

О. В. Ефимова, аспирант,
БГЭУ, г. Минск

ПРОБЛЕМЫ ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ОРГАНИЗАЦИЙ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ В УСЛОВИЯХ ПЕРЕХОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ НА МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

В настоящее время система бухгалтерского учета и отчетности Республики Беларусь находится в стадии реформирования, основной целью которого является приведение национального бухгалтерского учета и отчетности в соответствие с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). Процесс реформирования приобрел характер постепенной конвергенции учета и отчетности с международными стандартами и основан на совершенствовании и введении в действие нормативных актов регулирующих отдельные участки учета и отчетности. Так, например, приведен в соответствие с требованиями, установленными МСФО 4 «Учет амортизации», порядок амортизации объектов основных средств, значительно приближен к МСФО 16 «Основных средства» порядок учета приобретаемых основных средств. Однако до настоящего времени не приведен в соответствие с МСФО порядок оценки основных средств организации, что влечет за собой затормаживание процесса гармонизации бухгалтерского учета в целом и учета основных средств в частности и является причиной невыполнения основополагающих принципов финансовой отчетности (принципа достоверного представления информации, принципа осмотрительности).

Порядок оценки объектов основных средств в Республике Беларусь регулируется Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 42/3 от 25.06.2001 г. и Инструкцией по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 118 от 12.12.2001 г. (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь № 183 от 26.12.2003 г.), а в международной учетной практике МСФО 16 «Основные средства».

Сравнительный анализ данных документов позволяет говорить о существовании следующих основных различий между отечественным подходом оценки объектов основных средств организации и подходом в соответствии с МСФО:

1) В Республике Беларусь основные средства оцениваются по первоначальной (восстановительной) и остаточной стоимости. Причём в бухгалтерском учете основные средства отражаются по первоначальной (восстановительной) стоимости, а в отчетности — по остаточной стоимости. Согласно МСФО 16 основные средства должны учитываться

по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения, как альтернативный вариант — учет по переоцененной стоимости, которая равна справедливой стоимости основных средств на дату переоценки за вычетом соответствующей накопленной амортизации и соответствующего накопленного убытка от обесценения. Переоцененная стоимость определяется экспертным путем.

2) Переоценка основных средств, осуществляемая в Республики Беларусь, не позволяет в подавляющем большинстве случаев получить справедливую стоимость. Это связано главным образом с применением индексного метода переоценки. Коэффициенты изменения стоимости основных средств, применяемые для данного метода, представляют собой весьма усредненные значения, так как не учитывают особенности изменения стоимости отдельных объектов основных средств и не могут таким образом обеспечить их достоверную переоценку. Кроме того, методы переоценки основных средств, используемые в республике, не учитывают состояние переоцениваемого объекта — его физический и моральный износ.

3) В отечественной учетной практике не осуществляется корректировка балансовой стоимости основных средств на убыток от обесценения. В то же время, как показывает практика, зачастую возникают ситуации, под влиянием которых реальная остаточная стоимость актива оказывается меньше остаточной стоимости, по которой объект числится в бухгалтерской отчетности. В международной практике такое явление получило название «обесценение актива» и регулируется МСФО 36 «Обесценение актива». Согласно данному стандарту убыток от обесценения должен признаваться во всех случаях, когда балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую величину. При этом под возмещаемой величиной следует понимать сумму средств, которую организация ожидает получить от дальнейшего использования объекта. Таким образом, убыток от обесценения — это сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую величину. Корректировка стоимости на убыток от обесценения позволяет получить более достоверную и справедливую оценку основных средств, а также выполнять принцип осмотрительности, согласно которому невозможно завышение реальной стоимости актива в бухгалтерской отчетности организации.

4) Согласно МСФО 16 «Основные средства» амортизируемая стоимость объекта основных средств определяется как первоначальная (восстановительная) стоимость объекта за минусом его ликвидационной стоимости. При этом под ликвидационной стоимостью понимается сумма денежных средств, которую организация предполагает получить от ликвидации (выбытия) актива в конце срока его полезного использования. В белорусской учетной практике у основных средств нет ликвидационной стоимости, и она не учитывается при определении амортизируемой стоимости объекта, что приводит к завышенному начислению амортизации, а, следовательно, к необоснованному увеличению себе-

стоимости продукции (работ, услуг) и занижению конечного финансового результата деятельности организации.

Таким образом, устранение выше перечисленных различий в порядке оценки объектов основных средств организации позволит привести отечественную оценку в соответствие с требованиями МСФО, что явится значительным шагом на пути перехода отечественной системы бухгалтерского учета и отчетности к Международным стандартам финансовой отчетности.

ЛІТЕРАТУРА

1. *Грюнинг Х., Коэн М.* Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. На рус. и англ. яз. 2-е изд. исп. и доп. — М.: Весь Мир, 2003. — 336 с.

2. Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 42/3 от 25.06.2001 г.

3. Инструкция о порядке переоценки основных средств по состоянию на 1 января 2005 г., утвержденная постановлением Министерства статистики и анализа Республики Беларусь № 231 от 24.12.2004 г. № 231.

4. Инструкция по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденная постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 118 от 12.12.2001 г. (в редакции постановления Министерства финансов Республики Беларусь № 183 от 26.12.2003 г.)

5. *Морозова Ж. А.* Международные стандарты финансовой отчетности. — М.: Бератор — Пресс, 2002. — 256 с.

6. *Палий В. Ф.* Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2004. — 472 с.

7. Положение о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, утвержденное Постановлением Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь, Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь 23 ноября 2001 года № 187/110/96/18 (в редакции постановления Министерства экономики Республики Беларусь, Министерства финансов Республики Беларусь, Министерства статистики и анализа Республики Беларусь и Министерства архитектуры и строительства Республики Беларусь 24.01.2003 № 33/10/15/1).

8. *Соловьева О. В.* Международная практика учета и отчетности: Учебник. — М.: ИНФРА-М, 2004. — 332 с.

9. Учет по международным стандартам: Учеб. пос. / Под ред. Л.В.Горбатовой 3-е изд. — М.: Фонд Развития Бухгалтерского учета Издательский дом «Бухгалтерский учет», 2003. — 500 с.

10. *Хахонова Н.Н.* Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие. Серия «Экономика и управление» — Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2002. — 208 с.