

СРАВНИТЕЛЬНЫЙ АНАЛИЗ РОССИЙСКИХ И МЕЖДУНАРОДНЫХ ПОЛОЖЕНИЙ ПО УЧЕТУ ЗАТРАТ В СТРОИТЕЛЬСТВЕ

Гнидина Юлия Александровна

студент, Ростовского Государственного Экономического Университета, РФ, г. Ростов-на-Дону

Аннотация. В статье анализируются российские и международные положения по учету затрат в строительстве.

Ключевые слова: учет затрат, капитальное строительство, анализ.

Экономическая интеграция вызывает необходимость единого понимания и представления финансовых сведений, одним из главных источников которых является бухгалтерский учет. Объективная бухгалтерская информация обеспечивает возможность эффективного функционирования для всех участников рынка. Ведение бухгалтерского учета в соответствии с МСФО представляется одним из условий, открывающих российским организациям пути приобщения к международному рынку капитала.

Среди отраслей экономики страны особое место занимает строительство, поскольку является ведущей хозяйственной отраслью и решает важные задачи структурного преобразования материальной базы и всего производственного потенциала государства, а также развития непромышленной сферы. Значительные изменения условий функционирования строительных организаций, определяемые развитием рыночной экономики, требуют решения соответствующих задач, что позволит российскому строительному сектору эффективно позиционировать на международном уровне. В частности, переход на МСФО позволит отечественным строительным организациям стать равноправными партнерами на внешних рынках строительного производства с возможностью полноценного использования международного рынка капитала. Однако на современном этапе проблема соотношения в методике учета затрат российских (РСБУ) и международных (МСФО) стандартов учета и отчетности ведет к существенным расхождениям сведений и сложности восприятия информации в целях анализа и выбора управленческих решений. В этой связи вопросы соотношения положений РСБУ и МСФО представляются весьма актуальными.

По мнению Я. В. Шельвинской, сегодня необходимость вести финансовую отчетность согласно международным стандартам прежде всего возникает у тех субъектов хозяйствования, которые сотрудничают с иностранными инвесторами и кредитными организациями, а также у фирм, ведущих консолидированную отчетность. Но справедливости ради стоит отметить, что использование МСФО отличается и другими (по сравнению с РСБУ) преимуществами. Во-первых, РСБУ декларирует доминирование формы над содержанием, в то время как основная задача МСФО – получение наиболее достоверных сведений о состоянии предприятия. Во-вторых, МСФО предоставляет возможность объективной оценки финансового положения организации. В-третьих, следующее преимущество использования МСФО состоит в применении полученных сведений для управленческих целей, поскольку бухгалтерский учет по МСФО, в сравнении с РСБУ, отличается более высокой информативностью, способствующей рациональному менеджменту. По результатам проведенных исследований Я. В. Шельвинская сделала вывод, что важным направлением развития учета затрат должно стать обеспечение принципа единства показателей затрат по РСБУ и МСФО, что следует

обеспечивать с помощью дальнейшей гармонизации российской системы учета с международными стандартами [7]

Рассмотрим, какие положения для учета в строительстве имеются в РСБУ и в МСФО (таблица 1).

Таблица 1

ПБУ и МСФО, используемые строительными организациями в отношении учета затрат

Тип строительной организации	ПБУ	МСФО
Инвестор	ПБУ 6/01 «Учет основных средств» [2]	МСФО (IAS) 16 «Основные средства» [4]
Застройщик (заказчик)	ПБУ 10/99 «Расходы организации» [2]	МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство» [5]
Подрядная организация	ПБУ 2/2008 «Учет договоров строительного подряда» [3]	МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство» [5]

Рассмотрим основные различия между МСФО и ПБУ в части учета затрат. Фактическими затратами по ПБУ 6/01 «Учет основных средств» являются все затраты на приобретение, изготовление и сооружение основных средств:

- суммы, уплачиваемые согласно с договором поставщикам, а также суммы, уплачиваемые за доставку объектов и приведение их в пригодное для применения состояние;
- суммы, уплачиваемые компаниям за оказание консультационных и информационных услуг, связанных с приобретением объектов основных средств;
- таможенные пошлины, невозмещаемые налоги и иные затраты.

В МСФО 16 установлен более широкий перечень затрат, формирующих стоимость объекта капитального строительства, а именно:

- цена покупки (в т. ч. невозмещаемые налоги и импортные пошлины с вычетом торговых возмещений и скидок);
- все прямые затраты на доставку активов в нужное место и приведение их в состояние, требуемое для эксплуатации;
- оценка затрат на восстановление природных ресурсов на строительном участке и др.

