

ПЕРСПЕКТИВЫ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ УЧЕТА ПЕРЕОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ

В.В. Ковалев, 3 курс

*Научный руководитель – Н.Н. Затолгутская, к.э.н., доцент
Белорусский торгово-экономический университет потребительской кооперации*

Согласно МСФО 16 «Основные средства» одним из способов учета объектов основных средств является учет объектов по переоцененной стоимости, т.е. по справедливой стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения. Цель таких переоценок - обеспечение соответствия балансовой стоимости объектов их справедливой (рыночной) стоимости.

Подходы, предусмотренные МСФО, в значительной мере реализованы в Российских стандартах учета. В Российской Федерации организации имеют право в добровольном порядке не чаще одного раза в год (на начало отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости. В последующем такие объекты должны переоцениваться регулярно, чтобы их стоимость существенно не отличалась от текущей (восстановительной) стоимости.

По общему правилу суммы дооценки объектов основных средств зачисляются в добавочный капитал, суммы уценки - на счет учета нераспределенной прибыли. Если ранее субъектом хозяйствования счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка) уменьшался на суммы уценки объектов, суммы последующей дооценки основных средств сначала должны восстановить ранее понесенные убытки и лишь затем могут быть направлены на увеличение добавочного фонда. В свою очередь, суммы уценки объектов основных средств при наличии добавочного капитала организации, образованного за счет переоценок в предыдущие отчетные периоды, должны сначала уменьшить добавочный капитал и лишь затем быть отнесены на счет учета нераспределенной прибыли (непокрытого убытка). При выбытии объектов основных средств, по которым осуществлялась переоценка, на величину переоценки выбывающих активов созданный ранее резерв переоценки в его дебетовой части корреспондирует со счетом 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Других возможностей использования накопленных сумм переоценки законодательством России не предусмотрено.

Что касается законодательства Республики Беларусь, то, исходя из действующих нормативных правовых актов, при проведении переоценки основных средств дооценка первоначальной стоимости объектов основных средств отражается в бухгалтерском учете по дебету счета 01 «Основные средства» или 03 «Доходные вложения в материальные ценности» в корреспонденции с кредитом счета 83 «Добавочный фонд». При уценке на сумму уценки производятся аналогичные записи, только методом «красное сторно». Увеличение суммы накопленной амортизации при переоценке объектов основных средств отражается по дебету счета 83 «Добавочный фонд» в корреспонденции с кредитом счета 02 «Амортизация основных средств». Уменьшение суммы накопленной амортизации отражается аналогичной записью методом «красное сторно».

В отличие от МСФО и Российских стандартов учета, фонд переоценки объектов основных средств в Республики Беларусь, затрагивается значительно чаще. Во-первых, он используется при списании пришедших в негодность и неиспользуемых объектов основных средств (в корреспонденции со счетом 91 «Операционные доходы и расходы»). Во-вторых, фонд переоценки, если это предусмотрено учетной политикой организации, может уменьшаться на сумму переоценки в части остаточной стоимости объектов основных средств при:

- безвозмездной передаче их в республиканскую либо коммунальную собственность, а также неиспользуемого государственного имущества, находившегося в пользовании негосударственных юридических лиц, в собственность этих лиц (в корреспонденции со счетом 92 «Внереализационные доходы и расходы»);

- отчуждении (продаже) имущества, находящегося в государственной собственности (в корреспонденции со счетом 91 «Операционные доходы и расходы»).

Кроме того, фонд переоценки хозяйствующих субъектов помимо случаев самой переоценки должен корректироваться при:

- передаче дольщикам прошедших переоценку объектов, строительство которых осуществлялось с привлечением средств этих дольщиков (на сумму произведенной переоценки не завершенных строительством объектов, переданных дольщикам после ввода их в эксплуатацию);
- реализации предназначенного для строительства, но не использованного в этих целях оборудования, по которому осуществлялась его ежегодная переоценка (на сумму дооценки (красное сторно) или уценки оборудования, требовавшего монтажа).

Как видим, использование фонда переоценки в Беларуси существенно шире, чем в других странах. Это объясняется тем, что понятие «резерв», предусмотренное МСФО, принципиально отличается от понятия «фонд», широко используемого в Беларуси. В своей основе понятие «фонд» предполагает его образование и последующее использование («фонд потребления», «фонд накопления», «резервный фонд» и др.). Что касается понятия «резерв», то оно в большей мере ориентировано на регулирование возможных отклонений в стоимостной оценке активов (резерв переоценки, резерв под снижение стоимости материальных ценностей, резерв под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги и др.), а также для обеспечения исполнения будущих обязательств, характеризующихся неопределенностью (резервы по сомнительным долгам и др.).

С учетом выше изложенного представляется целесообразным:

1) Перейти на порядок отражения сумм переоценки объектов основных средств в учете, учитывающий международные подходы, а именно: дооценка основных средств направляется в резервный фонд переоценки, а уценка - на уменьшение нераспределенной прибыли организации. При этом необходимо учитывать следующие особенности:

- если в результате переоценки возникает уценка, а у предприятия имеется резервный фонд переоценки, то сумма уценки списывается сначала в уменьшение резервного фонда, а затем - в случае его недостаточности - в уменьшение нераспределенной прибыли организации;

- если в результате переоценки возникает дооценка, а ранее нераспределенная прибыль уменьшалась на суммы уценки, то сначала должна восстанавливаться нераспределенная прибыль, а сумма превышения восстановленной суммы должна направляться на создание фонда переоценки.

2) Установить, что суммы переоценки по выбывающим объектам основных средств списываются не на счета учета финансовых результатов, как это имеет место в настоящее время по целому ряду хозяйственных операций, а на увеличение нераспределенной прибыли.

3) В перспективе необходимо отказаться от понятия «Фонд переоценки активов» и ввести общепринятое в мировой практике понятие «Резерв переоценки».

Список использованных источников

1. Агеева О.А. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. пособие. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2008.-464 с.
2. Бухгалтерский учет в странах мира: учеб. пособие. Вып. 2. / Под ред. проф. Ф.Ф. Бутында. - Житомир: ЖІТУ, 2008.-484 с.
3. Указ Президента Республики Беларусь от 20.10.2006 г. № 622 «О вопросах переоценки основных средств, не завершенных строительством объектов и неустановленного оборудования» (в ред. по состоянию на 21.04.2009 г.).