

**Секция «5. Бухгалтерский учет, анализ, аудит и статистика:
состояние, проблемы, перспективы»**

**ПРИМЕНЕНИЕ КОНЦЕПЦИИ СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ В
РОССИИ: ПРОБЛЕМЫ, РЕШЕНИЯ, ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ.**

Костенко Олеся Игоревна

Студент

Финансовый университет при Правительстве РФ, Учет и Аудит, Москва, Россия

E-mail: o.kostenko.msk@gmail.com

Научный руководитель

к. э. н., доцент Артамонова Кира Алексеевна

Долгое время в бухгалтерском учете активы находили отражение исключительно по первоначальной (исторической) стоимости. Однако интенсивное развитие экономики на международном уровне, все большая экспансия транснациональных корпораций и мировых гигантов на российский рынок, а также ускоряющиеся темпы роста российских компаний диктуют необходимость отражения релевантной информации, как об активах, так и об обязательствах организации в соответствии с текущим экономическим положением. Собственники компании всегда хотят видеть данные отражающие реальное положение дел. Историческая же стоимость дает представление лишь о том, сколько было вложено собственных или заемных средств в актив в прошлом, не акцентируя внимание на влиянии как внешних, так и внутренних факторов на данный актив в настоящем. Формально, нынешняя ситуация закрепляет право организации занижать реальную рыночную стоимость активов и обязательств в данный момент времени, вследствие негибкости или отсутствия иных механизмов регулирования оценки. В итоге, с одной стороны бухгалтер имеет надежную оценку прошлого, подтвержденную первичными документами и имеющую юридическую силу, с другой стороны такая оценка не отвечает требованиям реальной экономики, являясь устаревшей. Таким образом, на первый план выдвигается проблема поиска и разработки концепции оценки по справедливой стоимости активов и обязательства, подкрепленной законодательной базой российской федерации и методическими рекомендациями, позволяющими отразить реальное положение дел в организации.

Нормативной базой сегодняшней концепции оценки по справедливой стоимости является, вступивший в силу 1.01.2013 года, МСФО (IFRS) 13 [3]. Данный стандарт сводится к разработке концепции справедливой стоимости (внесению ясности в разрозненное понимание данного понятие), и, как результат, увеличению объемов раскрываемой информации в отчётности для того, чтобы способы оценки активов и обязательств были закреплены, актуальны и документально обоснованы.

В российском учете понятие справедливой стоимости в некоторых отраслях уже укрепилось. В свете мировых и национальных тенденций в области реформирования бухгалтерского учета можно предположить, что данная концепция найдет свое место и в российском учете.

Раскроем ключевые пункты самого понятия справедливой стоимости, критериев применения данной концепции и возможных последствий для российского бизнеса в целом.

Справедливая стоимость - цена, полученная вследствие гипотетической продажи актива или передачи обязательства, в рамках обычной сделки между субъектами экономики на дату оценки [3]. Поясним ключевые моменты:

1) Сделка между экономическими субъектами носит гипотетический характер, отражая перспективы экономического субъекта-владельца.

2) Предполагается наличие основного рынка (или наиболее благоприятного), который предоставит максимальный объем и уровень деятельности. При этом принимается за данность, что, тот рынок, на котором организация действует сейчас, и есть основной рынок. Возникает законный вопрос: что делать, если имеется еще один доходный рынок, но выход на него потребует затрат? Ответ продемонстрируем на примере. Компания оценивает свою продукцию по справедливой стоимости, определенной по данным действующего местного рынка, а вместе с тем существует еще и более ликвидный рынок, не имеющий высоких затрат на транспортировку. В таком случае наиболее выгодным, а значит и основным рынком станет именно второй, более ликвидный рынок. Таким образом, речь идет об оптимальных затратах, обоснованных экономическими реалиями.

