

СУТНІСТЬ ТА ОЦІНКА ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

Мокієнко Т. В., Прийдак Т. Б., Ємець М. О.

Полтавська державна аграрна академія

Україна

E-mail: mockienko@list.ru

Мақала ережелер ережелеріне (Стандартты) есепке алу 7 «Тіркелген активтер» және Украинаның Салық кодексіне сәйкес тіркелген активтерді сипатын тексереді. Оқыған және «негізгі құралдар» анықтау бойынша ғалымдардың пікір шығарды зерттеу санаттарын талданды. Бухгалтерлік есеп және аудит ұлттық және халықаралық стандарттарға сәйкес негізгі құралдарды бағалау тәртібін зерттеді. активтерді тану критерийлері және сипаттамалары. негізгі құралдарды есепке алу принциптері мен ережелерін (стандарттар) мәлімдейді.

В статье рассмотрена сущность основных средств в соответствии с нормами положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и Налогового кодекса Украины. Исследованы и обобщены взгляды ученых по определению категории «основных средств», осуществлен анализ исследуемой категории. Изучено порядок оценки основных средств в соответствии с национальными и международными стандартами учета и аудита. Рассмотрены критерии и особенности признания основных средств. Изложены принципы учета основных средств и требования Положения (стандартов) бухгалтерского учета.

The article examines the nature of fixed assets in accordance with the rules provisions (Standard) Accounting 7 «Fixed Assets» and the Tax Code of Ukraine. Studied and summarized the views of scientists on the definition of «fixed assets», the study analyzed categories. Studied the order of evaluation of fixed assets in accordance with national and international standards of accounting and auditing. The criteria and characteristics of the recognition of assets. The principles of fixed assets and claims provisions (standards) of accounting.

Ключові слова: облік, основні засоби, матеріальні активи, оцінка, вартість, Національні та Міжнародні стандарти

Відновлення темпів економічного зростання національного господарства України неможливо без підвищення ефективності використання матеріально-технічної бази підприємств, основним елементом якої є основні засоби. Від стану основних засобів залежить техніко-технологічний рівень виробництва, продуктивність праці, якість товарів та послуг, прибутковість підприємства, у зв'язку з чим зростають роль і значення обліку, аналізу та аудиту наявності, руху та використання основних засобів підприємства.

Дослідження сутності категорії «основні засоби» неодноразово ставали предметом дослідження науковців України та зарубіжних країн. Серед вітчизняних слід відзначити Бутинець Т. А., Цебеня Р. Л., Григорову З. В., Леонову Л. О., Бондара М. І., Жука В. В. та інших. Серед зарубіжних науковців,

що займалися вивченням питання основних засобів досліджували В. Ф. Палій, Я. В. Соколов, А. Д. Шеремет та ін.

Проте, незважаючи на значні напрацювання вчених не існує єдності поглядів на категорію «основні засоби». Тому виникає потреба у подальших дослідженнях даного питання.

Існуюча система обліку основних засобів не здатна в повній мірі задовольнити зростаючі інформаційні потреби управління. Часті та непослідовні зміни у законодавчих і нормативно-правових актах України, які визначають методологічні засади формування в бухгалтерському і податковому обліку інформації про основні засоби, призвели до різного й неоднозначного тлумачення їхньої сутності, що потребує систематизації та узагальнення.

Основними нормативними актами, що регулюють облік основних засобів в Україні є: Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [12] та Податковий кодекс України [11].

Згідно до П(С)БО 7, основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство/установа утримує з метою використання їх у процесі виробництва/діяльності 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) [12].

Відповідно до норм ПКУ, основні засоби – це 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 грн., невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській діяльності платника податку, вартість яких перевищує 6000 грн. 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) [11].

Оскільки все більше підприємств переходить до використання норм міжнародного законодавства, то доцільно дати визначення категорії «основні засоби» згідно МСБО 16 «Основні засоби». Відповідно до якого, основні засоби - матеріальні об'єкти, які утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг, для надання в оренду іншим або для адміністративних цілей та використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного звітного періоду [9].

Науковці ж, вивчаючи питання основних засобів намагаються уточнити дану категорію відповідно до конкретної галузі, потреб аналізу, управління тощо. Дослідимо погляди науковців щодо категорії «основні засоби», які згрупуємо в табл. 1.

