
**РАЗВИТИЕ КЛАССИФИКАЦИИ
ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

В статье исследуется классификация основных средств как долгосрочных активов в промышленных организациях Республики Беларусь и стран Европейского союза. На основании предложенной классификации формируется достоверная величина основных средств в бухгалтерской и статистической отчетности, что влияет на показатели финансового состояния и инвестиционной привлекательности организации.

Ключевые слова: основные средства; долгосрочные активы; бухгалтерская отчетность.

УДК 657.421(476+4ЕС)

Актуальность данного исследования обусловлена интегрированием промышленных организаций Республики Беларусь в международное экономическое пространство путем создания совместных предприятий и увеличения объема реализации продукции, работ и услуг в страны Европейского союза. Это требует развития единых методических принципов формирования показателей в бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

В настоящее время долгосрочные активы занимают значительный удельный вес в составе всех активов организаций Республики Беларусь. По данным Национального статистического комитета Республики Беларусь, в течение исследуемого периода с 2005 по 2015 гг. удельный вес долгосрочных активов составил от 66,5 до 73,2 % [1]. Увеличение удельного веса долгосрочных активов говорит о том, что они на протяжении десяти последних лет составляли основную часть производственного потенциала промышленных организаций страны, что в свою очередь влияет на эффективность его использования.

Наибольшую долю в долгосрочных активах занимают основные средства организаций, которые на конец 2015 г. составили 72,5 % [2]. Следовательно, от достоверного определения остаточной стоимости основных средств зависит величина долгосрочных активов, которая влияет на формирование показателей финансового состояния, платежеспособности и инвестиционной привлекательности организаций для пользователей отчетностью. При расчете этих показателей наблюдается обратная зависимость их величины от величины долгосрочных активов организации. Поэтому необоснованное завышение стоимости долгосрочных активов приведет к ухудшению перечисленных показателей и уменьшению интереса со стороны зарубежных инвесторов.

В условиях интеграции промышленных организаций Республики Беларусь и стран Европейского союза развитие единых методических принципов классификации основных средств является важным направлением гармонизации оценки основных средств как долгосрочных активов промышленной организации, влияющих на показатели ее платежеспособности и конкурентоспособности.

В Республике Беларусь существуют два самостоятельных классификатора основных средств, имеющих различное предназначение: постановление Министерства экономики Республики Беларусь от 30 сентября 2011 г.,

Алина Сергеевна БАДЯЙ (alina_badiay@rambler.ru), аспирантка кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита в промышленности Белорусского государственного экономического университета (г. Минск, Беларусь).

№ 161 «Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь»: в ред. постановления Министерства экономики от 17.11. 2014 г., № 81 (далее — постановление № 161) и Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Основные средства. Нематериальные активы», утвержденный постановлением Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Республики Беларусь от 27.09. 2002 г., № 48 : в ред. постановления Госстандарта от 14.10. 2014 г., № 47 (далее — Общегосударственный классификатор) (см. ниже).

Сравнительная характеристика основных средств в классификаторах организаций Республики Беларусь

<i>Постановление № 161</i>	<i>Общегосударственный классификатор</i>
<ol style="list-style-type: none"> 1. Здания: <ol style="list-style-type: none"> а) здания производственные и не-производственные, б) здания жилые 2. Сооружения 3. Устройства передаточные 4. Машины и оборудование 5. Средства транспортные 6. Инструмент 7. Инвентарь и принадлежности 8. Основные средства прочие, используемые в сельском и лесном хозяйстве 9. Основные средства прочие 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Здания нежилые 2. Здания жилые 3. Сооружения 4. Машины и оборудование 5. Транспортные средства 6. Инвентарь производственный и хозяйственный 7. Культивируемые активы 8. Прочие основные средства

Примечание: наша разработка на основе [3; 4].

Классификатор, приведенный в Постановлении № 161, предназначен для определения нормативного срока службы основных средств, что впоследствии влияет на ежегодно начисляемую амортизацию и формирование их остаточной стоимости, представляемой в бухгалтерском балансе и статистической отчетности в форме 4-ф (средства) «Отчет о составе средств».

Общегосударственный классификатор Республики Беларусь *используется в системах автоматизированной обработки информации, связанной с учетом и анализом основных средств* [4].

Однако и классификатор, приведенный в Постановлении № 161, и Общегосударственный классификатор не выделяют здания производственного и непроизводственного характера как отдельные видовые группы основных средств организации, объединяя их в подгруппе «здания производственного и непроизводственного характера» и группе «Здания нежилые» соответственно.

