

## ТЕОРЕТИЧНІ ПІДХОДИ ДО ТРАКТУВАННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТІ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ

### THEORETICAL APPROACHES TO THE INTERPRETATION OF THE ECONOMIC ESSENCE OF FIXED ASSETS

**Стемковська І.В.**

старший викладач кафедри обліку і аудиту,  
Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів  
і природокористування України «Бережанський агротехнічний інститут»

**Герчанівська С.В.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і аудиту,  
Відокремлений підрозділ Національного університету біоресурсів  
і природокористування України «Бережанський агротехнічний інститут»

*У статті проаналізовано теоретичні дослідження та підходи до визначення економічної сутності основних засобів із погляду чинного законодавства, а також вітчизняних та зарубіжних економічних досліджень. Розглянуто основні проблеми та протиріччя, що виникли під час визначення поняття «основні засоби» в нормативних і законодавчих актах, а також дослідженнях учених-економістів. Виділено основні критерії, стосовно яких запропоновано власне бачення категорії «основні засоби».*

**Ключові слова:** основні засоби, основні фонди, матеріальні активи, засоби праці, капітал, положення (стандарт) бухгалтерського обліку, Податковий кодекс України, міжнародний стандарт бухгалтерського обліку.

*В статье проанализированы теоретические исследования и подходы к определению экономической сущности основных средств с точки зрения действующего законодательства, а также отечественных и зарубежных экономических исследований. Рассмотрены основные проблемы и противоречия, возникшие при определении понятия «основные средства» в нормативных и законодательных актах, а также исследования ученых-экономистов. Выделены основные критерии, по которым предложено собственное видение категории «основные средства».*

**Ключевые слова:** основные средства, основные фонды, материальные активы, средства труда, капитал, положение (стандарт) бухгалтерского учета, Налоговый кодекс Украины, международный стандарт бухгалтерского учета.

*The article analyzed the theoretical studies and approaches to determining the economic essence of fixed assets in terms of current legislation, as well as domestic and foreign economic research. Considered the main problems and contradictions that have arisen in the definition of «fixed assets» in the regulations and legislation, as well as research scientists-economists. Allocated the main criteria in relation to which offered its own vision of category «fixed assets».*

**Keywords:** fixed assets, fixed funds, tangible assets, means of labor, capital, position (standard) accounting, Tax code Ukraine, the international accounting standard.

**Постановка проблеми** у загальному вигляді та її зв'язок із важливими науковими чи практичними завданнями. В економічно розвинених країнах основні засоби відіграють значну роль у господарській діяльності підприємств. Будь-який виробничий процес неможливо уявити без такого складника, як засоби праці, оскільки саме вони визначають сучасний рівень виробництва, його ефективність. Загалом засоби праці є матеріальною основою виробничих потужностей підприємств. Від їх кількості, правильного формування і раціональної структури значною

мірою залежать темпи росту виробництва продукції і національного доходу країни.

Нині існує значна кількість підходів до трактування економічної суті основних засобів, що свідчить про актуальність та проблемність обраної теми дослідження.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій**, в яких започатковано розв'язання даної проблеми і на які спираються автора. Вирішенню питань, пов'язаних із трактуванням основних засобів, присвячено дослідження багатьох вітчизняних і зарубіжних учених-економістів,

зокрема: Ф.Ф. Бутинця, М.Т. Білухи, В.В. Сопка, С.Ф. Голова, В.П. Завгороднього, Є.В. Мниха, В.Ф. Палія, С.Ф. Покропивного, М.Я. Дем'яненко, Н.М. Ткаченка та ін.

**Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми**, котрим присвячується означена стаття. Незважаючи на великий спектр проведених досліджень та значні науково-практичні напрацювання, у літературі відсутній єдиний підхід до трактування основних засобів як економічної категорії, а також їх відображення в бухгалтерському та податковому обліку, тому лишається низка питань у сфері визначення основних засобів, які потребують подальших досліджень.

