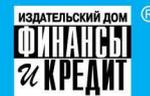


ISSN 2311-9381 (Online)  
ISSN 2073-5081 (Print)



ВЫХОДИТ 4 РАЗА В МЕСЯЦ

# Международный бухгалтерский учет



НАУЧНО-ПРАКТИЧЕСКИЙ И ТЕОРЕТИЧЕСКИЙ ЖУРНАЛ

**2015** выпуск 38  
ОКТАБРЬ

## International Accounting<sup>®</sup>

A peer reviewed analytical and practical journal  
2015, October  
Issue 38

# Международный бухгалтерский учет

Научно-практический и теоретический журнал

Основан в 1998 году  
Журнал выходит 4 раза в месяц  
Статьи рецензируются

Журнал рекомендован ВАК Минобрнауки России для публикации научных работ, отражающих основное научное содержание кандидатских и докторских диссертаций  
Журнал реферируется в ВИНТИ РАН  
Журнал включен в Российский индекс научного цитирования (РИНЦ)  
Журнал зарегистрирован в Государственном комитете Российской Федерации по печати  
Свидетельство о регистрации № 017854 от 8 июля 1998 г.

**Цель журнала** – предоставить возможность научному сообществу и практикам публиковать результаты своих исследований, привлечь внимание к перспективным и актуальным направлениям экономической науки, усилить обмен мнениями между научным сообществом России и зарубежных стран

**Главная задача журнала** – публикация материалов, отражающих актуальные проблемы современного учета, теоретические подходы к формированию системы управленческого учета, аудиторской деятельности, трансформации национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран

## Учредитель

ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»  
Юр. адрес: 111141, г. Москва, Зелёный проспект, д. 8, кв. 1  
Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20  
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10

## Издатель

ООО «Информсервис»  
Юр. адрес: 115093, г. Москва, Щипковский 1-й пер., д.11/13, корп. 2  
Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20

## Редакция журнала

Факт. адрес: 111397, г. Москва, Зелёный проспект, д. 20  
Почтовый адрес: 111401, г. Москва, а/я 10  
Тел.: +7 (495) 989-9610  
E-mail: [post@fin-izdat.ru](mailto:post@fin-izdat.ru)  
Website: <http://fin-izdat.ru>

Генеральный директор **В.А. Горохова**  
Управляющий директор **А.К. Смирнов**  
Директор по стратегии **А.А. Клюкин**

Главный редактор **Л.А. Чалдаева**, доктор экономических наук, профессор,  
Москва, Российская Федерация

Зам. главного редактора  
**С.Н. Голда**, Москва, Российская Федерация  
**С.В. Козменкова**, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород,  
Российская Федерация  
**Н.В. Токарева**, Москва, Российская Федерация

## Редакционный совет

**Н.Э. Бабичева**, доктор экономических наук, доцент, Воронеж,  
Российская Федерация  
**А.Н. Бобрышев**, кандидат экономических наук, доцент, Ставрополь,  
Российская Федерация  
**М.А. Вахрушина**, доктор экономических наук, профессор, Москва,  
Российская Федерация  
**В.Г. Гетьман**, доктор экономических наук, профессор, Москва,  
Российская Федерация  
**Н.И. Даниленко**, кандидат экономических наук, доцент, Магнитогорск,  
Российская Федерация  
**Т.Ю. Дружиловская**, доктор экономических наук, профессор, Нижний Новгород,  
Российская Федерация  
**Е.И. Костюкова**, доктор экономических наук, профессор, Ставрополь,  
Российская Федерация  
**С.В. Панкова**, доктор экономических наук, профессор, Оренбург,  
Российская Федерация  
**В.С. Плотников**, доктор экономических наук, профессор, Севастополь,  
Российская Федерация  
**М.А. Штефан**, кандидат экономических наук, доцент, Нижний Новгород,  
Российская Федерация

Ответственный секретарь **И.Л. Селина**  
Перевод и редактирование **О.В. Яковлева, И.М. Комарова**  
Верстка и дизайн **С.В. Голосовский**  
Контент-менеджеры **В.И. Романова, Е.И. Попова**  
Менеджмент качества **А.Ю. Садкус, А.В. Бажанов**  
Корректор **Л.Ф. Королева**  
Подписка и реализация **Т.Н. Дорохина**

