

6. Лисенко І.М. Територіальна громада в системі громадянського суспільства. *Науковий вісник «Гілея»*. 2009. Вип. 28. С. 362–372.
7. Мороз О.Ю. Територіальна громада: сутність становлення та сучасні українські реалії. *Демократичне врядування: електрон. наук. фах. видання*. 2008. Вип. 2. С. 20–27.
8. Орзіх М. Концепція правового статусу самоврядних територій і органів місцевого самоврядування. *Місцеве та регіональне самоврядування України*. 1995. Вип. 1–2(10–11). С. 67.
9. Парфьонова Г. Інформаційна взаємодія органів місцевого самоврядування м. Херсона та громади. Сучасний стан та перспективи. Аналітичне дослідження. URL: [http://www.hgi.org.ua/inf\\_vz\\_vig.htm#r3](http://www.hgi.org.ua/inf_vz_vig.htm#r3) (дата звернення: 22.02.2021).
10. Про заходи щодо впровадження Концепції адміністративної реформи в Україні (Розд. VII). Указ Президента України від 22.07.1998 р. № 810/98. URL: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/810/98> (дата звернення: 25.02.2021).
11. Ресурсне забезпечення ОТГ та її маркетинг. Навч. посібн. / [Г.А. Борщ, В.М. Вакуленко, Н.М. Гринчук, Ю.Ф., Дехтяренко, О.С. Ігнатенко, В.С. Куйбіда, А.Ф. Ткачук, В.В. Юзифович]. Київ. 2017. 107 с.
12. Сембер С.В., Чубарь О.Г., Машіко К.С. Теоретичні підходи до визначення сутності фінансової спроможності та фінансових ресурсів територіальної громади. *Регіональна економіка*. 2015. № 3. С. 81–90.
13. Тлумачний словник української мови. / Укладачі Ковальова Т.В., Коврига Л.П. / Харків : Синтекс, 2002. 672 с.
14. Tulai O., Petrusenko Y., Glova J., Sydor I., Ponomarenko O. The impact of decentralization on the financial support of regional development. *Investment Management and Financial Innovations*. 2019. Vol. 16, Issue 4.

УДК 657:372.3

## ОСНОВНІ ЗАСОБИ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЯ В ДИСЕРТАЦІЙНИХ РОБОТАХ УКРАЇНСЬКИХ НАУКОВЦІВ: ОБЛІКОВИЙ АСПЕКТ

## FIXED ASSETS AND THEIR CLASSIFICATION IN THE DISSERTATIONS OF UKRAINIAN SCIENTISTS: ACCOUNTING ASPECT

**Степаненко О.І.**

*кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри бухгалтерського обліку та консалтингу  
Київського національного економічного університету імені Вадима Гетьмана*

**Stepanenko Oksana**

*Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Senior Lecturer of Accounting and Consulting Department  
Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman*

Проведено аналітичний огляд дисертацій українських науковців, присвячених питанням бухгалтерського обліку, аналізу, контролю та аудиту основних засобів. Узагальнено наукові підходи до інтерпретації економічної категорії "основні засоби". Доведено, що результати досліджень вчених розширили економічну природу сутності основних засобів. Розглянуто пропозиції науковців щодо побудови класифікації основних засобів. Обґрунтовано доцільність використання класифікацій основних засобів, розроблених українськими науковцями, в обліковій практиці підприємств. Визначено, що наукові підходи до групування об'єктів основних засобів є більш аналітичними та забезпечать менеджмент повною й деталізованою інформацією.

**Ключові слова:** основні засоби, класифікація, бухгалтерський облік, наука, об'єкт дослідження, предмет дослідження, наукові результати, облікова практика.

Проведен аналітический обзор диссертаций украинских ученых, посвященных вопросам бухгалтерского учета, анализа, контроля и аудита основных средств. Обобщены научные подходы к интерпретации экономической категории "основные средства". Доказано, что результаты исследований ученых расширили экономическую природу сущности основных средств. Рассмотрены предложения ученых по построению классификации основных средств. Обоснована целесообразность использования классификаций основных средств, разработанных украинскими учеными, в учетной практике предприятий. Определено, что научные подходы к группировке объектов основных средств более аналитические и обеспечивают менеджмент полной и детализированной информацией.

**Ключевые слова:** основные средства, классификация, бухгалтерский учет, наука, объект исследования, предмет исследования, научные результаты, учетная практика.

An analytical review of dissertations of Ukrainian scientists on accounting, analysis, control, audit of fixed assets. Scientific approaches to the interpretation of the economic category "fixed assets" are generalized. It is proved that the results of scientific research have expanded the economic nature of the essence of fixed assets. The proposals of scientists to build an accounting classification of fixed assets are considered. The expediency of using classifications of fixed assets developed by Ukrainian scientists in the accounting practice of enterprises is substantiated. It is determined that scientific approaches to the grouping of fixed assets are more analytical and will provide management with complete and detailed information.

**Keywords:** fixed assets, classification, accounting, science, object of research, subject of research, scientific results, accounting practice.