Таблиця 1 - Визначення терміну «основні засоби» в економічній літературі

Джерело	Визначення
Г. Г. Кірейцев	Основні засоби – це частина майна підприємства, що переносить

	свою вартість на новостворений продукт частинами за декілька виробничих циклів [5, с. 112].
А. Г. Завгородній	Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі [4, с. 241].
О. В. Лишиленко	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 перевищує один рік) [8, с. 97].
Ю. С. Цал-Цалко	Основні засоби як засоби праці (активи), які багаторазово беруть участь у виробничому процесі, зберігаючи при цьому первину матеріально-речову форму, і поступово зношуючись, переносять свою вартість на заново створений товар [14, с. 162].
М. І. Кутгер	Основні засоби – непоточні активи, якими компанія володіє порівняно довго з метою продовження та розвитку своєї діяльності, а не для перепродажу [7, с. 93].
В. В. Ковальов	Основні засоби – активи, що мають строк корисної служби більше одного року; використовуються у діяльності підприємства; не підлягають перепродажу покупцями [6, с. 356].
Ф. Ф. Бутинець, Л. Л. Горещька	Основних засобів – матеріальні активи, які підприємство використовує з метою використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних та соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він перевищує один рік) [2, с. 415].
М. Я. Дем'яненко	Засоби – це прийоми, дія, знаряддя, гроші, матеріальні цінності, речі устаткування, будь-яке добро, яке використовується для досягнення певної мети [3, с. 86].
А. Г. Загородній, Г. Л. Вознюк	До основних засобів відносять 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 і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу) [4, с. 203].
Л. К. Сук	Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і у невиробничій сфері [13, с. 34].

Через невичерпний перелік авторів, які дають визначення терміну «основні засоби», необхідно проаналізувати спільне та відмінності у їхніх поглядах (табл. 2).

Таблиця 2 - Аналіз дефініції «основні засоби» у фаховій літературі

Критерії групування	Г. Г. Кірій-цев	О. В. Лишиленко	Ф. Ф. Бутинець	А. Г. Завгородній	Л. К. Сук
Основні засоби як матеріальні активи	–	+	+	+	+

Основні засоби утримуються з метою використання у процесі виробництва	+	+	+	+	+
Строк корисного використання основних засобів більше одного року	-	+	+	+	-
Вартість основних засобів можна достовірно визначити	-	-	-	-	-

Згідно з Законом України «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні» (ст. 4) і п. 18 НП(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» бухгалтерський облік та фінансова звітність в Україні ґрунтується на десяти основних принципах. Саме на основі цих загальноприйнятих принципів і ґрунтується бухгалтерський облік основних засобів підприємств [10].

На рис. 1 запропоновано характеристику принципів, на яких ґрунтується облік основних засобів. Ці принципи є невід’ємною складовою методології бухгалтерського обліку та базою для розробки єдиних правил ведення обліку і складання фінансової звітності. Необхідною умовою правильного обліку наявності та руху основних засобів є єдиний принцип їх грошової оцінки.

Також необхідною умовою правильного обліку основних засобів є визначення оцінки (рис. 2). Згідно з П(С)БО 7 «Основні засоби» придбані або створені засоби зараховуються на баланс підприємства за первісною вартістю [12].

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

Формування первісної вартості основних засобів залежить від способу їх надходження, як це показано в табл. 3.

Переоцінена вартість - вартість необоротних активів після їх переоцінки. Залишкова вартість - різниця між первісною (переоціненою) вартістю необоротного активу і сумою його накопиченої амортизації (зносу).

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



Рисунок 1. Принципи обліку основних засобів

Справедлива вартість - сума, за якою може бути здійснений обмін активу, або оплата зобов'язання в результаті операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами. Справедливою вартістю в більшості випадків є ринкова вартість за умови тривалого збереження способу господарського використання відповідних об'єктів, тобто використання для ведення одного і того ж або аналогічного виду діяльності [12].

Методи оцінки основних засобів залежать від джерел їхнього надходження на підприємство. Оцінка основних засобів проводиться шляхом визначення їх відновлювальної та залишкової вартостей.

