

## СОБЛЮДЕНИЕ КРИТЕРИЕВ ПРИЗНАНИЯ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ КАК ВАЖНОЕ УСЛОВИЕ РЕЛЕВАНТНОСТИ ОТЧЕТНОЙ ИНФОРМАЦИИ СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Т. А. КУРУЛЕНКО

УО «Белорусская государственная сельскохозяйственная академия»,  
г. Горки, Республика Беларусь, 213407, e-mail: tatsyana\_alex@mail.ru

(Поступила в редакцию 04.04.2022)

*Современные условия хозяйствования требуют эффективного ведения производства, активного и последовательного внедрения новых технологий, всего нового и прогрессивного. На предприятиях агропромышленного комплекса пристальное внимание уделяется внедрению и развитию передовых технологий и высокотехнологичных производств. Однако использование передовых технологий, переход к высокотехнологичным производствам не может осуществляться без обновления и совершенствования материально-технической базы, представленной в первую очередь основными средствами. Принятие эффективных решений по управлению этими активами базируется на данных бухгалтерского учета об их наличии, движении, оценке. В последние годы в Республике Беларусь проведена и проводится большая работа по сближению национальных стандартов бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности.*

*Порядок учета основных средств значительно изменился в связи с вступлением в силу Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26, которая максимально приблизила учет основных средств к нормам МСФО. В первую очередь в указанной инструкции определены критерии отнесения объектов к основным средствам. Но проведенные исследования показывают, что существует ряд проблем при определении и соблюдении этих критериев, как при первоначальном признании объектов основных средств, так и последующих этапах их жизненного цикла. Несоблюдение критериев признания объектов в качестве основных средств приводит к искажению учетных данных и влияет на релевантность отчетной информации. В статье рассмотрены актуальные вопросы первоначального признания основных средств, проблемы определения и соблюдения критериев отнесения активов к основным средствам в сельскохозяйственных организациях.*

**Ключевые слова:** основные средства, первоначальное признание, критерии признания, экономические выгоды.

*Modern economic conditions require efficient production, active and consistent introduction of new technologies, everything new and progressive. At the enterprises of agro-industrial complex, close attention is paid to the introduction and development of advanced technologies and high-tech industries. However, the use of advanced technologies, the transition to high-tech industries cannot be carried out without updating and improving the material and technical base, represented primarily by fixed assets. The adoption of effective decisions on the management of these assets is based on accounting data on their availability, movement, and assessment. In recent years, a lot of work has been and is being done in the Republic of Belarus to bring national accounting standards closer to international financial reporting standards.*

*The procedure for accounting for fixed assets has changed significantly due to the entry into force of the Instruction on Accounting for Fixed Assets, approved by the Decree of the Ministry of Finance of the Republic of Belarus dated April 30, 2012 No. 26, which brought the accounting of fixed assets as close as possible to IFRS. First of all, this instruction defines the criteria for classifying objects as fixed assets. But studies show that there are a number of problems in defining and complying with these criteria, both at the initial recognition of fixed assets and at subsequent stages of their life cycle. Failure to comply with the criteria for recognizing objects as fixed assets leads to a distortion of accounting data and affects the relevance of reporting information. The article deals with topical issues of initial recognition of fixed assets, the problems of determining and observing the criteria for classifying assets as fixed assets in agricultural organizations.*

**Key words:** fixed assets, initial recognition, recognition criteria, economic benefits.

### Введение

Сельское хозяйство является одной из значимых отраслей национальной экономики Республики Беларусь. Его развитие способствует укреплению экономической и продовольственной безопасности государства, развитию его экспортного потенциала. На государственном уровне проводятся мероприятия, направленные на повышение эффективности сельскохозяйственного производства и сбыта сельскохозяйственной продукции и продуктов питания, а также повышение их конкурентоспособности, обеспечение внутреннего рынка страны отечественной сельскохозяйственной продукцией и продовольствием в необходимых объемах и надлежащего качества на основе формирования рыночных механизмов хозяйствования и развития аграрного бизнеса. Решение задачи стабилизации и дальнейшего наращивания производства в агропромышленном комплексе требует улучшения использования ресурсного потенциала сельскохозяйственных предприятий. Одной из главных составляющих производственного потенциала в сельском хозяйстве являются основные средства. Недостаток современных основных средств влияет на эффективность развития не только конкретного предприятия, но и отрасли в целом. Кроме того, современные условия хозяйствования предъявляют высокие требования к конкурентоспособности продукции, что предполагает техническое перевооружение организаций, обновление и реконструкцию основных средств, ускорение замены устаревшей техники, повышение

производительности машин и оборудования. В связи с этим возрастает роль бухгалтерского учета основных средств, так как требуется не только соизмерять произведенные затраты с полученными доходами, но и вести поиск эффективного использования вложенных денежных средств в приобретенные основные средства. И в этом случае для повышения эффективности выбора и осуществления управленческого решения необходима четкая организация бухгалтерского учета основных средств на предприятии. Гармонизация национальных и зарубежных учетных процедур обеспечивает взаимный доступ к информации заинтересованных пользователей, позволяет сделать информацию сопоставимой, унифицировать формы бухгалтерской отчетности. Но несмотря на то, что понятия, сближающие национальный учет с МСФО, уже стали привычными для бухгалтеров и понятными с теоретической точки зрения, их применение на практике вызывает немало вопросов. И в первую очередь это касается правильного понимания и соблюдения критериев отнесения активов к основным средствам.

