

ОСНОВНІ ЗАСОБИ: КЛАСИФІКАЦІЯ ДЛЯ ЦІЛЕЙ ОБЛІКУ

Наведено підходи до класифікації основних засобів. Досліджено сукупні особливості в трактуванні всієї сутності поділу основних засобів, спираючись на наукові дослідження різних вчених та діючи нормативну базу

Ключові слова: основні засоби, елементи, види, класифікація основних засобів

Постановка проблеми. В сучасних умовах господарювання на кожному підприємстві, власники якого зацікавлені в ефективному його функціонуванні, необхідно вміти правильно організувати систему правильного контролю над всією сукупністю активів підприємства. Однією з основних складових всієї системи активу підприємства є розробка та затвердження правильно класифікації основних засобів господарюючого суб'єкта. Питання відображення в обліку операції з основними засобами на рахунках бухгалтерського обліку залежить від правильного аналізу їхньої сутності та від структури Плану рахунків, зокрема рахунку 10 "Основні засоби". Крім того, вибір того чи іншого варіанту оцінки й обліку основних засобів в значній мірі залежить від їхньої правильної класифікації.

Аналіз результатів останніх досліджень і публікацій. Питаннями класифікації основних засобів займалися: Я.В. Албул, Л.Ф. Бабійчук, Н.В. Береза, С.О. Гарна, Н.Л. Грішина, О.О. Гутніченко, Л.В. Зубчик, О.С. Климова, М.В. Корягін, Л.І. Кудь, О.В. Макеєва, Ю.В. Рожков, Н.О. Сарахман, Г.Б. Тітаренко, Л.І. Ткаченко та ін.

Викладення основного матеріалу. Однією з умов ефективного функціонування підприємств в умовах ринкової економіки є їх забезпеченість основними засобами, оскільки саме основні засоби є тією рушійною силою, за допомогою якої починає функціонувати промислове підприємство, а в подальшому й розширює свою діяльність. На даний час існує значна кількість класифікацій основних засобів, що свідчить про актуальність та проблемність обраної теми дослідження. Враховуючи мету нашого дослідження, розроблена нами класифікація повинна враховувати цілі ведення бухгалтерського обліку.

Отже, для виділення класифікаційних ознак розглянемо саму її суть, значення та правила побудови.

Зазначимо, що терміном "класифікація" визначають принаймні три різні речі: процедуру побудови класифікації, побудовану класифікацію і процедуру її використання [12, с. 6].

В ході дослідження виникає питання: якими специфічними рисами має володіти ознака, яку слід покласти в основу класифікації?

Перша вимога до ознаки полягає в тому, щоб деяка спеціально підібрана множина його значень забезпечувала розчленування всієї сукупності досліджуваних об'єктів на "природні" класи, тобто такі підмножини, елементи яких володіють приблизно однаковими наборами всіх суттєвих властивостей [12, с. 18].

Можна розрізняти дві категорії ознак: 1) ознаки, за якими ми здійснюємо поділ на класи, 2) ознаки, якими відрізняються виділені одиниці... Разом ці всі дві групи дають сукупність ознак, яким відрізняється один клас від іншого.

Друга вимога, яка зазвичай висувається до основи класифікації, – бути зручним у застосуванні. Отже, друга вимога до основи класифікації – це забезпечення легкості діагнозу.

Зазвичай в якості правил побудови класифікацій розглядають правила поділу понять. Вони включають в себе наступні вимоги:

1. При одному й тому ж поділі необхідно застосовувати одну й ту ж основу.

2. Поділ повинен бути рівновеликим, тобто об'єм членів поділу, разом узятих, повинен дорівнювати об'єму поняття, що ділиться.

3. Члени поділу повинні взаємно виключати один одного.

4. Поділ повинен бути неперервним. Члени поділу повинні бути поняттями підпорядкованими один одному і безпосередньо нижчими по відношенню до родового поняття [12, с. 43].

Основою оцінки правильності використання основних засобів на підприємстві є прийняття класифікації відповідно до розрізів, визначених згідно вимог управління. Правильна однозначна класифікація основних засобів є необхідною умовою достовірного їх відображення в обліку, контролю та є основою для нараховування амортизації. Крім того, вона забезпечує також аналіз структури основних засобів і дозволяє оцінювати рівень їх використання в розрізах, що відповідають потребам керівництва підприємства.