3) Обязательность выполнения критерия независимости друг от друга контрагентов. Для России в настоящий момент это – одна из ключевых проблем связанных сторон, решением которой может стать сознательное желание самих предпринимателей, заинтересованных в зарубежных инвестициях, вести честную игру, составлять прозрачную отчетность.

Также предлагается три варианта источников информации для формирования данных справедливой стоимости:

Первый уровень информации – наиболее достоверный, состоящий из котировальных цен на активных рынках для активов (обязательства) аналогов, в которых компания имеет возможность функционировать.

В нашей стране уже существуют отдельные разработки для определения рыночной стоимости. Так, Налоговый кодекс РФ используется понятие рыночной стоимости в ситуациях, когда контрагенты, применяя нечестные схемы, стремятся занижить стоимость товаров или услуг [ст.105.9, 2]. Однако, НК прописывает лишь метод сопоставимых рыночных цен, который базируется уже на совершенных сделках, в то время как для оценки справедливой стоимости нужно использовать «цену выхода» в случае осуществления сделки. Тем не менее, отдельные разработки данной методики могут быть полезны для формирования методической базы.

К сожалению, в Российской Федерации пока еще не существует широко развитого рынка на большинство активов (обязательств), но при дополнительной обработке биржевые данные могут стать основой определения справедливой стоимости. Но это нельзя назвать подлинными данными первого уровня, а, следовательно, необходимы объяснение модификации таких цен в пояснениях к отчетности.

Второй уровень информации – данные, наблюдаемые для активов (обязательств) прямо или косвенно: цены на похожие активы (обязательства) на действующем рынке или на идентичные активы (обязательства), но на неактивных рынках.

Для того что бы нивелировать риски связанные с возможными махинациями, в рамках нашего законодательства следует ввести критерии определения надежности источников, основанные на независимости. Для большего понимания приведём пример.

Компания решила оценивать свой актив по справедливой стоимости. Данные для оценки она взяла из договора конкурентов о продаже аналогичного актива. Данный источник следует классифицировать как ненадежный, вследствие того, что конкурирующие фирмы не являются независимой стороны, а прямо или косвенно заинтересованы в оценке.[4] Решением данной проблемы должна стать проработанная методика, позволяющая критически оценить такие данные. При наличии избытка информации – решением становится разработка иерархии доверия информационным источникам. Таким образом, требуется не только наличие методики, ссылка на нее в пояснениях к отчетности, но и раскрытие в отчетности какой из источников стал базой определения оценки. Компания, не обосновавшая свой выбор, автоматически предстанет в глазах инвестора не надежной. Такой автоматический индикатор будет мотивацией не только к обоснованию своего выбора, но и раскрытия алгоритма подсчета.

Третий уровень характеризуется предположениями самой компании относительно критериев, которые будут использоваться участниками при определении цены. Таким образом, данные третьего уровня иногда отличаются более надежной оценкой и выражением справедливой стоимости. Риск представления такой оценки в нужном организации свете, в нашей стране достаточно высок и является основным, блокирующим дальнейшее развитие оценки по справедливой стоимости, фактором. Одним из способов минимизации такого риска может стать последовательное применение учетной политики, где должны, как минимум, найти отражение методы и алгоритмы оценки по справедливой стоимости активов (обязательств). Также для подтверждения реальной стоимости оцениваемого имущества необходима совместная работа оценщиков и аудиторов России, что обеспечит необходимый уровень уверенности в финансовой отчетности, содержащей активы, оцененные по справедливой стоимости. Такие оценщики могут быть привлечены как оценщики при составлении самой отчетности, либо как эксперты, на помощь аудиторам. В последнем случае, ответственность за выражение мнения о достоверности отчетности остается на аудиторе, что является своего рода барьером для мошенничества. Аудиторские организации ценят свою репутацию, работают не под одним десятком законодательств разных стран, и не станут работать с теми, кто оценивает объекты «на заказ». Также, при таком тесном сотрудничестве должен четко соблюдаться принцип независимости и объективности как тех, так и других.

