

DOI: [https://doi.org/10.18371/fp.1\(45\).2022.071415](https://doi.org/10.18371/fp.1(45).2022.071415)

УДК 657.1

## НАПРЯМИ ВИЗНАЧЕННЯ ЕКОНОМІЧНОЇ СУТНОСТІ НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ ТА ЇХ КЛАСИФІКАЦІЇ В СИСТЕМІ ОБЛІКУ І ЗВІТНОСТІ

**БРАЗІЛІЙ Наталія Миколаївна**

*кандидат економічних наук, доцент*

*доцент кафедри обліку, аналізу і оподаткування*

*Черкаський державний технологічний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-1058-712X>*

**КРОТ Юлія Миколаївна**

*кандидат економічних наук, доцент*

*доцент кафедри обліку, аналізу і оподаткування*

*Черкаський державний технологічний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0003-1946-8116>*

**ПАСТЕРНАК Ярослава Павлівна**

*кандидат економічних наук, доцент*

*доцент кафедри обліку, аналізу і оподаткування*

*Черкаський державний технологічний університет*

*ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6100-2742>*

**Анотація.** В статті розглянуто основні проблеми та підходи до визначення економічної сутності необоротних активів підприємства в сучасних умовах господарювання. Проведено аналіз трактування зазначеної категорії активів вітчизняними вченими. Досліджено тлумачення необоротних активів у нормативно-правовій базі України та окреслено перспективи подальших досліджень.

**Ключові слова:** активи, необоротні активи, матеріальні активи, засоби виробництва, критерії визнання активів, оцінка активів.

**Постановка проблеми.** На сучасному етапі, коли світ увійшов у нову економічну кризу, економіка країни відчуває надзвичайний негативний вплив. Тимчасові карантинні обме-

**Аннотация.** В статье рассмотрены основные проблемы и подходы к определению экономической сущности необоротных активов предприятия в современных условиях хозяйствования. Проведен анализ трактовки указанной категории активов отечественными учеными. Исследованы толкования необоротных активов в нормативно-правовой базе Украины и очерчены перспективы дальнейших исследований.

**Ключевые слова:** активы, необоротные активы, материальные активы, средства производства, критерии признания активов, оценка активов.

ження через пандемію COVID-19 значно зменшили ділову активність підприємств. У світі відбувається зниження глобального попиту, що негативно впливає на економіки всіх держав, зо-

крема України. Через це діяльність суб'єктів господарювання всіх форм власності та видів діяльності перебуває у стані «фінансової турбулентності».

Нині складно сказати, наскільки значним буде негативний вплив на економіку у перспективі. Для багатьох підприємств може гостро стати питання можливості їх подальшого існування.

Необоротним активам відведена важлива роль для забезпечення діяльності суб'єктів господарювання всіх форм власності. Зазвичай, в загальній вартості майна підприємства вартість необоротних активів складає майже половину, а то і більше загальної вартості майна. В господарській діяльності підприємств необоротні активи використовуються протягом тривалого періоду часу, а отже, суттєво впливають на фінансові результати діяльності. Облік необоротних активів впливає як на фінансовий стан суб'єктів господарювання, так і на якість представленої ними звітності.

**Аналіз останніх досліджень та публікацій.** Вивчення наукових праць провідних вітчизняних та зарубіжних дослідників свідчить про те, що дискусії, пов'язані із вирішенням окремих проблем стосовно сутності, визнання, оцінки та обліку необоротних активів, усе ще тривають. Вагомий внесок у розв'язання та подальший розвиток зазначених проблем зробили вітчизняні вчені-економісти, зокрема: М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, С.Ф. Голов, М.В. Кужельний, В.В. Сопко, Н.М. Ткаченко, Б.Ф. Усач, В.Г. Швець, М.Г. Чумаченко та ін.

Однак, викладені науковцями результати досліджень щодо конкретизації питань визначення економічної

сутності й класифікації, визнання та оцінки необоротних активів підприємств для цілей бухгалтерського обліку є недостатніми та потребують подальшого вивчення й уточнення.

