

УДК657.01

Н.А. Крутько,

магистрант 2-го курса

Хабаровской государственной академии экономики права

ОЦЕНКА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ПО МЕЖДУНАРОДНЫМ И РОССИЙСКИМ СТАНДАРТАМ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЁТА

The article considers the main differences between the IFRS from RAS in the accounting for fixed assets. The focus is made on features of fixed assets management and the problem of estimation of fixed assets in accounting. IFRS today is the international language of business. To get benefit from involvement in the world economy, Russian business should be able to speak in this language.

Keywords: *financial accounting, asset management, international standards, world economy, Russian business.*

В целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учёте и отчётности, а также совершенствования системы регулирования бухгалтерского учёта и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчётности утверждён План Министерства финансов РФ на 2012 – 2015 гг. по развитию бухгалтерского учёта и отчётности в РФ на основе Международных стандартов финансовой отчётности [1]. Одним из первых шагов в реализации данного Плана стало принятие нового Федерального закона «О бухгалтерском учёте», который вступил в силу 1 января 2013 г. [2].

В настоящее время активно идёт процесс реформирования российского бухгалтерского учёта, выходят новые положения по бухгалтерскому учёту, существенно корректируются действующие. Российский учёт становится все ближе к международным стандартам.

Эта тенденция справедлива и в части отражения основных средств. Реформа законодательства о бухгалтерском учёте направлена в том числе и на сближение отечественных норм с международными стандартами. Положение по бухгалтерскому учёту по учёту основных средств здесь не исключение.

Порядок учёта основных средств регулируют МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 17 «Аренда», МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам», МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» [3], а в российском варианте ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [4].

Рассмотрим классификацию основных средств по следующим требованиям:

1) определения основных средств по МСФО и РСБУ сходны:

– объект предназначен для использования в производстве продукции, при вы-

полнении работ или оказании услуг, управленческих нужд компании либо для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование;

- объект предполагается использовать в течение длительного времени, то есть срока продолжительностью свыше 12 месяцев;

- объект способен приносить фирме экономические выгоды (доход) в будущем (это требование в МСФО выполняется при признании объекта активом);

- компания не предполагает последующую перепродажу данного объекта (в соответствии с МСФО объекты, предназначенные для продажи, отражаются отдельно от других объектов);

2) имеются незначительные отличия по первоначальной оценке основных средств:

- первоначальной стоимостью основных средств, приобретённых за плату, признаётся сумма фактических затрат организации на покупку, сооружение и изготовление, за исключением возмещаемых налогов. Если основное средство получено по договорам, которые предусматривают исполнение обязательств неденежными средствами, то первоначальной стоимостью таких объектов признаётся справедливая стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче;

- в соответствии с МСФО в первоначальную стоимость основного средства должна быть включена предполагаемая сумма затрат на ликвидацию актива. Эта часть будет значительна, например, у предприятий добывающей промышленности, которые должны проводить восстановление земель после окончания добычи по-

лезных ископаемых. На практике для оценки подобных затрат возможно применение метода дисконтирования текущей стоимости данных работ;

- объекты, переданные участниками как взнос в уставный капитал, должны учитываться по справедливой стоимости полученных за них акций. В случае если оплата за основные средства происходит с длительной отсрочкой платежа, первоначальная стоимость актива определяется как его справедливая стоимость. Разница между ней и себестоимостью основных средств учитывается как процентный расход. Существует также требование к учёту основных средств, которые изначально приобретались для сдачи в аренду. Эти объекты нужно оценивать либо по справедливой стоимости, либо по дисконтированной стоимости минимальных арендных платежей. Выбирать следует наименьший показатель;

3) международные стандарты предусматривают также возможности увеличения балансовой стоимости основных средств во время эксплуатации. Если текущие расходы, которые связаны с эксплуатацией объекта, приводят к повышению планируемых экономических выгод от эксплуатации, то МСФО разрешают увеличить балансовую стоимость объекта основных средств на сумму понесённых расходов;

4) амортизация в соответствии с МСФО должна начисляться в течение всего срока полезной службы основного средства:

- стоимость, которая подлежит амортизации, рассчитывается как разница между первоначальной и ликвидационной ценой основных средств. Ликвидационная стои-

мость предполагает текущую оценку выгод от продажи объекта после истечения срока его полезного использования за минусом предполагаемых расходов на его продажу;

– согласно РСБУ, при расчёте амортизационных отчислений ликвидационная стоимость не учитывается. В российской практике применения МСФО в большинстве случаев она не учитывается при расчёте амортизационных начислений по причине своей несущественности для составления отчётности;

– начало срока начисления амортизации по международным стандартам – это готовность актива к эксплуатации, а не ввод объекта в эксплуатацию, как предусматривают РСБУ. МСФО (IAS) 16 рекомендует три способа начисления амортизации – линейный, уменьшаемого остатка и производственный. В РСБУ предусмотрен ещё один способ – списание стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования.

