

## РАЗВИТИЕ ОЦЕНКИ КАК МЕТОДА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА В РЕСПУБЛИКЕ БЕЛАРУСЬ

**Введение.** Трансформационные процессы, происходящие в системе бухгалтерского учета, повлияли на развитие его метода. У бухгалтерского учета появилась новая функция. Учет раскрывает факторы, формирующие стоимость. В связи с этим актуализируется значимость оценки как метода бухгалтерского учета. Выбор того или иного метода оценки предопределяет себестоимость имущества организации и, в конечном счете, влияет на ее финансовый результат. Таким образом, оценка имущества организации подчинена решению какой-либо конкретной задачи.

**Основная часть.** В соответствии со ст.1 Закона Республики Беларусь 12 июля 2013 г. № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности» «учетная оценка — стоимостная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в бухгалтерском учете и (или) отчетности» [1]. Порядок применения видов учетной оценки установлен п. 2 ст. 12 Закона о бухгалтерском учете и отчетности Республики Беларусь. Для учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации применяются:

- первоначальная стоимость — стоимость, по которой актив или обязательство принимаются к бухгалтерскому учету;
- приведенная (дисконтированная) стоимость — текущая стоимость будущих поступлений и выбытия денежных средств от использования актива или текущая стоимость будущего использования денежных средств на погашение обязательства;
- переоцененная стоимость — стоимость актива или обязательства после их переоценки;
- другие виды учетной оценки, установленные законодательством Республики Беларусь [1].

Применения дисконтирования требуют Международные стандарты финансовой отчетности. Так, например, МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» требует при наличии признаков обесценения проводить тест на обесценение. Определяется возмещаемая стоимость актива, которая рассчитывается как наибольшая величина из справедливой стоимости и ценности использования актива, которая рассчитывается как дисконтированная стоимость будущих денежных потоков, связанных с этим активом, чаще всего дисконтированных по ставке средневзвешенной стоимости капитала [2].

Справедливая стоимость, амортизированная стоимость, оценка по цене приобретения финансовых инструментов (первоначальная стоимость финансового инструмента) предусмотрены Национальным стандартом финансовой отчетности 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (НСФО 39) для банков, утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь 29 декабря 2005 г. № 422, Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Финансовые инструменты», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 22.12.2018 № 74 [3; 4].

В международной практике основные подходы к оценке, основанные на экономических принципах ценового равновесия, ожидания выгоды или замещения, закреплены в Международных стандартах оценки [5]: сравнительный подход; доходный подход; затратный подход.

Каждый из этих подходов к оценке предусматривает различные методы применения [5].

На практике применяются методы, не закрепленные в Международном стандарте оценки: методы опционного ценообразования (МОЦ — Option pricing methods), методы сценарного анализа/моделирования Монте-Карло и методы взвешенной по вероятности ожидаемой отдачи (MBBOO — Probability-weighted expected-return methods (PWERM)).

В любом случае, цель при выборе подходов и методов оценки актива — найти наиболее приемлемый метод для использования в конкретных обстоятельствах. Ни один из методов не является универсальным и не подойдет для применения во всех возможных ситуациях.

Концептуальные основы представления финансовых отчетов (внедряются в настоящее время в законодательство Республики Беларусь в качестве технических нормативных правовых актов) элементы, признаваемые в финансовой отчетности, предусматривают представлять в денежном выражении с использованием следующих методов оценки: по исторической стоимости; по текущей стоимости; по справедливой стоимости.

В качестве базы оценки на основе текущей стоимости предусмотрены:

- справедливая стоимость;
- ценность использования применительно к активам и стоимость исполнения применительно к обязательствам;
- текущая стоимость замещения [6].

В международной практике справедливая стоимость обычно используется в качестве основы оценки для недвижимости между конкретными, идентифицированными участниками фактической или потенциальной

сделки, а не в предположении о широком рынке возможных участников торгов. Таким образом, она может часто приводить к значению, отличному от рыночной стоимости недвижимости. Для этой цели она определяется как цена, которая была бы получена при продаже имущества в ходе упорядоченной сделки между идентифицированными желающими участниками рынка, обладающими полной информацией обо всех соответствующих фактах, принимающими решение в соответствии с их целями [7].

Для целей бухгалтерского учета понятие справедливой стоимости закреплено в Международном стандарте финансовой отчетности (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (далее – МСФО (IFRS) 13): стандарт определяет понятие «справедливая стоимость» как цену, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки [2; 6; 8].