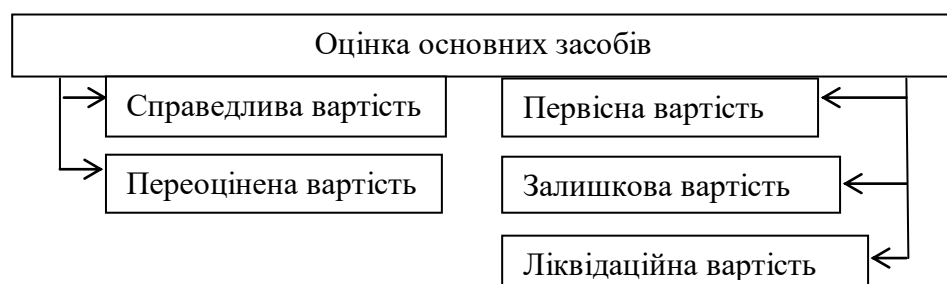


Рисунок 2. Оцінка основних засобів підприємства

Таблиця 3 - Формування первісної вартості основних засобів згідно П(С)БО 7

«Основні засоби»

Шляхи надходження	Формування первісної вартості	Пункт П(С)БО7
Придбані за грошові кошти	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 непрямих податків у зв'язку з придбанням (створенням) основних засобів (якщо вони не відшкодовуються підприємству(установі)); суми ввізного мита; витрати зі страхування ризиків доставки основних засобів; витрати на встановлення, монтаж, налагодження основних засобів; інші витрати, безпосередньо пов'язані з доведенням основних засобів до стану, в якому вони придатні для використання із запланованою метою.	п.8
Об'єкти основних засобів, зобов'язання за які визначені загальною сумою	визначається розподілом цієї суми пропорційно до справедливої вартості окремого об'єкта основних засобів	п.9
Безоплатно отримані основні засоби	дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8	п.10
Основні засоби, що внесені до статутного капіталу підприємства	визначається погоджена засновниками (учасниками) підприємства їх справедлива вартість з урахуванням витрат, передбачених п.8	п.10
Об'єкти, переведених до основних засобів з оборотних активів, товарів, готової продукції тощо	дорівнює її собівартості, яка визначається згідно з Положеннями (стандартами) бухгалтерського обліку 9 «Запаси» та 16 «Витрати».	п.11
Об'єкт основних засобів отриманий в обмін на на подібний об'єкт	дорівнює залишковій вартості переданого об'єкта основних засобів. Якщо залишкова вартість переданого об'єкта перевищує його справедливу вартість, то первісною вартістю об'єкта основних засобів, отриманого в обмін на подібний об'єкт, є справедлива вартість переданого об'єкта з включенням різниці до витрат звітного періоду.	п.12
Об'єкт основних засобів, придбаного в обмін (або частковий обмін) на неподібний актив	дорівнює справедливій вартості переданого немонетарного активу, збільшеній (зменшеній) на суму грошових коштів чи їх еквівалентів, що була передана (отримана) під час обміну	п.13

Суттєвою особливістю оцінки основних засобів, згідно з МСБО, є той факт, що їх балансова вартість може бути зменшена відповідними державними грантами. Порядок цього зменшення розкривається в МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про державну допомогу». Міжнародні стандарти, крім основної рекомендованої оцінки основних засобів за первісною вартістю, дозволяють альтернативний підхід: основні засоби можуть відображатись у звітності за переоціненою вартістю (табл. 4) [9].

Таблиця 4 - Формування вартості об'єкта основних засобів згідно з МСБО 16

Витрати	Характеристика
Витрати на створення резерву майбутніх витрат	При первісній оцінці об'єктів основних засобів до вартості основних засобів може включатися резерв майбутніх витрат на демонтаж, ліквідацію об'єкта і відновлення ділянки після закінчення терміну експлуатації. Такі резерви нараховуються (визначаються й оцінюються) відповідно до МСБО 37
Витрати на сплату відсотків	У разі якщо об'єкт будується (створюється) за допомогою залучення кредитів, то облік витрат на виплату відсотків здійснюється відповідно до МСБО 23 «Витрати на позики» залежно від того, чи є цей об'єкт кваліфікованим активом, а також від умов і обставин сплати таких відсотків. Під активом розуміють актив, підготовка якого до запланованого використання або для продажу обов'язково потребує значних витрат часу
Оцінка об'єктів при їх будівництві	Об'єкти, побудовані/споруджені компанією (як і самостійно виготовлені промисловим способом), оцінюються за тими самими принципами, що й об'єкти, придбані на стороні
Придбання основних засобів за рахунок грантів	Балансова вартість об'єкта основних засобів може бути зменшена на суму отриманих державних грантів, якщо таке фінансування пов'язане з придбанням саме цього об'єкта. Облік отримуваних грантів регулює МСБО 20 «Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу». Метод зменшення вартості активів МСБО 20 не називає як єдиний, а лише як альтернативний іншому методу – методу визнання грантів у доходах
Момент припинення формування вартості основних засобів	Формування вартості, за якою придбаний об'єкт повинен значитися на балансі як основні засоби, припиняється з моменту поміщення його у стан та умови, в яких він стає придатним для експлуатації