Следует заметить, что, согласно МСФО, амортизация начисляется сразу, то есть непосредственно в месяце ввода актива в эксплуатацию. Если размер суммы месячной амортизации существенен, то уже одно это обстоятельство (а не только необходимость уточнения первоначальной стоимости) может потребовать пересчёта общей суммы накопленного

износа, то есть изменить балансовую стоимость объекта основных средств;

5) отражение в бухгалтерском учёте и отчётности:

– применяя МСФО, компания может выбрать одну из двух возможных моделей учёта основных средств: оценка по первоначальной стоимости, оценка по переоценённой стоимости. Основная модель предполагает учёт основных средств по первоначальной стоимости за вычетом амортизации и убытков от обесценения. Другая модель предусматривает учёт основных средств по справедливой стоимости при условии, что она поддаётся надёжной оценке. По общему правилу, дооценка относится на счёт резерва переоценки, а уценка списывается на затраты того периода, в котором пересматривалась стоимость объекта.

Рассмотрим более подробно различия и единство методики оценки основных средств. Развитие российских правил оценки основных средств идёт по пути сближения с МСФО, однако темпы его недостаточные, и на каждом этапе сохраняются существенные отличия отечественной и международной методик оценки основных средств. В результате в настоящее время сохраняются несоответствия требований РСБУ и МСФО к оценке основных средств, что отражено в таблице.

Таблица – Сходство и различия оценки основных средств по МСФО И ПБУ [5, 6, 7]

Признак сравнения	Единство	Различия
Первоначальная оценка		
Оценка основных средств, приобретённых за плату и созданных своими силами	В целом совпадение перечня затрат, включаемых в оценку при признании ОС	Отличие в составе затрат, включаемых в первоначальную стоимость ОС; различия в определении величины этих затрат
Оценка ОС, полученных по договорам мены, дарения, финансовой аренды, в счёт вклада в уставной капитал и др.	Использование рыночной стоимости при наличии активного рынка для ОС	Применение разных видов оценки; разные правила включения в первоначальную стоимость основных средств затрат, непосредственно

		связанных с их поступлением
--	--	-----------------------------

Продолжение таблицы

Последующая оценка		
Учёт последующих затрат в стоимости ОС	Запрет на включение в последующую оценку затрат на мелкий ремонт и обслуживание ОС	Отличия в перечне работ, затраты на проведение которых увеличивают стоимость ОС; увеличение по МСФО балансовой, а по РСБУ – первоначальной стоимости ОС
Уменьшение стоимости ОС при частичной ликвидации	Уменьшение стоимости ОС при прекращении признания их замещённых частей	Уменьшение стоимости ОС по МСФО только при прекращении признания замещённых частей данных активов; уменьшение по МСФО балансовой, а по РСБУ – первоначальной стоимости данных активов
Методика переоценки	Совпадение моделей последующей оценки; требование регулярности проведения переоценки групп ОС; совпадение в некоторых случаях переоценённой величины	Использование разных видов оценки для определения переоценённой величины; доведение до переоценённой величины в ПБУ 6/01 первоначальной стоимости ОС, а в МСФО (IAS) 16 – балансовой стоимости; запрет в РСБУ переоценки некоторых объектов
Обесценение основных средств	Нет	Отсутствие в РСБУ требования учёта обесценения ОС

Таким образом, на основании проведённого исследования можно сделать вывод о том, что оценка основных средств в РСБУ во многом сходна с МСФО, однако сохраняются значительные отличия отечественных и международных требований к оценке указанных активов. Регулирующим органам бухгалтерского учёта в России предстоит значительная работа по устранению имеющихся отличий.

Литература

1. План Министерства финансов Российской Федерации на 2012 – 2015 годы по развитию бухгалтерского учёта и отчётности в Российской Федерации на основе Международных стандартов финансовой отчётности : приказ Минфина России от 30.11.2011 г. № 440 // URL: <http://www.consultant.ru/>.

2. О бухгалтерском учёте : ФЗ от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ // URL: <http://www.consultant.ru/>.

3. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчётности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчётности на территории Российской Федерации : приказ Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н // URL: <http://www.consultant.ru/>.

4. Об утверждении Положения по бухгалтерскому учёту «Учёт основных средств» (ПБУ 6/01) : приказ Минфина России от 30.03.2001 г. № 26н // URL: <http://www.consultant.ru/>.

5. Дружиловская Э. С. Совершенствование методики бухгалтерской оценки основных средств / Э. С. Дружиловская // Международный бухгалтерский учёт. 2012. № 32.

6. Дружиловская Э. С. Учёт основных средств по новым правилам / Э. С. Дружиловская // Всё для бухгалтера. 2013. № 3.

7. <http://www.nsfo.ru>.