

сти может раскрываться информация об оценке условных активов в денежном выражении (параграф 89). Кроме того, в соответствии с МСФО (IAS) 37 требуются раскрытия в отношении ожидаемых возмещений. в то время как исходя из положений ПБУ 8/01 возмещения уменьшают сумму резерва, признанного в Бухгалтерском балансе.

Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности» [Текст] : Утвержденное Приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. N 167н. (в ред. Приказов Минфина РФ от 14.02.2012 N 23н.от 27.04.2012 N 55н).
2. МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».
3. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" [Текст] (от 06.12.2011 №402-ФЗ).
4. Особенности применения МСФО 37 "Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы" [Текст] / Н. А. Ухтеева // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – N 10. – С. 25-31.

ОСОБЕННОСТИ СБЛИЖЕНИЯ МСФО И РОССИЙСКИХ СТАНДАРТОВ

*И.А. Шок, Хассан Альбасатини Раяд
г. Белгород, Россия, г.Багдад, Республика Ирак*

Наиболее важные изменения в учете основных средств затронуты в проекте положения по учету основных средств, находящегося на рассмотрении в Минфине.

На данный момент наибольшее различие с МСФО в учете основных средств состоит в порядке отражения результатов переоценки в учете и бухгалтерской отчетности. А именно в том, какой показатель собственно подвергается переоценке. Примеры, приведенные в п. 48 Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденных Приказом Минфина России от 13.10.2003 N 91н, иллюстрируют методику, заключающуюся в том, что переоценке до текущей (восстановительной) стоимости подвергается первоначальная стоимость объектов, которая затем должна быть уменьшена на скорректированную с аналогичным коэффициентом амортизацию. В результате рыночная (восстановительная) стоимость объекта уменьшается на сумму скорректированной амортизации.

По сравнению с ПБУ 6/01 в проекте расширены критерии признания объектов основными средствами. К имеющимся в ПБУ 6/01 четырем условиям добавлены требования о материально-вещественной форме и возможности достоверной оценки активов.

Согласно действующему законодательству к основным средствам применяется и стоимостный критерий: объекты стоимостью не свыше 40 000 руб. могут отражаться в бухучете и отчетности в составе материально-производственных запасов (п. 5 ПБУ 6/01). Проект ПБУ такого критерия не содержит.

Кроме того, из состава основных средств исключены активы, предназначенные для получения дохода от сдачи в аренду. Это объясняется тем, что для учета объектов аренды предложен проект отдельного ПБУ, который будет рассмотрен в ближайших номерах «БП». Забегая вперед, отметим, что одним из основных принципов учета аренды согласно проекту является необходимость учета объекта лизинга на балансе арендатора. Это правило согласуется с тем, что критерии признания активов в качестве основных средств не содержат условия о наличии права собственности.

В соответствии с действующими требованиями по учету основных средств в качестве минимального объекта учета выбирается отдельный объект или комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое. В проекте ПБУ указано, что организации должны быть самостоятельны при выборе минимального объекта учета, подлежащего индивидуальному признанию, используя для этого свое профессиональное суждение.

В проекте ПБУ допускается объединение однородных по характеру и использованию предметов в один объект учета. Ранее такая возможность не предусматривалась. И это вполне оправданно, поскольку основные средства — наиболее дорогостоящие активы, нуждаю-

щиеся в повышенном контроле. Фактически предложение по укрупнению инвентарных единиц повлечет за собой необходимость забалансового учета последних в разрезе мест хранения, материально ответственных лиц и т.д.

Как и прежде, при выделении отдельных инвентарных объектов следует исходить из срока полезного использования компонентов, входящих в состав объекта: разные по сроку использования компоненты учитываются как отдельные объекты. В проекте уточнено: если такие компоненты являются существенными по стоимости в общей стоимости объекта.

В проекте сказано, что компонент основного средства может иметь материально-вещественную форму либо представлять собой затраты на проведение ревизий технического состояния и капитальный ремонт. То есть фактически предлагается капитализировать в составе стоимости основных средств затраты на технические ревизии объектов. Из этого также следует, что подобные затраты могут учитываться как отдельные инвентарные объекты, поскольку срок их списания может отличаться от срока использования соответствующего объекта. Несмотря на то что нематериальный и невещественный характер данных затрат фактически вступает в противоречие с одним из признаков основных средств и невзирая на отсутствие пояснений к порядку списания расходов на технические проверки, положение о капитализации указанных затрат отражает идею сближения российского учета основных средств с МСФО.