Отже, проведені дослідження категорії «основні засоби» дозволили встановити, що основними критеріями визнання основних засобів є: матеріальність (наявність матеріально-речової форми); призначення (утримуються з метою використання їх в процесі виробництва, постачання товарів, надання послуг або для здійснення адміністративних чи соціально-культурних функцій); строк корисного використання (більше року або операційного циклу, якщо він більше року) тощо.

У процесі дослідження також встановлено необхідність правильного обліку основних засобів та проведення обліку згідно з Міжнародними стандартами, що є важливим для зовнішніх користувачів фінансової звітності. Орієнтація національних облікових систем на Міжнародні стандарти забезпечує можливість співставлення звітних показників підприємств різних країн.

Література:

1. Голов С. Ф. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку / С. Ф. Голов. – К. : ФПБАУ, 2004. – 248 с.
2. Бутинець Ф. Ф. Облік в зарубіжних країнах : навч. посіб. [для студентів вищих навчальних закладів спеціальн. 7.050106 «Облік і аудит»]. –

Житомир : ПП «Рута», 2011. – 544 с.

3. Дем'яненко М. Я. Фінансовий словник : [довідник] / М. Я. Дем'яненко – К.: Алерта, 2008. – 173 с.

4. Завгородній А. Г. Фінансовий словник / А. Г. Завгородній, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. – [3-є вид]. – К. : Знання, 2010. – 588 с.

5. Кірейцев Г. Г. Фінанси підприємств : [навч. посіб.] / Г. Г. Кірейцев, Н. Г. Виговська, О. М. Петрук. – Житомир : ЖІТІ, 2009. – 272 с.

6. Ковалев В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В. В. Ковалев. – М. : Финансы и статистика, 2012. – 720 с.

7. Куттер М. И. Теория и принципы бухгалтерского учета : [уч. пособ.] / М. И. Куттер. – М. : Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2010. – 544 с.

8. Лишиленко О. В. Фінансовий облік : [підручн. – 2-ге вид., перероб. і доп.] / О. В. Лишиленко. – К. : Вид-во «Центр навч. літератури», 2008. – 556 с.

9. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс] // Міністерство Фінансів України. – Режим доступу : www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf.

10. Національне Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 73 від 07 лют. 2013 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

11. Податковий кодекс України № 2755 – VI від 2 грудня 2010 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.

12. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27 квіт. 2004 р. [Електронний ресурс] / Верховна Рада України. – Режим доступу : <http://www.zakon.rada.gov.ua>.

13. Сук Л. К. Облік основних засобів / Л. К. Сук, П. Л. Сук // Бухгалтерія в сільському господарстві. – 2011. – № 8. – С. 34 – 44.

14. Цал-Цалко Ю. С. Проблеми оцінки стану та ефективності використання основних засобів підприємства / Ю. С. Цал-Цалко // Вісник ЖІТІ. – 2001. – № 15 – С. 162.

СУЩНОСТЬ И ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Мокиенко Т. В., Прийдак Т. Б., Емец М. А.

Полтавская государственная аграрная академия

Украина

E-mail: mockienko@list.ru

Мақала ережелер ережелеріне (Стандартты) есепке алу 7 «Тіркелген активтер» және Украинаның Салық кодексіне сәйкес тіркелген активтерді сипатын тексереді. Оқыған және «негізгі құралдар» анықтау бойынша ғалымдардың пікір шығарды зерттеу санаттарын талданды. Бухгалтерлік есеп және аудит ұлттық және халықаралық стандарттарға сәйкес негізгі құралдарды бағалау тәртібін зерттеді. активтерді тану критерийлері және сипаттамалары. негізгі құралдарды есепке алу принциптері мен ережелерін (стандарттар) мәлімдейді.