Відповідно до цього можемо відмітити, що саме класифікація основних засобів буде впливати на їхнє облікове відображення.

Більшість авторів класифікують основні засоби за призначенням, виділяють виробничі та невиробничі основні засоби. Під виробничими основними засобами розуміють засоби, які безпосередньо беруть участь у виробничому процесі або сприяють його здійсненню. До них належать будівлі, споруди, силові машини та устаткування, передавальні пристрої, транспортні засоби, робоча худоба, багаторічні насадження, інші основні засоби, що діють у сфері матеріального виробництва. Невиробничі ж основні засоби – це засоби, що не беруть безпосередньої або побічної участі у процесі виробництва та призначені для обслуговування потреб житлово-комунального господарства, охорони здоров'я, освіти, культури. До них належать споруди, будівлі, машини, обладнання, апарати та інші засоби, що використовуються в невиробничій сфері. Кондратов Н.П. за призначенням основні засоби поділяє на виробничі основні засоби основної діяльності, виробничі основні засоби інших галузей та невиробничі, О.А. Левкович поділяє основні засоби на виробничі основні засоби основної діяльності, допоміжних виробництв та невиробничі, та І.Є. Тишкова, А.І. Прищепла на: промислово-виробничі, виробничі основні засоби інших галузей та невиробничі.

Деякі автори виділяють таку класифікаційну ознаку як – ступінь використання та приналежність. За ступенем використання автори виділяють основні засоби в запасі (тобто основні засоби, придбані або отримані підприємством іншим шляхом, але не введені в експлуатацію та певний час не використовуються). Відповідно до цього діючими основними засобами можна вважати основні засоби, які на даний момент часу функціонують на підприємстві, а бездіяльними – основні засоби, що не використовуються з деяких причин певний період часу. За приналежністю авторів за приналежністю поділяють основні засоби на: власні, тобто ті основні засоби щодо яких підприємство має право власності та орендовані – залучені основні засоби, отримані підприємством у користування. Один автор за цією ознакою виділяє власні, орендовані основні засоби та основні засоби, що знаходяться в оперативному управлінні та господарському віданні. В ст. 137 Господарському кодексі [6] визначено, що право оперативного управління – це речове право суб'єкта господарювання, який володіє, користується і розпоряджається майном, закріпленим за ним власником (уповноваженим ним органом) для здійснення

некомерційної господарської діяльності, а також власником майна (уповноваженим ним органом) та в ст. 136 зазначено, що право господарського відання є речовим правом суб'єкта підприємництва, який володіє, користується і розпоряджається майном, закріпленим за ним власником (уповноваженим ним органом), з обмеженням правомочності розпорядження щодо окремих видів майна за згодою власника у випадках, передбачених цим Кодексом та іншими законами. Сопко В.В. групує власні та орендовані основні засоби під ознакою належності та Я.В. Соколов за існуючими правами на об'єкти основних засобів виділяє орендовані основні засоби, основні засоби, що знаходяться на підприємстві в оперативному управлінні чи господарському веденні та ті, що належать підприємству на праві власності.

Наступною класифікаційною ознакою є ознака за видами. Відповідно до цієї класифікаційної ознаки автори виділяють такі види основних засобів:

– *будинки*. Під будинками вважаються, будівлі, а саме: приміщення, пристосовані для постійного або тимчасового перебування в них людей, а також об'єкти власності, функціонально пов'язані з такими приміщеннями.

Будівлі поділяються на будинки (включаючи готелі, мотелі кемпінги та інші подібні об'єкти туристичної інфраструктури), квартири, кімнати у багатосімейних (комунальних) квартирах, індивідуальні гаражі або місця на гаражних стоянках чи в гаражних кооперативах, дачні будинки та інші об'єкти дачної (садової) інфраструктури, відмінні від землі [11];

– *споруди*. До них відносяться об'єкти нерухомості, відмінні від будівель;

– *машини і обладнання*. Під ними розуміють механізм чи сукупність механізмів для виконання якої-небудь роботи;

– *транспортні засоби*. Транспортні засоби – це засоби, пов'язані з перевезенням людей і вантажу, а також магістральні трубопроводи;

