

## СУЩНОСТЬ И РАЗЛИЧИЯ В ПОНЯТИЯХ: ОСНОВНЫЕ СРЕДСТВА, ОСНОВНЫЕ ФОНДЫ, ОСНОВНОЙ КАПИТАЛ

Т. А. КУРУЛЕНКО

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

(Поступила в редакцию 23.03.2021)

*Достоверность информации о финансовом состоянии организации в целом во многом определяет достоверность данных бухгалтерского учета об основных средствах. Развитие методологии бухгалтерского учета основных средств является одной из наиболее широко рассматриваемых проблем в современной научной литературе. Этот аспект находится в центре внимания профессионального сообщества, представители которого на профессиональных площадках и страницах периодической печати активно обсуждают применение современного методического инструментария при организации учета основных средств. Подобный интерес связан не только с многообразием видов основных средств, их классификационными различиями, уникальностью производственных процессов, в которых эти активы используются. Одной из причин постоянного обсуждения вопросов учета основных средств является отсутствие исчерпывающих правил признания и отражения этих активов в учете.*

*Сближение национального законодательства в сфере бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности предоставило право выбора способов, методов в организации учета основных средств и возможность формирования учетной политики в части основных средств каждой организацией. Отличительной особенностью порядка учета основных средств, с учетом международных стандартов, стал «уход» от ценового порога в 30 базовых величин, по которому раньше шло разграничение на основные средства и материалы. При этом на практике возникали ситуации, когда актив стоил меньше 30 базовых величин, но по экономической сути являлся основным средством или наоборот. Поэтому первым вопросом является понятие экономической сущности, идентификация и признание объекта в качестве основного средства.*

**Ключевые слова:** основные средства, основные фонды, основной капитал, бухгалтерский учет.

*The reliability of information about the financial condition of an organization as a whole largely determines the reliability of accounting data on fixed assets. The development of methodology of accounting of fixed assets is one of the most widely considered problems in modern scientific literature. This aspect is in the center of attention of the professional community, whose representatives on professional platforms and pages of periodicals are actively discussing the use of modern methodological tools in organizing fixed assets accounting. Such interest is associated not only with the variety of types of fixed assets, their classification differences, the uniqueness of the production processes in which these assets are used. One of the reasons for constant discussion of fixed assets accounting issues is a lack of comprehensive rules for the recognition and reflection of these assets in accounting.*

*The convergence of national legislation in the field of accounting with international financial reporting standards provided the right to choose methods and methods in organizing fixed assets accounting and the ability to form an accounting policy for fixed assets by each organization. A distinctive feature of the accounting procedure for fixed assets, taking into account international standards, has become a 'departure' from the price threshold of 30 base units, according to which previously there was a differentiation into fixed assets and materials. At the same time, in practice, situations arose when the asset was worth less than 30 base units, but in economic essence it was the main asset, or vice versa. Therefore, the first question is the concept of economic essence, identification and recognition of the object as the fixed assets.*

**Key words:** fixed assets, fixed funds, fixed capital, accounting.

### Введение

Основные средства – обязательная и незаменимая составляющая ресурсного потенциала субъекта хозяйствования любой отрасли. От эффективного использования основных средств зависит в конечном итоге финансовое и имущественное состояние каждой организации. Поэтому бухгалтерский учет должен обеспечивать всех заинтересованных пользователей полной, достоверной, оперативной информацией о наличии и состоянии этих активов. В результате анализа обеспеченности и использования основных средств должны быть выявлены резервы повышения эффективности их использования, а внутренний и внешний контроль должен выявлять и предупреждать нарушения в учете этих активов. Однако исследование проблем учета, анализа и контроля любого учетного объекта, формирующего тот или иной показатель бухгалтерской отчетности, не может носить комплексного характера, если не будут затронуты вопросы экономической сущности и содержания этого объекта.

В статье представлены различные подходы к трактовке таких экономических категорий как «основные средства», «основные фонды», «основной капитал» и на основе их критического анализа сформирована и обоснована авторская позиция, научная новизна которой заключается в комплексном учете признаков, особенностей и характеристик активов при признании их в качестве основных средств. Также уточнена собственная позиция в отношении ложного тождества между категориями «основные средства», «основные фонды», «основной капитал», что позволило нам в ходе анализа

существующих научных подходов разрешить проблему, связанную с отличным определением этих понятий и указанием сущностных различий.