В статье рассмотрена сущность основных средств в соответствии с нормами положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» и Налогового кодекса Украины. Исследованы и обобщены взгляды ученых по определению категории «основных средств», осуществлен анализ исследуемой категории. Изучено порядок оценки основных средств в соответствии с национальными и международными стандартами учета и аудита. Рассмотрены критерии и особенности признания основных средств. Изложены принципы учета основных средств и требования Положения (стандартов) бухгалтерского учета.

The article examines the nature of fixed assets in accordance with the rules provisions (Standard) Accounting 7 «Fixed Assets» and the Tax Code of Ukraine. Studied and summarized the views of scientists on the definition of «fixed assets», the study analyzed categories. Studied the order of evaluation of fixed assets in accordance with national and international standards of accounting and auditing. The criteria and characteristics of the recognition of assets. The principles of fixed assets and claims provisions (standards) of accounting.

Ключевые слова: учет, основные средства, материальные активы, оценка, стоимость, Национальные и Международные стандарты

Восстановление темпов экономического роста национального хозяйства Украины невозможно без повышения эффективности использования материально-технической базы предприятий, основным элементом которой являются основные средства. От состояния основных средств зависит технико-технологический уровень производства, производительность труда, качество товаров и услуг, прибыльность предприятия, в связи с чем возрастают роль и значение учета, анализа и аудита наличия, движения и использования основных средств предприятия.

Исследование сущности категории «основные средства» неоднократно становились предметом исследования ученых Украины и зарубежных стран. Среди отечественных следует отметить Ефимова Т. А., течет Р. Л., Григорову С. В., Леонову Л. А., Бондаря М. И., Жука В. В. и др. Среди зарубежных

ученых, занимавшихся изучением вопроса основных средств исследовали В. Ф. Палий, Я. В. Соколов, А. Д. Шермет и др. Однако, несмотря на значительные наработки ученых не существует единства взглядов на категорию «основные средства». Поэтому возникает потребность в дальнейших исследованиях данного вопроса.

Существующая система учета основных средств не способна в полной мере удовлетворить растущие информационные потребности управления. Частые и непоследовательные изменения в законодательных и нормативно-правовых актах Украины, которые определяют методологические основы формирования в бухгалтерском и налоговом учете информации об основных средствах, привели к различного и неоднозначного толкования их сущности, требует систематизации и обобщения.

Основными нормативными актами, регулирующими учет основных средств в Украине являются: Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» [12] и Налоговый кодекс Украины [11].

Согласно П(С)БУ 7, основные средства - это материальные активы, которые предприятие / учреждение с целью использования их в процессе производства / деятельности или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он больше года) [12].

В соответствии с нормами НКУ, основные средства - это материальные активы, в том числе запасы полезных ископаемых предоставленных в пользование участков недр (кроме стоимости земли, незавершенных капитальных инвестиций, автомобильных дорог общего пользования, библиотечных и архивных фондов, материальных активов, стоимость которых не превышает 6000 грн., непромышленных основных средств и нематериальных активов), которые назначаются налогоплательщиком для использования в хозяйственной деятельности налогоплательщика, стоимость которых превышает 6000 грн. и постепенно уменьшается в связи с физическим или моральным износом и ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых с даты ввода в эксплуатацию составляет более одного года (или операционного цикла, если он больше года) [11].

Поскольку все больше предприятий переходит к использованию норм международного законодательства, то целесообразно дать определение категории «основные средства» по МСФО 16 «Основные средства». В соответствии с которым основные средства - материальные объекты, которые предназначены для использования в производстве или поставке товаров или оказании услуг, для предоставления в аренду другим или для административных целей и использовать, как ожидается, в течение более одного отчетного периода [9].

Ученые же, изучая вопросы основных средств пытаются уточнить данную категорию в соответствии с конкретной отрасли, потребностей анализа,

управления и тому подобное. Исследуем взгляды ученых о категории «основные средства», которые сгруппируем в табл. 1.

Таблица 1 - Определение термина «основные средства» в экономической литературе.

