

ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

Аннотация. Данная статья, направленная на рассмотрение современных научных представлений о трактовке экономического содержания понятия «основные средства» в экономической литературе отечественных и зарубежных экономистов, а также в нормативно-правовых актах, регулирующих их бухгалтерский и налоговый учет. Определены различия в трактовке понятия «основные средства» в бухгалтерском и налоговом учете.

Ключевые слова: основные средства, экономическая сущность, бухгалтерский учет, налоговый учет.

На данном этапе экономического развития страны является актуальным исследование понятия и экономической сущности «основных средств». Так как рост национального хозяйства страны невозможно без использования материально-технической базы предприятия, а именно основных средств. От состояния основных средств зависит технико-экономический уровень производства, продуктивность труда, качество предоставленных работ, оказанных услуг, стабильная прибыль предприятия.

Однако существующая система учета основных средств не способна в полной мере удовлетворить все информационные потребности управления. А постоянные и непоследовательные изменения в законодательных и нормативно-правовых актах, определяющие методологию формирования в бухгалтерском и налоговом учете информации об основных средствах, что привело к различным и неопределенным толкованиям их сущности, что требует постоянной обработки, систематизации и обобщения.

В результате исследования было выявлено, что вопросы, связанные с изучением экономической сущности труда и его оплаты, довольно часто рассматриваются учеными в теории и практике бухгалтерского учета. В частности, изучение категорий труд, оплата труда по различным признакам и критериям предоставляется в трудах отечественных и зарубежных экономистов: А. Агрес [11], Н. Бабяк [14], Н. Верхоглядова [9], Стр. Ильина [9], В. Караев [4], А. Коваленко [13], Т. Мац [2], В. Сопко [4], Л. Сук, П. Сук [8], В. Шило [9] и др.

Целью исследования является обработка и обобщение научных источников о предоставлении авторского видения понятия «основные средства», их экономической сущности.

При обработке современной экономической литературе отечественных и зарубежных ученых было определено понятно, что каждый имеет свою точку зрения о понятие «основные средства», наиболее типичные из которых приведены в таблице 1.

Таблица 1

Трактовка понятия «основные средства» с точки зрения отечественных ученых

Автор	Определение
Й.С. Завадский [1]	Основные средства – это средства труда, которые участвуют в процессе производства в течение многих циклов, сохраняя при этом свою натуральную форму, и постепенно, по мере износа, переносят свою стоимость на продукцию, что производится.
С.М. Гречко [2]	Основное средство – необоротный актив, предназначенный для хозяйственной деятельности, то есть планируется использовать в хозяйственной деятельности.
Н.А. Литнева, Л.И. Малявкіна,	Основные средства – это часть имущества, которая выступает в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении

Т.В. Федорова [3]	работ или оказании услуг или для управления организацией на протяжении периода, превышающего 12 месяцев, или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев.
Л.К. Сук, П.Л. Сук [4]	Основные средства предприятия, учреждения – это совокупность материально-вещественных ценностей, действующих в натуральной форме в течение длительного времени как в сфере материального производства, так и в непроизводственной сфере.
Н.И. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Бы. Ильина, В.И. Кислая [5]	Основные средства – это средства труда, которые используются (эксплуатируются) в течение длительного времени, при этом сохраняя свою первоначальную физическую форму, и переносят свою стоимость на производимый продукт частями, в течение нескольких производственных циклов вследствие физического и морального износа.
А.М. Коваленко [6]	Основные средства – это материальные активы с ожидаемым сроком полезного использования более чем один год (или на протяжении операционного цикла, если он больше чем год), которые предприятие содержит в целях использования во время производства или поставки товаров, предоставления услуг, предоставления в аренду другим лицам; выполнение административных и социальных функций.
А.Г. Агрес [7]	Основные средства – это средства труда в форме материальных активов, которые удерживает предприятие с целью использования в производственном процессе или осуществлении административных или социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования которых составляет более чем один год, не меняя при этом своих форм и размеров, стоимость которых не меньше законодательно установленного размера и постепенно переносится в мере физического износа и (или) морального старения на стоимость готовой продукции проведением амортизационных отчислений.
А. В. Коваленко, И. В. Громова [8]	Основные фонды – это часть средств производства, которые действуют в процессе производства в течение длительного периода времени, сохраняют при этом на протяжении всего периода натурально-вещественную форму и переносят свою стоимость на продукцию частями по мере износа в виде амортизационных отчислений.
Ю. В. Немиш [9]	Основные средства – это стоимостное выраженные ресурсы, которые удерживаются субъектом хозяйствования с целью использования в процессе производства, поставки товаров и услуг, предоставления в аренду другим лицам или для осуществления или социально-культурных функций, ожидаемый срок эксплуатации которых составляет не менее одного года, или определяется пределами операционного цикла более одного года, стоимость которых уменьшается в процессе использования.
Н.Д. Бабяк [10]	Основные средства – это активы со сроком полезного использования более одного года, которые используются на предприятиях в нескольких операционных циклах с целью получения экономической выгоды, не теряя при этом материально-вещественную форму, и переносят свою стоимость на вновь созданную продукцию частями в виде начисленных амортизационных отчислений.

