

ФОРМИРОВАНИЕ РЕЗЕРВОВ ПО ВЫВОДУ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ИЗ ЭКСПЛУАТАЦИИ В УСЛОВИЯХ ТРАНСФОРМАЦИИ НАЦИОНАЛЬНОГО УЧЕТА В МЕЖДУНАРОДНЫЙ ФОРМАТ

*Т.А.Добриян, преподаватель кафедры бухгалтерского учета и анализа
хозяйственной деятельности
УО Гродненского государственного университета им. Я. Купалы*

Аннотация. В статье рассматривается порядок формирования резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам в соответствии с национальным законодательством и международными стандартами. Изложена методика создания резервов по выводу основных средств из эксплуатации в телекоммуникационных организациях.

THE FORMATION OF PROVISIONS FOR THE CONCLUSION OF FIXED ASSETS OF OPERATION IN CONDITIONS OF TRANSFORMATION OF THE NATIONAL ACCOUNTING IN INTERNATIONAL FORMAT

T.A.Dobriyan

Abstract. The article describes the procedure for forming the reserve in the cash flows from operating and similar liabilities in accordance with national law and international standards. Contained method of calculating changes in the value of fixed assets in the telecommunication organizations

Введение. Происходящие изменения в экономической системе Республики Беларусь требуют соответствующего механизма управления процессами, включая одну из его существенных частей - бухгалтерский учет. Реформа бухгалтерского учета является самым эффективным средством обеспечения прозрачности и доступа к финансовой информации. Приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности позволит эффективно управлять собственностью и привлечению инвестиций для развития реального сектора и подъема экономики республики в целом. В последние годы проведена большая работа по ускорению реформы системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Реформу бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности необходимо ускорить и в свете того, что наша республика планирует вступление во всемирную Торговую организацию, где уже применяют международную финансовую отчетность. Основная черта МСФО, отличающая их от общепринятых принципов бухгалтерского учета (ОПБУ) - ориентированность на интересы заинтересованного лица, которому важно оценить реальное состояние и ликвидность уже находящихся в его владении или приобретаемых активов. Прозрачность отчетности по МСФО, ее универсальность делает тот или иной бизнес понятным и привлекательным для инвестора из любой страны.

Новые подходы в национальном законодательстве в области бухгалтерского учета вызваны стремлением сблизить его с правилами, применяемыми в МСФО. Одним из таких принципов является необходимость дисконтирования (расчет ценности в прошлом) и (или) наращения (расчет будущей ценности).

Основная часть. В Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постанов-

лением Минфина РБ от 30.04.2012 № 26 (далее – Инструкция № 26) [2], определен порядок формирования первоначальной стоимости основных средств. В частности, установлено, что первоначальная стоимость основных средств может быть увеличена на сумму резерва по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам, если при принятии к бухгалтерскому учету таких основных средств организация имеет обязательства по выполнению работ по демонтажу и ликвидации данных основных средств, восстановлению природных ресурсов на занимаемых ими земельных участках (п. 10 Инструкции № 26).

Резерв по выводу основных средств из эксплуатации и аналогичным обязательствам создается при выполнении следующих условий признания:

- организация имеет обязательство по выполнению работ по демонтажу и ликвидации основного средства, восстановлению природных ресурсов на занимаемом им земельном участке;
- предполагается выбытие активов для погашения обязательства;
- сумма обязательств должна быть достоверно определена (п. 23 Инструкции № 26).

Сумма создаваемого резерва определяется исходя из расчетной оценки затрат, необходимых на конец отчетного периода для погашения обязательства. При определении суммы создаваемого резерва не учитываются доходы от ожидаемого выбытия основных средств.

Если погашение обязательства предполагается более чем через 12 месяцев после отчетной даты, то сумма создаваемого резерва на отчетную дату определяется путем умножения ставки дисконтирования на расчетную оценку затрат, необходимых для погашения обязательства.

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для обязательства. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь (п. 24 Инструкции № 26).

Данный учетный вопрос в МСФО регулируется следующими основными документами:

- МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» [4], поскольку данные затраты представляют собой особый вид обязательств – резерв;
- МСФО (IAS) 16 «Основные средства» [5], так как в первоначальную стоимость основных средств должны включаться указанные затраты по дисконтированной стоимости;
- разъяснение КРМФО (IFRIC) 1 «Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению природных ресурсов и иных аналогичных обязательствах» [7].

IAS 37 не регулирует учет оценочных резервов (резервы сомнительной дебиторской задолженности, резерв под снижение стоимости запасов и пр.), которые являются регулируемыми позициями к статьям соответствующих активов (дебиторской задолженности, запасов и пр.).

- МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых» признание и оценка активов, связанных с разведкой и правами пользования недрами и запасами полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы [6].

Положения IFRIC 1 применяются при оценке существующих на отчетную дату обязательств по выводу из эксплуатации основных средств и восстановлению окружающей среды, которые одновременно признаны:

компонентом первоначальной стоимости объекта основных средств, в соответствии с МСФО (IAS) 16; резервом согласно МСФО (IAS) 37.

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 1 нацелено на рассмотрение отражения в учете и отчетности изменений оценки резервов, возникших в связи с:

- изменением в предполагаемом оттоке заключающих в себе экономические выгоды ресурсов, которые необходимы для погашения такого обязательства;
- изменением текущей рыночной ставки дисконтирования; увеличением, отраженным течением времени (закрытие дисконта).

Порядок учета изменений оценок резервов по выводу объектов из эксплуатации и восстановлению окружающей среды зависит от причины изменения и применяемой модели учета основных средств (по первоначальной или переоцененной стоимости), которая определена учетной политикой предприятия.

Предприятия резервируют ожидаемые расходы по выводу основных средств из эксплуатации согласно проектно-сметной документации аналогично расходам по их ремонту на счете 96 «Резервы предстоящих платежей» [1]. В соответствии с IAS 37 резерв – это обязательство, неопределенное по времени или сумме исполнения. Предполагаемые расходы по выводу основных средств из эксплуатации обусловлены соответствующими обязательствами, которые берет на себя предприятие в