

*Зубкова А. С. – здобувач вищої освіти першого (бакалаврського рівня)
Науковий керівник: Гавриленко Н. В., - к.е.н., доцент
Первомайська Філія Національного університету кораблебудування імені
адмірала Макарова, м. Первомайськ, Україна*

ВИЗНАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ ТА ДЕЯКІ ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ПОДАТКОВО-БУХГАЛТЕРСЬКОЇ КЛАСИФІКАЦІЇ

Дослідження діючих класифікацій основних засобів для цілей бухгалтерського обліку проводилося з позиції оцінки їх аналітичних можливостей і доцільності використання в обліковому процесі, в зв'язку з цим, ми вважаємо, що ряд відомих класифікацій основних засобів повинен бути істотно переосмислений. Наприклад, розподіл основних засобів за призначенням на виробничі і невиробничі (об'єкти соціально-побутової та (або) культурної сфери) само по собі некоректно хоча б з тієї причини, що актив може бути визнаний основним засобом лише за умови його використання в виробництві продукції, при виконанні робіт чи наданні послуг, для управлінських потреб організації або для надання за плату в тимчасове користування. В іншому випадку він не може бути визнаний основним засобом, що впливає як з П(С)БО 7[1], так і МСФЗ 16. Тому все те, що в даний час хрестоматійно називається «невиробничі основні засоби», взагалі до основних засобів як об'єкту бухгалтерського обліку не відноситься ні в вітчизняній, ні в міжнародній практиці. Ми аргументували, що відповідну класифікацію необхідно переосмислити, посилюючи розуміння активу у взаємозв'язку з тими економічними вигодами, які він приносить чи здатний приносити організації відповідно до критеріїв визнання. Для цього було б доцільно ділити основні кошти не на виробничі і невиробничі, а на ті, які повністю або частково використовуються для вилучення економічних вигод. Якщо ж об'єкти не використовуються для отримання економічних вигод, то активами взагалі і основними засобами зокрема вони визнаватися не повинні.

Крім того, в розвиток зазначеної класифікації доречно було б використовувати такі класифікаційні ознаки, як взаємозв'язок з економічними вигодами і ступінь використання в діяльності, що обкладається ПДВ.

Окрім того, тут варто згадати ще одну умову для визнання в бухобліку основних засобів, а саме — підконтрольність. Адже згідно з п. 3 [НП\(С\)БО 1](#) «Загальні вимоги до фінансової звітності» [2], активи -це ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання котрих, як очікується, призведе до отримання економічних вигід у майбутньому.

Так, підприємство може контролювати актив лише в разі володіння правами на отримання майбутніх економічних вигід від його використання та здатності обмежувати доступ інших суб'єктів господарювання до таких економічних благ. Як правило, контроль супроводжується наявністю права власності.

Отже, із зазначених норм маємо такі критерії для визнання основних засобів:

- 1) контрольованість;
- 2) матеріальність;
- 3) строк корисного використання (експлуатації) понад рік або операційного циклу, якщо він довший за рік;
- 4) отримання в майбутньому економічних вигід від використання такого активу;
- 5) можливість достовірної оцінки;
- 6) призначення — використання в процесі виробництва чи постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій.

Додатково слід виділити й критерій малоцінності. Так, у п. 5.2 [П\(С\)БО 7](#) зазначено: підприємства можуть самостійно встановлювати вартісні ознаки предметів, що входять до складу малоцінних необоротних матеріальних активів (МНМА). Опосередковано на це вказують п. 2.1 й абз. 1 п. 2.6 р. II Методичних рекомендацій щодо облікової політики підприємства, затверджених наказом Мініфіну України від [№ 635](#).

Таким чином, підприємства самостійно установлюють критерій малоцінності. І всі активи, вартість яких нижче цього критерію та які використовуються довше одного року, у бухобліку потрапляють до лав МНМА. Своєю чергою, ті активи, які використовуються більш ніж рік і вартість яких вище критерію малоцінності, у бухобліку визнаються ОЗ.