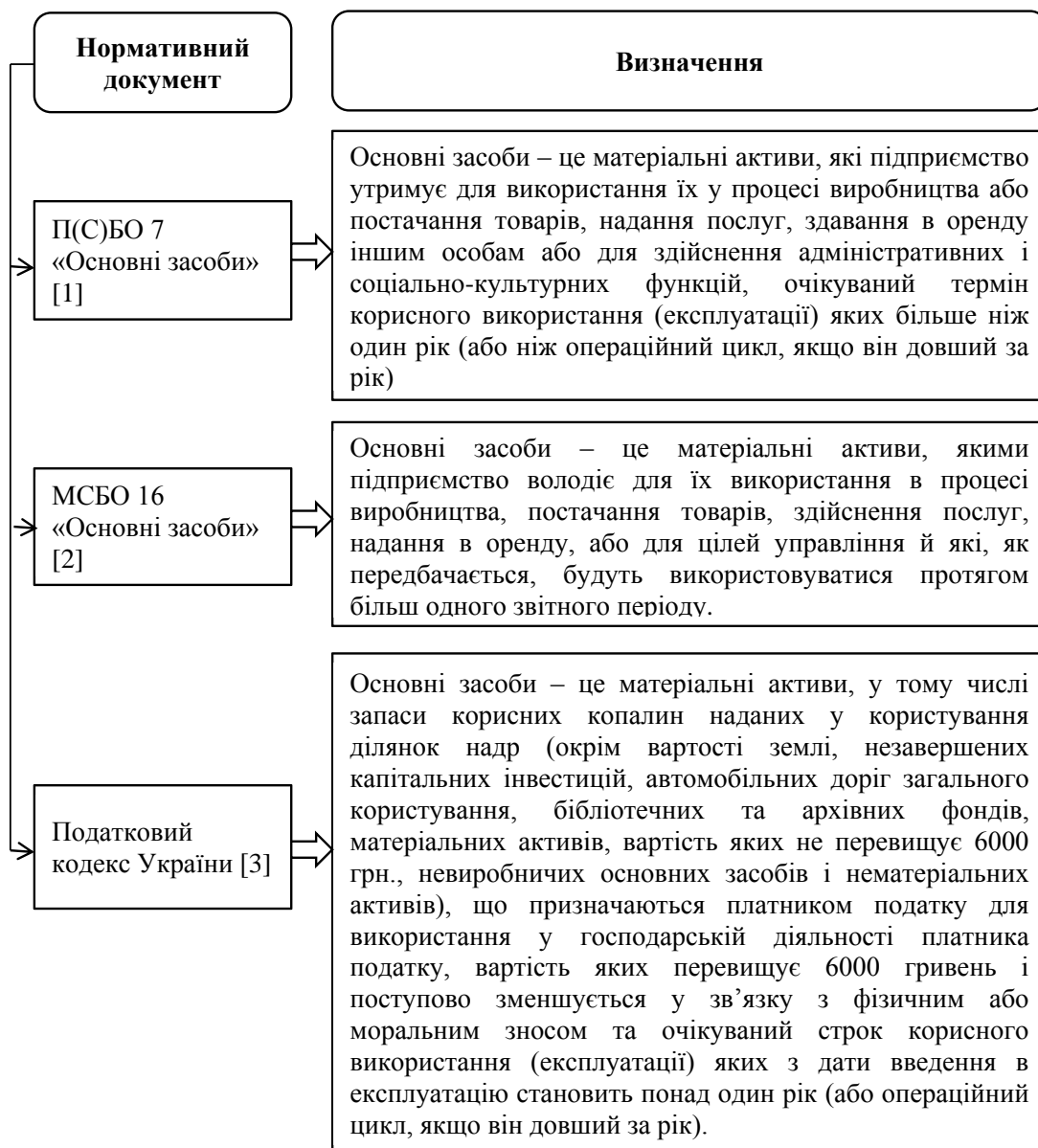
Формулювання цілей статті (**постановка завдання**). Метою роботи є дослідження осно-

вних теоретичних підходів до трактування поняття «основні засоби» та уточнення його економічного змісту.