Кроме того требуется безусловно прописать и дополнить законодательство об оценочной деятельности рядом обязательных случаев проведения оценки по справедливой стоимости, к примеру, в случае реорганизации и ликвидации предприятия, банкротства, особенно, если государство является соучредителем таких предприятий. Дополнить законодательство также следует и в части методических рекомендаций для анализа будущих экономических выгод.

Подкрепление законодательных норм ужесточением ответственности за нарушение таких принципов как независимость и объективность, кодекса этики и закона о бухгалтерском учете позволит эффективно контролировать процессы, связанные с оценкой по справедливой стоимости не только на уровне государственной власти, но и профессиональных сообществ. Данные меры будут способствовать повышению уровня доверия инвесторов.

В целом, сама логика стандарта МСФО 13 прослеживается четко: компания должна использовать в большинстве своем уместные и наблюдаемые данные, сведя к минимум

использование собственных методов оценки, основанных на внутренней информации. Применительно к нашей стране, данное утверждение следует модифицировать так: если компания не может использовать все доступные данные, а основывает на собственных методах, то такие методы должны быть прописаны в учетной политике, иметь последовательное применение из года в год, быть подтверждены аудиторами и оценщиками. Если любой инвестор, обладающим достаточным набором экономических знаний, открыв отчетность, сможет понять обоснование применяемой оценки, наглядно убедившись в правдивости источников данной информации, а также будет иметься заключение оценщика и аудиторов об обоснованности применения такого метода оценки, в целом, это будет означать, что справедливая стоимость действительно была определена в соответствии с требованиями не только международных стандартов отчетности и оценки, но и российским законодательством.

Интересным является вопрос, каким образом в учете отражать оценку по справедливой стоимости, куда списывать ее колебания. В данном случае предполагается три варианта решения: концепция списания в состав прибыль компании, концепция списания в состав доходов и концепция списания через обязательства. Данный объем тезисов не позволяет в полном объеме раскрыть всю концепцию. Она будет раскрыта в основной статье.

В конечном итоге, несмотря на наличие весомых противоречий, и барьеров, метод оценки по справедливой стоимости продолжает оставаться актуальным в мировых масштабах и даже набирает обороты в нашей стране. Таким образом, для применения данной концепции в нашей стране необходимо: законодательно закрепить источники информации, которые будут базой определения цен с учетом принципа независимости и верифицируемости, развитие понятия «справедливая стоимость» в статьях Налогового Кодекса РФ, дальнейшей разработки дополнительных стандартов оценки на базе принципов независимости и объективности и сближения национального и международного законодательства в области бухгалтерского учета и отчетности, а также выработки мотивационной политики интегрированной, прежде всего в налоговое законодательство, для поддержки данного нововведения, разработка требований раскрытия алгоритма оценки по справедливой стоимости в учетной политике, в пояснениях к отчетности, разработать гибкий алгоритм оценки по справедливой стоимости, предполагающим возможность пересматривать методику в тех случаях, когда появились новые факторы (новый рынок, новая информация, модернизация методик оценки, изменение рыночной конъюнктуры и т.д.), снижение рисков недостоверности отчетности научными и профсообществами, разрабатываемыми необходимыми методические рекомендации для воплощения данной концепции в жизнь с учетом особенностей ведения бизнеса в нашей стране.

Литература

1. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ "О бухгалтерском учете@"
2. Российская Федерация. Законы. Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 N 146-ФЗ (в редакции от 03.12.2012)

3. Российская Федерация. Министерство финансов. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 13 "Оценка справедливой стоимости" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 18.07.2012 N 106н)
4. Взгляд на МСФО // Эрнст энд Янг. 2012. Май - июнь.
5. Гетьман В.Г. О проекте международного стандарта финансовой отчетности "Оценка справедливой стоимости" // Международный бухгалтерский учет. 2010. N 13.