Источник	Определение
Г. Г. Кирейцев	Основные средства - это часть имущества предприятия, переносит свою стоимость на вновь созданный продукт частями по несколько производственных циклов [5, с. 112].
А. Г. Завгородний	Основные средства - это совокупность материальных активов, которые длительное время в неизменной натурально-вещественной форме используются в производственном процессе [4, с. 241].
А. В. Лишиленко	Основные средства - это материальные активы, которые предприятие содержит с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально - культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он превышает один год) [8, с. 97].
Ю. С. Цал-Цалко	Основные средства как средства труда (активы), которые многократно участвуют в производственном процессе, сохраняя при этом первичную материально-вещественную форму, и постепенно изнашиваясь, переносят свою стоимость на вновь созданный продукт [14, с. 162].
М. И. Куттер	Основные средства - долгосрочные активы, которыми компания владеет сравнительно долго с целью продолжения и развития своей деятельности, а не для перепродажи [7, с. 93].
В. В. Ковалев	Основные средства - активы, имеющие срок полезной службы более одного года; используются в деятельности предприятия; не подлежат перепродаже покупателями [6, с. 356].
Ф. Ф. Ефимова, Л. Л. Горецкая	Основные средств - материальные активы, которые предприятие использует с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования которых более одного года (или операционного цикла, если он превышает один год) [2, с. 415].
М. Я. Демьяненко	Средства - это приемы, действие, орудия, деньги, материальные ценности, вещи оборудования, любое добро, которое используется для достижения определенной цели [3, с. 86].
А. Г. Загородний, Г. Л. Вознюк	К основным средствам относят материальные активы, которые предприятие формирует с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла) [4, с. 203].
Л. К. Сук	Основные средства - это совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в натуральной форме в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непромышленной сфере [13, с. 34].

Через неисчерпаемый перечень авторов, которые дают определение термина «основные средства», необходимо проанализировать общее и различия в их взглядах (табл. 2).

Таблица 2 - Анализ дефиниции «основные средства» в профессиональной литературе

Критерии группировки	Г. Г. Кирийцев	О. В. Лишненко	Ф. Ф. Бутынец	А. Г. Завгородний	Л. К. Сук
Основные средства как материальные активы	–	+	+	+	+
Основные средства содержатся с целью использования в процессе производства	+	+	+	+	+
Срок полезного использования основных средств более одного года	–	+	+	+	–
Стоимость основных средств можно достоверно определить	–	–	–	–	–

Согласно Закону Украины «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине» (ст. 4) и п. 18 НП(С)БУ 1 «Общие требования к финансовой отчетности» бухгалтерский учет и финансовая отчетность в Украине основывается на десяти основных принципах. Именно на основе этих общепринятых принципов и основывается бухгалтерский учет основных средств предприятий [10].

На рис. 1 предложено характеристику принципов, на которых основывается учет основных средств.



Рисунок 1. Принципы учета основных средств

Эти принципы являются неотъемлемой составляющей методологии бухгалтерского учета и базой для разработки единых правил ведения учета и составления финансовой отчетности. Необходимым условием правильного учета наличия и движения основных средств является единый принцип их денежной оценки. Также необходимым условием правильного учета основных средств является определение оценки (рис. 2).

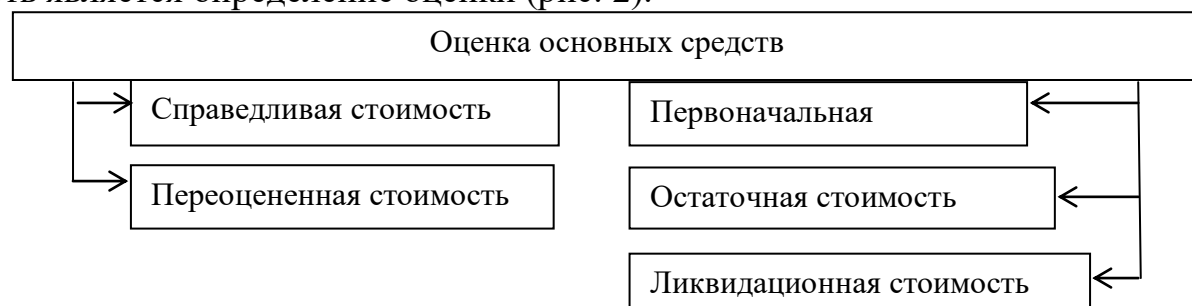


Рисунок 2. Оценка основных средств предприятия

Согласно П(С)БУ 7 «Основные средства» приобретенные или созданные средства зачисляются на баланс предприятия по первоначальной стоимости [12].

Первоначальная стоимость - историческая (фактическая) себестоимость необоротных активов в сумме денежных средств или справедливой стоимости

других активов, уплаченных (переданных), израсходованных для приобретения (создания) необоротных активов. Формирование первоначальной стоимости основных средств зависит от способа их поступления, как это показано в табл. 3.

