

УДК 657.01

Противоречия учета основных средств при одновременном использовании РСБУ и МСФО

*Вахрушева Ольга Борисовна, д.э.н., профессор
e-mail: vob26@mail.ru*

*Бояров Григорий Александрович, студент
4 курс, кафедра «Бухгалтерского учета, анализа и экономической
безопасности»*

*Хабаровский государственный университет экономики и права
e-mail: gboyarov@gmail.com
Россия, г. Хабаровск*

Аннотация: данная статья посвящена основным различиям между РСБУ и МСФО в части раздела учета основных средств. Между собой сравниваются ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО 16 «Основные средства».

Ключевые слова: МСФО, РСБУ, амортизация, основные средства, основные фонды, бухгалтерская отчетность, бухгалтерский учет.

Ключевые слова: основные средства; бухгалтерский учет, международные стандарты финансовой отчетности, российские стандарты бухгалтерского учета

Потребность составления отчетности в соответствии с МСФО обуславливается желанием компаний, выходящих на международные рынки, привлекать средства за счет иностранных инвесторов, а также получать кредиты и займы у иностранных банков. Но, данных отчетности по РСБУ недостаточно для привлечения инвестиций, так как отчетная информация по российским стандартам нацелена на отражение имущественных отношений и показывает положение фирмы только с юридической точки зрения. Отчетность в соответствии с МСФО, в свою очередь, напротив ставит целью отражение экономического содержания действий и операций фирмы, что и анализируется потенциальными инвесторами и банками.

Это одна из основных причин, по которой компании, выходящие на мировой рынок, вынуждены вести отчетность в соответствии со стандартами МСФО. Однако, существует ряд противоречий между отчетностью по РСБУ и отчетностью по МСФО.

Учет основных средств в соответствии с МСФО регламентируется стандартом МСФО 16 «Основные средства». Согласно пункту 6 данного стандарта, основными средствами признаются материальные активы, срок полезного использования которых можно определить, и он превышает один год. Так же актив должен быть предназначен для участия в процессе производства, поставке товаров или услуг и быть приобретён для целей предоставления его в аренду либо для управленческих нужд.

В соответствии с РСБУ, учет основных средств регламентируется ПБУ 6/01 «Учет основных средств». В данном ПБУ нет четкого определения термина «основные средства», однако в пункте 4 данного ПБУ представлен ряд критериев, соблюдение которых позволяет принять актив в качестве объекта основного средства:

- Объект предназначен для производственных нужд;
- Объект предназначен для использования в течении длительного времени (больше 12 месяцев);
- Не предполагается последующая перепродажа объекта;
- Объект способен приносить экономические выгоды.

Главное противоречие состоит в разных подходах к учету основных средств на балансе предприятия. В МСФО, как и в РСБУ, одним из главных условий принятия актива в качестве объекта основных средств является способность актива приносить экономическую выгоду. Однако, в МСФО нет четкой интерпретации понятия «экономическая выгода» и часто соответствие данному критерию определяется бухгалтером в зависимости от его профессионального суждения. В качестве экономической выгоды может выступать как положительный имидж компании, так и сплоченность коллектива, лояльное отношение персонала и так далее. Но, в то же время, объекты, которые относят к социально-культурной сфере (стадионы, парки, бассейны и т.д.), которые не задействованы непосредственно в процессе производства или поставке товаров, работ, услуг, в соответствии с МСФО в состав основных средств не включаются.

Однако, те же объекты, несмотря на то, что они не выполняют производственных функций, в РСБУ напротив включаются в состав основных средств. В результате данного противоречия могут возникнуть расхождения в балансе, составленном в соответствии с МСФО и РСБУ, что может запутать инвесторов.

Так же существуют противоречия в величине стоимости актива, принимаемого к учету в качестве объекта основного средства. В соответствии со стандартами РСБУ активы, стоимость которых меньше 40000 рублей, в качестве объектов основных средств не учитываются и включаются в состав расходов организации единовременно. Но, в соответствии с МСФО, организация вправе самостоятельно устанавливать величину порога стоимости актива (при условии, что порог закреплен в учетной политике организации).

