

УДК 330:657.22

DOI: 10.26140/anie-2019-0804-0078

## МОДЕЛЬ АДАПТАЦИЯ УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА ПРЕДПРИЯТИИ ОТРАСЛИ ПЕРЕРАБОТКИ МЕТАЛЛОЛОМА НА ОСНОВЕ СБЛИЖЕНИЯ РОССИЙСКОЙ И МЕЖДУНАРОДНОЙ СИСТЕМ УЧЕТА

© 2019

**Василенко Марина Евгеньевна**, кандидат экономических наук,  
доцент кафедры экономики и управления  
**Сон Елена Григорьевна**, магистрант кафедры  
экономики и управления

*Владивостокский государственный университет экономики и сервиса  
(69014, Россия, Владивосток, улица Гоголя, 41, e-mail: elena.sonalena@yandex.ru)*

**Аннотация.** В продолжение авторского исследования, как элемент апробации выдвинутой научной гипотезы, была проведена оценки различий учетных российской (РСБУ) и международной (МСФО) систем учета, на примере оценки проекта по приобретению производственно-складского комплекса региональным предприятием отрасли переработки металлолома. В ходе исследования была выстроена модель обеспечения основными средствами технологического процесса переработки металлолома, что позволило установить степень и последовательность вовлечения основных средств в эти процессы, перенос стоимости в готовую продукцию. Проведение апробации предложенного алгоритма и методики его реализации по отражению сделки приобретения основных средств в учете предприятия позволило выявить определить первоначальную, справедливую, ликвидационную, амортизируемую стоимость основных средств, а также размер амортизационных отчислений, выполнить расчет налоговых платежей в соответствии с требованиями РСБУ и по МСФО. Далее, был выполнен сравнительный анализ основных показателей бухгалтерского учета основных средств, что позволило определить различия российской (РСБУ) и международной (МСФО) систем учета. На материалах исследуемого предприятия выявлено, что использование положения принятия в учет основных средств по справедливой стоимости (по МСФО) дает определенные преимущества: 1) снижает размер амортизации, что способствует повышению конкурентоспособности продукции переработки металлолома вследствие снижения затрат, относимых на себестоимость; 2) снижает налогооблагаемую базу для расчета земельного налога и налога на имущество. При этом, были выделены и возникающие у предприятия риски: 1) снижение размера амортизационных отчислений влияет на снижения источника инвестиций, как способа переноса стоимости основных средств на готовую продукцию; 2) вероятность возникновения налоговых споров с ФНС в текущих условиях РСБУ вследствие занижения базы налогообложения. Сделанные выводы ориентируют на необходимость продолжения научным и профессиональным сообществом работы по адаптации и сближению учетной системы российского бухгалтерского учета и стандарта международной финансовой отчетности в области учета основных средств.

**Ключевые слова:** основные средства, классификационные признаки, бухгалтерский учет, российская система бухгалтерского учета, международные стандарты финансовой отчетности, первоначальная стоимость, справедливая стоимость, ликвидационная стоимость, амортизационная стоимость, амортизация, налоговые споры, налоговый риск.

## MODEL ADAPTATION OF FIXED ASSETS ACCOUNTING AT THE ENTERPRISE OF SCRAP METAL PROCESSING INDUSTRY ON THE BASIS OF CONVERGENCE OF RUSSIAN AND INTERNATIONAL ACCOUNTING SYSTEMS

© 2019

**Vasilenko Marina Evgenievna**, Ph. D., associate professor of the Department  
of economics and management  
**Son Elena Grigorievna**, Master's student of the Department  
of economics and management

*Vladivostok State University of Economics and Service  
(69014, Russia, Vladivostok, Gogolya Street, 41, e-mail: elena.sonalena@yandex.ru)*

**Abstract.** In continuation of the author's research as part of extended testing of scientific hypotheses, was conducted to measure differences of Russian accounting (RAS) and international (IFRS) accounting systems, the example evaluation project on the acquisition of industrial warehouse complex regional enterprises of processing industry of the scrap metal. In the course of the study, a model was built to provide fixed assets for the technological process of scrap metal processing, which allowed establishing the degree and sequence of involvement of fixed assets in these processes, the transfer of value into finished products. Testing of the proposed algorithm and methods of its implementation to reflect the transaction of acquisition of fixed assets in the accounting of the enterprise allowed to determine the initial, fair, liquidation, depreciable value of fixed assets, as well as the amount of depreciation, to calculate tax payments in accordance with the requirements of RAS and IFRS. Further, a comparative analysis of the main indicators of accounting for fixed assets was performed, which allowed to determine the differences between the Russian (RAS) and international (IFRS) accounting systems. The material of the enterprise identified that the use of position taking in fixed assets accounting at fair value (under IFRS) offers certain advantages: 1) reduces the amount of depreciation, thereby increasing the competitiveness of products of processing of scrap metal due to the reduction of costs included in the cost; 2) reduces the tax base for calculating land tax and property tax. Thus, were highlighted and emerging enterprise risks: 1) reduction of depreciation charge effect on reducing the source of investment as a way of transferring the value of fixed assets on finished goods; 2) the likelihood of tax disputes with FNS in the current environment, the company as a result of understating the tax base. The conclusions drawn focus on the need for the scientific and professional community to continue the work on adaptation and convergence of the accounting system of the Russian accounting and the international financial reporting standard in the field of fixed assets accounting.