### **Основная часть**

Основные средства являются одним из важнейших факторов любого производства. В составе активов каждой коммерческой организации, независимо от ее размера, отрасли и сферы деятельности имеются основные средства. Основные средства являются «классическим» объектом бухгалтерского учета, анализа, контроля. Однако вопросы их сущностного понимания, терминологического определения неоднозначны. Это обусловлено несколькими причинами: различными подходами к трактовке этого понятия в экономической теории и учетно-экономических науках, гармонизацией национального бухгалтерского учета с международными стандартами финансовой отчетности. Эти причины вызывают необходимость конкретизации и переосмысления сущности таких понятий как «основные средства», «основные фонды», «основной капитал». Детальное и критическое исследование этих понятий позволяет выявить дальнейшие направления развития их бухгалтерского учета, анализа и контроля.

Подходы к определению понятия «основные средства» в бухгалтерском учете и с точки зрения экономики имеют различия. Рассмотрим понятие «основные средства» с позиций бухгалтерского учета. Определение данного понятия дано в Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. № 26. Согласно инструкции № 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 активов в качестве основных средств приводятся и в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО). Согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства» к основным средствам относят материальные активы, которые:

- а) предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;
- б) предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода.

Кроме того, себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды и себестоимость данного объекта может быть надежно оценена [2].

Как видно из приведенных выше определений, трактовка понятия «основные средства» в национальном учете максимально приближена к определению этого понятия по международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). Между тем в международных стандартах бухгалтерского учета отсутствует стоимостной критерий для принятия к учету основных средств, актив принимается к учету в состав основных средств исходя только из его экономических характеристик. Однако в белорусской учетной практике прошлых лет существовало еще одно условие признания актива основным средством – стоимость. Это было 30 базовых величин. В настоящее время организациям предоставлено право вводить этот дополнительный критерий при признании объекта основным средством, причем стоимостной порог каждая организация устанавливает по своему усмотрению (например, 30 базовых величин, как было ранее, или другую сумму). По нашему мнению, уход от законодательно закрепленного стоимостного критерия при отнесении объекта к основным средствам позволяет отнести объект к данному виду активов, если по всем экономическим характеристикам он соответствует основным средствам. С другой стороны, установление каждой организацией стоимостного критерия может привести к разногласию в учете основных средств в различных организациях, так

как один и тот же актив может быть учтен одной организацией в составе основных средств, а другой организацией в составе запасов.

Кроме того, нами отмечено, что и в национальном учете (инструкция по бухгалтерскому учету основных средств от 30 апреля 2012 г. №26), и в международных стандартах учета (МСФО (IAS) 16 «Основные средства») раскрыта не столько сущность понятия «основные средства», сколько приведены критерии признания активов в качестве основных средств. Мы согласны с позицией А. С. Бадяй, который проанализировал критерии признания основных средств в национальном учете и МСФО и сформулировал определение этого понятия. В частности, А. С. Бадяй отмечает, что основные средства – это материальные активы организации, используемые в качестве средств труда в процессе производства продукции, при выполнении работ, оказании услуг, при сдаче в аренду другим лицам или в административных целях в течение более чем одного года, участвующие в кругообороте и обороте средств через амортизационные отчисления, приносящие экономические выгоды от их использования, последующая продажа которых не предполагается [3, с. 19].

Если рассматривать понятие «основные средства» с точки зрения экономики, то здесь оно более широкое, чем в бухгалтерском учете. Основные средства – это объекты, которые длительное время участвуют в процессе производства, постепенно изнашиваются и переносят свою стоимость на изготавливаемую продукцию.

В экономической теории чаще используются термины «средства труда», «основные фонды», «основной капитал». Кроме того, категории «основные средства», «основные фонды», «основной капитал» иногда отождествляются. Средства труда – объекты, с помощью которых изготавливают готовую продукцию, они длительное время участвуют в процессе производства и постепенно переносят свою стоимость на изготавливаемую продукцию [4]. Основной капитал – часть средств производства, включающая станки, машины, оборудование, здания и сооружения, которые участвуют в производстве в течение нескольких лет в натуральной форме и переносят свою стоимость на готовый продукт по частям по мере износа.

Основные фонды (основной капитал) – часть средств производства, которая участвует в процессе производства длительное время, при этом сохраняет свою натурально-вещественную форму, а их стоимость переносится на изготавливаемый продукт по частям по мере износа основных фондов.

