

ПРИМЕНЕНИЕ УЧЕТНОЙ ОЦЕНКИ В ИННОВАЦИОННОМ ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСТВЕ

Введение. Для Беларуси инновационный путь развития определен как приоритетный. В текущем десятилетии устойчивое развитие Республики Беларусь должно быть обеспечено за счет завершения основных структурных преобразований экономики, внедрения новейших достижений науки и техники, создания экологически чистых производств, сбалансированного развития территорий и населенных пунктов. В сложившихся условиях просто не существует альтернативы экономического развития за счет улучшения качественных параметров функционирования национальной экономики, т. е. инновационных преобразований.

Среди факторов, способствующих развитию инновационного предпринимательства, важное значение имеют правовые и организационно-управленческие. Экономическая информация, формируемая в рамках бухгалтерского учета, дает возможность и необходима для планирования, нормирования, контроля, анализа финансово-хозяйственных процессов инновационного предпринимательства.

Основная часть. В бухгалтерском учете особое внимание уделяется оценке финансовых и хозяйственных процессов в обобщающем денежном измерителе. Оценка является одним из элементов метода бухгалтерского учета.

Процесс оценки неизменно предполагает сочетание трех составляющих элементов: 1) объект или событие; 2) свойство (качество, признак) объекта, подлежащее количественной оценке; 3) шкала измерения или совокупность единиц, в которых можно выразить свойство [1, с. 404].

В Концептуальных основах финансовой отчетности, утвержденных Советом по Международным стандартам финансовой отчетности (МСФО), понятие оценки определяется следующим образом: «оценка — это процесс определения денежных сумм, в размере которых должны быть признаны и отражены в бухгалтерском балансе и отчете о прибылях и убытках элементы финансовой отчетности» [2].

Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» дает следующее определение оценки: учетная оценка — стоимостная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации в бухгалтерском учете и (или) отчетности (абзац 21 ст. 1) [3].

В ст. 12 Закона Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» определены виды учетной оценки активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации.

Учетная оценка активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации производится в официальной денежной единице 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 [3].

Закон также определяет, что в учетной политике организации должны быть определены применяемые организацией виды учетной оценки.

Правила бухгалтерского учета активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов при изменениях учетной политики, изменениях в учетных оценках, исправлении ошибок и раскрытии информации о них в бухгалтерской отчетности организаций установлены Национальным стандартом № 80.

Необходимо отметить, что в инновационном предпринимательстве для целей современного анализа долгосрочных финансовых решений важное значение приобретает определение приведенной (дисконтированной) стоимости. Термин «дисконтирование» происходит от англ. discount, что лучше всего перевести на русский как «обесценивание».

В данном случае речь будет идти об определении приведенной (дисконтированной) стоимости инвестиционных активов, к которым относятся основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные активы, вложения в долгосрочные активы, оборудование к установке, строительные материалы у заказчика, застройщика (часть 1 п. 2 Инструкции по бухгалтерскому учету доходов и расходов, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.09.2011 № 102, в редакции от 31.12.2013 № 96).

Ценность использования основного средства — приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования. Такая стоимость определяется путем умножения ставки дисконтирования на сумму будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования. При этом будущие денежные потоки определяются на период не более 5 лет.

Экономический смысл дисконтирования состоит в нахождении суммы, эквивалентной будущей стоимости денежных средств. Будущая стоимость представляет собой сумму, которая будет получена в результате

инвестирования денежных средств при определенных условиях (процентной ставке, временном периоде, условиях начисления процентов и др.) в будущем. Для определения будущей стоимости денежного средства применяется формула сложных процентов:

$$S_{\text{буд}} = S_{\text{д}}(1 + r)^n, \quad (1)$$

где $S_{\text{буд}}$ — будущая стоимость денежных потоков;

$S_{\text{д}}$ — дисконтированная стоимость;

r — годовая процентная ставка кредита;

n — число лет до соответствующего денежного поступления.