Таблица 3 - Формирование первоначальной стоимости основных средств согласно П(С)БУ 7 «Основные средства»

Пути поступления	Формирование первоначальной стоимости	Пункт П(С)БУ 7
Приобретенные за денежные средства	суммы, уплачиваемые поставщикам активов и подрядчикам за выполнение строительно-монтажных работ (без косвенных налогов); регистрационные сборы, государственная пошлина и аналогичные платежи, осуществляемые в связи с приобретением (получением) прав на объект основных средств; суммы косвенных налогов в связи с приобретением (созданием) основных средств (если они не возмещаются предприятию (учреждению)) суммы ввозной пошлины; расходы по страхованию рисков доставки основных средств; затраты на установку, монтаж, наладку основных средств; другие расходы, непосредственно связанные с доведением основных средств до состояния, в котором они пригодны для использования в запланированных целях.	п.8
Объекты основных средств, обязательства по которым определены общей суммой	определяется распределением этой суммы пропорционально справедливой стоимости отдельного объекта основных средств	п.9
Безвозмездно полученные основные средства	равна их справедливой стоимости на дату получения с учетом расходов, предусмотренных	п. 8 п.10
Основные средства, внесенные в уставный капитал предприятия	признается согласованная учредителями (участниками) предприятия их справедливая стоимость с учетом расходов, предусмотренных	п.8 п.10
Объекты, переведенных в основные средства из оборотных активов, товаров, готовой продукции и т.д.	равна ее себестоимости, определяемой в соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета 9 «Запасы» и 16 «Расходы».	п.11
Объект основных средств полученный в обмен на подобный объект	равна остаточной стоимости переданного объекта основных средств. Если остаточная стоимость переданного объекта превышает его справедливую стоимость, то первоначальной стоимостью объекта основных средств, полученного в обмен на подобный объект, является справедливая стоимость переданного объекта с включением разницы в расходы отчетного периода.	п.12
Объект основных средств,	равна справедливой стоимости переданного немонетарного актива, увеличенной (уменьшенной) на	п.13

приобретенного в обмен (или частичный обмен) на неподобный актив	сумму денежных средств или их эквивалентов, которая была передана (получена) при обмене	
--	---	--

Переоцененная стоимость - стоимость необоротных активов после их переоценки.

Остаточная стоимость - разница между первоначальной (переоцененной) стоимостью необоротного актива и суммой его накопленной амортизации (износа).

Ликвидационная стоимость - сумма средств или стоимость других активов, которую предприятие (учреждение) ожидает получить от реализации (ликвидации) необоротных активов после окончания срока их полезного использования (эксплуатации), за вычетом расходов, связанных с продажей (ликвидацией).

Справедливая стоимость - сумма, по которой может быть осуществлен обмен актива, или оплата обязательства в результате операции между осведомленными, заинтересованными и независимыми сторонами. Справедливой стоимости в большинстве случаев рыночная стоимость при условии длительного сохранения образа хозяйственного использования соответствующих объектов, то есть использование для ведения одного и того же или аналогичного вида деятельности [12].

Методы оценки основных средств зависят от источников их поступления на предприятие. Оценка основных средств производится путем определения их восстановительной и остаточной стоимости.

Существенной особенностью оценки основных средств, в соответствии с МСФО, является тот факт, что их балансовая стоимость может быть уменьшена соответствующими государственными грантами. Порядок этого уменьшения раскрывается в МСБУ 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Международные стандарты, кроме основной рекомендуемой оценки основных средств по первоначальной стоимости, позволяют альтернативный подход: основные средства могут отображаться в отчетности по переоцененной стоимости (табл. 4) [9].

Таблица 4 - Формирование стоимости объекта основных средств в соответствии с МСФО 16

расходы	Характеристика
Расходы на создание резерва предстоящих расходов	При первоначальной оценке объектов основных средств к стоимости основных средств может включаться резерв предстоящих расходов на демонтаж, ликвидацию объекта и восстановление участка после окончания срока эксплуатации. Такие резервы начисляются (признаются и оцениваются) в соответствии с МСФО 37
Расходы на уплату процентов	В случае если объект строится (создается) посредством привлечения кредитов, то учет расходов на выплату процентов осуществляется в соответствии с МСБУ 23 «Затраты по займам» в зависимости от того, является ли этот объект квалифицированным активом, а также от условий и