Основной капитал – это та часть средств производства, которая длительное время используется в производственном процессе и стоимость которых включается в затраты производимой продукции в течение всего срока использования по частям. В процессе использования основной капитал подвергается физическому и моральному износу [5, с. 154].

Основной капитал – это часть производительного капитала, которая многократно используется при производстве товара, переносит свою стоимость на производимый продукт по частям в течение длительного срока и возвращает свою стоимость собственнику в денежной форме также по частям (в виде выручки), основной капитал – это денежные средства, вложенные в основные фонды.

Из приведенных выше определений видно, что общим в них является то, что все перечисленные объекты длительное время участвуют в процессе производства и постепенно переносят свою стоимость на создаваемый продукт. При этом некоторые авторы считают идентичными (тождественными) понятиями «основные средства», «основной капитал». Мы присоединяемся к мнению тех авторов, которые не отождествляют указанные категории. Так, Ендовицкий Д. А. и Мокшина К. Н. отмечают, что основные средства – это один из компонентов основного капитала и не весь основной капитал может быть признан и учтен в качестве объекта основных средств. То есть понятие «основной капитал» имеет более широкое значение и используется в основном в экономике, а не в бухгалтерском учете [6, с. 36].

Что касается соотношения понятий «основные средства» и «основные фонды», то, по нашему мнению, их также нельзя отождествлять. Основные фонды более емкая категория, к основным фондам следует относить не только активы, которые в бухгалтерском учете учитывают на счете 01 «Основные средства», но и то имущество, которое по экономическим характеристикам и видовому составу относится к основным средствам, но в качестве таковых не учитывается по различным причинам. Например, это могут быть доходные вложения в материальные активы. Основные средства будут рассматриваться как часть основных фондов, удовлетворяющая критериям признания в соответствии с инструкцией №26.

#### **Заключение**

Проведенные исследования позволяют сделать следующие выводы:

– определение понятия «основные средства» в национальном бухгалтерском учете максимально приближено к нормам МСФО. Однако в белорусской учетной практике организациям предоставлено право определять стоимостной критерий при признании объекта основным средством, причем стоимостный порог каждая организация устанавливает по своему усмотрению;

– понятие «основные средства» с точки зрения экономики более широкое, чем в бухгалтерском учете, а в экономической теории чаще используются термины «средства труда», «основные фонды», «основной капитал». Кроме того, категории «основные средства», «основные фонды», «основной капитал» иногда отождествляются;

– рассматриваемые категории («основные средства», «основные фонды», «основной капитал») не являются тождественными, в бухгалтерском учете преимущественно используют термины «основные средства», «основные фонды». При этом, по нашему мнению, основные средства можно считать частью основных фондов.

#### *ЛИТЕРАТУРА*

1. Об утверждении инструкции по бухгалтерскому учету основных средств [Электронный ресурс]: постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 30 апреля 2012 г. №26. – Режим доступа: <https://pravo.by/document/?guid=12551&p0=W2122635>. – Дата доступа: 10.01.2021

2. Международный стандарт финансовой отчетности 16 «Основные средства» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://finotchet.ru/articles/158/>. – Дата доступа: 10.01.2021

3. Бадяй, А. С. Состояние и развитие учета основных средств в условиях интеграционных процессов организаций Республики Беларусь и стран Европейского союза / А. С. Бадяй // Бухгалтерский учет и анализ. – № 4. – 2018. – С. 17–23.

4. Карагодин, Д. А. Сравнительная характеристика методик учета и оценки основных средств и их влияние на величину производственных затрат [Электронный ресурс]: интернет-журнал «Науковедение». – № 3. – 2015. – Режим доступа: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-metodik-ucheta-i-ocenki-osnovnykh-sredstv-i-ih-vliyeniye-na-velichinu-proizvodstvennykh-zatrat>. – Дата доступа: 09.01.2021

5. Лемешевский, И. М. Экономическая теория. Основы. Вводный курс: учеб.-метод. пособие для студентов вузов / И. М. Лемешевский. – 5-е изд. – Минск: ФУАинформ, 2012. – 493 с.

6. Ендовицкий, Д. А. Сущность основных средств как объекта бухгалтерского учета в контексте проблем учета капитала / Д. А. Ендовицкий, К. Н. Мокшина // Международный бухгалтерский учет. – №25. – 2013. – С. 31–38