Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика: состояние, проблемы, перспективы

Проблемы и перспективы реформирования национального законодательства учета основных средств

Мавлютов Раис Равилевич
Финансовый университет, Москва, Россия
E-mail: rais-mawljutow@mail.ru

Процесс реформирования российского бухгалтерского учета имеет уже собственную историю, свои этапы и соответствующие каждому этапу наиболее актуальные проблемы, требующие своего осмысления и наиболее эффективного решения. Часть этих проблем была успешно решена, в то время как другая часть не только не нашла своего адекватного решения, но и вызвала целый ряд вытекающих из них дополнительных проблем и спорных ситуаций.

Адаптация ПБУ 6/01 «Учет основных средств» к МСФО 16 «Основные средства» в значительной степени сблизилась в сравнении с его первой редакцией с ПБУ 6/97.

В настоящее время активно продолжается процесс реформирования российского бухгалтерского учета, выходят новые положения по бухгалтерскому учету, существенно корректируются действующие. Российский учет становится все ближе к международным стандартам. Эта тенденция справедлива и в части отражения основных средств. Так, на сегодняшний момент существует проект нового ПБУ «Учет основных средств», разработанный Минфином России совместно с Национальной организацией по стандартам финансового учета и отчетности (НСФО)[1].

Далее необходимо проанализировать принципиальные отличия действующего ПБУ 6/01 и проекта ПБУ по учету основных средств.

По сравнению с действующим положением в проекте ПБУ добавлены дополнительные критерии признания: объект должен иметь материально - вещественную форму и его фактическая (первоначальная) стоимость может быть достоверно определена (надежно измерена).

Действующее законодательство позволяет отражать объекты, которые имеют стоимость не свыше 40000 руб., в составе материально-производственных запасов. Проект ПБУ такого критерия не имеет[2].

Кроме того, в новом ПБУ исключены объекты, которые предназначены для получения дохода от сдачи в аренду. Связано это с тем, что для учета объектов аренды разработан отдельный проект ПБУ "Учет аренды".

Согласно действующему ПБУ, минимальный объект учета основных средств - отдельный объект, либо комплекс конструктивно сочлененных предметов, которые представляют собой единое целое. Согласно проекту ПБУ, организации должны самостоятельно выбрать минимальный объект учета. Также проект предусматривает право объединять однородные по характеру и использованию предметов в один объект учета.

Согласно проекту ПБУ базой для начисления амортизации основных средств (амортизационной величиной) признается фактическая или переоцененная стоимость, за вычетом расчетной ликвидационной стоимости, которая определяется как сумма возмещения, ожидаемая к получению при выбытии объекта после завершения эксплуатации.

Также в проекте ПБУ порядок отражения переоценки состоит в приведении стоимости основных средств к их текущей рыночной стоимости, что соответствует международным стандартам. Организация вправе выбрать и закрепить в учетной политике один из двух

способов отражения переоценки основного средства:

а) пропорциональный пересчет как его полной фактической стоимости, так и накопленной по объекту амортизации (брутто-оценка).

б) уменьшение фактической стоимости на сумму накопленной амортизации и последующий пересчет ее до текущей рыночной стоимости (нетто-оценка).

Существенным нововведением также можно считать возможность отнесения часть прироста стоимости переоценки на нераспределенную прибыль организации.

Новый шаг к учету основных средств — возможность их обесценения. Как следует из проекта, организация, использующая возможность обесценения активов, должна делать это ежегодно.

Следует отметить, что проект в целом дает больше свободы организациям и, следовательно, гораздо в большей степени по сравнению с ПБУ 6/01 требует от бухгалтера применения профессионального суждения.

Но, несмотря на то, что проект ПБУ является наиболее приближенным к МСФО, на сегодняшний день существует ряд проблем его применения в отечественной практике бухгалтерского учета. При составлении отчетности сохранились различия в понятийном аппарате, а следовательно, и в используемых подходах к учету основных средств. Так, в проекте ПБУ не используются такие базовые для МСФО 16 показатели оценки основных средств как справедливая стоимость, балансовая стоимость, специфическая стоимость, остаточная стоимость. Вместе с тем, включение этих показателей в отечественную нормативную базу необходимо для обеспечения методического инструментария по организации учета основных средств.

По мнению экспертов, полноценное использование МСФО 16 «Основные средства» в нашей стране, которая находится в периоде становления рыночных институтов, не позволит сформировать объективную экономическую информацию о стоимостной оценке основных средств на дату составления отчетности. Это связано с отсутствием развитой сферы оценочной деятельности, а также с отсутствием понимания сущности профессионального суждения бухгалтера, для чего необходим соответствующий нормативный документ[3].

Применение положений проекта ПБУ «Учет основных средств» возможно только вместе с соответствующим международным стандартом 36 «Обесценение активов» (проекта соответствующего ПБУ нет) в части переоценки основных средств, а также определения убытка от обесценения. Отсутствие соответствующего методологического инструментария по методике анализа наличия признаков, указывающих на возможное обесценение основных средств, и отражения результатов такого анализа в отчетности не позволит сформировать достоверную отчетность в части стоимостной оценки основных средств.

Проект ПБУ «Учет основных средств», бесспорно, является шагом вперед в развитии отечественных учетных стандартов и их гармонизации с МСФО. Но, как было показано выше, существует ряд проблем, и поэтому, необходимо рассмотреть возможные пути их решения и сформулировать предложения по улучшению проекта.

Прежде всего, необходимо максимально сблизить понятийный аппарат в части видов оценки основных средств в проекте ПБУ «Учет основных средств» и в переводе МСФО 16. В проект ПБУ должны быть включены формулировки определений таких видов оценки основных средств как справедливая стоимость, балансовая стоимость, специфическая для предприятия стоимость. Что касается обесценения активов и признания убытка от обесценения, то провести это можно только на основе четко и последовательно опреде-

ленных регламентных процедур, должна быть единая методика, пошагово описывающая механизм проведения такого тестирования[4].

В заключение следует отметить, что применение положений проекта ПБУ «Учет основных средств» возможно только в случае разработки механизмов их практической реализации. Также вышеназванные проблемы требуют своего разрешения не только со стороны государственных органов, но и со стороны профессионального сообщества бухгалтеров, что и является залогом успешной реализации реформы.

[1] Проект положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». Электронный доступ: http://www.nsfo.ru/

[2] Проект ПБУ «Учет основных средств»: принципиальные отличия // Еженедельник "Экономика и жизнь" N 16, 2011 г.

[3] Демина И.Д., Домбровская Е.Н. // Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета // Вестник Университета (Государственный университет управления), № 4., С. 163-172., 2014г.

[4] Демина И.Д., Домбровская Е.Н. // Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета // Вестник Университета (Государственный университет управления), № 4., С. 163-172., 2014г.

Источники и литература

1) Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства"(ред. от 31.10.2012) (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 25.11.2011 N 160н)
2) Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 24.12.2010) "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств"ПБУ 6/01@"
3) Проект положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств». Электронный доступ: http://www.nsfo.ru/
4) Проект ПБУ «Учет основных средств»: принципиальные отличия // Еженедельник "Экономика и жизнь"N 16, 2011 г.
5) Демина И.Д., Домбровская Е.Н. // Проблемы применения проекта ПБУ 6 «Учет основных средств» в отечественной практике бухгалтерского учета // Вестник Университета (Государственный университет управления), № 4., С. 163-172., 2014г.