**Keywords:** fixed assets, classification features, accounting, Russian accounting system (RAS), international financial reporting standards (IFRS), initial cost, fair value, liquidation value, depreciation cost, depreciation, tax disputes, tax risk.

*Постановка проблемы в общем виде и ее связь с важными научными и практическими задачами.*

Основные средства, как ключевой актив предприятия, являются основным фактором, определяющим конкурентоспособность выпускаемой продукции, его

финансовые результаты и инвестиционную активность. Для российских предприятий в существующем нормативно-правовом поле способ учета основных средств определен требованиями российской системы бухгалтерского учета. В существующих научных публикаци-

ях и п в профессиональных изданиях уже установлено, что различия РСБУ и МСФО в области учета основных средств снижают потенциал российских предприятий вследствие несоответствия учетных систем, отсутствия альтернатив выбора подходов к ведению учета основных средств. Практика показывает, что российская система учета ориентируется в большей степени на обеспечение контрольных и фискальных функций государства, в то время как международная система учета направлена на обеспечение рыночных факторов функционирования предприятия (повышение конкурентоспособности, максимизации финансовых результатов и др.) [1,2]. На сегодняшний день, по оценкам экспертов, средняя степень соответствия российских ПБУ международным стандартам составляет 65%. В этой связи, исследование направлено на установление степени и глубины основных несоответствий между РСБУ и МСФО, что позволит выявить:

1) Системные несоответствия: несоблюдение приоритета содержания над формой; концепции и определения привязаны к гражданскому законодательству.

2) Методологические несоответствия: ограниченное применение методов оценки; не использование управленческой информации; влияние традиционных методов учета.

*Анализ последних исследований и публикаций, в которых рассматривались аспекты этой проблемы и на которых обосновывается автор; выделение неразрешенных ранее частей общей проблемы.*

Анализ современных научных и профессиональных публикаций в области адаптации и сближения учетных систем РСБУ и МСФО в области учета основных средств показал, что в них затрагиваются в основном следующие актуальные проблемы:

- рассмотрение сущности и содержания основных средств, изучение и расширение классификационных признаков основных средств [3,4,5,6];
- подходы к адаптации учетной политики при сближении систем учета по РСБУ и МСФО [7-10]
- анализ сравнительных характеристик учета основных средств по РСБУ и МСФО [11-17]

На сегодняшний день практически отсутствуют публикации, позволяющие связать научные подходы и их апробацию в отсутствие до сих пор не принятых решений по сближению учетных систем РСБУ и МСФО по учету основных средств, особенно с учетом отраслевой специфики. В настоящее время в условиях принятия решений о сближении учетных систем во главу угла необходимо ставить вопросы о том, какие преимущества и/или эффекты для развития производства и обеспечения конкурентоспособности продукции отечественных предприятий дает адаптация учетных систем РСБУ и МСФО. В этой связи, данное исследование направлено на попытку приращения научных знаний и профессиональной практики в этом многогранном вопросе.

*Формирование целей статьи (постановка задания).*

В целом авторское исследование в целом направлено на решение проблем с определением направлений повышения эффективности управления основными средствами посредством выработки решений по адаптации и сближению РСБУ и МСФО. Локальной целью данного этапа является выполнение оценки расхождений учетных систем при приобретении основных средств, их вовлечении в основные бизнес-процессы предприятия, переносе стоимости через выстроенную амортизационную политику.

Основной задачей данного этапа исследования является выполнение апробации на материалах проекта предприятия-переработчика металлолома по приобретению основных средств, и их отражением в учете по РСБУ и МСФО. Это, по мнению авторов, как раз и позволит на основе расчетов подтвердить существующие различия, а также выявить возможные преимущества от проведения работы по адаптации и сближения учетных

систем.

*Изложение основного материала исследования с полным обоснованием полученных научных результатов.*

В ходе выполнения исследования была сформулирована модель обеспечения основными средствами технологического процесса переработки металлолома, что дало возможности для развития процессного подхода к управлению основными средствами на примере исследуемого предприятия – «Приморский завод по обработке цветных металлов» (ООО «ПЗОЦМ»).