**Виклад основного матеріалу дослідження** з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. В економічній літературі поняття «основні засоби» мають декілька аналогів, а саме: основні виробничі фонди, основні фонди, основний капітал, засоби праці тощо.

Нині не існує єдиного визначення поняття «основні засоби» та переліку їх складників згідно з чинним законодавством. У нормативному забезпеченні існує декілька точок зору щодо трактування поняття «основні засоби» (рис. 1).

Порівнюючи дефініції, представлені в П(С)БО 7 та МСБО 16, можна зробити висновок про їх



**Рис. 1. Сутність поняття «основні засоби» згідно з нормативно-правовими актами України**

Джерело: побудовано авторами на основі [1–3]

подібність, яка зумовлена тим, що під час написання українських стандартів бухгалтерського обліку міжнародні стандарти використовувалися як основа.

Як бачимо з аналізу рис. 1, у визначеннях, які містяться в П(С)БО 7 і МСБО 16, не ставиться якихось вартісних обмежень під час віднесення активу до основних засобів. Головне, щоб цей актив використовувався в діяльності підприємства протягом більше одного року та його використання забезпечувало економічну вигоду у майбутньому. Своєю чергою, у Податковому кодексі відмовилися від поняття «основні фонди» на користь «основних засобів», що свідчить про наближеність Кодексу до положень (стандартів) бухгалтерського обліку. Проте таке наближення не є повним, адже грошове обмеження віднесення до складу основних засобів залишилося, хоча і зросло від 2 500 грн. до 6 000 грн.

У кожній країні світу існують свої вартісні критерії віднесення активів до складу основних засобів. Так, у Республіці Білорусь виділяють вартість активу, яка повинна перевищувати 30 установлених законом мінімальних заробітних плат, у Російській Федерації – більше 100-кратного розміру встановленої законом мінімальної заробітної плати, у Китаї – більше 2 тис. юанів, у Чехії – більше 10 тис. крон.

Таким чином, важливим елементом для визначення відмінностей в обліковому відображенні основних засобів є критерії їх визнання. У ході дослідження було проаналізовано нормативні документи, що регулюють визнання активів основними засобами таких країн, як Україна, Білорусь, Казахстан, Латвія, Молдова, Росія, США, Великобританія. Було встановлено, що використовуються шість основних критеріїв визнання активів основними засобами: наявність матеріально-речової форми; термін використання; вартісна межа; сфера використання; мета створення або придбання; здатність активу приносити економічні вигоди. У різних країнах використовуються не всі зазначені критерії. Так, у США для визнання активу основним засобом достатньо лише, щоб він приносив економічні вигоди. У Молдові та Росії актив повинен відповідати майже усім зазначеним критеріям. МСБО 16 «Основні засоби» визначено три критерії, відповідно до яких активи визнаються основними засобами: вони повинні мати матеріальну форму, термін їх використання повинен перевищувати один операційний цикл, сфера застосування – здійснення основної діяльності підприємства [2].

Аналіз наукового доробку показав, що у вітчизняній літературі немає одностайності під час визначення поняття «основні засоби» та поняття «основні фонди». Систематизацію поглядів деяких дослідників щодо сутності поняття «основні засоби» наведено в табл. 1.

Як видно з табл. 1, наведені тлумачення не мають змістовної різниці та залежать від того,

на чому акцентує увагу автор. Аналіз визначень поняття «основні засоби», наданих різними авторами, у зв'язку з окремими характеристиками показують, що можна виділити два підходи до трактування економічної суті основних засобів, а саме: перший підхід, за яким основні засоби ототожнюються із матеріальними активами чи матеріальними цінностями, та другий, за яким основні засоби визначають як засоби праці. Низка вчених вважає критерій річного циклу основоположним у формуванні визначення поняття «основні засоби». Тим не менш, важливими є інші критерії, які характеризують основні засоби, такі як матеріальність (мають матеріальну форму) та призначення (утримуються для використання їх у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій).