**Постановка проблеми.** Одним із факторів стійкого розвитку економіки є ефективне використання капіталу підприємства, до важливих ресурсів якого належать основні засоби. Якісне використання таких активів, які є головним фактором ефективності виробництва, може суттєво підвищити дохідність підприємства. Характерною особливістю таких об'єктів є те, що вони беруть участь у процесі господарської діяльності тривалий час, багаторазово, зберігаючи при цьому натуральну форму, втрачають свою вартість поступово, мірою фізичного та морального зношення. Основні засоби мають дві особливості: часовий чинник і величину вартості облікової інвентарної одиниці активу. З урахуванням цих двох чинників до основних засобів відносять інвентарні одиниці активу, кожна з яких використовується протягом періоду, що перевищує дванадцять місяців від дати балансу, або операційного циклу (якщо він довший за рік), а вартість кожного об'єкту перевищує норматив, який встановлений Податковим кодексом України. Сукупність таких інвентарних одиниць активу підприємства утворює економічну категорію під назвою "основні засоби". Об'єкти основних засобів визнаються активами підприємства і відображаються в його балансі, якщо вони відповідають таким критеріям: 1) існує ймовірність того, що підприємство в майбутньому отримає економічні вигоди, пов'язані з використанням таких активів; 2) їхня вартість може бути достовірно визначена. Саме тому важливого значення набуває раціональна побудова обліку як джерел оперативної інформації, від достовірності та якості якої залежить ефективність управління основними засобами, що в кінцевому результаті визначає конкурентні можливості суб'єкта на внутрішньому та зовнішньому ринках.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Основні засоби забезпечують одночасне здійснення взаємопов'язаних господарських процесів: постачання, виробництва продукції та її реалізації. Вони є одним із найважливіших об'єктів бухгалтерського обліку на підприємстві, у зв'язку з чим підвищується роль обліку та контролю за їх раціональним використанням. Ефективне ведення обліку, який здатний забезпечити достовірне відображення операцій з даними активами та формування надійної інформації щодо них, залежить від якісно розробленого понятійного (категоріального) апарату. Облікові проблеми основних засобів є предметом особливої уваги економічної науки. Дослідженням теоретичних та методологічних аспектів бухгалтерського

обліку основних засобів займалися такі провідні українські вчені: В.В. Бабіч, М.І. Бондар, С.Ф. Голов, А.П. Грінько, М.Я. Дем'яненко, В.П. Завгородній, В.В. Жук, З.В. Задорожній, С.М. Кафка, Г.Г. Кірейцев, М.В. Кужельний, В.Г. Лінник, В.В. Сопко, С.В. Свірко, Л.К. Сук, М.С. Пушкар, В.Ф. Палій, Н.М. Ткаченко, В.Г. Швець.

В реаліях сьогодення предметом дослідження багатьох науковців в сфері бухгалтерського обліку були та залишаються економічна природа й класифікація основних засобів. Практичне втілення наукових здобутків українських вчених надасть змогу ефективніше розв'язувати завдання управління щодо збереження, руху та використання таких об'єктів. Адже, ефективне керівництво та інвестування неможливе без достовірної інформації, а її може забезпечити лише вдало організований обліковий процес, який ґрунтується на прогресивному практичному досвіді та глибокому аналітичному дослідженні.

**Метою дослідження** є аналітичний огляд дисертаційних робіт українських науковців, в яких розглядалися теоретичні та практичні питання бухгалтерського обліку, аналізу, аудиту, контролю об'єктів основних засобів; узагальнення сучасних підходів до економічної сутності основних засобів та взаємопов'язаних з ними понять; виділення пропозицій вчених щодо побудови й розширення облікових класифікаційних ознак таких активів.

**Виклад основного матеріалу.** Одним із вагомих результатів наукової діяльності є дисертаційна робота. Вона містить інформацію про проведені автором дослідження та отримані ним нові науково обґрунтовані результати, які у сукупності розв'язують конкретне наукове завдання, що має істотне значення для певної галузі науки. Тематика дисертацій найбільш яскраво демонструє актуальні проблеми в науці та практичній діяльності. В період з 2008 по 2020 роки за напрямом "основні засоби" в Україні захищено 14 дисертацій за спеціальністю 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності) на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук (табл. 1).

Вчені проводили свої дослідження на основі матеріалів окремо взятих суб'єктів господарювання, які відносяться до різних видів економічної діяльності, а саме: нафтогазовидобувного комплексу (Хома С.В.), енергопостачальних компаній (Цебеня Р.Л.), сільськогосподарських та аграрних підприємств (Замлинський В.А., Мац Т.В., Матвійчук Л.О.), підприємств водопостачання та водовідведення (Самбурська Н.І.), готельне господарство (Мустеца І.В.),

Таблиця 1

Дисертації українських науковців за напрямом дослідження "основні засоби", захищених в період 2008–2020 роки

