

Научная статья

[https://doi.org/ 10.23672/SAE.2024.25.51.027](https://doi.org/10.23672/SAE.2024.25.51.027)

УДК 336.717



ОЦЕНКА ПО СПРАВЕДЛИВОЙ СТОИМОСТИ В СИСТЕМЕ ФСБУ: ПОНЯТИЕ И ОБЗОР ПРИМЕНЕНИЯ

Сунь Минмин

Московский государственный университет имени М. В. Ломоносова

Аннотация: *Актуальность:* недавно принятый новый стандарт бухгалтерского учета (ФСБУ) внес значительные изменения в процесс расчета справедливой стоимости в рамках ведения бухгалтерского учета в организации. Нормы и правила, указанные в новом стандарте, предполагают решение множества проблем. При этом несмотря на принятие федерального стандарта бухгалтерского учета остается еще ряд дискуссионных вопросов касательно оценки справедливой стоимости, в связи с чем данное исследование выступает особенно актуальным.

Цели – анализ понятия и практического применения оценки справедливой стоимости по федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Методы: предполагают анализ новых норм и правил ФСБУ, а также контент-анализ научных статей по теме исследования. Результат исследования состоит в выявлении особенностей оценки справедливой стоимости по новым федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Результаты: перспективе направление исследований предлагается с позиции выявления проблем процесса оценки справедливой стоимости.

Ключевые слова: федеральные стандарты бухгалтерского учета, справедливая стоимость, бухгалтерская отчетность.

FAIR VALUE MEASUREMENT IN THE FAS: SYSTEM: CONCEPT AND APPLICATION OVERVIEW

Sun Mingming

Lomonosov Moscow State University

Abstract: *The recently adopted new accounting standard (FAS 6/2020) has made significant changes to the fair value calculation process within an organization's accounting framework. The rules and regulations specified in the new standard involve solving many problems. At the same time, despite the adoption of the federal accounting standard, there are still a number of controversial issues regarding the assessment of fair value, and therefore this study is especially relevant.*

Object. Hence the purpose of the study is to analyze the concept and practical application of fair value assessment according to federal accounting standards.

Methods. Research methods involve analysis of new norms and regulations of the Federal Bureau of Accounting Services, as well as content analysis of scientific articles on the topic of research. The scientific novelty of the study lies in identifying the features of fair value assessment according to the new federal accounting standards.

Findings. Further research is possible in the direction of identifying problems and areas for improving the process of assessing fair value according to Russian accounting standards.

Keywords: federal accounting standards, fair value, financial statements.

Введение

Для целей бухгалтерского учета важной категорией является стоимость, которая отражена в финансовой отчетности организации. При этом исследователи выделяют следующие виды стоимости [4]:

- рыночная;

- балансовая;
- ликвидационная;
- справедливая;
- специальная.

В рамках федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) формируется индивидуальная бухгалтерская (финансовая) отчетность,

тогда как консолидированная финансовая отчетность по стандартам МСФО. Отличительной чертой МСФО является применение оценки справедливой стоимости, которая сейчас официально введена в рамках ФСБУ.

Так, с учетом издания нового создания федерального стандарта бухгалтерского учета в Российской Федерации наиболее актуальным выступает исследование определения и практического применения справедливой стоимости.

Определение «справедливая стоимость» рассматривалась большим количеством исследователей. Исследователь Коняхина О. Н. описывает, что справедливая стоимость – это примерная стоимость какого-либо объекта в соответствии с рыночными условиями. При этом применение справедливой стоимости в бухгалтерском учете может приводить к завышению стоимости активов и некорректных данных для заинтересованных лиц [7].

Автор Оганян Д. А. выделяет, что вопрос об определении справедливой стоимости в российском учете в настоящее время не имеет однозначного ответа. При этом данная тематика является одной из самых дискуссионных [9].

По мнению Городилова М.А., Раевич А.А. Туякова справедливая стоимость предполагает сумму денежных средств, которая теоретически используется стейкхолдерами, как возможность покрытия активов или обязательств [3].

При этом авторы Гапон М. Н., Рычкова Ю. А. понимают под справедливой стоимостью полную стоимостную характеристику объекта, которая характеризует его в рынке с целью свободы принятия решений [2].

Однако, исследователь Кричевский считает, что справедливая стоимость – это не только оценка стоимости активов, но и процесс учета действий, которые направлены на выявление реальной ценности исследуемой организации. То есть по мнению автора, справедливая стоимость представляет собой комплексную оценку какого-либо объекта в соответствии с выделенными критериями и условиями рынка [8].