При проведении анализа определений понятия «основные средства» было выяснено, что большинство авторов при раскрытии сущности основных средств делают акцент на наличие материально-вещественной формы, назначение, срок полезного использования и амортизационность.

Такие авторы, как С.М. Гречко, Н.Д. Бабяк, делают акцент на признании объекта основных средств активом, то есть сможет ли предприятие получить в будущем экономические выгоды от использования или продажи этого объекта [2; 10].

Достаточно схожее определение понятия «основные средства» отражается в Приказе Министерства финансов Украины «Об утверждении национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета в государственном секторе» [11].

Й.С. Завадский [1], А.В. Коваленко, И.В. Громова [8] значительно сужают сферы использования основных средств. По их мнению, главной сферой использования активов является только «производственные процессы». Необходимо отметить, что основные средства используются не только в процессе производства, но и во время поставки товаров, предоставления услуг, сдачи активов в аренду другим лицам, а также в административных целях. Таким образом, можно считать данное определение не точным.

Такие ученые, как Н.А. Литнева, Л.Ы. Малявкина, Т.В. Федорова [3], Л.К. Сук, П.Л. Сук [4], А.М. Коваленко [6], А.Г. Агрес [7], Ю.В. Немиш [9] при определении основных средств делают акцент на необходимость конкретизации сферы использования основных средств, тем самым давая понять, что сфера может быть, как производственной, так и непроизводственной. Но в то же время авторы не связывается данный актив с амортизацией. Подтверждение такому трактованию понятия «основные средства» можно найти и в действующих нормативно-правовых актах Украины [12; 14; 15].

При раскрытии содержания понятия «основные средства» большинство авторов обязательным критерием признания актива считают их срок полезного использования. Эту позицию можно считать правильной, так как предприятия приобретают основное средство для длительной эксплуатации в процессе хозяйствования.

Как было сказано выше, некоторые из определений имели схожесть с трактовками в нормативно-правовых актах и Международных стандартах бухгалтерского учета. Поэтому целесообразно рассмотреть определение понятия основных средств с точки зрения законодательства (табл. 2).

Таблица 2

Определение понятия «основные средства» в нормативно-правовых актах

Источник	Определение
Приказ Министерства финансов Украины «Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» от 27.04.2000 г. № 92 [12]	Основные средства – материальные активы, которые предприятие удерживает с целью использования их в процессе производства или поставки товаров, предоставления услуг, сдачи в аренду другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования которых больше одного года (или операционного цикла, если он длиннее за год).
Налоговый кодекс Украины [13]	Основные средства – материальные активы, в том числе запасы полезных ископаемых, предоставленных в пользование участков недр (кроме стоимости земли, незавершенных капитальных инвестиций, автомобильных дорог общего пользования, библиотечных и архивных фондов, материальных активов, стоимость которых не превышает 2500 грн., непроизводственных основных средств и нематериальных активов), что признается плательщика налога, стоимость которых превышает 2500 грн. и постепенно уменьшается в связи с физическим или

