економіки, що дає змогу досягти зіставлення облікових показників різних підприємств. Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів за такими ознаками, як натурально-речовий склад, функціональне призначення, використання, належність, відношення до галузі народного господарства. Раціональна класифікація основних засобів дає змогу оптимізувати їхню структуру, тобто забезпечити ефективне їх використання, сприяти покращенню стану сучасного виробництва [2].

Придбані (створені) основні засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів.

Первісна вартість – це історична (фактична) собівартість необоротних активів у сумі грошових коштів або справедливої вартості інших активів, сплачених (переданих), витрачених для придбання (створення) необоротних активів.

Переоцінена вартість – це вартість необоротних активів після їх переоцінки.

Ліквідаційна вартість – це сума коштів або вартість інших активів, яку підприємство очікує отримати від реалізації (ліквідації) необоротних активів після закінчення строку їх корисного використання (експлуатації), за вирахуванням витрат, пов'язаних з продажем (ліквідацією).

Залишкова вартість – це різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

Справедлива вартість – це сума, за якою можна продати актив або оплатити зобов'язання за звичайних умов на певну дату.

Первісна вартість об'єкта основних засобів складається з таких витрат:

- суми, що сплачують 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 основних засобів;
- суми ввізного мита, суми непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству);
- витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів;
- витрати на транспортування, установку, монтаж, налагодження основних засобів;
- інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.

Фінансові витрати не включаються до первісної вартості основних засобів, придбаних (створених) повністю або частково за рахунок запозичень (за винятком фінансових витрат, які включаються до собівартості кваліфікаційних активів відповідно до П(С)БО 31 «Фінансові витрати»).

Первісна вартість об'єкта основних засобів збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке, відповідно до законодавства, виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (зокрема, на передбачену законодавством рекультивацию порушених земель).

Первісна вартість об'єктів основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою, визначається розподілом цієї суми пропорційно справедливій вартості окремого об'єкта основних засобів.

Первісна вартість безоплатно отриманих основних засобів дорівнює їх справедливую вартість на дату отримання з урахуванням відповідних витрат [16].

Формування первинної вартості основних засобів відповідно від джерел надходжень узагальнено в табл. 2.

Первісна вартість основних засобів збільшується на суму витрат, пов'язаних з поліпшенням об'єкта (модернізація, модифікація, добудова, дообладнання, реконструкція), що приводить до збільшення майбутніх економічних вигід, первісно очікуваних від використання об'єкта. Залишкова вартість основних засобів зменшується у зв'язку з частковою ліквідацією об'єкта основних засобів.

Витрати, що здійснюються для підтримання об'єкта в робочому стані (проведення технічного огляду, нагляду, обслуговування, ремонту) та одержання первісно визначеної суми майбутніх економічних вигід від його використання, включаються до складу витрат.

Підприємство може переоцінювати об'єкт основних засобів, якщо залишкова вартість цього об'єкта суттєво відрізняється від його справедливої вартості на дату балансу. В разі переоцінки об'єкта основних засобів на ту саму дату здійснюється переоцінка всіх об'єктів групи основних засобів, до якої належить цей об'єкт.

Переоцінка основних засобів тієї групи, об'єкти якої вже зазнали переоцінки, надалі має проводитися з такою регулярністю, щоб їх залишкова вартість на дату балансу суттєво не відрізнялась від справедливої вартості.