№ з/п	Автор, тема дисертації	Рік захисту	Об'єкт дослідження
1	<b>Хома С.В.</b> Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу [1]	2008	Процес формування обліково-аналітичної інформації щодо амортизації основних засобів підприємств нафтогазовидобувного комплексу
2	<b>Цебень Р.Л.</b> Облік та внутрішній аудит основних засобів в енергопостачальних компаніях України [2]	2009	Господарські операції бухгалтерського обліку і внутрішнього аудиту основних засобів в енергопостачальних компаніях України
3	<b>Гуменюк А.Ф.</b> Бухгалтерський облік та аудит відтворення основних засобів: теорія і практика [3]	2010	Процес відтворення основних засобів на підприємствах України
4	<b>Замлинський В.А.</b> Облікове забезпечення використання основних засобів на сільськогосподарських підприємствах [4]	2011	Господарські операції з основними засобами, що підлягають відображенню в господарському обліку сільськогосподарських підприємств
5	<b>Мац Т.П.</b> Облік і аудит основних засобів у сільськогосподарських підприємствах [5]	2012	Процес формування та використання основних засобів, що підлягають відображенню в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності сільськогосподарських підприємств
6	<b>Щирська О.В.</b> Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія [6]	2013	Процес облікового відображення і внутрішнього контролю нарахування амортизації основних засобів на підприємстві
7	<b>Самбурська Н.І.</b> Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення [7]	2013	Процес формування обліково-аналітичної інформації щодо ефективного управління використанням та оновленням основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення
8	<b>Пиріжок С.Є.</b> Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з експлуатації та вибуття основних засобів [8]	2013	Система бухгалтерського обліку в частині відображення операцій з експлуатації та вибуття основних засобів та їх внутрішній контроль
9	<b>Мустеца І.В.</b> Облік і аналіз основних засобів підприємств готельного господарства [9]	2013	Процес обліку і аналізу основних засобів підприємств
10	<b>Лесняк В.О.</b> Облік і аудит операцій з використання та утримання основних засобів машинобудівних підприємств [10]	2014	Операції з використання та утримання основних засобів на підприємствах сільськогосподарського машинобудування (ПСМ)
11	<b>Матієшин М.М.</b> Обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств [11]	2015	Чинна система обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств
12	<b>Зінкевич О.В.</b> Облік і аналіз основних засобів в управлінні реальними інвестиціями [12]	2015	Процеси обліку і аналізу основних засобів у взаємозв'язку з потребами управління реальними інвестиціями
13	<b>Яцунська О.С.</b> Організаційно-методичне забезпечення обліку основних засобів за стадіями життєвого циклу [13]	2016	Процес обліку основних засобів за стадіями життєвого циклу промислових підприємств
14	<b>Матвійчук Л.О.</b> Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Рівненської області) [14]	2020	Процеси формування, наявності і використання основних засобів в аграрних підприємствах

Джерело: згруповано автором за інформацією [1–14]

машинобудівних підприємств (Лесняк В.О.), будівельних підприємств (Матієшин М.М.). Аналізуючи автореферати дисертаційних робіт, слід відмітити, що дослідження науковців проводились за такими основними спрямуваннями: 1) *теоретичні аспекти* (інтерпретація економічних категорій, класифіка-

ція, удосконалення нормативного регулювання); 2) *організаційно-методичні аспекти бухгалтерського обліку основних засобів та операцій пов'язаних з ними* (процес документування, удосконалення синтетичного та побудова аналітичного обліку, вирішення проблем щодо визнання та оцінки основних

засобів, формування облікової політики, відображення інформації у звітності підприємства); 3) *аналіз основних засобів та удосконалення його організації й методики*; 4) *аудит* (зовнішній, внутрішній) основних засобів, його організація та методика; 5) *побудова системи внутрішнього контролю* основних засобів.

Майже кожен із дослідників серед винесених положень наукової новизни зазначає питання щодо уточнення категоріального апарату, ключовими із яких є: основні засоби та взаємопов'язані з ними поняття, які дають можливість більш глибокого сприйняття економічної природи таких об'єктів. Удосконаленню класифікації основних засобів та типізації операцій пов'язаних з ними також приділена значна увага, при цьому класифікаційні ознаки виділяються як для потреб бухгалтерського обліку так і для потреб управління.

Хома С.В. виділяє поняття *"економічна амортизація"*, під яким слід розуміти "процес перенесення вартості необоротних активів на вартість створеного продукту (витрати звітного періоду) з метою компенсації витрат на їхнє придбання" [1]. Також автор обґрунтовує взаємозв'язок між категоріями "амортизація", "знос", "зношування" та пропонує поділяти облікову амортизацію залежно від суті процесу перенесення вартості активів на: виснаження природних запасів, амортизацію нематеріальних активів та зношування основних засобів. Такий підхід, на думку науковця, наблизить термінологію чинних стандартів бухгалтерського обліку до міжнародної практики. Для усунення існуючих розбіжностей, Гуменюк А.Ф. уточнено економічний зміст понять "відтворення", "відновлення", "амортизація", "фонд відновлення", "поточний ремонт", "капітальний ремонт", "поліпшення основних засобів", "технічне обслуговування", "підтримання об'єкта основних засобів у робочому стані". *Відтворення основних засобів* дослідник розглядає як "сукупність процесів формування і відновлення первісного ресурсу об'єктів основних засобів та покращення його якісних характеристик". Під відновленням основних засобів автор розуміє "проміжну стадію процесу відтворення основних засобів, на якій відбувається їх поліпшення та ремонт". Відповідно, ремонт основних засобів розглядається науковцем як "часткове відновлення первісного ресурсу окремих об'єктів основних засобів для підтримання їх в робочому

стані та відшкодування фізичного зносу даних об'єктів". *А поліпшення основних засобів* – "зміна якісних характеристик первісного ресурсу об'єктів основних засобів, з метою надання їм нових властивостей та функцій, розширення можливостей їх застосування та відшкодування фізичного та морального зносу даних об'єктів" [3].