По нашему мнению, наиболее кратким и емким определением справедливой стоимости является определение Пешковой Н.Р., предполагающей под ней оценку объекта учета и его цены с позиции рынка, рассчитанной одним из наиболее подходящих способов для организации [10].

Таким образом, исследования показывают, что на современном этапе оценка справедливой стоимости в организации, согласно новому

федеральному стандарту, волнует как теоретиков, так и практиков. Компании осознают, что показатель справедливой стоимости, рассчитанный по стандартам, напрямую влияет на качество финансовой отчетности и соответственно деловую репутацию организации.

Одновременно с наличием большого количества исследований справедливой стоимости, наблюдается отсутствие исследований в области обзора применения данного показателя. Данным фактом обусловлена актуальность проведения данного исследования.

Научная новизна исследования – определение основных особенностей процесса оценки справедливой стоимости по ФСБУ.

Цель исследования – проведение анализа процесса оценки справедливой стоимости по федеральным стандартам бухгалтерского учета.

Задачи исследования:

- рассмотреть подходы к определению понятия справедливая стоимость различными авторами;

- изучить подходы к оценке справедливой стоимости по ФСБУ;

- определить обзор применения оценки справедливой стоимости по ФСБУ.

Методы

В процессе исследования применялись такие методы как анализ показателей оценки справедливой стоимости в рамках ФСБУ, их последующий синтез. Далее проводилось моделирование обзора применения оценки справедливой стоимости согласно ФСБУ.

В качестве научно-научных методик исследований применялся контент-анализ научных статей по теме исследования. Систематический обзор позволяет выявить ключевой научный вклад в ту или иную область и изучить четко поставленный вопрос.

Таким образом, используемые материалы и методы позволили наиболее полно исследовать процесс оценки справедливой стоимости в системе ФСБУ.

Результаты

Концепция справедливой стоимости применяется повсеместно в современных организациях. Для проведения процесса оценки справедливой стоимости в рамках бухгалтерского учета учитываются принципы, изложенные в ФСБУ. В 2021 году начал свое действие ФСБУ 5/2019 «Запасы», в 2022 году обязателен к применению ФСБУ 6/2020 «Основные средства», ФСБУ

26/2020 «Капитальные вложения», ФСБУ 25/2018 «Бухгалтерский учёт аренды» [11].

Справедливая стоимость имеет большое значение для финансовой информации, которую она предоставляет, что помогает пользователям информации делать реалистичный выбор и принимать правильные решения. Это делает справедливую стоимость все более ценной и признаваемой бухгалтерскими кругами в различных странах и стало важным методом измерения в экономически развитых странах. А с увеличением частоты международных экономических и торговых обменов и международной конвергенцией стандартов бухгалтерского учета применение справедливой стоимости стало общей тенденцией [1].

Оценку справедливой стоимости проводят с целью [5]:

- адаптироваться к потребностям финансовых инноваций.

Производные финансовые инструменты, которые в основном появляются в форме контрактов, не имеют физической или денежной формы, и большинство транзакций и событий фактически не происходят, поэтому историческая оценочная стоимость не может использоваться для их учета. При традиционном измерении затрат необходимо дождаться фактического выполнения или расторжения контракта, прежде чем сообщать обо всех сразу. Оценка справедливой стоимости позволяет решать данную проблему. Так, справедливая стоимость может измерять и отражать права и обязательства, возникающие из производных финансовых инструментов, и предоставлять информацию пользователям информации. В то же время принципу консерватизма соответствует также распределение совокупного риска погашения производных финансовых инструментов на срок действия контракта;

- сделать бухгалтерский учет более корректным.

Согласно традиционной концепции бухгалтерского дохода, бухгалтерский доход представляет собой разницу между ресурсами, реали-

зованными в ходе расходов. Кроме бухгалтерского дохода, экономическое понятие дохода включает также выгоды или убытки, вызванные неторговыми и нереализованными изменениями стоимости активов, что является более реальным и всеобъемлющим по содержанию, чем бухгалтерский доход. Оценка справедливой стоимости заключается именно в измерении справедливой стоимости активов и обязательств в балансе, а также в оценке выгод и убытков, вызванных изменениями справедливой стоимости. Это может восполнить недостаток бухгалтерского дохода и привести его в соответствие с экономическими доходами, более точно раскрыть денежный поток, полученный предприятием, более точно отразить операционные возможности предприятия;

- способствует сохранению капитала предприятий.