– *інструменти*. До них відносяться електродрилі, пневматичні відбійні молотки, електровібратори та ін. [9];

– *інструменти, прилади та інвентар*. Інструменти, прилади та інвентар – це засіб (зазвичай ручний) для здійснення роботи;

– *виробничий і господарський інвентар*. Тобто, це предмети виробничого призначення, або конторська обстановка, шафи, неспалювальні ящики, килими, копіювальні апарати;

– *робоча та продуктивна худоба*. До робочої та продуктивної худоби відносяться тварини, переведенні до основного стада;

– *багаторічні насадження*. До багаторічних насаджень можна відносити: сільськогосподарське угіддя, що використовується під штучно створені деревні, кущові або трав'янисті багаторічні насадження, призначені для отримання врожаю плодово-ягідної, технічної та лікарської продукції, а також для декоративного оформлення території;

– *капітальні витрати на поліпшення земель*. Капітальні витрати на поліпшення земель – це витрати неінвентарного характеру (не пов'язані зі зведенням споруд) на культурно-технічні заклади щодо поверхневого

поліпшення земель для сільськогосподарського користування, здійснювані за рахунок капітальних вкладень (планування земельних ділянок, корчування площ під рілля, очищення полів від каменів і валунів, зрізування купин, розчистка заростей, очищення водосховищ тощо);

– *капітальні вкладення в орендовані основні засоби*.

Якщо за умовами договору оперативної оренди основних засобів здійснюються добудова, дообладнання, реконструкція та модернізація об'єкта оренди орендарем, то такі витрати обліковуються як капітальні вкладення;

– *внутрішньогосподарські дороги, що знаходяться у власності підприємства* – це лінійний комплекс інженерних споруд, призначений для безперервного, безпечного та зручного руху транспортних засобів;

– *земельні ділянки*. Під земельними ділянками розуміють частину земної поверхні, що має фіксовані межі, характеризується певним місцерозташуванням, природними властивостями, фізичними параметрами, правовим і господарським станом та іншими характеристиками;

– *об'єкти природокористування* (земельна ділянка, водоймище, лісова ділянка тощо);

– *тварини*. Тварини – це будь-яка істота на відміну від рослин чи людини: худоба, звір і т.п.;

– *вимірвальні і регулюючі прилади і обладнання*. Прикладами даного виду основних засобів можуть бути амперметри, ваги, водоміри та ін.;

– *обчислювальна техніка*. До обчислювальної техніки відносять електронні та інші обчислювальні машини;

– *силові і робочі машини і обладнання*. Прикладом таких машин і обладнання є генератори, трансформатори, двигуни, турбіни, парові котли, ядерні реактори, металорізальні станки, ковальні та пресові машини, автомати для зварювальних робіт та ін.;

– *передавальні пристрої*. Під ними розуміють електромережі, трубопроводи, теплові і газові мережі, трансмісії.

– *інші основні засоби*. До них відносять будь-який основний засіб який не ввійшов до попередніх груп.

За характером участі у виробничому процесі І.І. Бочкарева, В.А. Биков і др. [17] виділяє активні основні засоби, тобто ті, які безпосередньо впливають на предмет праці в процесі виробництва та пасивні, які забезпечують умови для нормального перебігу процесу виробництва.

Протягом 1954-1997 рр. система класифікації основних засобів змінювалась двічі – в 1971, 1987, причому деякі зміни були дуже суттєвими. Їх неадекватний облік при співставленні видової структури основних засобів в різні періоди може привести до суттєвих викривлень в змістовних висновках, в особливості при аналізі довгострокових тенденцій [4, с. 12].

Кожен з трьох діючих класифікаторів в період, що розглядається, відповідає на три питання. По-перше, за яким принципом вони поділяються на виробничі і невиробничі (табл. 1). По-друге, яким чином основні засоби підприємства відносяться до визначеної галузі чи виду діяльності. По-третє, як вони пристосовуються до конкретного виду – будинкам, спорудам, машинам і обладнанню, транспорту та ін.