Також недостатньо висвітлені питання методичного забезпечення обліку операцій з необоротними активами, і викликані цим складність, різноманіття і неоднозначність формулювань в існуючих нормативних і законодавчих актах підтверджують актуальність обраної теми дослідження.

**Метою статті** є дослідження і обґрунтування окремих підходів до визначення економічної сутності та класифікації, а також критеріїв визнання та оцінки необоротних активів, а також виявлення основних пріоритетних напрямів їх удосконалення.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Ключовою складовою матеріально-технічної бази будь-якого підприємства є необоротні активи. Без участі необоротних активів якась господарська діяльність навряд чи можлива. Вони й у виробництві підсобляють, і при збуті допоможуть, і для адміністрації будуть корисні. Отже, без них ніяк.

Поняття «необоротні активи» формувалось разом із розвитком економічної науки та бухгалтерського обліку, тому в усіх наукових працях та нормативних документах передбачаються як бухгалтерські, так і економічні категорії, якими позначають поняття необоротних активів. Воно походить від категорії «капітал», яку описували в своїх працях відомі вчені-економісти (Ф.Кене, К. Маркс, А. Маршалл, С.В. Мочерний, А.Сміт та ін.) [1].

Поділ А. Смітом капіталу на основний та оборотний є схожим на поділ активів на необоротні (основні засоби)

та оборотні в бухгалтерському обліку з огляду на визначення термінів.

Важливим першочерговим етапом в процесі будь-якого дослідження є саме визначення категоріального апарату. Тому визначимо категорію «актив» та «необоротний актив».

Згідно Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні», активи - ресурси, контрольовані підприємством у результаті минулих подій, використання яких, як очікується, приведе до отримання економічних вигод у майбутньому. У Національному положенні (стандарті) бухгалтерського обліку (далі - П(С)БО) 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» зазначено, що необоротні активи - всі активи, що не є оборотними. Водночас оборотні активи - гроші та їх еквіваленти, що не обмежені у використанні, а також інші активи, призначені для реалізації чи використання протягом операційного циклу чи протягом дванадцяти місяців з дати балансу [8].

Так, наприклад такі науковці як Н. Банер, Л. Гелей, С. Пилипенко, В. Мороз зазначають, що «Необоротні активи - це всі активи, що не є оборотними, до складу яких включають основні засоби, нематеріальні активи, довгострокові фінансові інвестиції, капітальні інвестиції, довгострокові біологічні активи, відстрочені податкові активи, довгострокову дебіторську заборгованість, інші необоротні активи, гудвіл». Таке визначення не висвітлює ознаки зазначеного виду активів, а лише дає певне узагальнююче визначення, зазначеної категорії активів. Також дане питання досліджує Н.В. Гудзь. У визначенні необоротних активів даного автора вказується, що «Необоротні активи - це матеріальні,

нематеріальні та фінансові ресурси, призначені для реалізації чи використання протягом терміну, що більший ніж 12 місяців чи операційний цикл». Тобто тут одним із основних критеріїв виступає термін використання активів [2, 3].

Ще одне визначення даної категорії активів бачимо у В.М. Діба, який зазначає, що «Необоротні активи - сукупність майнових цінностей підприємства, які багаторазово беруть участь у процесі господарської діяльності і які переносять на продукцію свою вартість частинами». Тут спостерігаємо ще один критерій згідно, якого активи ми можемо відносити до складу необоротних, це здатність переносити на продукцію свою вартість частинами [4, 11].

Дослідивши деякі авторські визначення терміну «необоротні активи» стає очевидним, що вони мають суперечливий характер. Загальновизнане тлумачення змісту категорії «необоротні активи» відсутнє. Це можна пояснити наявністю великої кількості підходів щодо визначення цієї категорії, що свідчать про еволюцію поглядів в економічній теорії.