Современная экономика, финансовые рынки капитала диктуют новые требования к системам учетно-аналитического обеспечения управления стоимостью. Корпоративное управление предполагает применение методов и моделей, в основе которых лежит учетно-аналитическая информация о будущей результативности коммерческой организации. Такую информацию позволяет формировать актуарный учет. Актуарный учет имеет свои цели, задачи, пользователей, принципы учета, балансовые уравнения, систему актуарной отчетности, систему экономического анализа этой отчетности, модели оценки стоимости коммерческих организаций по данным актуарной отчетности (модель остаточной прибыли, остаточной операционной прибыли) [9, с. 83].

**Заключение.** Проведенное исследование позволило сделать нам следующие выводы.

Для разных активов, обязательств, доходов и расходов выбираются разные базы оценки. При выборе базы оценки необходимо принимать в расчет характер информации, которая будет предоставлена в результате использования данной базы оценки как в бухгалтерском балансе, так и в отчете о прибылях и убытках.

Дальнейшее развитие оценки как метода бухгалтерского учета в Республике Беларусь связано с адаптацией, внедрением, применением положений и рекомендаций Международных стандартов оценки, Международных стандартов финансовой отчетности, Европейских стандартов оценки с учетом особенностей формирования и развития национальной системы бухгалтерского учета и отчетности.

В практику введены такие не применяемые ранее для финансовых активов и обязательств оценки, как по справедливой стоимости и по амортизированной стоимости.

МСФО (IFRS) 13 устанавливает определенные концепции оценки, помогающие определить справедливую стоимость. Оценка по справедливой стоимости является актуальным направлением современного учета. Вместе с тем, справедливая стоимость – оценка, основанная на рыночных данных, а не оценка, специфичная для организации.

Дисконтирование как метод оценки объектов, позволяющий прогнозировать величину будущих поступлений, может применяться для оценки ценности использования объекта инвестиционной недвижимости, активов, полученных в лизинг, обязательств при создании долгосрочных резервов, финансовых инструментов, что соответствует МСФО.

Рассмотренные методы направлены на формирование текущей оценки объектов бухгалтерского учета, ориентированы на рыночную стоимость.

#### Список цитируемых источников

1. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь от 12 июля 2013 г., № 57-3 // Нац. правовой Интернет-портал Респ. Беларусь. — 24.07.2013. — 2/2055.
2. О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений, принимаемых Фондом Международных стандартов финансовой отчетности : постановление Совета Министров Республики Беларусь и Национального банка Республики Беларусь 19.08.2016 № 657/20 // Нац. правовой Интернет-портал Респ. Беларусь. — 30.08.2016. — 5/42513. Концептуальные основы представления финансовых отчетов. — Режим доступа : [https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753\\_GVT\\_Conceptual\\_Framework\\_March\\_2018\\_Final.pdf](https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_March_2018_Final.pdf). — Дата доступа : 07.05.2022.
3. Об утверждении Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Финансовые инструменты», внесении изменений и дополнений в некоторые постановления Министерства финансов Республики Беларусь и признании утратившим силу постановления Министерства финансов Республики Беларусь от 22 декабря 2006 г. № 164 [Электрон. ресурс] : Постановление Мин-ва финансов Респ. Беларусь от 22 декабря 2018 г. № 74 // Нац. правовой Интернет-портал Респ. Беларусь. — 30.12.2018. — 8/33714.
4. Национальный стандарт финансовой отчетности 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (НСФО 39) для банков : постановление Совета директоров Национального банка Республики Беларусь 29 декабря 2005 г. № 422 : в ред. постановлений Совета директоров Нацбанка от 27.12.2007 № 407, от 22.12.2009 № 451.
5. Международные стандарты оценки 2017 МСО 105: Подходы и методы оценки.
6. Концептуальные основы представления финансовых отчетов // Режим доступа : [https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753\\_GVT\\_Conceptual\\_Framework\\_March\\_2018\\_Final.pdf](https://minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_March_2018_Final.pdf). — Дата доступа : 07.05.2022.
7. European Valuation Standards 2020 Режим доступа : [https://tegova.org/static/72fa037473e198cbd428e465158bcfdb/a6048c931cdc93\\_TEGOVA\\_EVS\\_2020\\_digital.pdf](https://tegova.org/static/72fa037473e198cbd428e465158bcfdb/a6048c931cdc93_TEGOVA_EVS_2020_digital.pdf). — Дата доступа : 07.05.2022.
8. IFRS 13 Fair value measurement [Electronic resource] // IFRS Foundation. — МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» — Access mode : <https://www.ifrs.org/issued-standards/list-of-standards/ifrs-13-fair-value-measurement/#translations>. — Date of access : 07.05.2022.
9. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / М. И. Кутер [ и др.] ; под ред. М. И. Кутера. — Минск : Новое знание, 2016. — 678 с.