Существенным нововведением следует считать положение о включении в первоначальную стоимость основных средств затрат на их демонтаж и ликвидацию и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке. Параллельно в учете признается соответствующее оценочное обязательство (резерв). Указанные затраты оцениваются расчетным путем на момент принятия объекта к учету и впоследствии корректируются при изменении величины резерва.

Очевидно, что данный вопрос нуждается в уточнении. В частности, это касается групп объектов, которые по учетной политике подлежат учету по переоцененной стоимости. МСФО не предполагает корректировку стоимости переоцененных объектов в связи с изменением суммы резерва на ликвидацию.

По правилам МСФО переоценивается остаточная стоимость основных средств. Технически это приводит к тому, что в бухгалтерской (финансовой) отчетности активы отражаются по их реальной стоимости, которая соответствует информации, полученной от оценочных компаний.

Наилучшим образом это иллюстрируется на примере полностью изношенных объектов с нулевой остаточной стоимостью. В российском учете такие объекты после переоценки будут по-прежнему учитываться по нулевой стоимости, поскольку накопленная амортизация будет пересчитана с коэффициентом, аналогичным коэффициенту переоценки первоначальной стоимости объекта.

В МСФО остаточная стоимость объекта основных средств после переоценки пересчитывается до величины полученной справедливой оценки.

Предложенный в проекте ПБУ порядок отражения переоценки полностью соответствует международным требованиям и состоит в приведении стоимости основных средств, отражаемой в бухгалтерской отчетности, к их текущей рыночной стоимости.

В п. 30 проекта ПБУ указано, что организации вправе выбрать один из двух способов отражения переоценки основного средства:

а) пропорциональный пересчет как его полной фактической стоимости, так и накопленной по объекту амортизации (брутто-оценка). При таком способе разница между полной фактической стоимостью актива и накопленной амортизацией становится равной текущей рыночной стоимости;

б) уменьшение фактической стоимости на сумму накопленной амортизации и последующий пересчет ее до текущей рыночной стоимости (нетто-оценка). При таком способе после переоценки полная фактическая стоимость объекта основных средств становится равной текущей рыночной стоимости, а накопленная амортизация – нулю.

И в том и в другом случае остаточная стоимость переоцениваемых объектов приводится к их рыночной стоимости, полученной от оценочных компаний или в результате самостоятельно проведенного исследования.

Проект ПБУ также предусматривает новые критерии признания основных средств. в частности. из них исключен стоимостный критерий – более 40 000 руб. за единицу. Интересно, что согласно действующим правилам объекты стоимостью менее этой величины могут отражаться в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе материально-производственных запасов (п. 5 ПБУ 6/01 в редакции Приказа Минфина России N 186н).

Сближению с МСФО будет способствовать и положение проекта ПБУ о включении в первоначальную стоимость объектов основных средств затрат на демонтаж и ликвидацию объекта основных средств и восстановление окружающей среды на занимаемом земельном участке. Одновременно в учете должно быть признано соответствующее оценочное обязательство (резерв).

Важно, что в отечественном стандарте появится понятие ликвидационной стоимости объектов, которая должна уменьшать амортизационную величину основного средства. То есть при расчете амортизационных отчислений эта ликвидационная стоимость не учитывается, что соответствует требованиям МСФО.

Новым шагом к сближению с МСФО является возможность обесценения основных средств. Но в отличие от МСФО в проекте ПБУ предлагается дать компаниям право на проведение теста на обесценение (в порядке, определенном международными стандартами финансовой отчетности) и последующее отражение обесценения в бухгалтерской отчетности.

Обновленное положение по бухгалтерскому учету основных средств в настоящее время находится в статусе обсуждения и близко к состоянию готовности. Об этом заявил 12 апреля 2011 г. Игорь Сухарев, начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Департамента регулирования государственного финансового контроля, аудиторской деятельности, бухгалтерского учета и отчетности Минфина России, на круглом столе, организованном Фондом МСФО и Минфином России, где были представлены проекты четырех новых ПБУ.

Литература

1. Положение по бухгалтерскому учету "Учет основных средств"» ПБУ 6/01 [Текст] : Утвержденное Приказом Минфина РФ от 30.03.2001 г. № 26 Н . (в ред. Приказов Минфина РФ от 24.12.2010 N 186н).
2. Федеральный закон "О бухгалтерском учете" (от 06.12.2011 №402-ФЗ).