Таку вартісну планку для цілей бухобліку підприємство встановлює зазвичай у наказі про облікову політику. Розпорядчий документ про облікову політику підприємства має серед іншого визначити застосування й вартісних ознак предметів, що входять до складу МНМА. Проте, незважаючи на такі в цілому слушні поради, варто пам'ятати, що в бухобліку вартісний критерій розглядається не як елемент облікової політики, а як облікова оцінка. Підтверджує це й лист Мініфіну України. Тож наслідки зміни вартісного критерію відображатимуться у фінзвітності «перспективно»: у періоді, у якому відбулися такі зміни, та в наступних періодах, без коригування сальдо нерозподіленого прибутку на початок року (п. 8 [П\(С\)БО 6](#) «Виправлення помилок і зміни у фінансових звітах»).

Вибудовуючи групи податкових ОЗ й інших необоротних активів, законодавець узяв за основу бухгалтерську класифікацію ОЗ із п. 5 [П\(С\)БО 7](#), хоча без відмінностей, як ми говорили, не обійшлося. Деякі додаткові пояснення щодо поділу бухгалтерських ОЗ за субрахунками можна почерпнути з Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку. Низку понять, таких як: земельне поліпшення, будівлі, споруди, передавальні пристрої, які допоможуть визначитися з групою податкових ОЗ, наведено безпосередньо в ст. 14 [ПКУ](#). Ними й потрібно користуватися.

У разі якщо якогось терміна в ПКУ не визначено, його треба шукати в Законі про бухоблік, національних П(С)БО та МСФЗ, положеннях

(стандартах) бухгалтерського обліку (пп. 14.1.84 ПКУ) [3]. Під останніми, до речі, згідно із Законом про бухоблік, мають на увазі нормативно-правові акти, затверджені Мінфіном України, що визначають принципи й методи ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, що не суперечать міжнародним стандартам.

Наприклад, [Інструкція про План рахунків](#) допомагає нам зрозуміти, що до податкових ОЗ групи 7 «Тварини» та 8 «Багаторічні насадження» слід зараховувати тварин і багаторічні насадження, які не пов'язані із сільськогосподарською діяльністю. [П\(С\)БО 30](#), який підприємства застосовують щодо сільськогосподарської діяльності, разом з [Інструкцією про План рахунків](#), допомагає зрозуміти, що в групу 16 «Довгострокові біологічні активи» інших необоротних активів потрапляють тварини чи рослини, які під час біологічних перетворень здатні давати сільськогосподарську продукцію та/або додаткові біологічні активи, а також приносити в інший спосіб економічні вигоди протягом періоду, що перевищує 12 місяців (або операційний цикл, якщо він більш ніж 12 місяців), та біологічні активи, що створюються протягом періоду більшого, ніж рік (за винятком тварин на вирощуванні та відгодівлі).

За умови якщо й такі нормативи не допомогли віднайти потрібного визначення, його треба шукати в інших законах (п. 5.3 [ПКУ](#)). Звісно, вичерпавши цей резерв, не варто цуратися різних підзаконних нормативно-правових актів, класифікаторів і галузевих нормативів. Вони, принаймні, допоможуть зорієнтуватися, з яким саме об'єктом ви маєте справу. Наприклад, Державний класифікатор будівель та споруд (ДК 018-2000), затверджений наказом Держстандарту України від 17.08.2000 р. [№ 507](#), допоможе розрізнити будівлі та споруди. Проте покладатися на таку нормативку можна лише у частині, що не суперечить нормам [ПКУ](#).

До того ж є сенс вивчити й інші джерела інформації - технічну документацію на об'єкти, технічну літературу, думки компетентних фахівців (наприклад, головного інженера чи головного механіка). У цілому найголовніше - правильно класифікувати придбаний об'єкт. Щойно цей рубіж пройдено, можна спокійно подумати про облік його купівлі й амортизацію.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» затверджене Наказом Міністерства фінансів України № 92 від 27.04.2000 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
2. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджене наказом Мінфіну від 07.02.2013 р. № 73
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI