

УДК 657.42

***ПОДХОДЫ К ОЦЕНКЕ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ ЗАПАСОВ В
СВЯЗИ С РЕАЛИЗАЦИЕЙ КОНЦЕПЦИИ РАЗВИТИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО
УЧЕТА***

Хмара Е.Г.

*Старший преподаватель кафедры Экономики и финансов,
Таганрогский институт управления и экономики,
Таганрог, Россия*

Аннотация

В статье рассматриваются процедуры развития бухгалтерского учета в Российской Федерации с целью сближения их с международными требованиями. Среди вновь введенных стандартов бухгалтерского учета выделяется ФСБУ 5/19 «Запасы», в котором появляется новое определение оценка по «справедливой стоимости». Рассматриваются основные подходы к ее определению и случаи, когда ее расчет не является обязательным.

Ключевые слова: оценка; справедливая стоимость; запасы; федеральные стандарты; рыночный подход; затратный подход; доходный подход.

***APPROACHES TO ESTIMATING THE FAIR VALUE OF INVENTORIES
IN CONNECTION WITH THE IMPLEMENTATION OF THE ACCOUNTING
DEVELOPMENT CONCEPT***

Khmara E. G.

*senior lecturer Department of Economics and Finance
Taganrog Institute of management and Economics
Taganrog, Russia*

Annotation

The article discusses the procedures for the development of accounting in the Russian Federation in order to bring them closer to international requirements. Among the newly introduced accounting standards, FSB 5/19 "inventory" stands out, which introduces a new definition of "fair value" valuation. The main approaches to its definition and cases when its calculation is not mandatory are considered.

Keywords: estimation; fair value; inventory; federal rule; market approach; cost approach; revenue approach.

В соответствии с п.1 ст. 21 закона «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ нормативный уровень регулирования представлен Федеральными стандартами бухгалтерского учета. До вступления в силу данного закона уже были утверждены Положения по бухгалтерскому учету, которые согласно ст.30 признаются стандартами до того момента, пока не будут разработаны и введены в действие новые нормативно-правовые акты, соответствующие цели развития бухгалтерского учета в Российской Федерации [1].

Главная цель развития бухгалтерского учета и отчетности – формирование обстоятельств эффективного осуществления системой бухгалтерского учета функций, присущих ей в экономике РФ. Например, для принятия управленческих решений большую роль играет функция предоставления информации о результатах деятельности субъектов. Суть последующего развития заключается в активизации использования МСФО. Чтобы осуществить данную функцию нужно создать необходимую инфраструктуру и сформировать результативный учетный процесс [2, с.115].

Достоинством перехода на Международные стандарты финансовой отчетности предполагается наращивание притока инвестиций в нашу страну. Вследствие значимого объема информации определенной отчетности, доступной инвесторам, гарантируется уменьшение рисков вливания

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ Эл № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

финансовых средств. В процессе применения Международных стандартов финансовой отчетности возрастёт прозрачность и плодотворность управления предприятием, утвердится система корпоративного взаимодействия и появится реальная возможность адекватного содействия акционеров и инвесторов, что является важнейшим фактором для процесса формирования деловых взаимоотношений Российской Федерации и международного сообщества [3, с.50].

Разработка и внедрение в практику стандартов, сближающих российский бухгалтерский учет и международные требования, начиная с 2011 года неоднократно переносились. В настоящее время разработано и вступило в силу 2 стандарта:

- ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учет аренды», утвержденный приказом Минфина России от 16.10.2018 N 208н;

- ФСБУ 5/2019 «Запасы», утвержденный Приказом Минфина России от 15.11.2019 N 180н.

Кроме этого, согласно Программе разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019 - 2021 гг., 4 стандарта подготовлены, но не вступили в силу, и 7 стандартов находятся в процессе подготовки [4].

В ФСБУ 5/2019 появилось новое определение, сближающее российские и международные правила учета, - «справедливая стоимость» [5]. В указанном стандарте данное словосочетание встречается 12 раз. Однако на деле стандарт выделяет всего 3 случая, в которых данная оценка запаса является необходимой к применению:

Согласно п. 14 данного стандарта - при приобретении запасов по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами: например, при договоре мены или получении вклада в уставный капитал;

Согласно п. 15 – при безвозмездном получении запасов;

Согласно п. 19 - продукцию сельского, лесного и рыбного хозяйства собственного производства, а также товары, торгуемые на организованных торгах, допускается оценивать при признании по справедливой стоимости.

Справедливая стоимость исчисляется как цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки [6, п. 9]. Оценка справедливой стоимости нефинансового актива принимает во внимание способность участника рынка генерировать экономические выгоды посредством наилучшего и наиболее эффективного использования актива или посредством его продажи другому участнику рынка, который использовал бы данный актив наилучшим и наиболее эффективным образом [6, п. 27].

Стандарт предполагает, что целью использования какого-либо метода оценки справедливой стоимости заключается в том, чтобы расчетным путем определить цену, по которой обычная сделка по продаже актива или передаче обязательства была бы осуществлена между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях.

На рисунке 1 представлены подходы к определению справедливой стоимости, которые наиболее широко применяются в практике.

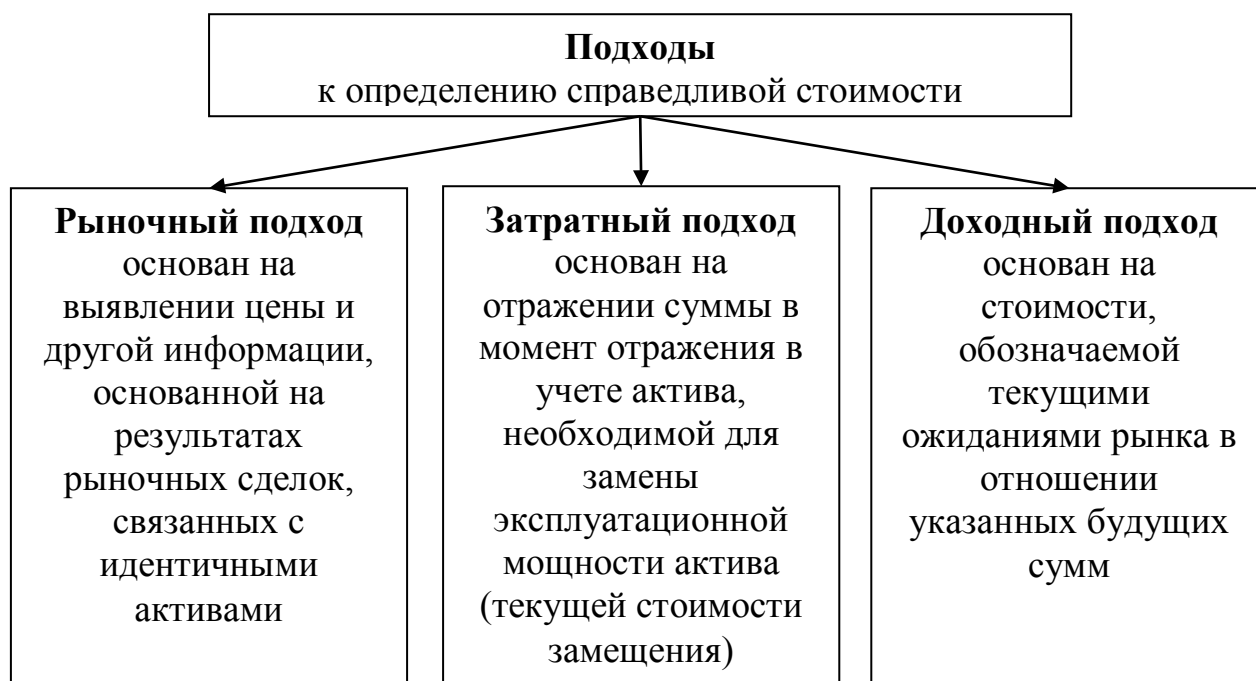


Рис. 1 - Подходы к определению справедливой стоимости

Кроме данных подходов при оценке справедливой стоимости предприятие должно исходить из трех уровней иерархии:

1 уровень - ценовые котировки (некорректируемые) активных рынков для идентичных активов или обязательств, к которым у организации есть доступ на дату оценки;

2 уровень - исходные данные, которые являются прямо или косвенно наблюдаемыми в отношении актива или обязательства, исключая ценовые котировки, отнесенные к Уровню 1;

3 уровень - ненаблюдаемые исходные данные в отношении актива или обязательства.

Рассмотрим некоторые варианты поступления активов, принимаемых в качестве запасов по ФСБУ 5/2019, которые должны будут приниматься к учету по справедливой стоимости с разными подходами в соответствии МСФО 13.

Приобретение запасов с оплатой неденежными средствами, например, по договору мены, потребует оценки по рыночному подходу в том случае, когда новые активы являются результатом производственного процесса массового типа. Это означает, что рынок предлагает значительное количество аналогичного товара, сделки совершаются часто, договоры купли-продажи заключаются между многими продавцами и покупателями.

Если предприятие получает в качестве вклада в уставный капитал актив, принимаемый к учету в качестве запасов, это также потребует оценки данного актива по справедливой стоимости. Рассмотрим ситуацию, когда компания-учредитель, производящая детали для промышленных котлов, изготавливаемых по специальным индивидуальным заказам, передает своей дочерней фирме, занимающейся сборкой и установкой таких котлов, данные детали в качестве вклада в уставный капитал. Использовать в такой ситуации рыночный подход не представляется возможным, так как аналогичные товары на рынке не предлагаются. В этом случае для отражения хозяйственной операции в учете необходимо будет применить затратный подход. Для замещения можно будет рассмотреть варианты закупки деталей у наиболее подходящих производителей-конкурентов и оценить их стоимость и необходимость доработки.

Применение доходного подхода обычно применяется для определения стоимости нематериальных активов, недвижимости в связи с тем, что данные активы имеют способность приносить экономическую выгоду в течение длительного периода времени. Запасы же имеют свойство участвовать в производственном цикле лишь единожды, поэтому довольно сложно предположить варианты, при которых запасы в течение длительного времени будут приносить доход. Следовательно, для оценки запасов данный подход применять нецелесообразно.

В случае, когда по договору мены ни одна из организаций не может определить справедливую стоимость передаваемого имущества, имущественных прав, работ, услуг может быть использована балансовая стоимость передаваемых активов, то есть фактические затраты, понесенные на выполнение работ, оказание услуг. Также и если одна из сторон является субъектом малого бизнеса, то при условии фиксации в учетной политике эта сторона может не рассчитывать справедливую стоимость. Вместо этого затраты на получаемый по договору мены актив (в части запасов) будет учитывать также по балансовой стоимости передаваемых активов (работ, услуг).

Как видим, определение справедливой стоимости является довольно субъективным процессом, хотя и имеет законодательно установленные правила расчета. Нормативно-правовые акты прямо не указывают необходимость приглашения специалистов-оценщиков для определения справедливой стоимости запасов. В то же время согласно разъяснением Минфина при определении справедливой стоимости нефинансовых активов в казенных учреждениях используются документально подтвержденные данные о рыночных ценах, полученные субъектом учета как от независимых экспертов (оценщиков), либо сформированные субъектом учета самостоятельно путем изучения рыночных цен в открытом доступе [7]. По аналогии, коммерческие организации могут исчислять справедливую стоимость как самостоятельно, так и с привлечением сторонних специализирующихся на этом процессе организаций.

Подводя итог вышеизложенному, отметим, что развитие бухгалтерского учета направлено на сближение российских и международных стандартов учета. В качестве доказательства во вновь введенном стандарте ФСБУ 5/19 видим понятие «справедливой стоимости». Для понимания экономического смысла данного понятия стандарт отсылает читателя к содержанию МСФО 13. В нем не только предлагается определение справедливой стоимости, но и даны

Вектор экономики | www.vectoreconomy.ru | СМИ ЭЛ № ФС 77-66790, ISSN 2500-3666

наиболее часто применяемые подходы к ее оценке: рыночный, затратный и доходный. Исходя из того, что процедура определения справедливой стоимости для оценки запасов в некоторых случаях является сложной, предприятие может воспользоваться услугами специалистов.

Библиографический список:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс] // Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (Дата обращения 20.05.2020);
2. Галкина Н.А., Свеженцева К.И., Сергеева У.Р. Основные направления развития бухгалтерского учета в российской федерации // В сборнике: Актуальные вопросы развития современного общества Сборник научных статей 10-й Всероссийской научно-практической конференции. 2020. С. 114-116.
3. Лаврентьев В.А., Лаврентьева Л.В., Гусева О.Ю. Современные проблемы развития бухгалтерского учета при переходе на МСФО // Инновационная экономика: перспективы развития и совершенствования. 2019. № 7 (41). С. 45-51.
4. Приказ Минфина России от 05.06.2019 N 83н «Об утверждении программы разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2019 - 2021 гг. и о признании утратившим силу приказа Министерства финансов Российской Федерации от 18 апреля 2018 г. N 83н» [Электронный ресурс] // Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?rnd=C9646B55CB77CD5D79BACC041689514C&req=doc&base=LAW&n=327707&dst=100011&fld=134&REFFIELD=134&REFDST=100006&REFDOC=344971&REFBASE=LAW&stat=refcode%3D10898%3Bdstident%3D100011%3Bindex%3D14#1zw45x12ur5> (Дата обращения 20.05.2020);

5. Приказ Минфина России от 15.11.2019 N 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы» [Электронный ресурс] // Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_348523/18ae7e0209c0fcd71bb531b56fe671a1c9e61af4/ (Дата обращения 30.03.2020);

6. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 11.07.2016) [Электронный ресурс] // Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193740/ (Дата обращения 30.03.2020);

7. Письмо Минфина России от 7 июня 2019 г. N 02-07-10/42823 Об отражении в бюджетном учете нефинансовых активов имущества казны РФ [Электронный ресурс] // Режим доступа: <https://www.garant.ru/products/ipo/prime/doc/72179874/#review> (Дата обращения 25.05.2020).

Оригинальность 79%