Замлинський В.А. зазначає, що *основні засоби* являють собою частину процесу виробництва і до їхнього складу слід відносити довгострокові матеріальні об'єкти, які забезпечують нормальний хід виробничого процесу, і засоби, призначені для створення нормальних умов праці [4]. З позиції інтересів управління та обліку науковець пропонує шість рівнів класифікаційних ознак основних засобів (табл. 2).

І як зазначає автор, їх практичне впровадження надасть змогу побудувати цілісну модель інформаційного забезпечення та обліку основних засобів, яка забезпечить вимоги всіх функцій управлінського циклу і дозволить здійснювати комплексне управління такими активами. Такий підхід до групування об'єктів основних засобів посилить аналітичність бухгалтерського обліку, виокремить галузеві активи у звітності та сприятиме розвитку аграрного сегменту [4].

Для сприяння створення і зростання ресурсного потенціалу підприємства на основі економіко-правового та функціонального підходу Мац Т.П. уточнено визначення категорії *"основні засоби"*, під яким розуміються "матеріальні активи, очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких більше як один рік (або операційний цикл, якщо він триває більше одного року), і вартість яких поступово переноситься на всі створені за їх участі нові вартості, які підприємство утримує та використовує у виробничій і невиробничій сферах, здає в оренду іншим особам і сприяють створенню і зростанню ресурсного потенціалу підприємства на інноваційній основі" [5]. Автором удосконалено класифікацію основних засобів через призму обліково-управлінського аспекту шляхом виділення таких класифікаційних ознак (табл. 3).

Як зазначає Мац Т.П., такий підхід покращить інформативність на підприємстві шляхом деталізації аналітичних процедур та забезпечить обґрунтованість прийняття управлінських рішень за відповідними об'єктами основних засобів [5].

Таблиця 2

**Класифікація основних засобів в аграрному виробництві**

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Замлинський В.А.	для цілей товарного ринку	Структуризація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку та інформаційного забезпечення управління процесом їх відтворення
	відносно джерел надходження	
	відносно способів придбання	
	відносно впливу на навколишнє середовище	
	відносно центрів експлуатації	
	відносно центрів відповідальності	

Джерело: побудовано за інформацією [4]

Таблиця 3

## Класифікація основних засобів в обліково-управлінському аспекті

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Мац Т.П.	за формою власності	Забезпечення підвищення аналітичності обліку основних засобів та обґрунтованості управлінських рішень
	за натурально-речовим складом	
	за характером (метою) використання	
	за видом діяльності	
	за функціональним призначенням та адресністю нарахування амортизації	
	за можливістю отримання економічних вигід	
	за вимогами бухгалтерського обліку та фінансової звітності	
	залежно від ефективного управління відповідно до стратегії підприємства	

Джерело: побудовано за інформацією [5]

З метою окреслення місця понять "амортизація", "знос", "зношення" в обліковій системі підприємства Щирська О.В. уточнює та конкретизує їх трактування. Під терміном "амортизація" запропоновано розуміти "процес нарахування зносу, тобто поступове перенесення вартості майна на створення нового продукту"; "зношення" визначається як "об'єктивний процес зменшення корисності об'єкта (його фізичне та моральне старіння), що в подальшому унеможливує його використання за призначенням"; "знос" – це "частина вартості майна, яка відображає ступінь втрати ним вартості" [6]. І як зазначає науковець, амортизація, як інструмент бухгалтерського обліку, є суб'єктивним явищем, оскільки підприємство саме вирішує, яким чином буде здійснюватись даний процес, які методи використовувати, як формувати амортизаційний фонд.

Самбурська Н.І. досліджує сутність основних засобів як складових капіталу та зазначає, що *основні засоби* – це "абстракція натурально-речової форми засобів праці, виражена у грошовому вимірнику" [7]. Оскільки засоби праці призначені забезпечувати виробничі, адміністративні й соціально-культурні аспекти господарської діяльності підприємства, то всі їх види необхідно визнавати об'єктами основних засобів і в бухгалтерському обліку, і у податкових розрахунках. Як стверджує автор, такий підхід дасть можливість забезпечити взаємозв'язок натурально-речового і вартісного аспектів обліку та оподаткування основних засобів у процесі створення, розподілу і перерозподілу вартості. З метою

удосконалення методичного забезпечення обліково-аналітичної діяльності підприємства, науковець також уточнює економічну сутність понять "знос", "зношення" та "амортизація". На думку автора, знос – це "втрата основними засобами свої первісних фізичних, хімічних, соціальних властивостей та якостей під впливом конкретних причин (пошкодження, деформація, руйнування, підвищення екологічних і соціальних вимог та науково-технічного прогресу)" [7]. Даний термін доцільно використовувати при характеристиці натуральних показників. А для вартісної оцінки зносу автор пропонує використовувати поняття "зношення". Класифікацію основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення Самбурська Н.І. удосконалює відповідно до правового та технологічного аспектів, при цьому здійснює систематизацію найсуттєвіших її ознак відповідно до потреб управління (табл. 4).