Поэтому вопросы идентификации, первоначального признания объектов в качестве основных средств являются важными в бухгалтерском учете и при подготовке финансовой отчетности.

#### **Основная часть**

Все объекты основных средств, приобретенные сельскохозяйственной организацией, должны отразиться в бухгалтерском учете. Однако, в первую очередь, необходимо признать объект в качестве основного средства, классифицировать его (то есть отнести к конкретной группе и виду основных средств) и оценить. Изначально верное признание, классификация и оценка объектов основных средств – залог правильного и достоверного их учета.

Критерии отнесения активов к основным средствам даны в Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. №26. В соответствии с инструкцией №26 организацией в качестве основных средств принимаются активы, имеющие материально-вещественную форму, при одновременном выполнении следующих условий признания: а) активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование), за исключением случаев, установленных законодательством; б) организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов; в) активы предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев; г) организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения; д) первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена [1].

Критерии признания объектов в качестве основных средств в инструкции №26 максимально приближены к определению этого понятия в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО (IAS) 16 «Основные средства») [2].

На этапе принятия на учет объекта в качестве основного средства бухгалтер в первую очередь обращает внимание на такие критерии, как предполагаемый срок службы (более 12 месяцев) и характер использования (в производстве, для управленческих нужд). Возможность получения экономических выгод считается очевидной и не анализируется. В то же время не менее важно определить и подтвердить способность генерировать экономические выгоды, то есть соблюсти важный критерий отнесения активов к основным средствам.

Более того необходимо вначале идентифицировать объект в качестве актива, так как, согласно перечисленным выше критериями, объект, принимаемый организацией в качестве основного средства, должен являться активом. В соответствии с Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» активы – это имущество, возникшее в организации в результате совершенных хозяйственных операций, от которого организация предполагает получение экономических выгод [3]. Кроме того, возможность получения экономических выгод от использования актива является одним из критериев признания объекта основным средством.

Трактовка понятия «экономические выгоды» приведена в Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г. №102. В соответствии с указанной инструкцией экономические выгоды – это получение организацией доходов от реализации активов, снижение расходов и иные выгоды, возникающие от использования организацией активов [4].

Однако не все объекты, признаваемые сельскохозяйственными организациями в качестве основных средств, способны приносить экономические выгоды. Например, такими основными средствами, изначально не приносящими организации экономические выгоды и не имеющими полезного потенциала, являются объекты социально-бытового назначения. А это означает, что эти объекты не явля-

ются активами и не должны признаваться в качестве основных средств. На наш взгляд, при первоначальном признании объекта возможность получения экономической выгоды прослеживается в том случае, если объект будет использован в основной (текущей) деятельности, управлении или иной деятельности, приносящей доход.

Также объект основных средств может потерять способность приносить экономические выгоды. Тогда требуется провести тщательный анализ перспектив дальнейшего использования этого объекта. Если организация не видит возможностей получения экономических выгод от использования объекта, то к нему должна быть применена процедура списания. Несоблюдение этого положения приводит к искажению информации в части стоимости основных средств.

Еще одним критерием признания является длительный (более 12 месяцев) период эксплуатации. Однако некоторые активы могут использоваться более одного года, но к основным средствам не относятся. Например, некоторые виды инвентаря, инструментов, хозяйственных принадлежностей, молодняк животных и животные на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях. При поступлении в организацию указанных активов часто возникают трудности с их классификацией – отнести актив в состав запасов или учитывать как основное средство. Ранее в законодательстве был установлен стоимостной критерий отнесения объектов к основным средствам (30 и более базовых величин), то есть, если стоимость инструмента, инвентаря, хозяйственных принадлежностей составляла более 30 базовых величин, то они относились к основным средствам, менее этого лимита – учитывались в составе запасов. В настоящее время организация вправе установить любой лимит отнесения активов к основным средствам, отвечающий принципу существенности информации об активах. При определении существенности следует опираться на профессиональное суждение специалистов организации и принимать во внимание не только юридическое содержание хозяйственной операции, но и ее экономическую сущность. По нашему мнению, лимит отнесения актива к основным средствам (критерий существенности) целесообразно устанавливать по каждой группе (подгруппе, виду) основных средств в зависимости от характера и целей его использования. Что касается учета животных, то в системе международных стандартов финансовой отчетности учет животных (биологических активов) регламентируется отдельным стандартом (МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»). Поэтому в перспективе для определения порядка учета этих активов считаем целесообразным разработать отдельный нормативный правовой акт.