Величина, полученная в результате расчета, представляет собой сумму, в которую превратится однократный вклад $S_{\text{д}}$ через n лет (не более 5 лет) при годовых сложных процентах. Сложный процент предполагает, что начисленный за период процент не изымается, а добавляется к вложенной сумме, в следующем периоде он также приносит новый доход (процент на процент).

Исходя из формулы (1) дисконтированная стоимость денежных потоков определяется по следующей формуле:

$$S_{\text{д}} = S_{\text{буд}} \frac{1}{(1 + r)^n}.$$

При необходимости приведения будущих денежных потоков к настоящему моменту времени возникает необходимость обоснования ставки дисконтирования. Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для рассматриваемого объекта. В качестве ставки дисконтирования может применяться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

В процессе ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности необходимо следить, чтобы учетная оценка активов и доходов организации не была завышена.

Для соблюдения этого требования в соответствии с п. 16 Инструкции по бухгалтерскому учету основных средств, утвержденной постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30.04.2012 № 26, организация вправе на основании решения ее руководителя отражать в бухгалтерском учете на конец отчетного периода сумму обесценения основного средства. Она должна быть равна сумме превышения остаточной стоимости основного средства над его возмещаемой стоимостью. При этом требуется наличие документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможность достоверного определения суммы обесценения. Признание обесценения является в Республике Беларусь правом, а не обязанностью для организаций. В МСФО определено, что тестирование определенных активов на обесценение является обязательным, а при наличии соответствующих признаков объекты, в частности основные средства и нематериальные активы, должны учитываться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации (если актив амортизируемый) и накопленных убытков от обесценения.

В частности, в п. 9 МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (далее — IAS 36) указано, что организация должна на конец каждого отчетного периода оценить, нет ли каких-либо признаков обесценения активов. При наличии любого такого признака организация должна оценить возмещаемую сумму актива.

Независимо от того, существуют ли какие-либо признаки обесценения, организация также (п. 10 IAS 36):

- тестирует нематериальный актив с неопределенным сроком полезного использования или нематериальный актив, который еще не готов к использованию, на предмет обесценения ежегодно путем сравнения его балансовой стоимости с возмещаемой суммой. Данный тест на обесценение может проводиться в любое время в течение годового периода при условии, что он проводится каждый год в одно и то же время. Разные нематериальные активы могут проверяться на обесценение в разное время. Однако если такой нематериальный актив первоначально признан в течение текущего годового периода, то он должен быть проверен на обесценение до конца текущего годового периода;

- тестирует приобретенный при объединении бизнесов гудвил на обесценение ежегодно в соответствии с п. 80—99 IAS 36 [4].

Также в п. 11 IAS 36 отмечается, что способность нематериального актива производить в будущем экономические выгоды в объеме, достаточном для возмещения его балансовой стоимости, обычно подвержена большей неопределенности до начала использования актива, чем после начала его использования. Поэтому IAS 36 предписывает, что организация должна не реже одного раза в год проводить тест на обесценение балансовой стоимости нематериального актива, который еще не готов к использованию.

Таким образом, в Республике Беларусь на законодательном уровне приняты необходимые нормативные правовые акты, учитывающие международный опыт, по применению оценки как методического приема бухгалтерского учета. И поэтому у бухгалтерских служб организаций есть возможность выбора из совокупности способов и приемов бухгалтерского учета, принятых или рекомендованных в нормативных правовых актах по бухгалтерскому учету, конкретных способов и приемов, наилучшим образом отвечающим интересам конкретной организации, формирование на этой основе полной, объективной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

Заключение. Учетная оценка как методический прием бухгалтерского учета является инструментом для достижения правдивости, достоверности, объективности бухгалтерского учета, получения надежной и открытой информации для оценки производственной деятельности организации, ее финансового состояния и перспектив развития.