Первісна (переоцінена) вартість об'єкта основних засобів може бути збільшена на суму індексації, проведеної в порядку, встановленому податковим законодавством. Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта основних засобів визначаються множенням первісної вартості та суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки відповідно. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість. Якщо залишкова вартість об'єкта основних засобів дорівнює нулю, то його пере-

Таблиця 2

**Формування первісної вартості основних засобів**

Джерело надходження основних засобів	Формування первісної вартості
Внесок до статутного капіталу підприємства	Визнається вартість, погоджена засновниками (учасниками) підприємства як їх справедлива вартість з урахуванням витрат.
Об'єкти, переведені до основних засобів з оборотних активів	Собівартість, яка визначається згідно з П(С)БО 9 «Запаси».
Об'єкт, отриманий в обмін на подібний об'єкт	Залишкова вартість переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливую вартість, то первісною вартістю є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.
Об'єкт, придбаний в обмін на неподібний актив	Справедлива вартість переданого немонетарного активу, збільшена (зменшена) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну.

оцінена залишкова вартість визначається додаванням справедливої вартості цього об'єкта до його первісної (переоціненої) вартості без зміни суми зносу об'єкта. При цьому для таких об'єктів, що продовжують використовуватися, обов'язково визначається ліквідаційна вартість.

Відомості про зміни первісної вартості та суми зносу основних засобів заносяться до реєстрів їх аналітичного обліку.

Сума дооцінки залишкової вартості об'єкта основних засобів включається до складу капіталу в дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а сума уцінки – до складу витрат.

В разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) дооцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх уцінок об'єкта й витрат від зменшення його корисності над сумою попередніх дооцінок залишкової вартості цього об'єкта, а також вигід від відновлення його корисності сума чергової (останньої) дооцінки, але не більше зазначеного перевищення, включається до складу доходів звітнього періоду, а різниця (якщо сума чергової (останньої) дооцінки більше зазначеного перевищення) спрямовується на збільшення капіталу в дооцінках та відображається в іншому сукупному доході.

В разі наявності (на дату проведення чергової (останньої) уцінки об'єкта основних засобів) перевищення суми попередніх дооцінок об'єкта і вигід від відновлення його корисності над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта і витрат від зменшення його корисності сума чергової (останньої) уцінки, але не більше зазначеного перевищення, спрямовується на зменшення капіталу в дооцінках та відображається в іншому сукупному доході, а різниця, що є сумою чергової (останньої) уцінки, більше зазначеного перевищення, включається до витрат звітнього періоду.

Під час вибуття об'єктів основних засобів, які раніше були переоцінені, перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів включається до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу в дооцінках. Перевищення сум попередніх дооцінок об'єкта основних засобів над сумою попередніх уцінок залишкової вартості цього об'єкта основних засобів може щомісяця (щокварталу, раз на рік) у сумі, пропорційній нарахуванню амортизації, включатися до складу нерозподіленого прибутку з одночасним зменшенням капіталу у дооцінках. При цьому до складу нерозподіленого прибутку під час вибуття цього об'єкта включається залишок перевищення сум попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок такого об'єкта, що відображений у складі капіталу в дооцінках. Відомості про суму перевищення попередніх дооцінок над сумою попередніх уцінок об'єкта, що включені до складу нерозподіленого прибутку, заносяться до реєстрів аналітичного обліку основних засобів [16].

Відповідно до П(С)БО 7 [16] амортизація – систематичний розподіл вартості, яка амортизується, необоротних активів протягом строку їх корисного використання (експлуатації) (табл. 3).

ПКУ визначає амортизацію як систематичний розподіл вартості основних засобів, інших необоротних та нематеріальних активів, що амортизуються, протягом строку їх корисного використання (експлуатації) [17].

Коли строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів в бухгалтерському обліку дорівнюють тим, що встановлені ПКУ, або є більшими за них, то для розрахунку амортизації використовуються строки корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів, встановлені в бухгалтерському обліку [17].

Під час організації обліку основних засобів слід враховувати такі чинники:

- 1) тривалий термін використання об'єктів, протягом якого їх необхідно обліковувати;
- 2) технічно складна та багатокомпонентна будова, яку необхідно детально відображувати в облікових реєстрах;
- 3) необхідність проведення ремонтів, реконструкції, модернізації основних засобів, що приводить до зміни їх первісних характеристик, які потрібно своєчасно відображати у реєстрах обліку;

4) коштовність об'єктів, що вимагає адекватної організації процесів їх приймання, списання, а також обліку наявності, які б забезпечували їх цілісність та збереження в робочому стані [8].