Подписано в печать 03.02.2016  
Выход в свет 08.02.2016  
Формат 60x90 1/8. Объем 8,5 п.л. Тираж 1 170 экз.  
Отпечатано в ООО «КТК»  
Юр. адрес: 141290, Российская Федерация,  
Московская обл., г. Красноармейск, ул. Свердлова, д. 1  
Тел.: +7 (496) 588-0866

## Подписка

Агентство «Урал-Пресс»  
Агентство «Роспечать» – индекс 48997  
Объединенный каталог «Пресса России» – индекс 83847  
Свободная цена

Журнал доступен в EBSCOhost™ databases  
Электронная версия журнала: <http://elibrary.ru>, <http://dilib.ru>, <http://biblioclub.ru>

Точка зрения редакции не всегда совпадает с точкой зрения авторов публикуемых статей

Перепечатка материалов и использование их в любой форме, в том числе в электронных СМИ, возможны только с письменного разрешения редакции

Редакция приносит извинения за случайные грамматические ошибки

© ООО «Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ»

## СОДЕРЖАНИЕ

### МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ

*Туякова З.С., Черемушников Т.В.* Особенности учета и оценки основных средств на различных этапах их жизненного цикла в соответствии с требованиями МСФО 2

### УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

*Супрунова Е.А.* Контроллинг и управленческий учет: расстановка приоритетов 24

### АУДИТОРСКАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

*Афанасенко А.Н.* Низкий порог рентабельности и выездные проверки 39

### РЕГУЛИРОВАНИЕ И СТАНДАРТИЗАЦИЯ ОТЧЕТНОСТИ

*Асташкина А.С.* Принцип публичности бухгалтерской отчетности в нормативных актах XIX в. в России 48

# International Accounting®

**ISSUE 38**  
**OCTOBER 2015**

A peer reviewed analytical and practical journal

Since 1998  
4 issues per month

The journal is recommended by VAK (the Higher Attestation Commission) of the Ministry of Education and Science of the Russian Federation to publish scientific works encompassing the basic matter of theses for advanced academic degrees

Indexing in Referativny Zhurnal VINITI RAS  
Included in the Russian Science Citation Index (RSCI)  
Registration Certificate № 017854 of July 08, 1998  
by the State Committee of the Russian Federation on Press

**The objective** of the journal is to provide an opportunity to the scientific and business community to publish original research findings, draw attention to promising and important fields of economic science, strengthen the comprehensive and useful exchange of views between the scientific and business communities in Russia and abroad

**The journal's main task** is to publish materials that reflect the topical issues of modern accounting, theoretical approaches to formation of the system of management accounting, auditing, the transformation of national reporting in accordance with international standards and those ones of other countries

## Founder

Publishing house FINANCE and CREDIT  
Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation  
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation  
Telephone: +7 495 989 9610

## Publisher

Informservice, Ltd.  
Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation  
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation  
Telephone: +7 495 989 9610

## Editorial

Office: 111397, Zelenyi prospect 20, Moscow, Russian Federation  
Post address: 111401, P.O. Box 10, Moscow, Russian Federation  
Telephone: +7 495 989 9610  
E-mail: [post@fin-izdat.ru](mailto:post@fin-izdat.ru)  
Website: <http://www.fin-izdat.ru>

Director General **Vera A. Gorokhova**  
Managing Director **Aleksey K. Smirnov**  
Chief Strategy Officer **Anton A. Klyukin**

Editor-in-Chief **Larisa A. Chaldaeava**, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation

Deputy Editors  
**Sergei N. Golda**, Moscow, Russian Federation  
**Svetlana V. Kozmenkova**, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation  
**Nataliya V. Tokareva**, Moscow, Russian Federation

## Editorial Council

**Nadezhda E. Babicheva**, Voronezh State University, Voronezh, Russian Federation  
**Aleksei N. Bobryshev**, Stavropol State University, Stavropol, Russian Federation  
**Mariya A. Vakhrushina**, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation  
**Viktor G. Get'man**, Financial University under Government of RF, Moscow, Russian Federation  
**Nikolai I. Danilenko**, Nosov Magnitogorsk State Technical University, Magnitogorsk, Russian Federation  
**Tat'yana Yu. Druzhilovskaya**, Lobachevsky State University of Nizhny Novgorod – National Research University, Nizhny Novgorod, Russian Federation  
**Elena I. Kostyukova**, Stavropol State Agrarian University, Stavropol, Russian Federation  
**Svetlana V. Pankova**, Orenburg State University, Orenburg, Russian Federation  
**Viktor S. Plotnikov**, Plekhanov Russian University of Economics, Sevastopol Branch, Sevastopol, Russian Federation  
**Mariya A. Shtefan**, National Research University Higher School of Economics – Nizhny Novgorod, Nizhny Novgorod, Russian Federation