В дисертаційній роботі Самбурська Н.І. доводить, що лише систематизація найсуттєвіших ознак класифікації основних засобів відповідно до потреб управління сприятиме ефективній організації їх обліку і аналізу [7].

З метою усунення неконвенційності понятійно-категорійного апарату та забезпечення достовірності відображення основних засобів в бухгалтерському обліку та при проведенні внутрішнього контролю Пиріжок С.Є. пропонує під *основними засобами* розуміти "частину майна в матеріально-речовій формі, що належить підприємству на правах власності і використовуються в якості засобів праці

Таблиця 4

## Класифікація основних засобів підприємств водопостачання та водовідведення

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Самбурська Н.І.	за правом власності	Ґрунтовне та системне накопичення облікової інформації про основні засоби, розширення можливостей використання даних синтетичного та аналітичного обліку
	за джерелами оновлення	
	за функціональним призначенням	
	за способом відображення в складі собівартості	
	за дільницями	
	за місцем розташування	

Джерело: побудовано за інформацією [7]

протягом року, що перевищує один операційний цикл або один календарний рік" [8]. Також автор досліджує таке поняття як "експлуатація основних засобів", яке рекомендує розглядати як "сукупність господарських операцій з бухгалтерського обліку основних засобів, що полягають в їх збереженні, використанні, технічному обслуговуванні, ремонті та поліпшенні для збереження та відновлення експлуатаційних можливостей використання об'єкта в діяльності суб'єкта господарювання" [8]. Для цілей упорядкування організаційно-методичних підходів до бухгалтерського обліку і контролю за ефективністю використання та збереженістю майна власника підприємства Пиріжок С.Є. пропонує *типизувати* операції з експлуатації та вибуття основних засобів (табл. 5).

Як зазначає автор, виділена сукупність типових операцій забезпечує підвищення точності, оперативності та достовірності облікових даних для цілей управління через належно побудовану систему контролю та дозволяє удосконалити

організаційно-методичні підходи до бухгалтерського обліку операцій з експлуатації та вибуття основних засобів [8].

Мустеца І.В. уточнює облікову сутність *основних засобів* на підприємствах готельного господарства, та зазначає, що під даним поняттям слід розуміти "матеріальні активи виробничого та невиробничого призначення, що відповідають встановленим методичним вимогам бухгалтерського обліку, зберігають матеріально-речову форму протягом життєвого циклу та використовуються підприємством у господарській діяльності з метою експлуатації у процесі виробництва, надання послуг з розміщення, здачі в оренду чи в інших адміністративних та соціально-культурних цілях" [9]. З метою ідентифікації основних засобів як об'єктів обліку на підприємствах готельного господарства Мустеца І.В. пропонує групувати їх в розрізі рахунків бухгалтерського обліку але з урахуванням критеріїв якості номерного фонду та виділяє дві нові ознаки класифікації (табл. 6).

Таблиця 5

**Типизація операцій з експлуатації та вибуття основних засобів**

Автор	Типи (види) операцій (пропозиції науковця)	Мета типизації операцій
Пиріжок С.Є.	<b>Процес експлуатації основних засобів:</b>	Основа для побудови організаційно-методичного підходу до бухгалтерського обліку операцій з експлуатації та вибуття основних засобів, що базується на диференціації господарських операцій та дозволяє врахувати технологічні особливості таких активів
	1) зберігання	
	2) використання	
	3) технічне обслуговування (підготовка до використання, підтримання надійності, забезпечення ефективності використання)	
	4) ремонт (поточний та капітальний; плановий, профілактичний, аварійний)	
	5) поліпшення (добудова, дообладнання, реконструкція, модернізація, модифікація)	
	<b>Процес вибуття основних засобів:</b>	
	1) реалізація	
	2) безоплатна передача	
	3) обмін	
	4) списання внаслідок морального і фізичного зносу	
	5) внесок до статутного капіталу	
	6) фінансова оренда	
7) встановлення недостачі		
8) передача в рахунок оплати заборгованості		
9) втрати внаслідок надзвичайних подій		

Джерело: побудовано за інформацією [8]

Таблиця 6

**Класифікація основних засобів на підприємствах готельного господарства**

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Мустеца І.В.	за групами, що формують критерії якості (функціональні, екологічні, естетичні) номерного фонду	Розширення можливостей отримання такими об'єктами основних засобів економічних вигід
	за належністю до структури приміщення підприємства готельного господарства;	
	за характером використання основних засобів номерного фонду готелю	

Джерело: побудовано за інформацією [9]

Лесняк В.О. розмежовує взаємопов'язані, але різні за економічною суттю терміни "основний капітал", "основні фонди" та "основні засоби". Під *основним капіталом* слід розуміти "частину капіталу (власного чи позикового), інвестованого у придбання (створення) засобів виробництва у формі засобів праці, які в сукупності є основними фондами економічного суб'єкта, призначеними для участі в його господарській діяльності з метою максимізації прибутку". І як зазначає автор, "основні фонди тільки тоді стають об'єктом бухгалтерського обліку – основними засобами, коли вони пройшли процедуру пооб'єктної ідентифікації (визнання) за встановленими критеріями" [10]. При цьому, ключовим критерієм ідентифікації основних засобів як об'єктів бухгалтерського обліку і відображення їх як активів є одержання майбутніх економічних вигід від їх використання. З метою розвитку термінологічного апарату бухгалтерського обліку операцій з основними засобами Лесняк В.О. уточнює характеристику та сутність облікових понять "знос", "амортизація", "поліпшення", "ремонт", "капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи". Виходячи з цього, науковцем надано рекомендації щодо узгодження понятійного апарату в чинних нормативно-правових актах України, зокрема щодо визначення єдиного вичерпного переліку видів поліпшення об'єктів основних засобів і уточнення переліку витрат, пов'язаних з їх утриманням [10].