Другим, не менее важным различием между РСБУ и МСФО, является то, что ОС в данных системах, оцениваются по разным видам стоимости. В МСФО, в отличие от РСБУ, основные средства принимаются к учету исходя не из первоначальной стоимости, а по справедливой стоимости, которая определяется путем проведения переоценки объекта. Все объекты ОС в МСФО формируются в 9 групп и организация, проводящая переоценку одного объекта, принадлежащего к данной группе, вынуждена будет провести переоценку всех объектов группы. В таком случае на балансе предприятия вся группа основных средств будет учитываться по справедливой стоимости.

Отсюда вытекает проблема для организаций, переходящих на МСФО: возникает необходимость переоценки всех основных средств, числящихся на балансе предприятия, что, несомненно, приведет к крупным финансовым затратам.

Если предприятие, составляющая отчетность в соответствии с РСБУ и МСФО, проведет переоценку основных средств, то оно столкнется с проблемой появления разницы в стоимости объекта после переоценки. Дело в том, что переоценка основных средств согласно МСФО 16 может быть выполнена двумя способами: аннулирования и индексирования. В то же время ПБУ 6/01 нормативно не регулирует способ проведения переоценки объектов. На практике в РСБУ, чаще всего, применяются два метода: способ прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам и способ индексирования, аналогичный МСФО 16. Способ аннулирования, закрепленный в МСФО 16, в РСБУ не применяется. Кроме того, ПБУ 6/01, в отличие от МСФО 16, устанавливает минимальный период переоценки основных средств – 12 месяцев.

Оценка основных средств по разным видам стоимости в РСБУ и МСФО приводит к появлению разницы в сумме амортизационных отчислений. Кроме того, способы определения величины амортизации по объектам основных средств, в МСФО и РСБУ также отличаются друг от друга.

В РСБУ базой для определения величины амортизации служит первоначальная стоимость объекта основных средств, определяемой в соответствии со статьей 257 НК РФ. В системе учета, в соответствии с МСФО, амортизация определяется исходя из ликвидационной стоимости объекта.

МСФО 16 «Основные средства» предполагает, что промежуток времени полезного использования объекта и метод начисления амортизации, в случае необходимости, могут быть пересмотрены и изменены. Причем перемена временных промежутков и способа начисления амортизации не потребует пересмотра и изменения ранее отнесенных сумм на издержки амортизации. Однако, пункт 18 ПБУ 6/01 предполагает, что выбранный способ начисления амортизации используется до конца срока полезного использования объекта основных средств и в теории редко пересматривается. И, если организация решит, что метод начисления амортизации изначально был выбран неверный и решит его изменить, то изменения должны быть отражены во всех предыдущих периодах.

Также существует различие в датах начисления амортизации в РСБУ и МСФО. В соответствии с пунктом 21 ПБУ 6/01 амортизация начисляется с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия актива к учету в качестве объекта основных средств. МСФО же предполагает начисление амортизации в момент, когда актив становится доступен для использования.

Кроме того, существуют различия в приостановки начисления амортизации. ПБУ 6/01 пункт 23 разрешает приостановку начисления амортизации в двух случаях:

1. При переводе объекта основного средства на консервацию сроком более 3 месяцев;

2. В период восстановления объекта основных средств, продолжительность которого превышает 12 месяцев.

МСФО 16 «Основные средства» напротив не предполагает приостановки начисления амортизации, даже в случае, если актив временно не используется.

Не менее важным отличием РСБУ и МСФО является тот факт, что МСФО 16 «Основные средства» не применяется к биологическим и иным восстанавливаемым объектам природопользования. Отсюда вытекает, что ПБУ 6/01 «Учет основных средств» охватывает больший спектр объектов, которые можно принять к учету в качестве объектов основных средств. При составлении отчетности в соответствии с МСФО, предприятие может столкнуться с тем, что часть объектов основных средств (земельные участки; объекты природопользования; объекты, отнесенные к музейным предметам и музейным коллекциям и т.д.) не будут учитываться в отчетности по МСФО в качестве объектов основных средств.

Сегодня, для развития российского бизнеса и выхода его на международный уровень, сближение стандартов РСБУ и МСФО – необходимость. При помощи постепенного внедрения стандартов МСФО 16 «Основные средства» в РСБУ, можно будет повысить качество учета и отчетности в области основных средств, что позволит компаниям привлекать дополнительные инвестиции от иностранных инвесторов.

Список литературы:

1 Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Основные средства": приказ Минфина России от 28.12.2015 г. № 217н.;

2 Положение по ведению бухгалтерского учета «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): утв. Приказом Минфина России № 26-н.

Контактный телефон: +79842817202