Таким чином, можна узагальнити, що автори, які відносять до складу основних засобів матеріальні активи, розмежовують їх за періодом використання. Лише деякі автори розглядають таку ознаку як характер участі у виробничій діяльності, наголошуючи на багатьох циклах. Окремі науковці виділяють змінність натуральної форми, говорячи, що вона є незмінною протягом одного виробничого циклу. Спосіб перенесення вартості розглядає більшість авторів, зазначаючи, що вона переноситься поступово, частинами.

У сучасній науці поняття «основні засоби» часто ототожнюють із поняттям «основні фонди».

Зокрема, І.О. Бланк зазначав: «Основні фонди – це сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово беруть участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами» [17, с. 227].

Дещо іншою є думка В.Г. Захарова, який пропонує таке визначення: «Основні фонди являють собою ту частину виробничих фондів – функціональної частини промислових фондів підприємства, яка фіксована у засобах праці, що зберігають свою натуральну форму протягом багатьох виробничих циклів і частинами переносять свою вартість на товар, утворюючи фонд відшкодування» [18].

Своєю чергою, П.Т. Саблук указує: «Основні виробничі фонди – це економічна форма частини засобів виробництва, які функціонують в умовах державної або колгоспно-кооперативної форми власності і служать для задоволення постійно зростаючих матеріальних і культурних потреб членів суспільства» [19].

Дещо іншим є визначення С.А. Ленської, яка розглядає основні фонди як «вартість сукупності засобів праці, необхідних для раціонального і планомірного виробництва заданої продукції, які використовуються на підприємстві (в об'єднанні) протягом тривалого часу (зазвичай більше року), переносять свою вартість на

Таблиця 1

## Визначення терміну «основні засоби» в літературних джерелах

| № з/п   | Автор, джерело   | Визначення  |
|---|--|---|
| I підхід – основні засоби як матеріальні активи |  |   |
| 1.  | Ф.Ф. Бутинець [4, с. 125]<br>В. Кузнєцов,<br>О. Михайленко [5, с. 347] | Основні засоби – це матеріальні активи, які підприємство утримує для 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 яких більше одного року (чи операційного циклу, якщо він більший за рік)  |
| 2.  | А.Г. Загородній,<br>Г.Л. Вознюк [6, с. 495]                            | Основні засоби – це сукупність матеріальних активів, які тривалий час у незмінній натурально-речовій формі використовуються у виробничому процесі   |
| 3.  | О. Бондар [7, с. 24]   | Основні засоби – це сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами   |
| 4.  | Н.В. Довгалюк [8, с. 20]   | Основні засоби – це матеріальні активи підприємства будь-якої форми власності, що неодноразово задіюються у виробничих циклах, зберігають свою натуральну форму, переносячи свою вартість на вироблену продукцію частинами, строк використання яких перевищує один рік (або операційний цикл), призначені для експлуатації самим підприємством, для надання в оренду іншим фізичним чи юридичним особам, що в сукупності дає змогу одержувати економічну вигоду для підприємства  |
| 5.  | М.Г. Чумаченко та ін. [9, с. 427–428]                                  | Основні засоби – це сукупність матеріально-речових цінностей, що діють у натуральній формі протягом тривалого часу як у сфері матеріального виробництва, так і в невиробничій сфері, вартість яких поступово зменшується у зв'язку з фізичним і моральним зносом  |
| II підхід – основні засоби як засоби праці      |  |   |
| 6.  | В. Бабич [10, с. 11]<br>В.М. Бойко,<br>П.Г. Вашків [11, с. 359]        | Основні засоби – це сукупність засобів праці, які функціонують у сфері матеріального виробництва в незмінній натуральній формі протягом тривалого часу та переносять свою вартість на заново створений продукт частинами в міру їх зношення   |
| 7.  | В.Н. Сердюк [12, с. 125]   | Основні засоби – це засоби праці, ціна яких перевищує встановлений підприємством вартісний ценз і термін експлуатації яких перевищує один рік (чи операційний цикл, якщо він більший за рік) у первісній натуральній формі як засоби праці (машини, обладнання) чи як матеріальні умови праці (будівлі, споруди, інвентар)  |
| 8.  | Ю.А. Бабаєв [13]   | Основні засоби – це частина майна, використовувана як засоби праці під час виробництва продукції, виконанні робіт або наданні послуг або для управління організацією протягом періоду, що перевищує 12 місяців, або звичайний операційний цикл, якщо він перевищує 12 місяців   |
| 9.  | С. Черненко [14, с. 33]  | Основні засоби – це засоби праці виробничого і невиробничого призначення, 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  |
| 10.   | Н.М. Ткаченко [15, с. 137]   | Основні засоби – це засоби праці, які багаторазово (більше року) беруть участь у процесі виробництва або постачання товарів, надання послуг, здаванні в оренду для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік), зберігають при цьому свою натуральну форму, поступово зношуються і частково переносять свою вартість на виготовлювану продукцію або виконану роботу у вигляді амортизаційних відрахувань, а частково – на збільшення первісної (переоціненої) вартості основних засобів |
| 11.   | А.В. Янчев [16, с. 332]  | Основні засоби – це частина постійного продуктивного капіталу у формі засобів праці, що поступово, протягом багатьох виробничих циклів переносять свою вартість на виготовлений продукт   |