Для поддержания развития и расширения предприятия должны выкупать производственные мощности, потребляемые в процессе производства. Если будет принято измерение исторической стоимости, измеренная сумма не сможет выкупить первоначальную производственную мощность соответствующего масштаба в экономической среде с растущими ценами. При использовании оценки по справедливой стоимости потребляемая в любой момент производственная мощность измеряется в соответствии с текущей рыночной ценой;

- повышение полезности информации для принятия решений.

Информация, оцениваемая по справедливой стоимости, может предоставить более актуальную учетную информацию корпоративным менеджерам, кредиторам, инвесторам и другим пользователям информации, а также избежать ошибочных суждений из-за того, что исторические затраты не отражают нереализованные прибыли или убытки, тем самым предоставляя им более мощную поддержку для операций и принятия решений. При этом рассматривая методики оценки справедливой стоимости от различных авторов, можно выделить следующие, представленные на рисунке 1.

Рисунок 1. Методики к оценке справедливой стоимости [5]

Доходный подход

- Учитывает потенциальную доходность бизнеса, уровень риска, инфляцию и интересы инвестора
- Принцип: Оценка по доходам, оценка на основе будущего
- Методы: дисконтированных денежных потоков, капитализации доходов
- Недостатки: сложность прогнозирования и расчетов

Сравнительный подход

- Базируется на реальных рыночных данных. Отражает существующую практику продаж и покупок
- Принцип: оценка по мультипликаторам, оценка на основе настоящего, оптимистическая оценка
- Методы: рынка капитала, сделок, отраслевых коэффициентов
- Недостатки: в основе расчета ретроспективная информация с множеством поправок

Затратный подход

- Основывается на достоверной фактической информации о состоянии имущественного комплекса
- Принцип: оценка по активам, на основе прошлого, пессимистическая оценка
- Методы: накопления активов, стоимости чистых активов, ликвидационной стоимости
- Недостатки: не учитывает перспективы развития организации

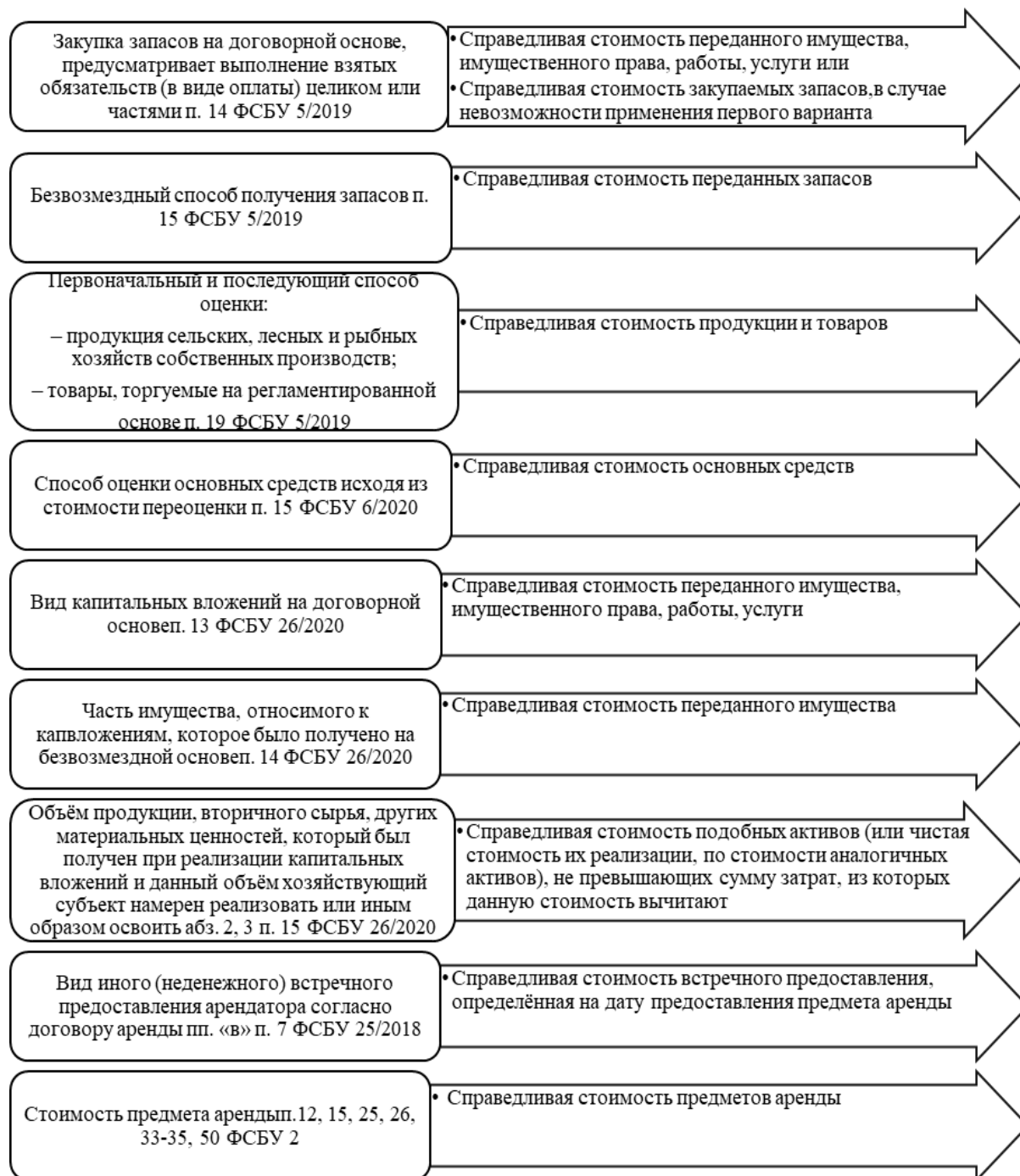
Одновременно с наличием подходов к оценке справедливой стоимости предприятия, должны соответствовать оценкам и допущениям, используемым участниками рынка, таким как рыночные процентные ставки, курсы валют, цены на сырьевые товары, а также государственная и отраслевая статистика. Даже если собственные оценки и предположения предприятия являются единственным источником информации об определенных факторах, влияющих на справедливую стоимость, важно обеспечить соответствие этих допущений допущениям, используемым участниками рынка [6].