	моральным износом и ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых с даты ввода в эксплуатацию составляет более одного года (или операционный цикл, если он длиннее за год).
Международный стандарт бухгалтерского учета 16 (МСБУ 16) «Основные средства» [14]	Основные средства – это материальные объекты, которые: а) содержат для использования в производстве или поставке товаров или предоставлении услуг для передачи в аренду или для административных целей; б) будут использовать, ожиданиям, в течение более одного периода.
Приказ Министерства финансов Украины «Об утверждении национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета в государственном секторе» от 12.10.2010 № 1202 [11]	Основные средства – материальные активы, которые содержатся для использования их в производстве/деятельности или при поставке товаров, выполнении работ и предоставлении услуг для достижения поставленной цели и/или удовлетворения потребностей субъекта бухгалтерского учета в государственном секторе или сдачи в аренду другим лицам и используются, как ожидается, более одного года.
Постановление Национального банка Украины «Об утверждении Инструкции по бухгалтерского учета основных средств и нематериальных активов банка Украины» от 20.12.2005 г. № 480 [15]	Основные средства – материальные активы, которые банк удерживает с целью использования их в процессе своей деятельности, предоставления услуг, сдачи в лизинг (аренду) другим лицам или для осуществления административных и социально-культурных функций, ожидаемый срок полезного использования (эксплуатации) которых больше одного года (или операционного цикла, если он длиннее за год).
Приказ Государственного комитета Украины по стандартизации, метрологии и сертификации «Об утверждении Государственного классификатора Украины «Классификация основных фондов» от 19.08.1997 г. № 507 [16]	Основные фонды – это материальные ценности, эксплуатационный период и стоимость которых соответственно превышают один необлагаемый календарный год и 15 минимумов доходов граждан.
Хозяйственный кодекс Украины [17]	Основными фондами производственного и непромышленного назначения являются дома, сооружения, машины и оборудование, оборудования, инструмент, производственный инвентарь и принадлежности, хозяйственный инвентарь и другое имущество длительного использования, которое отнесено законодательством к основным фондам.

Определения понятия «основные средства», приведенные в нормативно-правовых актах, дают понять об отсутствии единого подхода к определению экономической сущности основных средств.

Так вышеуказанные определения [12; 14; 15] приводят к еще большей путанице в понимании их экономической сущности. Налоговое законодательство акцентирует наше внимание на особенностях признания актива, то есть на моменте применения актива исключительно «для использования в хозяйственной деятельности плательщика налога» [13]. Хозяйственный кодекс Украины [17], в отличие от других нормативно-правовых актов, содержит определение «основных фондов», которые включают в себя «здания, сооружения,

машины и оборудование, и т.д». Таким образом законодательством отождествляются понятия «основные средства» и «основные фонды». Однако следует согласиться с мнением К.А. Утенковой [18], которая отмечает, что понятие «основные средства» целесообразно использовать относительно имущества и материальных ценностей, а термин «основные фонды» – в отношении источников образования имущества.

Необходимо отметить, что в последнее время происходит сплочение национальных стандартов бухгалтерского учета с международными. Непосредственно по этой причине приведенные в международном и национальном стандартах понятие «основных средств» [12; 14] имеют определенную схожесть. Что не скажешь об органах фискальной службы, которые при идентификации объекта основных средств придерживаются норм Налогового кодекса Украины [13]. Данное противоречие определений приводит к возникновению конфликтных ситуаций между предприятием и фискальным органом.

Чтобы избежать противоречий и привести к согласию бухгалтерский и налоговый учет основных средств, можно предложить следующее определение понятия «основные средства» (объединив все вышеперечисленные определения с точки зрения экономистов и законодательства), под которыми следует понимать материальные активы, которые сохраняют свою натуральную форму в течение всего полезного срока эксплуатации, который составляет более одного года, которые используются как во время осуществления хозяйственной деятельности, так и во время выполнения предприятием административных функций и по частям переносят свою стоимость на результат своей деятельности.

При проведении исследования рассмотрены современные научные представления о трактовке экономического содержания понятия «основные средства» в экономической литературе отечественных и зарубежных экономистов, а также в нормативно-правовых актах Украины, регулирующих их бухгалтерский и налоговый учет.

Удалось установить, что основными критериями признания основных средств является их материально-вещественная форма, назначение, срок полезного использования (более года или операционного цикла, если он больше года), амортизационность и др.