Упорядкуванню руху документів та їх своєчасному надходженню до бухгалтерії сприятиме організація робіт за графіками документообігу. На підприємстві слід розробити зведений графік з обліку основних засобів, у якому варто зазначити кількість примірників документів, необхідних для оформлення господарської операції; осіб, відповідальних за види робіт (складання документів, їх перевірку, реєстрацію, оброблення, облікову реєстрацію інформації в облікових реєстрах), а також терміни їх виконання.

Проведене дослідження дало змогу виявити такі недоліки в методиці обліку основних засобів [4–10]:

- відсутнє єдине трактування категорії «основні засоби»;
- різноманітність класифікаційних ознак;
- проблеми складності оцінювання основних засобів, які полягають у виборі вартості, за якою їх слід вимірювати;
- відсутність методичних основ обґрунтованого визначення вихідної оцінки основних засобів, що є досить важливим;
- використання поняття «справедлива вартість» в П(С)БО, оскільки ринкові ціни не можна назвати справедливими, адже вони не можуть бути одночасно справедливими для двох учасників ринку, а саме продавця та покупця;

Таблиця 3

**Порядок нарахування амортизації основних засобів**

Об'єкт амортизації	Це вартість, яка амортизується (окрім вартості земельних ділянок, природних ресурсів і капітальних інвестицій). Вартість, яка амортизується, – первісна або переоцінена вартість необоротних активів за вирахуванням їх ліквідаційної вартості.
Нарахування амортизації	Воно здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) за визнання цього об'єкта активом (під час зарахування на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації.
Визначення строку корисного використання (експлуатації)	Тут слід враховувати очікуване використання об'єкта підприємством з огляду на його потужність або продуктивність; фізичний та моральний знос, що передбачається; правові або інші обмеження щодо строків використання об'єкта та інші фактори. Строк корисного використання (експлуатації) об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваних економічних вигід від його використання.
Амортизація об'єкта основних засобів	Вона нараховується з огляду на новий строк корисного використання від місяця, наступного за місяцем зміни строку корисного використання. Амортизація основних засобів (крім інших необоротних матеріальних активів) нараховується із застосуванням таких методів, передбачених П(С)БО 7 [16]. Нарахування амортизації може здійснюватися з урахуванням мінімально допустимих строків корисного використання основних засобів, встановлених податковим законодавством (крім застосування виробничого методу) [16].
Метод амортизації	Він вибирається підприємством самостійно з урахуванням очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Метод амортизації об'єкта основних засобів переглядається в разі зміни очікуваного способу отримання економічних вигід від його використання. Нарахування амортизації за новим методом починається з місяця, наступного за місяцем прийняття рішення про зміну методу амортизації.
Нарахування амортизації	Воно проводиться щомісячно. Місячна сума амортизації під час застосування прямолінійного методу визначається діленням річної суми амортизації на 12. Місячна сума амортизації під час застосування методів зменшення залишкової вартості, прискореного зменшення залишкової вартості та кумулятивного визначається діленням суми амортизації за повний рік корисного використання на 12. Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації під час застосування виробничого методу починається з дати, що настає за датою, на яку об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання. Нарахування амортизації припиняється від місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію. Нарахування амортизації під час застосування виробничого методу амортизації припиняється з дати, що настає за датою вибуття об'єкта основних засобів.
Сума нарахованої амортизації	Всі підприємства/установи відображають її збільшенням суми витрат підприємства та зносу основних засобів. Одночасно на суму нарахованої амортизації об'єктів зовнішнього благоустрою та житлових будинків, що перебувають на балансах житлово-комунальних організацій, які належать до сфери управління органів місцевого самоврядування та місцевих органів виконавчої влади, а також автомобільних доріг загального користування збільшуються доходи цих підприємств та організацій зі зменшенням додаткового капіталу (капіталу в дооцінках, в разі проведення переоцінювання зазначених об'єктів), а за його недостатності – статутного капіталу [16].