По МСФО (IAS) 16 компоненты себестоимости объектов основных средств расписаны более подробно, чем в ПБУ, с приведением конкретных примеров:

1) затраты, включаемые в первоначальную стоимость:

(a) затраты на выплату вознаграждений работникам (согласно определению, содержащемуся в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств;

(b) затраты на подготовку площадки;

(c) первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ;

(d) затраты на установку и монтаж;

(f) выплаты за оказанные профессиональные услуги;

2) затраты, не включаемые в первоначальную стоимость:

(a) затраты на открытие нового производственного комплекса;

(b) затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);

(c) затраты, связанные с ведением коммерческой деятельности на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала);

(d) административные и прочие общие накладные расходы.

В процессе формирования стоимости объекта следует обратить внимание на положения МСФО (IAS) 11 и ПБУ 2/2008, используемые подрядными организациями, согласно которым выделяются прямые затраты, напрямую связанные с выполнением конкретного договора, и косвенные, необходимость в которых может возникнуть при строительстве объектов. В соответствии с МСФО (IAS) 11, затраты по договорам на строительство включают:

1) затраты, напрямую отраженные в конкретном договоре;

2) затраты, относящиеся в общем к договорной деятельности;

3) иные затраты, отдельно возмещаемые заказчиком согласно условиям договора.

Сравнительный анализ указанного стандарта и ПБУ 2/2008 позволяет сделать вывод, что в МСФО (IAS) 11 содержится более подробный список затрат, входящих в первоначальную стоимость объектов строительства, а также указываются затраты, не увеличивающие стоимость строительных объектов (управленческие расходы, затраты на разработки и исследования, амортизация не применяемых при выполнении конкретного договора основных средств).

При возможности надежного расчета результатов договора на строительство, затраты (равно как и выручка) признаются как расходы (или же как выручка, соответственно), исходя из степени завершенности строительных работ на отчетную дату. Ожидаемые убытки по договорам на строительство признаются в качестве затрат немедленно. В случае отсутствия договора на строительство нормы МСФО применять довольно проблематично, поскольку в финансовой отчетности подрядчиков затраты и доходы отражаются не только на основании первичной документации [8].

Следует отметить, что в РСБУ и МСФО, несмотря на ряд отличий, имеются некоторые похожие нюансы. Так, согласно п. 3 ПБУ 2/2008 и п. 7 МСФО (IAS) 11 ведение бухгалтерского учета доходов, расходов и финансовых результатов осуществляется отдельно по каждому договору на строительство. В ПБУ 2/2008 установлены максимально близкие к МСФО (IAS) 11 составляющие выручки строительных организаций:

- согласованная договором первоначальная сумма выручки;

- фактические отклонения строительных работ от установленных договором, поощрительные выплаты и претензии.

Как российский, так и международный стандарт определяют 3 группы затрат по договору: прямые, косвенные и прочие. Согласно п. 17 ПБУ 2/2008 выручка по договорам учитывается на каждый отчетный период.

М. А. Золотарева пришла к выводу, что все меньше становится различий в бухгалтерском учете капитального строительства в России и зарубежных государствах. Тенденцию к

сближению российских и международных стандартов учета, безусловно, следует считать положительной, так как она обеспечивает беспрепятственное деловое сотрудничество отечественных и зарубежных предприятий [6].

В целом можно сделать вывод: несмотря на определенное сходство ПБУ и МСФО, в этих документах присутствует довольно много различий, не только усложняющих учетные процессы в инвестиционно-строительных организациях, но и повышающих затратность таких процессов. МСФО отличаются более подробной регламентацией с точки зрения использования стандартов строительными организациями, что позволяет различным участникам строительства следовать единым принципам учета затрат строящихся объектов. Скорейшее сближение МСФО с российскими стандартами учета либо же полное его принятие отечественными инвестиционно-строительными организациями позволит облегчить работу по подготовке отчетности, требуемой зарубежными инвесторами.

Список литературы:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства» (введен в действие на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (в ред. от 11.07.2016) // СПС «Консультант Плюс».
2. Приказ Минфина России от 06.05.1999 N 33н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99» (Зарегистрировано в Минюсте России 31.05.1999 N 1790) // СПС «Консультант Плюс».
3. Приказ Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (в ред. от 16.05.2016) // СПС «Консультант Плюс».
4. Приказ Минфина России от 24.10.2008 N 116н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» (ПБУ 2/2008)» (Зарегистрировано в Минюсте России 24.11.2008 N 12717) (в ред. от 06.04.2015) // СПС «Консультант Плюс».
5. Приложение N 6 к приказу Министерства финансов Российской Федерации от 28.12.2015 N 217н «Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 11 «Договоры на строительство» // СПС «Консультант Плюс».
6. Золотарева М. А. Учет в капитальном строительстве согласно российским нормативным документам и МСФО // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. - № 7, 2016. - С. 123 - 131.
7. Шельвинская Я. В. Сопоставимость методики учета затрат по РСБУ И МСФО // Научно-аналитический экономический журнал. - № 5, 2017. - С. 89 - 97.
8. Шестакова Е. Учет строительства по МСФО // Налоги и право. - № 3. 2017. - С. 54 - 61.