Третья отдельная классификация представлена в форме государственной статистической отчетности 1-ф (ос) «Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов», утвержденной постановлением Национального статистического комитета Республики Беларусь 03 августа 2016 г., № 103 [5]. Состав основных средств формы 1-ф (ос) основан на классификации основных средств, представленной в Постановлении № 161.

В связи с тем, что здания имеют наибольший срок эксплуатации в организациях промышленности, а также занимают большой удельный вес в общей стоимости основных средств, данная группа должна отвечать единым принципам классификации как в организациях Республики Беларусь, так и в организациях стран Европейского союза, при формировании долгосрочных активов, влияющих на финансовое состояние организаций.

Однако нормативные сроки службы устанавливаются в соответствии с Постановлением № 161 по критерию используемых материалов для строительства зданий и не классифицируются по критерию их использования в

производственной и непроизводственной деятельности. В результате такой классификации не учитывается назначение и интенсивность использования основных средств в хозяйственной деятельности организации и, срок их использования искажается, что приводит к неправильному исчислению амортизации и определению остаточной стоимости основных средств.

В статистической форме 1-ф (ос) из состава общей группы «Здания» выделяются «здания жилые», однако при этом отсутствует разделение зданий производственного и непроизводственного назначения, что не дает достоверной информации о производственном потенциале организаций промышленности.

Недостатком Постановления № 161 является достаточно укрупненная классификация, которая приводит к включению основных средств с совершенно различным назначением и использованием в одну видовую группу, навязывая тем самым использование одного и того же срока службы для различных основных средств.

В отличие от классификации, приведенной в Постановлении № 161, группировки в Общегосударственном классификаторе осуществляются в основном «...по признакам назначения, связанным с видами деятельности, осуществляемыми с использованием этих объектов и *производимыми в результате этой деятельности продукцией и услугами*» [4].

Общегосударственный классификатор сближается с Постановлением № 161 путем выделения строк, сформированных по *признаку капитальности* в группах «Здания жилые» и «Здания нежилые», что *не совпадает с основным критерием классификации*, описанным выше [3]. Данное слияние может привести к двойному счету, а также искажению предназначения Общегосударственного классификатора в целом.

В соответствии с Общегосударственным классификатором к группе «Здания нежилые» относятся здания как производственного, так и непроизводственного назначения. В связи с этим приведенное в Общегосударственном классификаторе утверждение, что «...подгруппы обеспечивают связь основных средств различных групп, специализированных для одних и тех же производственных процессов» является неправомерным [4]. Здания производственного назначения по экономической сути уже не могут иметь отношение к производственному процессу как таковому.

Возникает проблема неинформативности группы «Здания нежилые» в связи с включением в данную группу не только основных средств, непосредственно связанных с текущей деятельностью организации и получением экономических выгод, но и основных средств социального назначения. Данный подход в корне не соответствует сложившейся международной практике и не обеспечивает гармонизацию с международными классификациями видов основных средств [6–10].

Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.04. 2012 г., № 26, при признании активов в качестве основных средств одним из условий определяет, что «...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» [11]. Сложилось противоречие по причине несоответствия критерия классификации основных средств, приведенных в Постановлении № 161 и Общегосударственном классификаторе, условию их признания в Инструкции № 26, которое должно основываться на использовании основных средств. Данный подход не соответствует МСФО и классификации основных средств, используемой в организациях стран Европейского союза (см. ниже).

Классификация основных средств в странах Европейского союза и по МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

В организациях Чешской Республики МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

1. Земельные участки	1. Земля
2. Постройки (здания и сооружения)	2. Земля и здания
3. Материальное движимое имущество и его совокупности	3. Машины и оборудование
4. Многолетние культуры	4. Водные суда
5. Взрослые животные и их группы	5. Воздушные суда
6. Прочие основные средства	6. Автомобильные средства
	7. Мебель и встраиваемые элементы
	8. Офисное оборудование
	9. Плодовые культуры

Примечание: наша разработка на основе [10; 12].