Відповідно до критеріїв зміни одержуваних економічних вигід Лесняк В.О. виділяє класифікацію операцій з використання та утримання основних засобів як об'єктів обліку і аудиту на підприємствах сільськогосподарського машинобудування (табл. 7).

Як зазначає Лесняк В.О., практичне застосування даної класифікації та розробленого на її основі типового переліку облікових номенклатур дасть можливість сформувати повну та неупереджену інформацію

про капітальні і поточні витрати на зміну балансової вартості основних засобів у системі відповідних рахунків бухгалтерського обліку.

З метою розширення предметної області досліджень Матієшин М.М. виокремлено економічну категорію "обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів", яку слід розуміти як "підсистему збору і передачі обґрунтованої інформації про наявність і стан основних засобів, яка формується в результаті поєднання і взаємодії всіх видів обліку й економічного аналізу, що уможливило досягнення не тільки тактичних цілей, які пов'язані з виконанням вимог нормативно-правових актів щодо ведення фінансового та податкового обліку, складання і подання відповідної звітності, а й прийняття стратегічних управлінських рішень, спрямованих на підвищення ефективності використання основних засобів" [11]. З огляду на специфіку діяльності будівельних підприємств, автором також уточнено поняття "процес експлуатації основних засобів". Науковцем даний термін трактується як "корисне використання об'єктів основних засобів у господарській діяльності протягом певного періоду, яке приводить до трансформації вартісних та якісних характеристик основних засобів і як наслідок зумовлює необхідність проведення технічного огляду й обслуговування, ремонтів і поліпшення для досягнення статутних цілей підприємства" [11]. Уточнення наведених понять дає можливість розширити інформаційну базу обліку й аналізу процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств для прийняття виважених рішень. Досліджуючи потреби управління процесом експлуатації основних засобів в якісній та своєчасній обліково-аналітичній інформації Матієшин М.М. розширено класифікацію основних засобів та виділено нові ознаки для групування таких об'єктів (табл. 8).

Таблиця 7

#### Класифікація операцій з використання та утримання основних засобів на підприємствах сільськогосподарського машинобудування

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Лесняк В.О.	операції з використання основних засобів (нарахування амортизації та поліпшення об'єктів)	Відображення безпосереднього зв'язку між використанням основних засобів та одержанням економічних вигід
	операції з утримання основних засобів (підтримання об'єктів в робочому стані, поточне обслуговування, операції з консервації, операції із забезпечення збереження)	Визначення впливу на можливість одержання економічних вигід від їх використання

Джерело: побудовано за інформацією [10]

Таблиця 8

#### Класифікація основних засобів для будівельних підприємств

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Матієшин М.М.	для цілей нарахування амортизації (у частині об'єктів на які амортизацію не нараховують) за формою використання у процесі експлуатації (активні і пасивні)	Підвищення аналітичності інформації та створення передумов для задоволення потреб широкого кола користувачів

Джерело: побудовано за інформацією [11]

З позиції системного підходу та характерних рис основних засобів Зінкевич О.В. уточнено їх визначення, яке автор інтерпретує як "основні засоби – це матеріальні активи – об’єкти реального інвестування, які зазнають зносу і забезпечують задоволення інтересів власників, очікуваний строк корисного використання яких більше одного року (або операційного циклу, якщо він довший за рік)". Виходячи з такого тлумачення науковцем розроблено модель життєвого циклу інвестицій в основні засоби, яка включає три етапи: 1) планування інвестицій в основні засоби; 2) етап реалізації інвестицій в основні засоби; 3) завершення життєвого циклу інвестицій в основні засоби [12]. Через виокремлення сутнісних характеристик основних засобів Зінкевич О.В. уточнено їх класифікацію та обґрунтовано доцільність введення нових ознак щодо групування таких об’єктів (табл. 9).

З позиції Зінкевич О.В., запропоновані доповнення до класифікаційного поділу основних засобів є необхідним інструментом удосконалення обліково-аналітичного забезпечення управління з позиції підвищення корисності інформації у частині її доречності, репрезентативності та системності для потреб власників (інвесторів) [12].

Яцунська О.С. виділяє поняття "життєвий цикл основних засобів", якому надає авторське визначення та пропонує розглядати як "період часу, протягом якого реалізуються інвестиційна, експлуатаційна та ліквідаційна фази інвестиційного проекту" [13]. При цьому, інвестиційні фази відповідає стадія надходження основних засобів, експлуатаційній – продуктивного використання та зберігання, відновлення та поліпшення якісних характеристик; ліквідаційній – вибуття. З метою усунення недоліків та дискусійних

положень Яцунська О.С. уточнює зміст існуючих класифікаційних ознак основних засобів та вносить пропозиції щодо виділення нових груп (табл. 10).