Executive Editor **Inna L. Selina**  
Translation and Editing **Olga V. Yakovleva**, **Irina M. Komarova**  
Design **Sergey V. Golosovskiy**  
Content managers **Valentina I. Romanova**, **Elena I. Popova**  
Quality management **Alexandr Yu. Sadkus**, **Andrey V. Bazhanov**  
Proofreader **Lidiya F. Koroleva**  
Sales and Subscription **Tatiana N. Dorokhina**

Printed by KTK, Ltd., 141290, Sverdlov St., 1, Krasnoarmeysk, Russian Federation  
Telephone: +7 496 588 0866  
Published February 8, 2016. Circulation 1 170

## Subscription

Ural-Press Agency  
Rospechat Agency  
Press of Russia Union Catalogue

## Online version

EBSCOhost™ databases  
Scientific electronic library: <http://elibrary.ru>  
University Library Online: <http://biblioclub.ru>

Not responsible for the authors' personal views in the published articles

This publication may not be reproduced in any form without permission

All accidental grammar and/or spelling errors are our own

© Publishing house FINANCE and CREDIT

## CONTENTS

### INTERNATIONAL STANDARDS OF ACCOUNTING AND REPORTING

- Tuyakova Z.S., Cheremushnikova T.V.* Specifics of fixed assets accounting and valuation at various stages of life cycle under IFRS requirements 2

### MANAGERIAL ACCOUNTING

- Suprunova E.A.* Controlling and management accounting: prioritization 24

### AUDIT ACTIVITY

- Afanasenko A.N.* Low profitability threshold and field audits 39

### REGULATION AND STANDARDIZATION OF REPORTING

- Astashkina A.S.* The public disclosure principle of financial statements in XIX-century statutory regulations of Russia 48

## ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И ОЦЕНКИ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ НА РАЗЛИЧНЫХ ЭТАПАХ ИХ ЖИЗНЕННОГО ЦИКЛА В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ МСФО

Зауреш Серккалиевна ТУЯКОВА<sup>а\*</sup>, Татьяна Викторовна ЧЕРЕМУШНИКОВА<sup>б</sup>

<sup>а</sup> доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Российская Федерация  
ogubua@mail.ru

<sup>б</sup> кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета, анализа и аудита, Оренбургский государственный университет, Оренбург, Российская Федерация  
ogubua@mail.ru

\* Ответственный автор

### История статьи:

Принята 20.01.2016

Одобрена 25.01.2016

УДК 657.6

JEL: G31, M11, M41

### Аннотация

**Предмет.** Темой статьи является совокупность теоретических, методических и практических проблем отражения информации об объектах основных средств на различных этапах их жизненного цикла в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности.

**Цели.** Исследование организации и методики учета и стоимостного измерения объектов основных средств на различных стадиях их жизненного цикла на основе подходов, заложенных в Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО).

**Методология.** Методологической основой работы явились общенаучные принципы и методы исследования: анализ и синтез, индукция и дедукция, систематизация теоретических основ отражения информации об объектах основных средств в бухгалтерском учете и бухгалтерской (финансовой) отчетности, сопоставление теории с учетной практикой. В рамках комплексного подхода использовались также методы наблюдения, группировки и сравнения.

**Результаты.** Разработана группировка фактов хозяйственной жизни по основным этапам жизненного цикла основных средств. Предложена систематизация видов оценки по стадиям жизненного цикла объекта основных средств с учетом требований МСФО. Это позволит существенно расширить возможности использования информации об объекте исследования и повысить качество финансовой отчетности в целом для принятия на ее основе эффективных решений.

**Область применения.** Результаты работы могут быть использованы в учетной практике компаний различной отраслевой направленности при составлении отчетности по МСФО, а также применяться в учебном процессе при изучении учетно-аналитических дисциплин.

**Выводы.** Наиболее важными проблемами функционирования российских компаний на рынке являются относительно высокая степень физического и морального износа объектов основных средств, необходимость их своевременного обновления, снижения затрат на поддержание работоспособности этих активов и оптимизация инвестиционной политики. Поэтому необходимо совершенствование информационной базы путем ведения учета основных фондов в разрезе этапов их жизненного цикла, которое соответствует общей концепции управления под аналогичным названием.

