

СЕКЦІЯ 3 ЕКОНОМІКА ТА УПРАВЛІННЯ НАЦІОНАЛЬНИМ ГОСПОДАРСТВОМ

УДК 330.14.014

Васюник Т.І.

студент

Львівського національного університету імені Івана Франка

МАТЕРІАЛЬНО-РЕЧОВИЙ ЗМІСТ ОСНОВНОГО КАПІТАЛУ ТА ЙОГО ВЗАЄМОЗВ'ЯЗОК З ІНШИМИ СУМІЖНИМИ КАТЕГОРІЯМИ

У статті досліджено взаємозв'язок основного капіталу з іншими суміжними категоріями. Аргументовано власний підхід до розуміння даної категорії та зазначено, що для нормального функціонування господарюючих суб'єктів обов'язковою вимогою є безперерйне відтворення його основного капіталу – постійне повторення і безперервне відновлення засобів праці в натуральному і вартісному визначенні.

Ключові слова: основний капітал, основні фонди, основні засоби, відтворення, стандарти бухгалтерського обліку.

Васюник Т.И. МАТЕРИАЛЬНО-Вещественное содержание основного капитала и его взаимосвязь с другими смежными категориями

В статье исследована взаимосвязь основного капитала с другими смежными категориями. Аргументирован собственный подход к пониманию данной категории и указано, что для нормального функционирования хозяйствующих субъектов обязательным требованием является бесперебойное воспроизведение его основного капитала – постоянное повторение и непрерывное восстановление средств труда в натуральном и стоимостном определении.

Ключевые слова: основной капитал, основные фонды, основные средства, воспроизведение, стандарты бухгалтерского учета.

Vasyunyk T.I. MATERIAL REAL ESSENCE CAPITAL AND ITS RELATIONSHIP WITH OTHER RELATED CATEGORIES

Relationship of capital with other related categories are investigated in the article. The own approach to understanding this category is argued, and it is noted that for the proper functioning of economic entities is a requirement of uninterrupted playing its capital – the constant repetition and continuous recovery of labor in natural and value definition.

Keywords: capital, fixed funds, fixed assets, reproduction, accounting standards.

Постановка проблеми. Дослідження категорії «основний капітал» неможливе без з'ясування взаємозв'язку даної категорії з іншими суміжними категоріями. Так, зокрема, у командно-адміністративний період поняття «основний капітал» практично не використовувалося. Натомість широкого застосування дістало поняття «основні фонди» – сукупність вироблених суспільною працею матеріально-речових цінностей, що діють протягом тривалого періоду. До основних фондів у соціалістичній економіці відносили будівлі, споруди, передавальні пристрої, машини, обладнання, транспортні засоби, інструменти, виробничий і господарський інвентар, робочу і продуктивну худобу та ін. Також зазначали, що основні фонди, які функціонували у сфері матеріального виробництва, є виробничими основними фондами, а які не беруть участь безпосередньо в процесі виробництва, склали не виробничі основні фонди.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розробку теорії відтворення основного капіталу зробили такі вчені, як К. Абгарян, А. Аракелян, Г. Башнянин, В. Воротилова, А. Кантор, А. Кайгородова, В. Ключко, О. Кундицький, Ю. Любимцева, О. Малигіна, М. Олексієнко, М. Шкітіна, І. Школа, А. Цигичка та ін.

Мета статті полягає у дослідженні підходів до розуміння поняття «основний капітал» та його взаємозв'язку із основними суміжними категоріями «основні фонди» та «основні засоби». Для досягнення мети необхідно провести ретроспективний аналіз даної категорії та дослідити сучасний її зміст.

Вклад основного матеріалу дослідження. Поширеним сьогодні є таке визначення основних фондів:

«Основні фонди – сукупність матеріальних активів у формі засобів праці, які багаторазово приймають участь у процесі виробничо-комерційної діяльності і переносять на продукцію свою вартість частинами» [1, с. 227]. Також слід відзначити, що на сьогоднішній день існує чимало публікацій, де категорії «основний капітал» і «основні фонди» не ототожнюються. Більш того, «основний капітал» вважається категорією капіталістичного способу виробництва [2, с. 228].

