

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ НАЦИОНАЛЬНЫХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ БЮДЖЕТНОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ ГОСУДАРСТВЕННЫХ (МУНИЦИПАЛЬНЫХ) ОРГАНИЗАЦИЙ

Аннотация. Статья посвящена сравнительному анализу подходов национальных и международных стандартов к отражению основных средств государственных (муниципальных) организаций.

Ключевые слова: бюджетный учет, основные средства, МСФООС, ФСБУОГС.

Реформирование бухгалтерского учета государственного сектора в России находится во взаимосвязи с развитием Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). Данное реформирование предполагает создание новых и совершенствование существующих российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ), полностью или частично основываясь на МСФО [5]. Этот процесс является необходимым и происходит постепенно. В связи с этим актуальным направлением исследования является сравнительная характеристика стандарта РСБУ и МСФО для общественного сектора. В настоящей статье будет произведено сравнение стандартов бюджетного учета по РСБУ и Международных стандартов финансовой отчетности общественного сектора (МСФООС) относительно основных средств организаций.

Нормативно-правовое регулирование бюджетного учета в России активно развивается, о чем свидетельствует создание уже к существующим нормативным документам (Бюджетный кодекс РФ, Единые планы счетов для государственных (муниципальных) учреждений и инструкции по их применению) новых стандартов бухгалтерского учета в государственном секторе, которые полностью или частично основываются на МСФООС [3]. В частности, Приказом Минфина России от 31.12.2016 утвержден Федеральный стандарт бухгалтерского учета для организаций государственного сектора (ФСБУОГС) «Основные средства», который будет применяться с 1 января 2018 года [2].

Международное нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета в государственном секторе регламентируется МСФООС. На сегодняшний день МСФООС

включает 38 стандартов [6]. Ежегодно эти стандарты совершенствуются и дополняются. Учет объектов основных средств в общественном секторе регламентирован МСФООС 17 «Основные средства» [6].

До принятия ФСБУОГС «Основные средства» основным нормативным документом, регулирующим ведение учета основных средств в государственном секторе, являлся приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н «Об утверждении Единого плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (далее — Приказ Минфина России № 157н) [3]. Положения данного документа значительно отличаются от ФСБУОГС «Основные средства» в части варианты учета. Например, Приказ Минфина России № 157н предполагает расчет годовой суммы амортизации объектов нефинансовых активов только линейным способом, в то время как ФСБУОГС «Основные средства» предполагает три метода аналогичного расчета (линейный, метод уменьшаемого остатка и пропорционально объему продукции), один из которых выбирается в соответствии с учетной политикой организации, как и в МСФООС [1, 2].

Также в Приказе Минфина России № 157н и ФСБУОГС «Основные средства» имеются разные подходы к стоимостным ограничениям, по которым начисляется амортизация. Например, в Приказе Минфина России № 157н указано, что амортизация

рассчитывается в соответствии с установленными нормами амортизации по основному средству, стоимость которого выше 40 000 рублей, а в ФСБУОГС «Основные средства» стоимость определена выше 100 000 рублей [1, 2]. Такие противоречащие положения обоих равнозначных нормативно-правовых актов не допустимы, так как могут вызывать разногласия по поводу ведения бюджетного учета.

Если сравнивать ФСБУОГС «Основные средства» и МСФООС «Основные средства», то можно выделить как сходства, так и различия. Понятия основных средств в обоих стандартах являются равнозначными [2, 6]. «Первоначальная стоимость основных средств» по ФСБУОГС и «себестоимость основных средств по МСФООС» являются тоже равнозначными понятиями [2, 6]. Если основное средство приобретается путем необменной операции и в МСФООС, и в ФСБУОГС себестоимость или первоначальная стоимость равна его справедливой стоимости на дату приобретения. То есть в ФСБУОГС «Основные средства» признается понятие «справедливая стоимость» и вводятся регламентации, требующие ее применения по аналогии с

МСФООС 17, чего нет в Приказе Минфина России № 157н [2, 6].

Единицей учета в ФСБУОГС выступает инвентарный объект. Инвентарный объект — это объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. МСФООС 17 не определяет единицу учета (инвентарный объект) основных средств, т. е. что именно составляет объект основных средств [2, 4]. Таким образом, при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится организация, требуется профессиональное суждение. В некоторых случаях целесообразно объединить отдельные незначительные объекты, такие как библиотечные книги, периферийные устройства для компьютеров и мелкое оборудование, и применять критерии к их совокупной стоимости. Вышеизложенные факты продемонстрированы в таблице 1.