### Ключевые слова:

основные средства,  
жизненный цикл, МСФО

Развитие процессов глобализации в мировой экономике, возникновение новых технологий, совершенствование производственного процесса при осуществлении различных видов экономической деятельности, расширение бизнеса и усиление конкуренции требуют своевременного получения качественной информации о состоянии и эффективности использования долгосрочных активов в целом и объектов основных средств в частности.

Источником такой информации традиционно выступает система бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности. Пользователей этой информации интересует прежде всего оценка состояния основных фондов, степень влияния внешней среды на различных стадиях и этапах их использования.

Отражение неполной и недостоверной информации в финансовой отчетности об основных средствах может привести к неадекватному соотношению долгосрочных и оборотных активов, завышению или занижению суммы налога на имущество и искажению финансового состояния экономического субъекта в целом. Поэтому бухгалтерский учет основных средств должен быть нацелен на задачи управления данной группой активов.

Как известно, Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) не устанавливают жестких правил относительно модели управления затратами, организация может использовать любую аналитику и оптимальную модель внутри общей схемы финансовой отчетности,

соответствующей международным стандартам.

В настоящее время национальные стандарты учета многих западных стран учитывают современные зарубежные концепции управления. Особенности методологии МСФО направлены на удовлетворение необходимых для принятия обоснованных экономических решений информационных запросов инвесторов и других групп внешних пользователей.

При этом следует заметить, что характерной чертой международных стандартов является использование «проектного подхода», рассматривающего сделку или хозяйственную операцию как проект или его часть. Такая особенность МСФО не противоречит целям управления, поскольку при этом решается задача выявления эффективных и неэффективных проектов.

Для управления бизнесом немаловажное значение имеет также информация учета, ориентированного на МСФО, в части оценки стоимости активов и обязательств, определения сумм обесценения активов и сроков их полезного использования, а также выбора способов амортизации внеоборотных активов, определения стоимости проектов по договорам строительного подряда.

Кроме того, применение подходов, заложенных в МСФО, позволяет производить стоимостную оценку вероятности получения или оттока экономических выгод в будущем, измерять будущие денежные потоки

фирмы и стоимость капитала, что соответствует задачам управления проектами, в том числе и в отношении объектов основных средств.

Основные средства являются, как правило, активами высокой стоимости, поэтому вполне закономерно, что МСФО предусматривают возможность выбора из альтернативных способов определения параметров износа объектов основных средств тех, которые включают в себя установление сроков полезного использования, метода начисления износа, способов стоимостной оценки, которые существенно влияют на показатели финансовой отчетности и конечные результаты компании в целом.

Указанные аспекты учета объектов основных средств подлежат отражению в качестве элементов учетной политики и являются существенно значимыми для экономических субъектов в любой сфере экономики.

В связи с этим одной из актуальных проблем дальнейшего совершенствования бухгалтерского учета является достоверная оценка объектов основных средств на каждом из этапов их жизненного цикла, отражение которой позволит существенно повысить качество финансовой информации в целом.

Развитие методологии учета и стоимостного измерения основных средств исследовано в работах многих зарубежных и отечественных ученых-экономистов прошлых столетий и современности: Б. Нидлза, Х. Андерсона, Д. Колдуэлла [1], Н.Р. Вейцмана [2], Е.А. Мизиковского, Т.Ю.

Дружиловской [3], Н.Н. Карзаевой [4], В.В. Ковалёва [5], Л.И. Куликовой [6, 7], М.И. Кутера [8]<sup>1</sup>, В.Д. Новодворского, А.Н.

Хорина [9, 16, 17], В.Ф. Палия [10], Дж. Риса, Р. Энтони [11], А.П. Рудановского [12], В.Я. Соколова [13, 14], Я.В. Соколова [15], Л.И. Хоружий [18] и др.

В то же время недостаточно исследованы организационно-методические аспекты учета и оценки объектов основных средств на различных этапах их жизненного цикла с учетом требований международных стандартов, которые являются предметом исследования данной статьи.

Повышение роли учета и контроля за процессами использования основных средств как одного из основных объектов управления обусловлено их значимостью для успешного функционирования бизнеса и создания прибавочной стоимости.

Одной из проблем для многих российских производственных предприятий в условиях ужесточения конкуренции является относительно высокая степень физического и морального износа объектов основных средств и необходимость их своевременного обновления, а также снижение затрат на поддержание работоспособности используемых объектов основных средств и оптимизация инвестиционной политики.