Таблиця 1. Принципи поділу основних засобів на виробничі та невиробничі

Класифікатор	Поняття	Характеристика виробничих основних засобів	Характеристика невиробничих основних засобів
1	2	3	4
КОЗ 1954	Основні засоби в обліку і звітності розподіляються на виробничі і невиробничі	До виробничих основних засобів відносяться засоби праці, які цілком і багаторазово приймають участь в процесі відтворення і які при цьому продовжують зберігати свою натуральну форму, зношуються поступово і переносять свою вартість на продукт частинами по мірі зношування	До невиробничих основних засобів відносяться будинки, споруди та інші предмети довгострокового користування, призначені для обслуговування населення і невиробничих установ і організацій, що зберігаються в процесі використання свою натуральну форму, зношуються поступово і втрачають свою вартість частинами по мірі зношування. Невиробничі засоби безпосередньо не приймають участь в процесі виробництва, але є необхідною умовою суспільного виробництва

Продовження табл. 1

1	2	3	4
КОЗ 1971	Основні засоби народного господарства представляють собою сукупність вироблених суспільним шляхом матеріально-речових цінностей, діючих в незмінній натуральній формі протягом довготривалого періоду часу і втрачаючих свою вартість частинами	Виробничі основні засоби функціонують в сфері матеріального виробництва, неодноразово приймають участь в процесі виробництва, зношуються поступово і переносять свою вартість на створюваний продукт частинами, по мірі зношування	Невиробничі основні засоби функціонують в галузях невиробничої сфери. Вони приймають участь в процесі виробництва і призначені для цілей невиробничого споживання. Невиробничі основні засоби в процесі їх використання зношуються поступово і втрачають свою вартість частинами, по мірі зношування
ЗКОЗ 1987	...основні засоби... представляють собою сукупність вироблених суспільною працею матеріально-речових цінностей, діючих в незмінній натуральній формі протягом довгострокового періоду і втрачають свою вартість частинами	Виробничими основними засобами є засоби праці, що функціонують в сфері матеріального виробництва, що неодноразово приймають участь у виробництві матеріальних благ і що зберігають при цьому свою натуральну форму, зношуються поступово і переносять свою вартість на суспільний продукт, що створюється частинами у вигляді амортизаційних відрахувань	Невиробничими є основні засоби, що не приймають участь безпосередньо в процесі виробництва і призначені для цілей невиробничого споживання

Джерело: узагальнено на основі [4]

Отже, як видно з табл. 1. в 1954-1997 рр. існувало 3 основні класифікації основних засобів.

Так, до 1 січня 1971 р. для підприємств промисловості діяла "Типова класифікація основних фондів (основних засобів) народного господарства СРСР (без колхозів)" затверджена ЦСУ СРСР 31 липня 1954 р. (КОЗ 1954). Класифікація основних засобів здійснювалась за галузями народного господарства у відповідності з діючими галузевим класифікатором (КОФ 1954, с. 7-8) [4, с. 12].

З 1 січня 1971 р. Замість діючого був введений новий єдиний класифікатор основних фондів, затверджений ЦСУ СРСР 30 квітня 1970 р. (КОЗ 1971). В новому класифікаторі описання процедури галузевої класифікації основних фондів дано більш детально.

В Загальносоюзному класифікаторі основних фондів, затвердженому 17 вересня 1987 р. (ЗКОЗ 1987), прямих наказів для здійснення галузевої класифікації не міститься. Однак застосування детального кодування активів за допомогою шестизначних кодів, що враховує спеціалізоване технологічне призначення дозволяло вирішувати це завдання більш суворо, чим раніше [4, с. 20].

В цей період принцип щодо поділу основних засобів на виробничі та невиробничі дещо змінювався. Так, в класифікаторі основних засобів 1954 р. до виробничих основних засобів відносилися засоби праці, які цілком приймали участь в процесі відтворення, в класифікаторі основних засобів як 1971 р., так і 1987 р. до виробничих основних засобів відносилися засоби, які функціонували в сфері матеріального виробництва та неодноразово приймали участь в процесі виробництва.

Щодо віднесення основних засобів до невиробничих, то в КОЗ 1954 р. до них відносили основні засоби, призначені для обслуговування населення і невиробничих установ. В КОЗ 1971 р. невиробничими основними засобами називали засоби, які функціонували в галузях невиробничої сфери та приймали участь в процесі виробництва і призначені для цілей невиробничого споживання. В ЗКОЗ 1987 р. невиробничі основні засоби – це засоби, які не приймають участі безпосередньо в процесі виробництва і призначені для цілей невиробничого споживання.