В ходе работы определены различия в трактовке понятия «основные средства» в бухгалтерском и налоговом учете, в результате чего было предложено решение.

Список литературы:

1. Завадский Й.С. Экономический словарь / Й.С. Завадский, Т.В. Осовська, А.А. Юшкевич. – К.: Кондор, 2006. – 356 с.
2. Гречко С.М. Особенности признания основных средств в целях бухгалтерского учета и налогообложения / Сек.М. Гречко // Проблемы теории и методологии бухгалтерского учета, контроля и анализа. – 2011. – № 3(21). – Ч. 2. – С. 23-31.
3. Лытнева Н.А. Бухгалтерский учет : [учебник] / Н.А. Лытнева, Л.Б. Малявкина, Т.В. Федорова. – М.: ФОРУМ; ИНФРА-М, 2006. – 496 с.
4. Сук Л.К. Финансовый учет: [учеб. пособ.] / Л.К. Сук, П.Л. Сук ; 2-е изд., перераб. и доп. – К., 2012. – 647 с.
5. Бухгалтерский финансовый учет: теория и практика: [учеб.-практ. пособ.] / Н.И. Верхоглядова, В.П. Шило, С.Бы. Ильина [и др.]. – К. : Центр учебной литературы, 2010. – 536 с.
6. Бухгалтерский учет в Украине. От теории к практике / За ред. А.М. Коваленко. – Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2006. – 1024 с.
7. Агрес Е.Г. Экономическая эффективность использования основных средств сельскохозяйственных предприятий : автореф. дис. ... к. е. н. : спец. 08.00.04 «Экономика и управления предприятиями (за видами экономической деятельности)» / А.Г. Агрес ; Львовский нац. аграр. ун-т. – Львів, 2013. – 20 с.
8. Коваленко А.В. Направления повышения эффективности использования основных фондов предприятия / А.В. Коваленко, И.В. Громова // Экономический вестник Запорожской государственной инженерной академии. – 2014. – Вып. 7. – С. 20-27.

9. Немиш Ю.В. Понятие «основные средства» в современных научных исследованиях / Ю.В. Немиш // Аграрная экономика. – 2012. – Т. 5. – № 3-4. – С. 181-187.
10. Бабяк Н.Д. Амортизационные отчисления как финансовый источник воспроизводства основных средств предприятий / Н.Д. Бабяк также // Вестник Сумского государственного университета. Серия «Экономика». – 2005. – № 10(82). – С. 177-185.
11. Приказ Министерства финансов Украины «Об утверждении национальных положений (стандартов) бухгалтерского учета в государственном секторе» от 12.10.2010 г. № 1202. [Электронный ресурс]. – Режим доступа : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z1017-10>.
12. Приказ Министерства финансов Украины «Об утверждении Положения (стандарта) бухгалтерского учета 7 «Основные средства» от 27.04.2000 г. № 92 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00>.
13. Налоговый кодекс Украины. – Х. : Одиссей, 2012. – 648 с.
14. Международные стандарты бухгалтерского учета / Перев. с англ. под ред. С.Ф. Председатель. – К.: Федерация профессиональных бухгалтеров и аудиторов Украины, 1998. – 736 с.
15. Постановление Правления Национального банка Украины «О утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и нематериальных активов банка Украины» от 20.12.2005 г. № 480 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zakon5.rada.gov.ua/laws/show/z0040-06>.
16. Приказ Государственного комитета Украины по стандартизации, метрологии и сертификации «Об утверждении Государственного классификатора Украины «Классификация основных фондов» от 19.08.1997 г. № 507 [Электронный ресурс]. – Режим доступа: http://zakon.nau.ua/doc/?doc_id=269821.
17. Хозяйственный кодекс Украины // Ведомости Верховной Рады Украины. – 2003. – № № 18-22. – Ст. 144.
18. Утенкова К.А. Воспроизводство основных средств и его финансовое обеспечение в сельском хозяйстве: дис. ... к. е. н. : спец. 08.07.02 / К.А. Утенкова ; Харьковский национальный аграрный университет им. В.В. Докучаева. – Харьков, 2006.