Паралельно з категорією «основні фонди» застосовувалась категорія «основні засоби» – матеріальні активи, які підприємство утримує з метою використання їх у процесі виробництва чи поставки товарів, надання послуг, здачі в оренду іншим особам чи для виконання адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких більше одного року, або одного оборотного періоду. Розглядаючи вищевказані категорії, можемо простежити тенденцію, яка представлена працями тих економістів, де спостерігається ототожнення понять «основні фонди» та «основні засоби». Так, В. Сухарський стверджує: «Основні засоби (основні фонди) – це засоби праці виробничого і не виробничого призначення (будівлі, споруди, машини, передавальні пристрої, інвентар і т. п.), що беруть участь у процесі виробництва впродовж багатьох циклів, зберігаючи при цьому свою натуральну форму, і поступово (у міру зношення) переносять свою вартість на вироблену продукцію» [3, с. 655].

Видатний український учений Г.І. Башнянин у своїх працях використовує такий термін, як «продуктивний капітал», який, своєю чергою, складається з основного і оборотного капіталу. На думку

вченого, до основного капіталу слід відносити ту частину продуктивного капіталу, яка повністю бере участь у виробництві і тривалий час зберігає свою споживчу вартість, а вартість його переноситься частинами (у міру зношення) на продукцію, яка виробляється, впродовж усього періоду використання і повертається до свого власника теж по частинах, у міру реалізації готової продукції [4, с. 156]. Як бачимо, основною характеристикою основного капіталу є його фізичний зміст і можливість тривалого використання. Проте в даному випадку доречно привести висловлювання Дж.М. Кейнса, який зазначає так: «Про капітал набагато краще говорити, що він приносить протягом свого життя дохід понад свою первинну вартість, ніж називати його продуктивним. Єдина причина одержати дохід полягає в тому, що він є рідкістю. Рідкісним же він стає внаслідок конкуренції з боку відсотка на гроші» [5].

Цікавим із точки зору аналізу є також підхід, де категорії «основний капітал», «основні фонди» та «основні засоби» є тотожними. Так, російський економіст І. Фаминський стверджує, що основний капітал, основні засоби, основні фонди – це сума капіталу, вкладеного в сукупність матеріально-речових об'єктів і цінностей, що використовуються в процесі виробництва для впливу на предмети праці та їх перетворення в придатні до споживання продукти. Основний капітал приймає участь у багатьох циклах виробництва, служить протягом довгого часу і переносить свою вартість на вартість вироблених із його допомогою товарів поступово, у міру зносу шляхом нарахування амортизації [6, с. 287].

На нашу думку, «основні засоби» – термін бухгалтерського обліку і з економічної точки зору – синонімом поняття «основні фонди» – матеріальні активи, утримувані підприємством із метою їх використання в процесі виробництва та реалізації товарів, виконання робіт чи надання послуг, здавання в оренду іншим особам або для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій, очікуваний термін корисного використання (експлуатації) яких перевищує один рік чи операційний цикл (якщо він довший за рік) [7, с. 230–231]. І якщо з економічної точки зору дані поняття синонімічні, то з бухгалтерської – різні, оскільки основні засоби є майном підприємства і в балансі знаходяться в активі, то основні фонди є джерелом утворення майна підприємства тобто пасивом. Також специфікою застосування даних понять є те, що в бухгалтерському обліку прийнято вживати термін «основні засоби», а для цілей оподаткування – термін «основні фонди».

Ми дотримуємось тієї точки зору, що слід виділяти два аспекти досліджуваної проблеми: перший – економічний, або політекономічний, для якого притаманним є використання терміну «основний капітал», і другий – бухгалтерський, або фінансовий, де більш вживаними є терміни «основні засоби», «основні фонди». Аргументуючи свою точку зору, хочемо зазначити, що це пов'язано з історією та особливостями розвитку як світової, так і вітчизняної економічної науки, у тому числі і бухгалтерського обліку. На підтвердження своїх слів хочемо зазначити, що історично в найперших працях економістів розглядалася лише категорія капіталу. Крім того, у даному контексті є доречним приведення думки А.З. Попова, який ще в 1904 р. зазначав, що в політичній економії не існує рівнозначного бухгалтерії поняття чистого капіталу: політична економія рахує капітали за місцем їх знаходження, а бухгалтерія і рахівництво – за порядниками і власниками капіталів. Із точки зору

рахівництва важливим є знання того, кому належить ті чи інші цінності або кошти (наприклад, дебіторська заборгованість відображається в складі активів, хоча насправді ці ресурси в даний момент знаходяться на іншому підприємстві і фінансують його діяльність, тобто складають його капітал; зобов'язання ж, навпаки, до підсумку капіталу бухгалтерія не включає, хоча вони, може і тимчасово, але фінансують діяльність підприємства) [8, с. 5].