Зміна видової структури основних засобів відповідно до зміни класифікаторів, які діяли в 1954-1997 рр. представлена в таблиці 2.

Таблиця 2. Зміни класифікації видової структури основних засобів в 1954-1997 рр. [24, с. 22-23]

1	КОФ 1954 (затв. ЦСУ СРСР 31.07.1954)	КОФ 1971 (введений з 01.01.1971)	ЗКОФ 1987 (затв., введ. з 17.09.1987)
2	Вид/група/**підгрупа	Вид/група/**підгрупа	Клас /**підклас /**група
3	- Будинки - Споруди - Передавальні пристрої - Машини і обладнання (МО) *Силові МО *Робочі МО **Автоматичні МО **Вимірювальні і регулюючі пристрої і лабораторне обладнання *Інші машини і обладнання	- Будинки - Споруди - Передавальні пристрої - Машини і обладнання (МО) *Силові МО *Робочі МО *Вимірювальні і регулюючі пристрої і лабораторне обладнання *Обчислювальна техніка *Інші МО	- Будинки - Споруди - Передавальні пристрої - Машини і обладнання (МО) *Енергетичні (силові) МО * Робочі МО *Інформаційні МО **Обладнання електров'язку **Вимірювальні і регулюючі пристрої і лабораторне обладнання
	- Інструмент - Виробничий інвентар і приналежності - Транспортні засоби (засоби пересування) - Господарський інвентар - Худоба робоча і продуктивна та інші тварини, птиця і пчолосім'ї - Багаторічні насадження - Меліорація землі і водоймище (без споруд)	- Автоматичні МО - Інструмент - Виробничий інвентар і приналежності - Транспортні засоби (засоби пересування) - Господарський інвентар - Робоча і продуктивна худоба - Багаторічні насадження - Капітальні витрати з поліпшення земель (без споруд) - Інші основні фонди	**Засоби обчислювальної техніки **Обладнання театральньо-сценічне і кінопроекційне - Транспортні засоби - Інвентар виробничий і господарський - Худоба робоча і продуктивна - Багаторічні насадження - Інші основні фонди

Примітка:

- Діючі в 1954-1997 рр. класифікатори основних засобів.
- Найменування і позначення найбільш великих угруповань ієрархічної структури класифікаторів.
- Ієрархічна структура класифікаторів.

На даний час в Україні відповідно до Наказу Державного комітету України по стандартизації, метрології та сертифікації з 1997 р. діє Державний класифікатор основних фондів (табл. 3).

Таблиця 3. Класифікація основних фондів відповідно до Державного класифікатора основних фондів [4]

Код КОФ	Назва
100000	Будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої
110000	Будинки, будівлі
120000	Будівлі промислові і спеціальні та інженерні споруди
130000	Пристрої передавальні
200000	Транспортні засоби, включаючи вантажні та легкові автомобілі; меблі, офісне обладнання; побутові електромеханічні прилади та інструменти; інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації
210000	Засоби транспортні, включаючи вантажні та легкові автомобілі
220000	Меблі, офісне обладнання
230000	Прилади та інструменти побутові електромеханічні
240000	Інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації
300000	Інші основні фонди, що не ввійшли до груп 1 та 2, включаючи сільськогосподарські машини та знаряддя, робочу і продуктивну худобу, багаторічні насадження
310000	Машини та устаткування
320000	Худоба робоча та продуктивна
330000	Насадження багаторічні
340000	Інші основні фонди, ніде не класифіковані

В даній таблиці представлені три групи основних засобів:

– Будівлі, споруди, їх структурні компоненти та передавальні пристрої;

– Транспортні засоби, включаючи вантажні та легкові автомобілі; меблі, офісне обладнання; побутові електромеханічні прилади та інструменти; інформаційні системи, включаючи електронно-обчислювальні та інші машини для автоматичного оброблення інформації;

– Інші основні фонди, що не ввійшли до груп 1 та 2, включаючи сільськогосподарські машини та знаряддя, робочу і продуктивну худобу, багаторічні насадження.