– під час вибору об'єктивного методу оцінювання основних засобів слід мати на увазі, що не існує такої оцінки, яка б задовольняла вимоги всіх користувачів фінансової звітності;

– у первинних документах з обліку основних засобів не всі реквізити заповнені, значна кількість інвентарних карток має тільки електронний вигляд;

– внутрішнє переміщення об'єктів не завжди оформлюється актом приймання-передачі (внутрішнього переміщення) основних засобів тощо;

– використання недоцільних методів розрахунку амортизації для здійснення оптимальної амортизаційної політики.

Таким чином, можемо запропонувати такі напрями вдосконалення методики обліку основних засобів:

1) брати до уваги обґрунтоване визначення поняття основних засобів;

2) враховувати тривалий термін використання об'єктів, протягом якого їх слід обліковувати, та технічно складну й багатокomпонентну



будову, яку слід детально відображувати в облікових реєстрах;

3) вдосконалювати та спрощувати робочу документацію з аудиту основних засобів підприємства;

4) розробляти заходи щодо збереження приватної власності, унеможливлення крадіжок майна, руйнування об'єктів, що є однією з основних проблем, які постійно постають перед суб'єктами господарювання.

Пріоритетними завданнями вдосконалення методики обліку основних засобів є:

– правильне документальне оформлення та своєчасне відображення в реєстрах обліку надходження, внутрішнього переміщення й вибуття об'єктів основних засобів;

– контроль за їх збереженням;

– контроль за витратами на ремонт, а також за ефективністю їх використання;

– правильне обчислення та відображення в обліку сум амортизації;

– отримання документально обґрунтованих даних щодо наявності та руху основних засобів за місцями їх експлуатації, а також у розрізі осіб, відповідальних за її збереження;

– виявлення результатів від реалізації об'єктів основних засобів або іншого їх вибуття.