Таким образом, уровень достоверности справедливой стоимости отображается пользователям финансовых отчетов, что может помочь их пользователям анализировать процесс подтверждения и оценки активов с помощью информации, а также повысить актуальность и надежность информации о справедливой стоимости.

Обсуждение

Обобщая полученные данные на этапе анализа результатов исследования и в соответствии с ФСБУ, было проведено сведение операций и применение справедливой стоимости на практике бухгалтерского учета, рисунок 2.

Рисунок 2. Вид операций и применение справедливой стоимости [11]



Учитывая полученные данные об оценке справедливой стоимости и методиках его оценки, были выделены ее особенности:

- определение справедливой стоимости может быть субъективным. Так как справедливая стоимость представляет собой суждение о рыночной стоимости обеих сторон, участвующих в сделке, а рыночная среда сложна и изменчива;

- сложности расчетов справедливой стоимости для организации. Данный факт связан с

возможностью получения недостоверной информации о рыночной ситуации, в связи с чем вся оценка будет некорректной;

- издержки для расчета справедливой стоимости. Процесс оценки справедливой стоимости увеличивает информационные затраты компании. По сравнению с исторической стоимостью получение справедливой стоимости обходится дороже, что увеличивает затраты на подготовку отчетности.

Таким образом, проведенные исследования регламентов ФСБУ для оценки справедливой

стоимости показывают, что при помощи него возможно получать наиболее достоверные данные для целей бухгалтерского учета. Данный федеральный стандарт позволяет решить множество дискуссионных вопросов в оценке справедливой стоимости в организации.

Заключение

Подводя итоги исследования, можно сказать, что оценка справедливой стоимости необходима для успешной реализации стратегии каждой современной организации. При помощи норм и

правил федерального стандарта бухгалтерского учета (ФСБУ) процесс оценки справедливой стоимости стал регламентированным.

При этом для проведения оценки по справедливой стоимости в системе ФСБУ необходимо учитывать специфику деятельности компании, характеристики ее активов и обязательств, а также применять соответствующие методы и подходы к оценке. В перспективе направление исследований предлагается с позиции выявления проблем процесса оценки справедливой стоимости.

Конфликт интересов

Не указан.

Conflict of Interest

None declared.

Рецензия

Все статьи проходят рецензирование в формате double-blind peer review (рецензенту неизвестны имя и должность автора, автору неизвестны имя и должность рецензента). Рецензия может быть предоставлена заинтересованным лицам по запросу.

Review

All articles are reviewed in the double-blind peer review format (the reviewer does not know the name and position of the author, the author does not know the name and position of the reviewer). The review can be provided to interested persons upon request.