В условиях происходящих в бухгалтерском учете перемен, связанных с адаптацией МСФО, учетная оценка становится важной составляющей для совершенствования приемов и методов бухгалтерского учета.

Список цитируемых источников

1. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / М. И. Кутер [и др.] ; под общ. ред. проф. М. И. Кутера. — Минск : Новое знание, 2016. — 679 с.
2. Концептуальные основы финансовой отчетности, утвержденные Советом по МСФО [Электронный ресурс]. — Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/mfso/conceptual_framework.pdf. — Дата доступа: 02.09.2017.
3. О бухгалтерском учете и отчетности [Электронный ресурс] : Закон Респ. Беларусь, 12 июля 2013 г., № 57-3 : принят Палатой представителей 26 июня 2013 г. : одобр. Советом Респ. 28 июня 2013 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. — 06.06.2015. — 2/2266.
4. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» [Электронный ресурс] / Тексты МСФО на русском языке. — Режим доступа: http://dipifr.info/lib_files/standards/rus2012/ias8.pdf. — Дата доступа: 02.09.2017.

УДК 657

С. Л. Шатров

Учреждение образования «Белорусский государственный университет транспорта», Гомель

ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ ВНУТРЕННЕГО АУДИТА НА ЖЕЛЕЗНОДОРОЖНОМ ТРАНСПОРТЕ

Введение. В настоящее время среди институтов контроля финансовой (экономической) информации на железнодорожном транспорте особое место занимают органы внутреннего контроля, которые представлены контрольно-ревизионным аппаратом, имеющим четкое функциональное разделение по укрупненным объектам контроля: расходы, доходы. Однако становление и развитие управленческого учета привело к трансформации требований аппарата управления к системе внутрихозяйственного контроля, выражающихся не только в информационном, но и консультационном обеспечении принятия оперативных управленческих решений. Результаты исследования существующей практики внутреннего контроля железной дороги позволили научно обосновать необходимость организации новой, более эффективной его формы — системы внутреннего аудита.

Основная часть. Современные условия развития Республики Беларусь характеризуются высокой степенью независимости экономических субъектов как в принятии экономических решений, так и в контроле их исполнения. Объективной необходимостью существования различных форм контроля в контексте Указа Президента Республики Беларусь «О мерах по совершенствованию контрольной (надзорной) деятельности» № 376 от 16.10.2017 (Указ № 376) является специфический набор целей, групп потребителей информации и, как следствие, наличие собственных методик, приемов и способов достижения поставленных задач.

С принятием Указа № 376 возникает методологический вопрос преобразования организации системы финансового контроля на железнодорожном транспорте. При этом становление и развитие системы внутреннего аудита железной дороги показывают необходимость его структуризации по объектам учета внешнеэкономической деятельности: активы, обязательства, доходы и расходы в части перевозок в международном сообщении, что обуславливает наличие некоторых методологических особенностей.

Так, для одного отделения или структурного подразделения, участвующего в международной перевозке, оценить финансовый результат не представляется возможным, поскольку процесс транспортировки грузов и пассажиров по железной дороге в международном сообщении обуславливает участие в нем сразу нескольких отделений (структурных подразделений) разных дорог. Поэтому аудит расчетов, доходов, расходов и финансовых результатов железной дороги в международном сообщении следует осуществлять только на уровне Управления железной дороги.

Вместе с тем при проведении аудита необходимо получить информацию как на высшем уровне управления (Управление железной дороги), так и на низшем (структурные подразделения). Поэтому процедуры аудита международных расчетов (таблица 1) могут быть завершены на уровне Управления железной дороги, так как перевозки грузов и пассажиров в международном сообщении организуются централизованно, доходные поступления зачисляются на счета Управления железной дороги, а обоснованность включения затрат, полноты сборов и своевременности их перечисления на доходный счет железной дороги следует изучать на уровне отделений (структурных подразделений). По нашему мнению, это позволит дать комплексную, объективную оценку состоянию объекта аудита.