**Висновки.** Шляхами вдосконалення обліку основних засобів є раціоналізація первинного обліку та методів і способів збирання, оброблення та узагальнення облікової інформації. Доцільно вдосконалювати теоретично-практичні засади обліку основних засобів щодо розширення її управлінських можливостей, максимально пристосовуючи до потреб суб'єктів підприємства. Реалізація вищенаведених дій сприятиме вдосконаленню організації та методики обліку основних засобів, підвищить їх інформативність, а також прогнозуватиме ефективність їх використання на підприємстві.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бутинець Ф.Ф. Теорія бухгалтерського обліку: консп. лекц. для студ. спец. 7.050106 «Облік і аудит». Ч. 1. Житомир: ЖІТІ, 1996. 236 с.
2. Домбровська Н.Р. Економічна сутність основних засобів та їх класифікація. URL: [http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis\\_nbuv/cgiirbis\\_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE\\_FILE\\_DOWNLOAD=1&image\\_file\\_name=PDF/ecnof\\_2012\\_9\(1\)\\_51.pdf](http://irbis-nbuv.gov.ua/cgi-bin/irbis_nbuv/cgiirbis_64.exe?C21COM=2&I21DBN=UJRN&P21DBN=UJRN&IMAGE_FILE_DOWNLOAD=1&image_file_name=PDF/ecnof_2012_9(1)_51.pdf).
3. Економіка підприємства: підручник: у 2 т. / за ред. С.Ф. Покропивного. Київ: Хвиля-Прес, 1995. Т. 1. 400 с.
4. Зінченко О.В., Білоус К.С. Особливості обліку основних засобів на підприємствах. Економіка і управління в умовах глобалізації: мат. VI міжнар. наук.-практ. інтернет-конф. / МОН України, Донець. нац. ун-т економіки і торгівлі ім. Михайла Туган-Барановського. Кривий Ріг: ДонНУЕТ, 2017. С. 277–281. URL: <http://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/7015>.
5. Зінченко О.В., Киричок Д.Ю. Актуальні питання аналізу ефективності використання основних засобів на підприємстві. Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності: колект. моногр. / за заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: КНУТД, 2017. С. 127–141. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/9427>.
6. Зінченко О.В., Киричок Д.Ю. Організація обліку основних засобів на підприємстві. Сучасні детермінанти розвитку бізнес-процесів в Україні: мат. виступів Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. Київ: КНУТД, 2017. С. 106–109. URL: <http://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/7099>.
7. Зінченко О.В., Помінчук В.Г. Економічна сутність основних засобів та їх роль за сучасних умов господарювання. Детермінанти сталого розвитку підприємств в умовах турбулентності: колект. моногр. / за заг. ред. М.І. Скрипник. Київ: КНУТД, 2017. С. 43–57. URL: <https://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/9427>.
8. Зінченко О.В., Помінчук В.Г. Організація обліку основних засобів: напрямки удосконалення. Перспективи інноваційного розвитку економіки: сучасні підходи та напрями: тези доповідей Міжн. наук.-практ. конф. / за заг. ред. М.М. Палінчак, В.П. Приходько, А. Кринські. Ужгород: вид. дім «Гельветика», 2017. Ч. 2. С. 63–67. URL: <http://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/9245>.
9. Зінченко О.В., Самотуга Т.Ю. Актуальні питання обліку основних засобів на підприємствах. Сучасні детермінанти розвитку бізнес-процесів в Україні: мат. виступів Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. Київ: КНУТД, 2017. С. 112–115. URL: <http://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/7101>.
10. Зінченко О.В., Сухорукова О.Д. Порядок обліку витрат на утримання основних засобів. Сучасні детермінанти розвитку бізнес-процесів в Україні: мат. виступів Міжн. наук.-практ. інтернет-конф. Київ: КНУТД, 2017. С. 95–99. URL: <http://er.knutd.edu.ua/handle/123456789/7096>.
11. Кальмес А. Фабричная бухгалтерия: ретроспективное изд. Москва: МАКИЗ, 1997. 342 с.
12. Куликова Л. Учет основных средств: современная концепция и тенденции развития: монографи. Казань: изд-во КФЭИ, 2000. 308 с.
13. МСБО 16 «Основні засоби» // IASB; Стандарт, міжнародний документ від 1 січня 2012 року. URL: [http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/929_014).
14. Про затвердження Методичних рекомендацій з бухгалтерського обліку основних засобів: Наказ МФУ від 30 вересня 2003 року № 561. URL: <http://www.interbuh.com.ua/ua/documents/oneregulations/14281>.
15. Остроумов В.С., Шевчук А.В. Основные фонды СССР: вопросы методологии учета и статистики. Москва: Госстатиздат, 1963. 190 с.

- 
16. П(С)БО 7 «Основні засоби», затверджене МФУ України від 27 квітня 2000 року № 92. URL: <http://search.ligazakon.ua>.
17. Податковий кодекс України. URL: <http://search.ligazakon.ua>.
18. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. Москва: Аудит ЮНИТИ, 1999. 628 с.
19. Дем'яненко М.Я., Лузан Ю.А., Саблук П.Т., Скупий В.М. та ін. Фінансовий словник-довідник / за ред. М.Я. Дем'яненка. Київ: ІАЕ УААН, 2003. 555 с.
20. Хэндриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета / пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. Москва: Финансы и статистика, 1997. 576 с.
21. Шульман С.И. Основне фонды и амортизация (теория, учет): монография. Минск: Наука и техника, 1977. 240 с.
22. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры / пер. с англ.; под ред. и предисл. А.М. Петрачкова. Москва: Финансы и статистика, 1993. 560 с.