	обстоятельств уплаты таких процентов. Под активом понимают актив, подготовка которого к запланированному использованию или для продажи обязательно требует значительных затрат времени
Оценка объектов при их строительстве	Объекты, построенные / сооруженные компанией (как и самостоятельно изготовленные промышленным способом), оцениваются по тем же принципам, что и объекты, приобретенные на стороне
Приобретение основных средств за счет грантов	Балансовая стоимость объекта основных средств может быть уменьшена на сумму полученных государственных грантов, если такое финансирование связано с приобретением именно этого объекта. Учет получаемых грантов регулирует МСФО 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Метод уменьшения стоимости активов МСФО 20 не называет как единственный, а лишь как альтернативный другому методу - методу признания грантов в доходах
Момент прекращения формирования стоимости основных средств	Формирование стоимости, по которой приобретен объект должен числиться на балансе в качестве основных средств, приостанавливается с момента помещения его в состояние и условия, в которых он становится пригодным для эксплуатации

Итак, проведенные исследования категории «основные средства» позволили установить, что основными критериями признания основных средств являются: материальность (наличие материально-вещественной формы) назначения (содержатся с целью использования их в процессе производства, поставки товаров, оказания услуг или для осуществления административных или социально-культурных функций); срок полезного использования (более года или операционного цикла, если он больше года) и др. В процессе исследования также установлена необходимость правильного учета основных средств и проведения учета в соответствии с Международными стандартами, является важным для внешних пользователей финансовой отчетности. Ориентация национальных учетных систем на Международные стандарты обеспечивает возможность сопоставления отчетных показателей предприятий разных стран.

Литература:

1. Голов С. Ф. Международные стандарты бухгалтерского учета / С. Ф. Голов. - М.: ФПБАУ, 2004. - 248 с.
2. Ефимова Ф. Ф. Учет в зарубежных странах: учеб. пособие. [Для студентов высших учебных заведений специальное. 7.050106 «Учет и аудит»]. - Житомир: ЧП «Рута», 2011. - 544 с.
3. Демьяненко Н. Я. Финансовый словарь: [справочник] / М. Я. Демьяненко - М.: Алерта, 2008. - 173 с.
4. Завгородний А. Г. Финансовый словарь / А. Г. Завгородний, Г. Л. Вознюк, Т. С. Смовженко. - [3-е изд.]. - М.: Знание, 2010. - 588 с.

5. Кирейцев Г. Г. Финансы предприятий: [учеб. пособие.] / Г. Г. Кирейцев, Н. Г. Выговская, А. Н. Петрук. - Житомир: ЖИТИ, 2009. - 272 с.
6. Ковалев В. В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы / В. Ковалев. - М.: Финансы и статистика, 2012. - 720 с.
7. Куттер М. И. Теория и принципы бухгалтерского учета: [уч. пособ.] / М. И. Куттер. - М.: Финансы и статистика, Экспертное бюро, 2010. - 544 с.
8. Лишиленко О. В. Финансовый учет: [подробных. - 2-е изд., Перераб. и доп.] / В. Лишиленко. - М.: Изд-во «Центр учеб. литературы », 2008. - 556 с.
9. Международный стандарт бухгалтерского учета 16 «Основные средства» [Электронный ресурс] // Министерство финансов Украины. - Режим доступа: [www.minfin.gov.ua / document / 92427 / МСБО_16.pdf](http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.pdf).
10. Национальное Положение (стандарт) бухгалтерского учета 1 «Общие требования к финансовой отчетности», утвержденное Приказом Министерства финансов Украины № 73 от 07 лют. 2013 [Электронный ресурс] / Верховная Рада Украины. - Режим доступа: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
11. Налоговый кодекс Украины № 2755 - VI от 2 декабря 2010 [Электронный ресурс] / Верховная Рада Украины. - Режим доступа: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
12. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 7 «Основные средства», утвержден Приказом Министерства финансов Украины № 92 от 27 апр. 2004 [Электронный ресурс] / Верховная Рада Украины. - Режим доступа: <http://www.zakon.rada.gov.ua>.
13. Сук Л. К. Учет основных средств / Л. К. Сук, П. Л. Сук // Бухгалтерия в сельском хозяйстве. - 2011. - № 8. - С. 34 - 44.
14. Цал-Цалко Ю.С. Проблемы оценки состояния и эффективности использования основных средств предприятия / Ю. С. Цал-Цалко // Вестник ЖИТИ. - 2001. - № 15 - С. 162.