Деякі науковці пропонують перейменувати термін «необоротні активи» на «основні активи» або «довгострокові активи», що дозволить внести корективи до формування сутності необоротних активів (В.Є. Ванкевич, Л.Л. Горецька, М.В. Півторак). Л.Г. Ловінська запропонувала замінити поняття «необоротні активи» через недоцільність його використання в обліковій практиці на більш доречний термін «довгострокові активи». М.В. Півторак пропонує назвати ці активи основними, що відповідатиме класичному принципу поділу капіталу

на основний та оборотний. Автор зазначає, що земля є єдиним активом, який не є оборотним [7, 11].

Необоротні матеріальні активи багато разів беруть участь в господарському процесі і переносять свою вартість на продукцію (послуги) по частинах, тому їх нерідко називають також постійними активами або довгостроковими активами. На практиці до необоротних активів відносять майнові цінності з терміном використання більше одного року.

Слід зазначити, що необоротні активи неліквідні та неманеврені активи. Це означає, що вони без значних втрат можуть бути конвертовані в грошову форму тільки після закінчення тривалих проміжків часу (від півроку і вище). Зрозуміло, що фундаментальні майнові цінності, пристосовані до певного виду бізнесу, значно складніше продати на ринку, ніж оборотні активи (ліквідну продукцію, запаси).

Але при цьому необоротні активи більш витривалі щодо інфляційних процесів, можуть приносити додатковий прибуток від здачі їх в оренду, зберігають свій зовнішній вигляд, підлягають індексації, отже не втрачають свою вартість.

Варто зазначити, щодо термінології:

- необоротні активи - використовують виключно в українському та пострадянському бухгалтерському обліку;
- довгострокові активи (англ. - long-term assets) - використовують у західних країнах;
- непоточні активи (англ. - non-current assets) - використовують у Міжнародних стандартах фінансової звітності.

Узагальнивши критерії визнання необоротних матеріальних активів,

можна їх згрупувати до наступних: контрольованість, матеріально-речова форма, строк корисного використання понад 1 рік або операційний цикл, якщо останній триває більше року, вартість активу може бути достовірно визначена, отримання в майбутньому економічних вигід, цільовий характер використання активу [5, 6, 9].

Світовою практикою впродовж тривалого періоду напрацьовано різноманітні варіанти видів необоротних матеріальних активів. Проте, при розгляді цих видів, перш за все використовують ознаки кваліфікації необоротних активів. Розглянемо поняття класифікації. В загальному класифікація - це процес групування яких-небудь об'єктів, елементів, форм за класами, видами, групами за спільними ознаками, властивостями. Завдяки класифікації, система, яка вивчається, структурується, упорядковується, стає прозорішою, а значить, легшою у керуванні. Класифікація - це відповідь на питання бухгалтера «Що це буде в обліку?», при надходженні нового активу [1, 11].

В економічній літературі наведено різні класифікаційні ознаки, за якими групують необоротні активи (табл. 1).

Класифікація необоротних активів для цілей бухгалтерського обліку наведена у таблиці 2.

В Україні поряд з бухгалтерським обліком необоротних активів існує ще облік в системі оподаткування. Варто зазначити, що податкове визначення основних засобів важливе для підприємств, річний дохід від будь-якої діяльності яких (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку, за останній річний звітний період перевищує 40 млн. грн.

Таблиця 1

## Класифікація необоротних активів за різними ознаками

	Ознака класифікації	Види необоротних активів
Необоротні активи	За галузевою ознакою	Сільськогосподарські
		Промислові
		Будівельні
		Транспортні
		Зв'язку
	За використанням	Діючі
		Недіючі
	За ознакою належності	Власні
		Орендовані
	За матеріально-речовою формою	Матеріальні
		Нематеріальні
	За функціональним призначенням	Виробничі
Невиробничі		

Джерело: розроблено авторами

Саме такі платники повинні вести засобів. Зупинимось на деяких важливих аспектах докладніше.