Таблица 1

Сравнение ФСБУОГС «Основные средства» и МСФООС 17 «Основные средства»

Признак сравнения	ФСБУОГС «Основные средства»	МСФООС 17 «Основные средства»
Организации, обязанные применять стандарты	Государственные (муниципальные) бюджетные и автономные учреждения	Все организации общественного сектора, кроме коммерческих организаций с государственным участием
Срок полезного использования основных средств	Более 12 месяцев	Более одного отчетного периода
Активы, не относящиеся к основным средствам	1) произведенные активы; 2) имущество, составляющее государственную (муниципальную) казну; 3) материальные ценности, предназначенные для продажи и/или учитываемые в составе запасов, либо числящиеся в составе капитальных вложений; 4) биологические активы	1) биологические активы, связанные с сельским хозяйством 2) права на разработку полезных ископаемых и запасы полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы
Критерии отнесения к основным средствам	1. Субъект прогнозирует получение экономических выгод или полезного потенциала от ее использования 2. Первоначальную стоимость материальной ценности как объекта учета можно надежно оценить	1. Существует вероятность того, что организация получит будущие экономические выгоды или возможность полезного использования, связанные с данным объектом; 2. Себестоимость или справедливую стоимость данного объекта можно надежно оценить.
Оценка основных средств	По первоначальной стоимости	По себестоимости
Единица учета	Инвентарный объект	Не определяется
Выбор метода начисления амортизации	Самостоятельно из определенных стандартов методов (метод отражается в учетной политике)	Самостоятельно

Как продемонстрировано в таблице 1 отличия ФСБУОГС «Основные средства» и МСФООС 17 «Основные средства» являются незначительными, это свидетельствует о сближении отечественной регламентации бюджетного учета с международной [2, 6]. Наличие расхождений вызвано применением других стандартов, так или иначе дополняющих имеющиеся стандарты.

Стандартизация бюджетного бухгалтерского учета является неотъемлемой частью государственного регулирования. Имеющиеся стандарты требуют пересмотра и сопоставления с другими нормативно-правовыми актами для ведения корректного и регламентированного бюджетного учета. Различия ФСБУОГС «Основные средства» с Приказом Минфина России № 157н требуют оперативного внесения корректировок и (или) пояснений, так как имеющиеся расхождения в части учета основных средств, регламентирующиеся обоими стандартами, противоречит принципу единства информационного обеспечения бухгалтерского учета. Наличие понятия «справедливая стоимость» в ФСБУОГС «Основные средства» говорит о современном векторе развития учета и ориентированности на международные стандарты. Сближение стандартов бюджетного учета способствует созданию информационной базы для отчетности, которая легче подвержена трансформации, тем самым делая отчетность российских государственных организаций транспарентной на международном рынке.

Библиографический список

1. Приказ Минфина России от 01.12.2010 № 157н (ред. от 27.09.2017) «Об утверждении Единого

плана счетов бухгалтерского учета для органов государственной власти (государственных органов), органов местного самоуправления, органов управления государственными внебюджетными фондами, государственных академий наук, государственных (муниципальных) учреждений и Инструкции по его применению» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.12.2010 № 19452) [Электронный ресурс]. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_107750/ (дата обращения: 01.11.2017).

2. Приказ Минфина России от 31.12.2016 № 257н «Об утверждении федерального стандарта бухгалтерского учета для организаций государственного сектора «Основные средства» (Зарегистрировано в Минюсте России 27.04.2017 № 46518) [Электронный ресурс]. — URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_216119/ (дата обращения: 01.11.2017).
3. Утвержденные федеральные стандарты для государственного сектора [Электронный ресурс]: официальный сайт Министерства финансов РФ. — URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo/ (дата обращения: 02.11.2017).
4. Дружиловская Т. Ю. Особенности методик и отчетности государственных (муниципальных) учреждений в системе РСБУ и МСФО [Электронный ресурс] / Т. Ю. Дружиловская, Э. С. Дружиловская // Проблемы учета. — 2016. — № 16. — URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osobennosti-metodiki-ucheta-i-otchetnosti-gosudarstvennyh-munitsipalnyh-uchrezhdeniy-v-sisteme-rsbu-i-msfo> (дата обращения: 01.11.2017).
5. Кривошапко Ю. Бизнес заговорит не по-нашему [Электронный ресурс] / Ю. Кривошапко // Российская газета. — Столичный выпуск. — 2011. — № 5656 (280). — URL: <https://rg.ru/2011/12/12/msfo-site.html> (дата обращения: 01.11.2017).
6. Международные стандарты финансовой отчетности для государственного сектора [Электронный ресурс]: официальный сайт Министерства финансов РФ. — URL: https://www.minfin.ru/ru/performance/budget/bu_gs/sfo/ (дата обращения: 02.11.2017).