Щодо другого аспекту, то поняття «основні засоби» почали розглядати як окрему категорію лише на сучасному етапі економічного розвитку, і передусім це пов'язано з використанням Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», Податкового кодексу, Положення бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Зокрема, для податківців характерним є використання терміну «основні фонди», а для бухгалтерів – «основні засоби». Відповідно до П(С)БО 7, основні засоби класифікуються за такими групами: 1) основні засоби: земельні ділянки, капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом [9, пп. 5.1.2]; будівлі, споруди та передавальні пристрої [9, пп. 5.1.3]; машини та обладнання; транспортні засоби; інструменти, прилади, інвентар (меблі); тварини [9, пп. 5.1.3]; багаторічні насадження; інші основні засоби; 2) інші необоротні матеріальні активи: бібліотечні фонди; малоцінні необоротні матеріальні активи; тимчасові (нетитульні) споруди; природні ресурси; інвентарна тара; предмети покату; інші необоротні матеріальні активи.

Класифікація основних засобів за Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку передбачає виділення таких груп: земля; земля та будівлі; машини та обладнання; кораблі; літаки; автомобілі; меблі та приладдя; офісне обладнання [10]. Як бачимо, спостерігається деяка відмінність у класифікації основних засобів за МСБО 16 та П(С)БО 7. Так, на відміну від П(С)БО 7 у МСБО 16 не виокремлені інші необоротні матеріальні активи. Крім того, у МСБО 16 для формування фінансової звітності слід розкрити інформацію для кожного класу основних засобів, а в П(С)БО 7 – до кожної групи основних засобів.

Відповідно до Закону України «Про оподаткування прибутку підприємств», виділяти чотири групи «основних фондів»:

- група 1 – будівлі, споруди, передавальні пристрої;
- група 2 – автомобільний транспорт та вузли; меблі; побутові електронні, оптичні, електромеханічні прилади та інструменти, інше офісне обладнання та пристрої до нього;
- група 3 – будь-які інші основні фонди, які не включені в групи 1, 2, 4;
- група 4 – електронно-обчислювальні машини, інші машини для автоматичної обробки інформації, їх програмне забезпечення, засоби друку, інші інформаційні системи, телефони, мікрофони та рації, вартість яких перевищує вартість малоцінних товарів.

Податковий кодекс України (ПКУ, або Кодекс), який набрав чинності з 2011 р., вніс чимало змін у податковий облік операцій із визначення доходів, витрат і амортизації з метою розрахунку оподаткованого прибутку. Відтепер ліквідовано поняття «основні фонди» з метою податкового обліку та змінено порядок їх обліку та амортизації.

Кодексом визначено 16 груп амортизованих об'єктів: 1 – земельні ділянки; 2 – капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом; 3 – будівлі, споруди, передавальні пристрої; 4 – машини та обладнання (більш детальний

перелік дано в табл. 1); 5 – транспортні засоби; 6 – інструменти, прилади, інвентар (меблі); 7 – тварини; 8 – багаторічні насадження; 9 – інші основні засоби; 10 – бібліотечні фонди; 11 – малоцінні необоротні матеріальні активи; 12 – тимчасові споруди; 13 – природні ресурси; 14 – інвентарна тара; 15 – предмети прокату; 16 – довгострокові біологічні активи.

На основі вищесказаного можемо стверджувати, що незважаючи на те що поняття «основні фонди», «основні засоби», «основний капітал» мають спільні риси, вони не співпадають повною мірою, оскільки «основний капітал» і «основні засоби» носять натурально-речовий характер, а «основні фонди» – вартісний. Виходячи з цього, основні виробничі фонди можна було б трактувати як вартість, вкладену в основні засоби і основний капітал. Але, як видно з вищенаведеного матеріалу, відповідно до Податкового кодексу України, тепер замість «основні фонди» і «основні засоби» використовується єдине поняття – «основні засоби», то поняття «основний капітал» і «основні засоби» є тотожні і вибір терміну залежить від смаку – бухгалтері використовують термін «основні засоби», економісти – «основний капітал». На нашу думку, основними критеріями, які станом на сьогоднішній день характеризують основний капітал, є: по-перше, можливість отримання доходу від його використання; по-друге, можливість володіння правом власності суб'єктом господарювання; по-третє, можливість його фінансової оцінки в процесі використання; по-четверте, перенесення вартості на вартість випущеної продукції.