Таблиця 2

## Класифікація необоротних активів для цілей бухгалтерського обліку

№	Група необоротних активів	Найбільш типові приклади
1	Інвестиційна нерухомість	Нерухомість, яка використовується виключно для отримання доходу шляхом здавання в оренду.
2	Основні засоби	Земля, будівлі та споруди, машини, обладнання, автомобілі, тварини, інструменти, прилади, меблі.
3	Інші необоротні матеріальні активи	Інші різновиди основних засобів: тимчасові споруди (забори, фургони, кіоски), малоцінні необоротні матеріальні активи (МНМА, це основні засоби вартістю більше 20 000 грн), книги у бібліотеках, вартість поліпшень чи модернізації орендованих основних засобів.
4	Нематеріальні активи	Ліцензії на використання комп'ютерних програм, придбані торговельні марки, інші об'єкти інтелектуальної власності.
5	Накопичений знос (амортизація)	Знос (амортизація), які були накопичені за всі роки (основних засобів, нематеріальних активів, біологічних активів).
6	Довгострокові фінансові інвестиції	Придбані акції інших підприємств з метою контролю та отримання дивідендів тривалий період, облігації зі строком погашення більше року тощо; можуть бути довгострокові банківські депозити (більше року).
7	Капітальні інвестиції	Кошти витрачені на створення основних засобів, нематеріальних активів, довгострокових біологічних активів.

## Закінчення табл. 2

8	Довгострокові біологічні активи	У сільськогосподарських підприємств тварини, які використовуються з метою довгострокового отримання доходу (стадо дійних корів, коні, вівці, інша худоба); багаторічні насадження, наприклад яблуневі сади.
9	Відстрочені податкові активи	Штучний актив, який виникає внаслідок особливостей розрахунку податку на прибуток, зокрема перенесення збитку за податковою декларацією на наступні періоди. Може існувати тільки у платників податку на прибуток.
10	Довгострокова дебіторська заборгованість	Дебіторська заборгованість з терміном погашення більше року, наприклад видана позика працівнику, заборгованість по отриманому векселю.
11	Інші необоротні активи	Можуть бути довгострокові витрати майбутніх періодів; також можуть бути довгострокові депозити, якщо використання грошей неможливе протягом 12 місяців; активи, які виникають по орендованим основним засобам при застосуванні норм нового МСФЗ 16 "Оренда".
12	Гудвіл	Штучний актив, який виникає при придбанні підприємств, цілісних майнових комплексів, контрольних пакетів акцій і складанні консолідованої фінзвітності. Гудвіл = ціна придбання - (придбані активи - набуті зобов'язання).

Джерело: розроблено авторами

Згідно з пп. 14.1.138 Податкового кодексу України (далі - ПКУ) основні засоби – матеріальні активи, у тому числі запаси корисних копалин наданих у користування ділянок надр (крім вартості землі, незавершених капітальних інвестицій, автомобільних доріг загального користування, бібліотечних і архівних фондів, матеріальних активів, вартість яких не перевищує 20000 гривень, невиробничих основних засобів і нематеріальних активів), що призначаються платником податку для використання у господарській дія-

льності платника податку, вартість яких перевищує 20000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік) [5, 6, 9, 10].

Виділимо основні характеристики податкового визначення основних засобів та порівняємо їх із бухгалтерським та наведемо в таблиці 3.

Таблиця 3

Порівняльна характеристика необоротних активів у податковому та бухгалтерському обліку

Характеристика	Податкове визначення	Облікове визначення
Матеріальність	Основними засобами можуть вважатися тільки матеріальні активи.	До основних засобів можуть потрапити також лише матеріальні активи
	Із цим жодних непорозумінь бути не повинно	