В бухгалтерском учете все хозяйственные операции подтверждаются соответствующими первичными документами, которые используются для составления учетных регистров. Информация учетных регистров обобщается в дальнейшем в формах финансовой отчетности. Анализ первичных документов и учетных регистров по учету основных средств свидетельствует о том, что в них содержится ряд реквизитов, подтверждающих соответствие объекта критериям признания (таблица).

**Критерии признания основных средств и их подтверждение в первичных документах и учетных регистрах**

Критерий признания	Первичный документ по учету основных средств, учетный регистр
Активы предназначены для использования в деятельности организации, в том числе в производстве продукции, при выполнении работ, оказании услуг, для управленческих нужд организации, а также для предоставления во временное пользование (временное владение и пользование)	Место нахождения объекта отражено в Инвентарной карточке учета основных средств
Предназначены для использования в течение периода продолжительностью более 12 месяцев	Срок полезного использования указан в Акте о приеме-передаче основных средств, Инвентарной карточке учета основных средств
Организацией не предполагается отчуждение активов в течение 12 месяцев с даты приобретения	Место нахождения объекта, его внутреннее перемещение отражены в Инвентарной карточке учета основных средств
Первоначальная стоимость активов может быть достоверно определена	Первоначальная стоимость объекта основных средств отражена в Акте о приеме-передаче основных средств, Инвентарной карточке учета основных средств
Организацией предполагается получение экономических выгод от использования активов	Не отражается в первичной документации и учетных регистрах по учету основных средств

Составлено автором на основании материалов исследования [1, 6].

Из данных таблицы видно, что почти все критерии, подтверждающие отнесение актива к основным средствам, находят отражение в первичных документах, учетных регистрах (инвентарной карточке учета основных средств). Однако не получил подтверждения такой критерий признания, как способность объекта приносить организации в будущем экономические выгоды, то есть этот важный критерий не отражается в документах ни в момент признания объекта основным средством, ни в процессе его эксплуатации [6, с. 27]. По нашему мнению, в Акте о приеме-передаче основных средств

целесообразно указать в какой форме предполагается получение экономических выгод и планируемые экономические выгоды. В инвентарной карточке ежегодно следует отражать не прогнозируемые, а фактически полученные экономические выгоды. Экономические выгоды напрямую связаны с показателями интенсивности и эффективности использования основных средств. Результаты анализа эффективности использования основных средств могут служить основанием для оценки экономических выгод. Показателями, характеризующими получение экономических выгод, могут быть, например, количество произведенной продукции, отработанное время и простои. Такие показатели могут быть определены как по группам, так и по отдельным видам основных средств.

### **Заключение**

Таким образом, признание объекта в качестве основного средства – начальный и довольно сложный этап учетного процесса этих активов. Точное и правильное признание основного средства с соблюдением всех установленных критериев – залог достоверного учета этих активов и правильного отражения их в финансовой отчетности. На этапе принятия на учет объекта в качестве основного средства специалисты в первую очередь обращают внимание на такие критерии, как предполагаемый срок службы (более 12 месяцев) и характер использования, а возможность получения экономических выгод считается очевидной и не анализируется. Однако не менее важно определить и подтвердить способность генерировать экономические выгоды, то есть соблюсти важный критерий отнесения активов к основным средствам. Не менее важным является и документальное подтверждение способности объекта приносить организации экономические выгоды. Объективный подход и оценка всех критериев признания основных средств с учетом особенностей их использования является основой для формирования релевантной информации в финансовой отчетности.

### *ЛИТЕРАТУРА*

1. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 апреля 2012 г. №26. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=W2122635>. – Дата доступа: 15.02.2022.
2. Международный стандарт финансовой отчетности 16 «Основные средства» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://finotchet.ru/articles/158/>. – Дата доступа: 15.02.2022.
3. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс]: Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г. №57-3: в ред. Закона Респ. Беларусь от 17.07.2017 г. №52-3. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3871&p0=h11300057>. – Дата доступа: 16.02.2022.
4. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 30 сентября 2011 г. №102: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 22.12.2018 г. №74 – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3961&p0=W21224697>. – Дата доступа: 15.02.2022
5. Об установлении форм акта о приеме-передаче основных средств, акта о приеме-передаче нематериальных активов и утверждении Инструкции о порядке заполнения акта о приеме-передаче основных средств и акта о приеме-передаче нематериальных активов [Электронный ресурс]: постановление М-ва финансов Респ. Беларусь от 22 апреля 2011 г. №23: в ред. постановления М-ва финансов Респ. Беларусь от 28.04.2018 г. №26. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=3961&p0=W21123625>. – Дата доступа: 16.02.2022.
6. Демина, И. Д. Использование основных средств: экономические выгоды, влияние на релевантность отчетной информации / И. Д. Демина, Е. И. Домбровская / Международный бухгалтерский учет. – №33. – 2014. – С. 24–33.