Опоненти ототожнення «основного капіталу» і «основних засобів» погоджуються, що наведені вище критерії є спільними для цих категорій. Відмінність вони вбачають у тому, що до основного капіталу не відносяться земля, оскільки вона є окремим фактором виробництва, та об'єкти соціально-культурного призначення, які не беруть безпосередньої участі у виробничому процесі та їх використання не передбачає отримання прибутку. Ми наводимо такі аргументи на користь віднесення землі до «основного капіталу». По-перше, земля перетворилась у засіб праці внаслідок дії людини на неї, а по-друге, земля не є невичерпним ресурсом і її властивості та можливості не можна вважати незмінними. Наше твердження базується на дослідженнях львівських економістів З.І. Ватаманюка, С.М. Панчишина, С.К. Реверчука, на думку яких капітал як економічний ресурс охоплює всі виготовлені виробничі знаряддя, тобто машини, інструменти, устаткування, будівлі, споруди, транспортні засоби, збутову мережу тощо. Він завжди становить результат попередньої праці людей і вже тому є обмеженим ресурсом [5, с. 35].

Щодо об'єктів соціально-культурного призначення, то в даному випадку, як ми вже зазначали, слід чітко розрізняти активний і пасивний основний капітал. У даному випадку це частина основного капіталу, яка забезпечує нормальне функціонування виробничого процесу.

Важливим моментом у дослідженні основного капіталу є дослідження його структури, яку не слід ототожнювати з дослідженням структури всього капіталу. Ми погоджуємось із думкою тих економістів, які вважають, що структура основного капіталу залежить від технології виробництва, спеціалізації, організації і виражає технічну озброєність галузі або підприємства [11, с. 21]. Найкраще структура основного капіталу кожного підприємства представлена активом його балансу.

Висновки. Визначивши економічну сутність і матеріально-речовий зміст основного капіталу, можемо стверджувати, що він слугує визначальною характеристикою в окресленні його значення для здійснення відтворювальних процесів, функціонування та розвитку будь-якого виробництва. Таким чином, логічно впливає висновок, що для нормального функціонування господарюючих суб'єктів обов'язковою вимогою є безперебійне відтворення його основного капіталу – постійне повторення і безперервне відновлення засобів праці в натуральному і вартісному визначенні.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Бланк І.А. Словарь-справочник финансового менеджера / И.А. Бланк. – К.: Ника-Центр, 1998. – 480 с.
2. Бойчик І.М. Економіка підприємства: [навч. посіб.] / І.М. Бойчик, П.С. Харів, М.І. Хопчан. – К.: Каравела, 2000. – 298 с.
3. Сухарський В.С. Економічний словник-довідник / В.С. Сухарський. – Тернопіль: Богдан, 2002. – 720 с.
4. Будаговська С. Мікроекономіка і макроекономіка: [підручник] / С. Будаговська, О. Кілієвич. – К.: Основи, 2001. – 257 с.
5. Ватаманюк З.І. Економічна теорія: макро- і мікроекономіка / З. І. Ватаманюк, С. М. Панчишин, С. К. Реверчук. – Львів, 2001. – 606 с.
6. Фаминский И.П. Внешнеэкономический толковый словарь / Под ред. И.П. Фаминского. – М.: ИНФРА-М, 2000. – 512 с.
7. Загородній А.Г. Облік і аудит: термінологічний словник / А.Г. Загородній, Г.Л. Вознюк, Г.О. Партин. – Львів, 2002. – 671 с.
8. Попов А.З. Вопросы в счетном искусстве / А.З. Попов // Счетоводство. – 2004. – № 1–2. – С. 5–9.
9. Стандарт бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>.
10. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку 16 «Основні засоби» [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://konf.amsfo.com.ua/vprovadzhennya-msfz-v-ukra%D1%97niklasifikaciya-osnovnix-zasobiv-za-psbo-7-ta-msbo-16/>.
11. Болдырев Б.Г. Финансы капитализма / Б.Г. Болдырев. – М.: Финансы и статистика. – 1990. – 270 с.