В соответствии с Регламентом ЕС № 1606/2002 от 19 июля 2002 г. (в ред. Регламента Комиссии ЕС № 2015/2113 от 25 ноября 2015 г.), Международные стандарты финансовой отчетности введены на территории стран Европейского союза «...с целью гармонизации финансовой информации... чтобы обеспечить высокую степень прозрачности и сопоставимости финансовой отчетности...» [7; 8]. Следовательно, классификаторы основных средств в организациях стран Европейского союза основаны на Международных стандартах финансовой отчетности и тесно связаны с назначением основного средства и непосредственным использованием его в текущей деятельности организации. Данный критерий вытекает из определения понятия «основные средства» в МСФО (IAS) 16 «Основные средства» как материальные активы, которые:

– предназначены для использования *в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;* и

– предполагаются к использованию в течение более чем одного периода [12].

Основным документом, регулирующим формирование показателей финансовой отчетности, в организациях стран Европейского союза является Директива 2013/34/ЕС Европейского парламента и Совета от 26 июня 2013 г. [6].

Так, в § 3 ст. 12 данной Директивы определено, что «независимо от того, какие активы будут отображаться в качестве основных средств или оборотных активов, определенные активы должны зависеть от *цели*, для которой они предназначены» [6]. Данное пояснение определяет назначение актива основным критерием его использования в текущей деятельности организации, что впоследствии должно быть положено в основу классификации основных средств как долгосрочного актива промышленных организаций.

В Чешской Республике классификация основных средств представлена в Постановлении № 500/2002 [10]. Данное постановление реализует соответствующие правила для организаций стран Европейского союза, предусмотренные Директивой 2013/34/ЕС [6].

На основании Постановления № 500/2002 классификация основных средств формируется «...в соответствии с его основным видом использования по законодательству» [10]. Классификация основана на определении назначения основного средства, что подразумевает разделение основных средств, относящихся к производственной и непроизводственной деятельности. Период амортизации зависит от амортизационной группы и составляет от трех до 50 лет [13]. Разделение на амортизационные группы в свою очередь основано на Классификации типов конструкций (CZ-CC) [9].

Секция «Здания» подразделяется на две основные группы «Здания жилые» и «Здания нежилые». «Здания жилые» включают в себя: «Здания многоквартирные», «Здания двух- и многоквартирные» и «Прочие жилые здания». В состав группы «Здания нежилые» включены: «Гостиницы и аналогичные здания»; «Административные здания»; «Здания для торговли»; «Здания для

транспорта и телекоммуникаций»; «Промышленные здания и склады»; «Здания социально-культурного назначения, научных исследований, образования и здравоохранения» и «Прочие нежилые здания» [9]. Это позволяет выделить в отдельные группы здания промышленного и социального назначения и тем самым исключить их смешение на счетах и субсчетах бухгалтерского учета. В результате правильного аналитического учета основных средств, построенного на основе такой классификации, нивелируется влияние непроизводственных основных средств на их общую стоимость, отражаемую в финансовой отчетности промышленной организации, что дает возможность достоверно определить производственный потенциал данной организации.

В условиях мирового экономического кризиса и постоянно растущей конкуренции, организации промышленности должны представлять достоверную финансовую отчетность для привлечения инвесторов. Однако в связи с отражением в данной отчетности основных средств, не участвующих в процессе производства, занижаются показатели эффективности и финансового состояния промышленной организации, уменьшается ее инвестиционная привлекательность.

Гармонизация классификации основных средств на основе единых методических принципов в организациях Республики Беларусь и стран Европейского союза позволит формировать их величину в бухгалтерской и статистической отчетности по критерию участия в производственном процессе, тем самым через амортизационные отчисления обеспечивая приток экономической выгоды в организацию, что соответствует МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

Электронные публикации в Интернете

1. Активы организаций Республики Беларусь [Электронный ресурс] // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим доступа: http://www.belstat.gov.by/ofitsialnaya-statistika/makroekonomika-i-okruzhayushchaya-sreda/finansy/godovye-dannye_14/osnovnye-sredstva-respubliki-belarus/index.php?sphrase_id=177327. — Дата доступа: 18.01.2017.

2. Основные средства Республики Беларусь [Электронный ресурс] // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим доступа: http://www.belstat.gov.by/ofitsialnaya-statistika/makroekonomika-i-okruzhayushchaya-sreda/finansy/godovye-dannye_14/osnovnye-sredstva-respubliki-belarus/. — Дата доступа: 18.01.2017.

3. Об установлении нормативных сроков службы основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства экономики Республики Беларусь [Электронный ресурс] : постановление М-ва экономики Респ. Беларусь, 30 сент. 2011 г., № 161 : в ред. постановления М-ва экономики Респ. Беларусь от 17.11. 2014 г., № 81 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017.