Як зазначає Яцунська О.С., узагальнену та поглиблену класифікаційну модель основних засобів розроблено в двох напрямках: у статичному стані (за видами основних засобів) та в динаміці – за стадіями життєвого циклу. Такий підхід дозволяє всебічно розглядати об’єкти основних засобів для створення відповідної системи управління [13].

Для підприємств аграрного сектору Матвійчук Л.О. уточнено поняття "основні засоби аграрних підприємств", яке рекомендується розглядати як "матеріальні активи, що володіють тривалим строком корисного використання, переносять свою достовірно визначену вартість на вартість виготовленої аграрної продукції частинами у вигляді амортизаційних відрахувань (відповідними частками) та дозволяють отримати майбутні економічні вигоди" [14]. З позиції науковця, такий підхід до тлумачення даного поняття викликаний рядом особливостей сільськогосподарської діяльності, а також визначається як категорія з притаманними їй ознаками, функція і взаємозв’язками. З метою покращення діяльності аграрних підприємств Матвійчук Л.О. запропоновано уточнену класифікацію основних засобів (табл. 11).

З позиції Матвійчук Л.О., практичне впровадження таких підходів до класифікації, дасть змогу формувати інформацію, необхідну для оптимізації структури основних засобів через використання інструментарію аналізу та аудиту. При цьому, пропозиції автора направлені не лише на ведення обліку за мінімальним складом їх об’єктів, а й на поліпшення

Таблиця 9

**Класифікація основних засобів як об’єктів реального інвестування**

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Зінкевич О.В.	за відношенням до виду діяльності	Формування більш якісної інформації в підсистемах обліку і аналізу основних засобів в управлінні реальними інвестиціями
	з метою формування інтегрованої звітності	
	за строками корисної експлуатації	
	за джерелами фінансування	
	за функціональним призначенням	

Джерело: побудовано за інформацією [12]

Таблиця 10

**Класифікація основних засобів за стадіями життєвого циклу**

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Яцунська О.С.	за джерелами надходження	Поглиблення системи аналітичного обліку основних засобів та сприяння суттєвому підвищенню рівня інформаційних потоків бухгалтерського обліку для цілей управління
	за характером зберігання	
	за причинами вибуття	
	за моделлю обліку (обліковою політикою) щодо подальшої оцінки	
	за напрямками отримання майбутніх економічних вигод від використання та рівнем агрегування об’єктів	
	за необхідністю поліпшення якісних характеристик	

Джерело: побудовано за інформацією [13]



## Класифікація основних засобів для аграрних підприємств

Автор	Класифікаційні ознаки (пропозиції науковця)	Мета класифікації
Матвійчук Л.О.	за формою придбання	Ідентифікація основних засобів з позиції потреби нарахування амортизації, більш повного врахування особливостей кожної складової таких об'єктів та спрощення проведення внутрішнього аудиту
	за характером дії на предмет праці	
	за натурально-речовим складом	
	за характером відображення	
	за активністю у виробництві	

Джерело: побудовано за інформацією [14]

інформаційного забезпечення управління ними шляхом отримання більш точних і порівняльних даних в системі обліку й аудиту (особливо внутрішнього).

**Висновки.** Українські науковці зробили вагомий внесок в розвиток категоріального апарату в частині основних засобів підприємства та розширили його економічну природу, що безумовно є позитивним доробком в сфері бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту. Аналіз інтерпретації терміну "основні засоби" дає підстави стверджувати, що вчені, при розкритті сутності даного поняття акцентують увагу на основних критеріях визнання таких об'єктів, а саме: економічної вигоди, достовірності вартості, форми, призначення, терміну корисного використання. Але при цьому враховують вид та специфіку економічної діяльності підприємств, на матеріалах яких виконувались дисертаційні роботи.

В умовах сьогодення ефективне виконання інформаційної та контрольної функцій бухгалтерського обліку з метою задоволення управлінських потреб вимагає більш розширеної класифікації даних активів. Вітчизняними науковцями були здійснені спроби удосконалити існуючі класифікаційні ознаки шляхом їх доповнення новими. Використання запропонованих підходів до групування об'єктів основних засобів в практичній діяльності господарюючих суб'єктів дасть можливість розширити аналітичність

облікової інформації. І як показують результати проведених досліджень вищезазначених науковців, підходити до побудови класифікації основних засобів слід в індивідуальному порядку, з урахуванням галузі та сфери діяльності в якій працює підприємство, його організаційної структури. Такі класифікації є більш інформативними, аналітичними, вони створюють методологічну основу та забезпечують менеджмент повними й деталізованими даними. Оскільки зміст класифікації повинні визначати не ті, хто її складає, а ті, для кого вона складена, тобто менеджмент підприємства. Слід зазначити, що розробки вітчизняних науковців дають можливість аналізувати не тільки структуру наявних основних засобів а й тенденції їх розвитку.