<sup>1</sup> Кутер М.И., Понокова Д.И., Мамедов Р.И. О резерве по переоценке основных средств и сохранении в учете первоначальной стоимости объектов при их переоценках // Все для бухгалтера. 2007. № 9. С. 27–32.

Для решения указанных проблем необходимо эффективное управление основными фондами, а именно:

- снижение времени простоев объектов основных средств и издержек на их обслуживание и ремонт;
- сокращение общих затрат на эксплуатацию, в том числе своевременное выведение нерентабельных активов;
- предотвращение аварий и т.д.

Для крупных компаний с развитой инфраструктурой большое значение приобретает применение подхода приоритетной замены активов, то есть направление инвестиций на объекты основных фондов, которые по соображениям безопасности, надежности работы и рентабельности первыми нуждаются в замене.

Поэтому одной из серьезных и сложных задач, стоящих в настоящее время перед менеджментом фирм и корпораций, является управление всем жизненным циклом объекта основных средств в целом, начиная с проекта и заканчивая этапом списания и выбытия актива с баланса организации.

Жизненный цикл оборота основных фондов предприятия включает в себя различные виды хозяйственных операций, которые можно подразделить по трем укрупненным этапам или стадиям:

1) покупка (приобретение) объектов основных средств и оформление договоров финансовой аренды (лизинга), строительства в форме нового строительства;

2) эксплуатация или использование в производственном процессе, включая хозяйственные операции по поддержанию объектов в надлежащем состоянии путем обслуживания и ремонтов, а также модернизации, технического вооружения и дооборудования объектов;

3) выбытие объектов основных средств, которое возможно при продаже, дарении, утилизации, заключении договора финансовой аренды.

Таким образом, объект основных средств можно рассматривать как бизнес-актив, имеющий собственный жизненный цикл, характеризующийся способностью или невозможностью генерирования положительного денежного потока.

Необходимо заметить, что отдельные авторы наряду с указанными этапами жизненного цикла выделяют такую стадию, как восстановление и улучшение качественных характеристик [19, с. 197]. По нашему мнению, выделение данного аспекта в качестве самостоятельного этапа или стадии жизненного цикла возможно только по отношению к высокотехнологичным видам производственного оборудования, характеризующимся быстрыми темпами физического и морального износа.

Поэтому считаем более универсальным подходом, применимым к большинству объектов основных средств, выделение именно трех указанных выше укрупненных этапов жизненного цикла объектов основных средств.

Каждый из приведенных этапов жизненного цикла объектов основных средств характеризуется осуществлением одного или нескольких взаимосвязанных бизнес-процессов по планированию, приобретению, покупке (строительству) объекта основного средства, вводу в эксплуатацию, обслуживанию, ремонту, выбытию и ликвидации. Поэтому для повышения эффективности использования основных средств экономическим субъектам целесообразна организация управления на уровне указанных бизнес-процессов с учетом зависимости и связей между ними.

Получение информации в разрезе этапов жизненного цикла каждого объекта основных средств возможно на основе анализа содержания документации по монтажу оборудования, текущему состоянию объекта, осуществленным видам ремонта, а также работ по обслуживанию и модернизации для обоснования управленческих решений о направлениях и сроках использования тех или иных ресурсов компании. Это позволит повысить эффективность работы основных средств, оптимизировать инвестиционную политику компаний, сократить простои производственного оборудования и существенно улучшить качество обслуживания клиентов.

Традиционным подходом к решению проблемы управления активами является внедрение системы EAM (англ. Enterprise Asset Management), представляющей собой систематическую и скоординированную деятельность организации на протяжении всего

жизненного цикла по оптимизации управления физическими активами и режимами их работы, рисками и расходами. Данный подход был признан фактически в качестве стандарта и применялся во многих предприятиях, в том числе и в России.

Однако уязвимость данного подхода состоит в том, что он направлен в основном на решение задач оптимизации процесса технического обслуживания, ремонта, снабжения и сбыта, но не учитывает при этом, на какой стадии жизненного цикла находится тот или иной объект основных средств.

Устранение этого недостатка возможно на базе современных систем, реализующих концепцию управления жизненным циклом активов ALM (англ. Asset Lifecycle Management). Данная система аналогична широко распространенной в современном мире концепции управления жизненным циклом продукции PLM (англ. Product Lifecycle Management), характеризующейся единой функциональностью и использованием одних и тех же инструментальных средств.