Така класифікація зумовлена законодавчо закріпленою в Законі України про оподаткування прибутку підприємств [8] класифікацією основних засобів для цілей оподаткування, хоча в податковому законодавстві і відбулися деякі її зміни. Так, у 2002 р. Законом України “Про внесення змін до Закону

України “Про оподаткування прибутку підприємств” [7] було додано ще четверту групу основних фондів та внесено зміни до другої групи. Таким чином, після 2002 р. до другої групи належали: автомобільний транспорт та вузли (запасні частини) до нього; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше конторське (офісне) обладнання, устаткування та приладдя до них; до групи 4: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов’язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, комп’ютерні програми, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів (предметів).

З метою бухгалтерського обліку основних засобів в П(С)БО 7 “Основні засоби” затверджена видова їх класифікація наведена на рис 1.

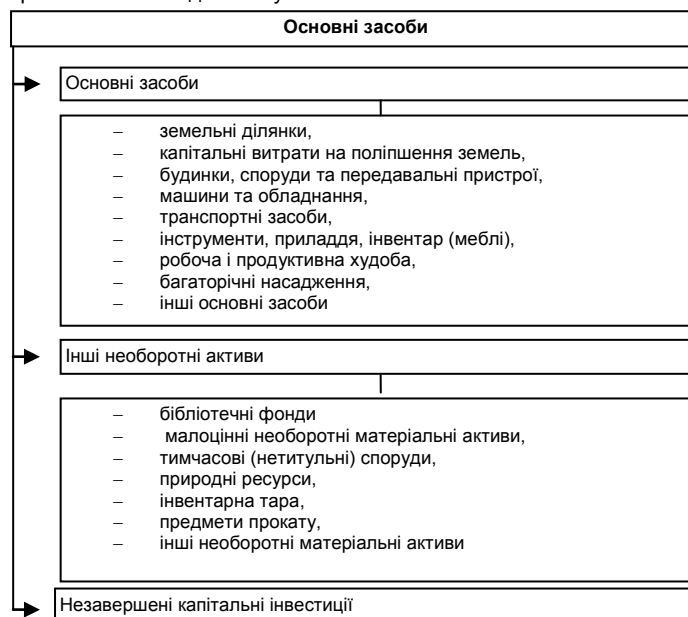


Рис. 1. Класифікація основних засобів згідно П(С)БО 7 “Основні засоби”

В Податковому кодексі також представлена класифікація основних засобів (табл. 1.7), яка після його прийняття, разом з класифікацією основних засобів регламентує також мінімально допустимі строки їх корисного використання. Наближена до бухгалтерського обліку. Податковий кодекс

Таблиця 4. Класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів і мінімально допустимих строків їх корисного використання (експлуатації)[3]

Група основних фондів	Мінімально допустимі строки корисного використання, роки
1	2
група 1 – земельні ділянки	-
група 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов’язані з будівництвом	15
група 3 – будинки, споруди, передавальні пристрої	20 15 10

Продовження табл. 4

1	2
група 4 – машини та обладнання	5
з них: електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичного оброблення інформації, пов'язані з ними засоби зчитування або друку інформації, інші інформаційні системи, телефони (у тому числі стільникові), мікрофони і рації, вартість яких перевищує 1000 гривень	2
група 5 – транспортні засоби	5
група 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі)	4
група 7 – тварини	6
група 8 – багаторічні насадження	10
група 9 – інші основні засоби	15
група 10 – бібліотечні фонди	-
група 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи	-
група 12 – тимчасові (нетитульні) споруди	5
група 13 – природні ресурси	-
група 14 – інвентарна тара	6
група 15 – предмети прокату	5
група 16 – довгострокові біологічні активи	7

З впровадженням ПКУ, щодо основних засобів внесено суттєві новації. Згідно зі ст. 145 Кодексу основні засоби поділено на 16 груп замість колишніх чотирьох. По суті, це ті самі групи, що і в П(С)БО 7 "Основні засоби". Відмінність полягає у тому, що у правій колонці таблиці 1 (класифікація груп основних засобів та інших необоротних активів) встановлено мінімально допустимі строки корисного використання. Тобто строк використання окремих груп основних засобів не може бути менший, ніж це встановлено ст. 145 Податкового кодексу [3].