Для целей развития бизнеса собственником бизнеса (по его заказу) был рассмотрен проект по приобретению производственно-складского комплекса (ПСК) в промышленной зоне города Владивостока, который, как предполагается, должен обеспечить модель полного технологического процесса переработки металлолома, присущего предприятию данной отрасли.

В развитие концепции предлагаемого в исследовании подхода сформулирован алгоритм процесса адаптации и сближения стандартов учета основных средств по РСБУ и МСФО, который был реализован в соответствии с предложенной методикой в следующей логической последовательности:

Этап 1. Тестирование объекта на соответствие. На данном этапе была проведена идентификация объектов: (земельный участок и производственное здание). Идентификация объектов была проведена на основе онлайн ресурсов публичного доступа.

Этап 2. Выбор метода учета затрат на приобретение актива и классификация основного средства для отнесения к группе. В развитие данного этапа учет затрат на приобретение актива был выполнен как по РСБУ, так и по МСФО.

Этап 3. Выполнение первоначальной оценки объекта основных средств и Этап 4. Учет основных средств после первоначального признания. По РСБУ объекты основных средств были бы приняты к учету по первоначальной стоимости и, в дальнейшем, учитывались по ней, то по МСФО объекты были бы приняты в учет по справедливой стоимости, которая была определена через дисконтирование первоначальной стоимости с использованием в качестве дисконта значения ключевой ставки Банка России.

Этап 5. Отражение амортизации основных средств. Если по РСБУ был применен подход исходя из срока полезного использования, то по МСФО амортизируемая стоимость была определена как разница от справедливой и ликвидационной стоимости.

Этап 6. Отражение основных средств в отчетности и Этап 7. Раскрытие информации об объекте.

Для целей выявления различий между РСБУ и МСФО был выполнен расчет налога на имущество юридических лиц и земельного налога по вновь приобретаемым объектам ПСК.

Таким образом, проведенная работа в части сравнения систем учета основных средств по РСБУ и МСФО показала, что его применение, несмотря на уже существующее сближение учетных систем, даже при незначительных различиях дают ряд отклонений (таблица 1).

Таблица 1 - Сравнительный анализ показателей учета основных средств по РСБУ и МСФО, руб.

Показатель	РСБУ	МСФО	Отклонение
1. Справедливая стоимость	29 106 000,00	27 012 529,00	-2 093 471,00
2. Амортизационная стоимость	17 584 000,00	15 336 153,00	-2 247 847,00
3. Амортизация	1 113 500,00	970 449,00	-143 051,00
4. Налоговые платежи (налог имущество + земельный налог)	503 550,64	457 791,18	-45 759,45

Сравнительный анализ показал отклонения РСБУ от МСФО по всем основным показателям учета основных средств:

- расхождения в части определения первоначальной стоимости и справедливой стоимости;
- отклонения по размеру амортизации;
- отклонения в части налога на имущество и земельного налога.

При этом следует отметить, что установленные различия между положениями РСБУ и МСФО, являются критичным для предприятий, поскольку несоблюдение РСБУ может повлечь возникновение налоговых споров и доначислений налога на прибыль (вследствие занижения базы амортизации), налога на имущество и земельного налога в случае подмены кадастровой стоимости справедливой стоимостью недвижимого имущества. Это является основным риском, который следует учитывать при адаптации и сближении учетных систем РСБУ и МСФО.

Авторским вкладом является систематизация знаний и определение точек соприкосновения учетных систем, что позволяет дополнить логику реализации общего алгоритма адаптации и сближения стандартов учета.

*Выводы исследования и перспективы дальнейших изысканий данного направления.*

На материалах исследуемого предприятия выявлено, что использование положения принятия в учет основных средств по справедливой стоимости (по МСФО) дает определенные преимущества:

1) снижает размер амортизации, что способствует повышению конкурентоспособности продукции переработки металлолома вследствие снижения затрат, относимых на себестоимость;

2) снижает налогооблагаемую базу для расчета земельного налога и налога на имущество.

При этом, были выделены и возникающие у предприятия риски:

1) снижение размера амортизационных отчислений влияет на снижения источника инвестиций, как способа переноса стоимости основных средств на готовую продукцию;

2) вероятность возникновения налоговых споров с ФНС в текущих условиях РСБУ вследствие занижения базы налогообложения.

Таким образом, очевидные расхождения учетных систем (в условиях их применения на одной и том же проекте) ориентируют на необходимость продолжения научным и профессиональным сообществом работы по адаптации и сближению учетной системы российского бухгалтерского учета и стандарта международной финансовой отчетности в области учета основных средств.

#### СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Салова Л.В., Дегтеренко К.Н. Управление факторами инвестиционной привлекательности компаний // *Российское предпринимательство*. – 2013. – № 1 (223). – с. 110-114.
2. Проблемы экономики и управления предприятиями, отраслями, комплексами: монография / Е.В. Гагина, В.А. Гарабажий, О.В. Гартванная и др. / Под общ. ред. С.С. Чернова. – Книга 26. – Новосибирск: Издательство ЦРНС, 2014. – 218 с.
3. Аюпова, Л.А. Новое в понятии основных средств в свете перехода к ФСБУ «основные средства» / Л.А. Аюпова // В сборнике: Бухгалтерский учет, анализ и аудит в современных условиях. Материалы Всероссийской заочной научно-практической конференции. – 2017. – С. 8-12
4. Подколзина, Е.С., Турицева, Т.Б. Отражение объектов основных средств в национальных и международных стандартах финансовой отчетности / Е.С. Подколзина, Т.Б. Турицева // *Бухгалтерский учет и налогообложение в современных условиях*. – 2017. – С. 186-189
5. Махарашивили, М.И. Бухгалтерский учет основных средств в соответствии с нормами МСФО / М.И. Махарашивили // *Молодой ученый*. – 2016. – № 10 (114). – С. 781-784
6. Скворцова, К.В. Сравнительная характеристика учета основных средств и отражение в отчетности в соответствии с требованиями международных и российских стандартов / К.В. Скворцова, А.Ф. Мяскина // В сборнике: Ученые записки Тамбовского регионального отделения Вольного экономического общества России: научно-теоретический и практический журнал. Тамбов, – 2016. – С. 85-96.
7. Ситникова, В.А. Учетная политика в целях бухгалтерского учета основных средств в соответствии с проектом РСБУ «Основные средства» / В.А. Ситникова // *Учет. Анализ. Аудит*. – 2017. – № 3. – С. 39-44
8. Демина, Ю.М. Учет основных средств в соответствии с новым классификатором основных средств по амортизационным группам / Ю.М. Демина // *Бухучет в строительных организациях*. – 2017. № 4. – С. 8-23
9. Никандрова, Л. К. Основные средства и их амортизация: сравнительный анализ российских и международных стандартов / Л.К. Никандрова, Г. А. Скачко // *Учет. Анализ. Аудит*. – 2015. – № 1. – С. 68-76

10. Крятова, Л.А., Эзопова-Сорокина О.С. Особенности учета основных средств и инвестиционной недвижимости в соответствии с требованиями МСФО / Л.А. Крятова О.С. Эзопова-Сорокина // *Российский экономический интернет-журнал*. – 2017. – № 2. – С. 21

11. Выхребенцева, А.С. Сравнительный анализ ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства» / А.С. Выхребенцева, Д.П. Шурыгина // В сборнике: *International innovation research Сборник статей XI Международной научно-практической конференции*. В 2-х частях. – 2017. – С. 38-41

12. Филиппова, М. Сравнительный анализ учета основных средств по РСБУ и МСФО / М. Филиппова // *European journal of economic and management sciences*. – 2017. – №1. – С. 6-8.

13. Солдаткина, О.А. Особенности учета основных средств и инвестиционной недвижимости в соответствии с РСБУ и МСФО / О.А. Солдаткина, М.Р. Кучаева, А.А. Рудецкая // *Научные исследования: от теории к практике*. – 2016. – № 1 (7). – С. 287-289.

14. Рогуленко, Т.М., Егорова, Л. А. Специфика учета основных средств по международным и российским стандартам / Т.М. Рогуленко, Л. А. Егорова // *Вестник университета*. – 2017. – №6. – С. 115-120

15. Руденко А.А. Алгоритм стратегического управления материальными ресурсами предприятия // *Вестник Тольяттинского государственного университета сервиса*. Серия: Экономика. 2007. № 2. С. 168-172.

16. Москалёва, Е.Г. Основные средства и их амортизация: сравнительный анализ российских и международных стандартов / Е.Г. Москалёва, М.В. Базайкина, М.С. Букина // *Молодой ученый*. – 2016. – № 6 (110). – С. 513-515

17. Попова, О.С. Изменения в учете основных средств в связи с переходом на федеральный стандарт / О.С. Попова // *Современный специалист-профессионал: теория и практика*. Материалы 9-й международной научной конференции студентов и магистрантов в рамках III Международного Конгресса молодых ученых по проблемам устойчивого развития. – 2017. – С. 209-211.

Статья поступила в редакцию 08.10.2019

Статья принята к публикации 27.11.2019