Управление жизненным циклом основных средств подразумевает целый ряд функций, направленных на улучшение работы в целом, обеспечение бесперебойного цикла производства и т.д.

Сегодня комплексные интегрированные решения обеспечивают наиболее эффективную информационную поддержку процессов управления основными фондами путем

объединения в единую систему проектирования, финансового планирования, информационно-аналитических, учетных и технологических схем. Такие современные интеграционные решения представлены на российском рынке ведущими западными производителями – SAP, Oracle, MRO, Infor и др.

Таким образом, для рационального управления всеми процессами жизненного цикла основных средств необходимо построение качественной учетно-информационной системы, являющейся базой для принятия соответствующих решений и повышения их эффективности.

Поэтому в российской экономике актуализируются методы минимизации производственных затрат и повышения качества производимой продукции, особое место среди которых занимает концепция бережливого производства.

Бережливое производство, или концепция ресурсного управления, (англ. Lean production), направлена на устранение потерь и оптимизацию бизнес-процессов от этапа разработки продукта до взаимодействия с поставщиками и клиентами. Вследствие этого концепцию бережливого производства можно считать бизнес-подходом к организации не только производства и управления жизненным циклом продукции, но и взаимоотношений с поставщиками и клиентами, целью которого является сокращение действий, не добавляющих ценности продукту на всех этапах его жизненного цикла.

По нашему мнению, одним из путей решения проблемы учетно-информационного обеспечения управления основными фондами в экономических субъектах современной России является ведение учета указанных объектов в соответствии с их жизненным циклом, что соответствует общей концепции управления под аналогичным названием.

Поэтому нами предпринята попытка группировки фактов хозяйственной жизни по выделенным ранее этапам жизненного цикла основных средств с учетом правил МСФО, которая в обобщенном виде представлена в рис. 1.

В качестве первой позиции группировки выделено признание объектов основных средств в учете.

После этого в бухгалтерском учете необходимо отразить выбранные способы текущего учета и оценки в учетной политике компании. На данном этапе проводится первоначальная классификация объектов основных средств по определенным группам (земельные участки и здания; машины и оборудование; водные суда; воздушные суда; автотранспортные средства; мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования; офисное оборудование и пр.), определение срока полезного использования, ликвидационной и амортизируемой стоимости, выбор способа амортизации.

В зависимости от характера участия в хозяйственной жизни компании основные средства могут квалифицироваться как разные объекты учета, относящиеся к определенному

классу, – собственные, арендованные, инвестиционная недвижимость, а также другие, учет которых определяется частными требованиями отдельных стандартов.

Например, отражение в учете здания, находящегося у организации на правах аренды, планируемого в последующем для сдачи в субаренду, должно соответствовать правилам МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»<sup>2</sup>.

Второй позицией группировки фактов хозяйственной жизни является формирование стоимости объектов в зависимости от различных условий и способов поступления:

- на текущей основе;
- условиях коммерческого кредита;
- по финансовой аренде;
- итогам безвозмездного поступления от клиентов для оказания услуги;
- прочим безвозмездным поступлениям;
- результатам инвентаризации;
- в качестве вклада в уставный капитал.

В рамках третьей группы выделены факты хозяйственной жизни предприятия, которые подразделены на движения основных средств, связанные и не связанные с изменением стоимости объекта.

<sup>2</sup> О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Минфина России от 25.11.2011 № 160н.

Изменение стоимости возможно при начислении амортизации, отражении операций по модернизации, реконструкции, обесценению и восстановлению обесценения.

К движениям, не связанным с изменением стоимости объекта, можно отнести операции:

- реклассификации объектов основных средств;
- консервации и вывода из консервации объекта основных средств;
- передачи объекта основных средств между подразделениями компании;
- передачи объекта в залог и возврат;
- передачи объекта в аренду и обратно.

Также считаем целесообразным выделение хозяйственных операций, связанных с прочими изменениями объектов основных средств:

- подтверждением признания в качестве объектов основных средств;
- пересмотром срока полезного использования, метода начисления амортизации, ликвидационной стоимости, классификации объектов основных средств.

Завершает группировку хозяйственных операций систематизация фактов хозяйственной жизни на последней стадии жизненного цикла объекта основных средств, а именно на этапе выбытия. При этом заслуживает внимания специфика учета следующих хозяйственных операций:

- ликвидации;