4. Общегосударственный классификатор Республики Беларусь «Основные средства. Нематериальные активы» [Электронный ресурс] : постановление Комитета по стандартизации, метрологии и сертификации при Совете Министров Респ. Беларусь, 27.09. 2002 г., № 48 : в ред. постановления Госстандарта от 14.10. 2014 г., № 47 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информации Республики Беларусь. — Минск, 2017.

5. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-ф (ос) «Отчет о наличии и движении основных средств и других долгосрочных активов» и указаний по их применению [Электронный ресурс] : постановление Нац. стат. ком. Респ. Беларусь, 03 авг. 2016 г., № 103 // Национальный статистический комитет Республики Беларусь. — Режим доступа: http://www.belstat.gov.by/informatsiya-dlya-respondenta/gosudarstvennye-statisticheskie-nablyudeniya/formy-gosudarstvennyh-statisticheskikh-nablyuden_2/al_bom-form-tsentralizovannyh-statisticheskikh-nablyudeniina-2016-god/statistika-finansov/. — Дата доступа: 18.01.2017.

6. Directive 2013/34/EU of the European Parliament and of the Council of 26 June 2013 on the annual financial statements, consolidated financial statements and related reports of certain types of undertakings, amending Directive 2006/43/EC of the European Parliament and of the Council and repealing Council Directives 78/660/EEC and 83/349/EEC [Electronic resource] // EUR-Lex Access to European Union law. — Mode of access:

<http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1484320981046&uri=CELEX:32013L0034>. — Date of access: 18.01.2017.

7. Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards EEC [Electronic resource] // EUR-Lex Access to European Union law. — Mode of access: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1485638530476&uri=CELEX:32002R1606>. — Date of access: 18.01.2017.

8. Commission Regulation (EU) 2015/2113 of 23 November 2015 amending Regulation (EC) No 1126/2008 adopting certain international accounting standards in accordance with Regulation (EC) No 1606/2002 of the European Parliament and of the Council as regards International Accounting Standards 16 and 41 (Text with EEA relevance) [Electronic resource] // EUR-Lex Access to European Union law. — Mode of access: <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?qid=1485638889090&uri=CELEX:32015R2113>. — Date of access: 18.01.2017.

9. Klasifikace stavebních děl (CZ-CC) [Elektronický zdroj] : Zavedené sdělením Českého statistického úřadu č. 321/2003 Sb. // Český statistický úřad. — Režim přístupu: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. — Datum přístupu: 18.01.2017.

10. Vyhláška č. 500/2002 Sb. Vyhláška, kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví [Elektronický zdroj] : Ministerstvo financí ČR Aktuální změny 01.01.2016 // Zákony pro lidi. — Režim přístupu: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/2002-500>. — Datum přístupu: 18.01.2017.

11. Об утверждении Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств и признании утратившими силу некоторых постановлений и отдельных структурных элементов постановлений Министерства финансов Республики Беларусь по вопросам бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : постановление М-ва финансов Респ. Беларусь, 30 апр. 2012 г., № 26 // ЭТАЛОН. Законодательство Республики Беларусь / Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2017.

12. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности [Электронный ресурс] : постановление Совета Министров Респ. Беларусь и Нац. банка Респ. Беларусь, 19 авг. 2016 г., № 657/20 // Национальный правовой Интернет-портал Респ. Беларусь. — Режим доступа: <http://pravo.by/main.aspx?guid=3961&p0=C21600657>. — Дата доступа: 18.01.2017.

13. Zákon č. 586/1992 Sb. Zákon České národní rady o daních z příjmů [Elektronický zdroj] : Ministerstvo financí ČR Aktuální změny 01.01.2017 // Zákony pro lidi. — Režim přístupu: <http://www.zakonyprolidi.cz/cs/1992-586>. — Datum přístupu: 18.01.2017.

ALINA BADZIAI

DEVELOPING CLASSIFICATION OF FIXED ASSETS

Author affiliation. Alina BADZIAI (alina_badiay@rambler.ru), *Belarusian State Economic University (Minsk, Belarus)*.

Abstract. The article examines classification of fixed assets as long-term assets in the manufacturing organizations of the Republic of Belarus and the countries of the European Union. Based on the classification suggested, a reliable value of fixed assets in the accounting and statistical reporting is formed, which affects the financial indicators and investment attractiveness of the organization.

Keywords: fixed assets; long-term assets; accounting reports.

UDC 657.421(476+4EC)

*Статья поступила
в редакцию 01.02. 2017 г.*