Але, слід пам'ятати, що між теорією і практикою завжди має бути тісний зв'язок. З цього приводу вдалою та актуальною є думка професора Андрійчука В.Г., який зазначає, що "...теоретичні розробки тоді набувають завершеності, коли вони перевіряються практикою, бо саме на практиці вони підтверджуються або спростовуються, або набувають додаткового імпульсу для удосконалення. З іншого боку, практика як особлива сфера людської діяльності не може набути подальшого розвитку без передової теорії. Без неї її очікує стагнація і рутинність з усіма випливаючими звідси негативними наслідками для людства [15]".

**Література:**

1. Хома С.В. Облік і аналіз амортизації основних засобів на підприємствах нафтогазовидобувного комплексу. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Тернопіль : ТНЕУ, 2008. 22 с.
2. Цебень Р.Л. Облік та внутрішній аудит основних засобів в енергопостачальних компаніях України. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : ДАСОА, 2009. 21 с.
3. Гуменюк А.Ф. Бухгалтерський облік та аудит відтворення основних засобів: теорія і практика. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : ДАСОА, 2010. 21 с.
4. Замлинський В.А. Облікове забезпечення використання основних засобів на сільськогосподарських підприємствах. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2010. 24 с.
5. Мац Т.П. Облік і аудит основних засобів у сільськогосподарських підприємствах. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : ННЦ "Інститут аграрної економіки", 2012. 25 с.
6. Щирська О.В. Облік і внутрішній контроль амортизації основних засобів: теорія і методологія. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : НАСОА, 2013. 23 с.
7. Самбурська Н.І. Облік і аналіз основних засобів на підприємствах водопостачання і водовідведення. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Одеса : ОНЕУ, 2013. 22 с.
8. Пиріжок С.С. Бухгалтерський облік і внутрішній контроль операцій з експлуатації та вибуття основних засобів. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Житомир : ЖДТУ, 2013. 23 с.
9. Мустеца І.В. Облік і аналіз основних засобів підприємств готельного господарства. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : КНТЕУ, 2013. 25 с.
10. Лесняк В.О. Облік і аудит операцій з використання та утримання основних засобів машинобудівних підприємств. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : КНЕУ, 2014. 22 с.

11. Матісшин М.М. Обліково-аналітичне забезпечення процесу експлуатації основних засобів будівельних підприємств. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Київ : КНЕУ, 2015. 22 с.
12. Зінкевич О.В. Облік і аналіз основних засобів в управлінні реальними інвестиціями. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Рівне : НУВГП, 2015. 23 с.
13. Яцунська О.С. Організаційно-методичне забезпечення обліку основних засобів за стадіями життєвого циклу. Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Одеса : ОНЕУ, 2016. 23 с.
14. Матвійчук Л.О. Облік і аудит основних засобів (на матеріалах аграрних підприємств Рівненської області). Автореф. дис... кандидата екон. наук: 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). Тернопіль : ТНЕУ, 2020. 23 с.
15. Андрійчук В.Г. Сутнісний аспект методології наукових досліджень. *Економіка АПК*. 2016. № 7. С. 87-94.

УДК 657

## ІДЕНТИФІКАЦІЯ ТА ОЦІНКА ДЕБІТОРСЬКОЇ ТА КРЕДИТОРСЬКОЇ ЗАБОРГОВАНОСТЕЙ ДЛЯ ДИСКОНТУВАННЯ

### IDENTIFICATION AND EVALUATION OF RECEIVABLES AND PAYABLES FOR DISCOUNTING

**Фартушняк О.В.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу  
Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

**Fartushniak Olha**

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Associate Professor at the Department of Accounting and Business Consulting  
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

**Пасенко Н.С.**

кандидат економічних наук, доцент,  
доцент кафедри обліку і бізнес-консалтингу  
Харківського національного економічного університету імені Семена Кузнеця

**Pasenko Natalia**

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor,  
Associate Professor at the Department of Accounting and Business Consulting  
Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics

У статті акцентовано увагу на змінах, що відбуваються в обліку у зв'язку з дисконтуванням дебіторської та кредиторської заборгованостей. На підставі цього наведена ідентифікація та оцінка дебіторської й кредиторської заборгованостей згідно норм П(С)БО. Наведені приклади та ознаки для дисконтування дебіторської та кредиторської заборгованостей. Виділені критерії для дисконтування дебіторської та кредиторської заборгованостей. Наведена характеристика підходів дисконтування заборгованостей. Запропонований алгоритм визначення дати виникнення заборгованості для її дисконтування, що дозволить уникнути спірних питань для класифікації заборгованостей з метою дисконтування.

**Ключові слова:** дебіторська заборгованість, кредиторська заборгованість, дисконтування, теперішня вартість, облік, звітність.

В статье акцентировано внимание на изменениях, происходящих в учете в связи с дисконтированием дебиторской и кредиторской задолженностей. На основании этого приведена идентификация и оценка дебиторской и кредиторской задолженностей в соответствии с нормами П (С) БУ. Приведены примеры и признаки для дисконтирования дебиторской и кредиторской задолженностей. Выделены критерии для дисконтирования дебиторской и кредиторской задолженностей. Приведена характеристика подходов дисконтирования задолженностей. Предложен алгоритм определения даты возникновения задолженности для ее дисконтирования, что позволит избежать спорных вопросов для классификации задолженностей с целью дисконтирования.

**Ключевые слова:** дебиторская задолженность, кредиторская задолженность, дисконтирование; нынешняя стоимость, учет, отчетность.