Джерело: побудовано авторами на основі [4–16]



створений за їх допомогою продукт частинами, у міру споживання і зберігають свою матеріальну форму. Основні фонди у їх грошовому виразі називають основними засобами» [20].

Особливий підхід до визначення основних фондів у С.В. Мочерного, який вважає, що «основні фонди – економічна форма засобів праці, що функціонують у виробничому процесі протягом багатьох кругооборотів, частково, у міру зношування переносять свою вартість на новостворений продукт, відтворюючись через кілька виробничих циклів (будівлі, машини, обладнання та ін.), але не розкриваючи своєї соціально-економічної сутності. Основні фонди є лише засобами праці, залученими у виробничий процес, які виконують певні функції» [21, с. 495].

Отже, аналізуючи науковий доробок фахівців із даного питання, ми приходимо до висновку, що поняття «основні засоби» та «основні фонди» практично тотожні (обидві категорії є вартісними, їх натурально-речові носії ті ж самі, роль у виробничому процесі однакова). Таким чином, ми приєднуємося до думки тих науковців, які вважають терміни «основні фонди» та «основні засоби» синонімами.

**Висновки** з цього дослідження і перспективи подальших розвідок у даному напрямку. Проаналізувавши підходи до трактування економічної сутності основних засобів, можна зробити такі висновки: у навчальній літературі часто допускається одночасне оперування поняттями «основні засоби», «основні фонди» та синонімічне використання понять «основні засоби» та «засоби праці», але немає конкретних визначень цих понять, вони збігаються з визначенням «основні засоби»; найчастіше запропоноване визначення поняття «основні засоби» запозичене із П(С)БО 7; акцент на характер використання основних засобів у процесі виробництва, пов'язаний із механізмом перенесення своєї

вартості на новостворену вартість, а також тривалістю використання, яка зумовлює механізм перенесення своєї вартості на новостворену продукцію (механізм амортизації); наявність вартісного обмеження в деяких трактуваннях.

Отже, можна підсумувати, що більшість авторів ототожнює поняття «основні засоби» та «основні фонди», зазначаючи, що вони є засобами праці, які використовуються у виробництві протягом тривалого часу. Інші дослідники вважають, що основні засоби – це матеріальні активи, які використовуються лише у виробничому процесі, тобто більше ні на що вони не впливають, а це хибне тлумачення, адже основні засоби використовуються підприємством у всій його господарській діяльності. Усі джерела вказують на те, що основні засоби повинні використовуватися тривалий час (більше одного року чи одного операційного циклу). У податковому законодавстві основні засоби мають вартісну межу, що становить 6 тис. грн., а в бухгалтерському обліку вартісну межу підприємство встановлює самостійно і зазначає її у своїй обліковій політиці.