Литература:

1. Баркинхоев М.М. Подходы к оценке достоверности финансовой отчетности предприятия // *Российский экономический вестник*. – 2022. – № 2. – С. 114.
2. Гапон М.Н., Рычкова Ю. А. Изменения в учете основных средств согласно ФСБУ 6/2020 «Основные средства» // *Актуальные вопросы современной экономики*. – 2021. – №. 1. – С. 370-376.
3. Городилов М.А., Радевич А.А. Об определении понятия «справедливая стоимость» для целей применения МСФО // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24. – № 5. – С. 575-591.
4. Дружиловская Т. Ю., Тумашева О. С. Справедливая стоимость: проблемные аспекты применения в бухгалтерском учете fair value: problem aspects of application in accounting // *ББК 65.05 А43*. – 2023. – С. 223.
5. Дружиловская Т.Ю. Вопросы применения справедливой стоимости в связи с новацией ее введения в федеральные бухгалтерские стандарты // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. – 2018. – №1 – С.433.
6. Дружиловская Т.Ю., Дружиловская Э.С. ФСБУ 6/2020: решенные вопросы бухгалтерского учета основных средств и сохраняющиеся дискуссионные аспекты // *Учет. Анализ. Аудит*. – 2021. – №8(1). – С. 48-61.
7. Коняхина О. Н. Реформирование системы учета в МСФО и РСБУ // *Форум. Серия: Гуманитарные и экономические науки*. – 2020. – №. 3. – С. 143-148.
8. Кричевский Е. и др. МСФО и РСБУ: анализ отличий и методологические несоответствия // *Налоги и налогообложение*. – 2023. – №. 2. – С. 45-51.
9. Оганян Д.А. Сравнение принципов подготовки и представления отчетности в соответствии с требованиями РСБУ и МСФО // *Актуальные вопросы современной экономики*. – 2021. – №. 7. – С. 427-436.
10. Пешкова Н. Р. Формирование финансовых результатов в соответствии с РСБУ и МСФО // *Актуальные вопросы современной экономики*. – 2020. – №. 5. – С. 188-195.
11. Приказ Минфина России от 17.09.2020 N 204н (ред. от 30.05.2022): «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения». – Текст: электронный // *Официальный сайт СПС КонсультантПлюс* – URL: https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/?ysclid=ltv815oa86375424215

References

12. Barkinkhoyev, M.M. (2022). Approaches to assessing the reliability of an enterprise's financial statements. *Russian Economic Bulletin*, 2, 114.

13. Gapon, M.N. & Rychkova, Yu.A. (2021). *Changes in the accounting of fixed assets according to FSBU 6/2020 «Fixed assets»*. *Current issues of modern economics*, 1, 370-376.
14. Gorodilov, M.A. & Radevich, A.A. (2021). *On the definition of the concept of «fair value» for the purposes of applying IFRS*. *International accounting*, 5, 575-591.
15. Druzhilovskaya, T. Yu. & Tumasheva, O.S. (2023). *Fair value: problematic aspects of application in accounting fair value: problem aspects of application in accounting*. *BBK*, 3, 223.
16. Druzhilovskaya, T.Yu. (2018). *Issues of application of fair value in connection with the innovation of its introduction into federal accounting standards*. *Accounting in budgetary and non-profit organizations*, 1, 433.
17. Druzhilovskaya, T.Yu. & Druzhilovskaya, E.S. (2021). *FSBU 6/2020: resolved issues of accounting of fixed assets and remaining controversial aspects*. *Accounting. Analysis. Audit*, 8(1), 48-61.
18. Konyakhina, O. N. (2020). *Reforming the accounting system in IFRS and RAS*. *Forum. Series: Humanities and economics*, 3, 143-148.
19. Krichevskiy, E. (2023). *IFRS and RAS: analysis of differences and methodological inconsistencies*. *Taxes and Taxation*, 2, 45-51.
20. Ohanyan, D.A. (2021). *Comparison of principles for preparing and presenting reports in accordance with the requirements of RAS and IFRS*. *Current issues of modern economics*, 7, 427-436.
21. Peshkova, N.R. (2020). *Formation of financial results in accordance with RAS and IFRS*. *Current issues of modern economics*, 5, 188-195.
22. *Order of the Ministry of Finance of Russia N 204n (2020). On approval of Federal Accounting Standards FSBU 6/2020 «Fixed Assets» and FSBU 26/2020 «Capital Investments»* [official website of SPS ConsultantPlus]. Retrieved from https://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_365338/76123180f1200d66eb1102dd61173d0f8d64d569/?ysclid=ltv815oa86375424215

Информация об авторе:

Сунь Минмин, Аспирант, Московский государственный университет имени М. В. Ломоносова, Москва, e-mail: kayah7th@gmail.com, ORCID: 0009-0006-8354-5904

Sun Mingming, Graduate student, Lomonosov Moscow State University, Moscow