У Методичних рекомендаціях з бухгалтерського обліку основних засобів вказано, що керівництво підприємства самостійно на власний розсуд може розширювати класифікацію, розподіляючи об'єкти основних засобів за групами (підгрупами), зокрема на власні, орендовані, запасні, ті що перебувають в експлуатації, на консервації, в оренді; такі, що орендовані в інших суб'єктів ведення господарської діяльності або у фізичних осіб; такі, що перебувають на ремонті, модернізації, реконструкції, добудові або

частковій ліквідації тощо. Особливо актуальним для сільськогосподарських підприємств є поділ основних засобів на об'єкти матеріально-технічного, рослинного чи тваринного призначення [2].

Згідно Закону України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" керівництво підприємства самостійно обирає та визначає міру використання класифікаційних ознак, за якими здійснюється диференціація основних засобів та методу амортизації, виходячи зі специфіки та рівня мінливості умов підприємницької діяльності [1]. До основних чинників, які впливають на структуру класифікації основних засобів того чи іншого підприємства можна віднести наступні: галузь в якій працює дане підприємство, його спеціалізація, обсяг виробництва, науково-технічний прогрес тощо.

В Польщі з точки зору потреб підприємства основне значення має групування основних засобів відповідно до: виду, призначення, права власності, способу використання, центрів відповідальності, строків експлуатації (табл. 5).

Таблиця 5. Критерії класифікації основних засобів в Республіці Польщі [137, с. 20-21]

Критерій	Поділ
Вид основного засобу	0. ґрунти, 1. будинки і приміщення, кооперативне право власності до житлового помешкання та кооперативне право до нежитлового приміщення, 2. об'єкти сухопутної і водної інженерії, 3. котли і енергетичні машини, 4. машини, обладнання, апарати загального використання, 5. спеціальні машини, обладнання і апарати, 6. технічне обладнання, 7. транспортні засоби, 8. знаряддя, прилади, рухоме майно і оснащення, 9. живий інвентар 12
Право власності	1. власні 2. залучені
Призначення	1. виробничі 2. невиробничі
Спосіб використання	1. діючі 2. періодично використовуються 3. тривалий час не використовувалися
Центр відповідальності	1. елементи постачання 2. відділи виробництва 3. елементи збуту 4. елементи адміністрації 5. Інші місця
Строк експлуатації	1. нові 2. частково вживані 3. повністю використані

Подані критерії поділу можуть використовуватися як незалежно один від одного або утворювати взаємні комбінації. В Польщі, на відміну від України, ще представлена класифікація основних засобів за центрами відповідальності. Хоча такий поділ опосередковано закладений і в Україні в частині відображення на рахунках бухгалтерського обліку нарахування амортизації основних засобів.

В Польщі також затверджений документ, який регулює класифікацію основних засобів, – це розпорядження Ради Міністрів від 10 грудня 2010 р. в справі Класифікації Основних Засобів [12].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Необхідною умовою раціональної організації обліку основних засобів є їх класифікація. Основні засоби розділяють по групах, які підлягають обліку та контролю під час здійснення господарської діяльності. За результатами дослідження можна зробити висновок, що основні засоби можна класифікувати за різними ознаками, але важливим фактором є те, що керівництво на власний розсуд може розширювати існуючу класифікацію, розподіляючи об'єкти основних засобів у певні групи. Обґрунтована класифікація основних засобів забезпечує групування

за видами об'єктів у всіх галузях економіки, що дозволяє досягти співставлення облікових показників різних підприємств.

Виходячи з проаналізованих наукових джерел та законодавчих актів, що регулюють ведення бухгалтерського обліку в частині наведених класифікаційних ознак основних засобів, можна стверджувати, що вона є досить звуженою. В залежності від особливостей господарської діяльності кожне підприємство володіє специфічними основними засобами і має право самостійно обирати та визначати ступінь використання класифікаційних ознак, за якими здійснюється їх диференціація, виходячи зі специфіки та рівня мінливості умов власного господарювання,

необхідності забезпечення належної оперативності в прийнятті управлінських рішень.

Для забезпечення своєчасного та правильного обліку основних засобів та контролю за їх збереженням і використанням на підприємстві має бути розроблена економічно обґрунтована класифікація основних засобів. Із всієї сукупності класифікаційних ознак на нашу думку, доцільно виокремити наступні класифікаційні ознаки: за функціональним призначенням; за ознакою належності; за використанням. Запропонована класифікація основних засобів для цілей бухгалтерського обліку та ефективного управління основними засобами на підприємстві наведена на рис. 3.