На підставі проведеного аналізу наукових поглядів на трактування поняття «основні засоби» нами уточнено дане поняття так: основні засоби – це матеріальні активи, які придатні для використання в процесі господарської діяльності підприємства (установи, організації) та втрачають свою вартість частково шляхом перенесення її на новостворений продукт, очікуваний термін використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він більший за рік).

На нашу думку, 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.

#### БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» від 27.04.2000 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.minfin.gov.ua>
2. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» від 01.01.2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : [http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО\\_16.p](http://www.minfin.gov.ua/document/92427/МСБО_16.p)
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-III [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
4. Бухгалтерський фінансовий облік : [підручник] / За ред. проф. Ф.Ф. Бутинця ; 7-е вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2006. – 832 с.
5. Кузнєцов В. Великий словник бухгалтера / В. Кузнєцов, О. Михайленко ; 2-е вид., перероб. і доп. – Х. : Фактор, 2005. – 532 с.
6. Загородній А.Г. Фінансово-економічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк. – К. : Знання, 2007. – 1072 с.
7. Бондар О. Проблеми визнання основних засобів у бухгалтерському і податковому обліку / О. Бондар // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 4. – С. 23–27.
8. Довгальок Н.В. Ефективність використання та відтворення основних засобів сільськогосподарських підприємств Центрального Полісся : автореф. дис. ... канд. екон. наук : спец. 08.00.04 / Н.В. Довгальок. – Житомир, 2010. – 20 с.
9. Економічний аналіз : [навч. посіб.] / М.А. Болюх, В.З. Бурчевський, М.І. Горбаток [та ін.] ; за ред. акад. НАНУ, проф. М.Г. Чумаченка ; 2-е вид., перероб. і доп. – К. : КНЕУ, 2003. – 556 с.

10. Бабич В. Витрати на ремонт та поліпшення основних засобів: обліковий і податковий аспекти / В. Бабич // Бухгалтерський облік і аудит. – 2013. – № 8. – С. 10–13.
11. Бойко В.М. Бізнес: словник-довідник / В.М. Бойко, П.Г. Вашків. – К. : Україна, 2008. – 565 с.
12. Сердюк В.Н. Бухгалтерський учет : [учеб. пособ.] / В.Н. Сердюк ; 9-е изд., доп. – Д. : ДонНУ, 2009. – 595 с.
13. Бабаев Ю.А. Бухгалтерский финансовый учет / Ю.А. Бабаев. – М. : РИОР, 2013. – 312 с.
14. Черненко С.К. Природа основних засобів : [монографія] / С.К. Черненко. – Рівне, 2006. – 84 с.
15. Ткаченко Н.М. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах України : [підручник] / Н.М. Ткаченко ; 6-е вид. – К. : А.С.К., 2005. – 784 с.
16. Янчев А.В. Основний капітал в умовах ринкової економіки / А.В. Янчев // Стратегічні напрями розвитку підприємств харчових виробництв і торгівлі : зб. тез Міжнар. наук.-метод. конф. – Х. : ХДАТОХ, 2002. – С. 331–332.
17. Бланк И.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К. : Ника-Центр, 2007. – 480 с.
18. Захаров В.Г. Особенности воспроизводства основных фондов в условиях научно-технической революции / В.Г. Захаров. – М. : Экономика, 1972. – 199 с.
19. Саблук П.Т. Формування і розвиток наукових основ забезпечення відтворювального процесу в аграрному виробництві / П.Т. Саблук. – К. : ІАЕ, 2003. – 624 с.
20. Ленская С.А. Основные фонды: что это такое? / С.А. Ленская. – М. : Знание, 1974. – 80 с.
21. Економічна енциклопедія : у 3-х т. Т. 2. / Редкол. С.В. Мочерний (відп. ред.) [та ін.]. – К. : Академія, 2001. – 848 с.