Закінчення табл. 3

Очікуваний строк корисного використання (експлуатації)	На статус основних засобів претендують активи, які є необоротними. Тобто, строк їх корисного використання з дати введення в експлуатацію повинен перевищувати рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік).	Перевищує один рік (або операційний цикл, якщо він триваліший за рік)
У цьому аспекті обидва визначення ідентичні		
Використання у господарській діяльності	З необоротних матеріальних активів до податкових основних засобів потрапляють лише ті, які підприємство планує використовувати у власній господарській діяльності. «Невиробничі основні засоби» ті, які не призначені для використання в господарській діяльності платника податку, а отже не амортизуються.	Поділу на виробничі та невиробничі основні засоби не існує. Використання у господарській діяльності не є визначальним фактором бухгалтерської класифікації необоротного матеріального активу як основного засобу.
Вартісний критерій	Первісна вартість придбаного чи створеного необоротного матеріального активу повинна перевищувати 20000 грн. з 23.05.2020 р. (до 23.05.2020р - 6000 грн.). Первісна вартість визначається за правилами П(С)БО 7.	Встановлюється підприємством самостійно і закріплюється у наказі про облікову політику.
	Не є основними засобами: - земля; - незавершені капітальні інвестиції; - автомобільні дороги загального користування; - бібліотечні і архівні фонди; - матеріальні активи, вартість яких не перевищує 20000 гривень; - невиробничі основні засоби; - нематеріальні активи	Не потрапляють до основних засобів лише незавершені капітальні інвестиції

*Джерело:* розроблено авторами

**Висновки.** Дослідження наукових літературних джерел, щодо трактовки дефініції «необоротні активи», засвідчило відсутність на даний час єдиного бачення категорії «необоротні активи» у працях провідних науковців. Таким чином може бути запропоновано власне визначення необоротних активів - це матеріальні активи, утримувані підприємством понад один рік або операційний цикл для здійснення фінансово-господарської діяльності та забезпечення її прибутковості.

Система «необоротних матеріальних активів» є досить складною, а отже потребує детальної класифікації.

В економічній літературі наведена класифікація необоротних матеріальних активів в основному за функціональним призначенням, за ознакою належності, за матеріально-речовою формою та ін., для цілей бухгалтерського обліку – вона своя, крім перших двох існує ще й так звана «податкова» класифікація, що призводить до певних протиріч під час обліку окре-

мих видів необоротних активів. Тому, стандартів допоможе усунути ці невнесення уточнень до Національних відповідності.

### Список використаної літератури

1. Гавриловський О.С., Стащенко Ю.В. Поняття «необоротні активи» в обліковій практиці. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 498-502. URL: <http://global-national.in.ua/archive/19-2017/96.pdf>. (дата звернення: 15.01.2022)
2. Гудзь Н. Бухгалтерський облік: навчальний посібник / за ред. П. Денчук, Р. Романів. Київ, 2016. 424 с. URL: <http://3kutnik.org.ua/wp-content/uploads/2017/01/Buh-Oblik-Gudz-2016.pdf> (дата звернення: 15.01.2022)
3. Загородній А.Г., Вознюк Г. Л. Фінансово-економічний словник. Львів: Видавництво Національного університету „Львівська політехніка”, 2005. 714 с.
4. Кузнєцов В., Михайленко О. Великий словник бухгалтера : 2-ге вид., переробл. і допов. Харків: Фактор, 2005. 532 с.
5. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби». URL: [http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929\\_014](http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/929_014). (дата звернення: 15.01.2022)
6. Міжнародний стандарт фінансової звітності 5 «Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність» від 01 січня 2012 р. URL: [https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929\\_023](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023). (дата звернення: 15.01.2022)
7. Мочерний С. В. Економічна енциклопедія. К.: Видавничий центр «Академія», 2000. Т. 1. 848 с.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності»: затв. наказом Міністерства фінансів України від 07 лютого 2013 р. № 73. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>. (дата звернення: 15.01.2022)
9. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 27 «Необоротні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність»: Наказ Міністерства фінансів від 07.11.2003 № 617. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/rada/show/z1054-03>. (дата звернення: 15.01.2022)
10. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби»: Закон України від 27 квітня 2000 р. № 379. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00#Text>. (дата звернення: 15.01.2022)
11. Хорунжак Н.М., Рогожкіна В.В. Понятійна сутність необоротних активів і проблеми її ідентифікації. *Глобальні та національні проблеми економіки*. 2017. № 19. С. 554-560. URL: <http://global&natio&nal.in.ua/archive/19&2017/107.pdf>. (дата звернення: 15.01.2022)