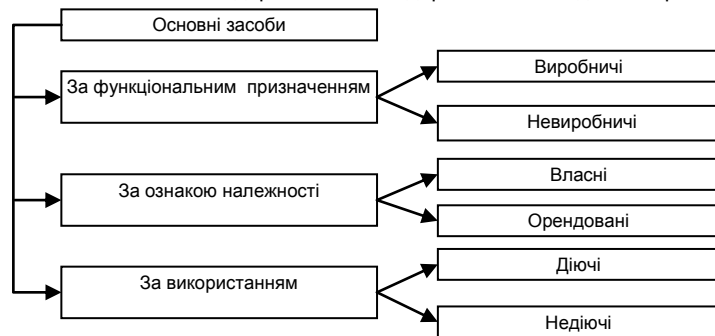


Рис. 2. Класифікація основних засобів[5]

Отже, дослідження класифікації основних засобів дає змогу оптимізувати їхню структуру, тобто забезпечити ефективне їх використання, сприяти покращенню стану виробництва. При цьому для потреб аналітичного обліку класифікацію основних засобів для кожного індивідуального підприємства слід формувати з врахуванням галузі в якій воно функціонує, його організаційної структури та системи оподаткування.

Список використаних літературних джерел:

1. Белоусов А.А. Облік і внутрішній аудит основних засобів в портах морського транспорту: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. економ. наук: спец. 08.06.04. "Бухгалтерський облік, аналіз та аудит" / А.А. Белоусов. – Київ, 2003. – 24 с. 2. Билуха Н.Т. Теория финансово-хозяйственного контроля и аудита: [учебник] / Билуха Н.Т. – К.: ПП "Влад и Влада", 1996. – 320 с. 3. Борисов А.Б. Большой экономический словарь / А.Б. Борисов. – М.: Книжный мир, 1999. – 894 с. 4. Воскобойников И.Б. Систематизация официальных публикаций показателей основных фондов российской экономики на приеме промышленности в 1970-2004 гг.: Препринт WP2/2009/04 / И.Б. Воскобойников, Е.В. Дрябина. – М.: Изд. дом Государственного университета. Высшей школы экономики, 2009. – 64 с. 5. Гарасим П.М. Курс фінансового обліку: Навч. посіб. / Гарасим П.М., Журавель Г.П., Хомин П.Я. – К.: Знання, 2007 – 566с. (18) 6. Господарський кодекс України № 436-IV від 16.01.2003: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua> 7. Закон України

"Про внесення змін до Закону України "Про оподаткування прибутку підприємств" Затверджений Верховною Радою України N 349-IV від 24.12.2002: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua/doc/?uid=1088.101.6&pubreak=1> 8. Закон України "Про оподаткування прибутку підприємств" Затверджений Верховною Радою України: [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.nau.ua> 9. Левкович О.А. Бухгалтерський учет: [учеб. пособие]. / О.А. Левкович, И.Н. Бурцева. – 3-е изд., перераб. и доп. – Мн.: Амалфея, 2005. – 800 с. 10. Лысенко Л.И. Бухгалтерский учет: основы теории: [учеб. пособие] / Лысенко Л.И. – Севастополь: Изд-во СевНТУ, 2006. – 380 с. 11. Малюга Н.М. Об'єкти бухгалтерського обліку згідно з Планом рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємства і організації: [словник] / Н.М. Малюга, О.О. Зеленіна. – Житомир: ЖДТУ, 2009. – 56 с. 12. Розова С.С. Классификационная проблема в современной науке [монография] / Розова С.С.; ответственный редактор к.ф.н. Л.С. Сычева. – Новосибирск: Издательство "НАУКА", 1986. – 224 с. 13. Klasyfikacja rodzajowa obowiązująca od 1 stycznia 2000 r. na podstawie rozporządzenia Rady Ministrów z 30 grudnia 1999 r. Dz.U. Nr 112, poz. 1317 z późn. zm.

КАФКА С.М. – кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту, Івано-Франківського національного технічного університету нафти і газу.

Стаття надійшла до редакції: 07.04.2013 р.