

**ПРИМЕНЕНИЕ ИНСТИТУЦИОНАЛЬНОГО АНАЛИЗА
НОРМАТИВНО-ЗАКОНОДАТЕЛЬНЫХ БАЗ ПРИ СОПОСТАВЛЕНИИ БАЛАНСОВЫХ
ПОКАЗАТЕЛЕЙ ИНВЕСТИЦИОННОЙ СОБСТВЕННОСТИ С ПОЗИЦИЙ МСФО
И РСБУ****Людмила Борисовна ТРОФИМОВА**

кандидат экономических наук, доцент кафедры финансового контроля, анализа и аудита,
Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова, Москва, Российская Федерация
p-LBT@rambler.ru
<https://orcid.org/0000-0002-7941-6863>
SPIN-код: 2520-8330

История статьи:

Получена 30.01.2018
Получена в доработанном
виде 01.06.2018
Одобрена 19.06.2018
Доступна онлайн
16.07.2018

УДК 657.37

JEL: B5, F65, G00, G30, O11

Аннотация

Предмет. В статье исследуются особенности российского учета инвестиционной собственности, а также проводится его сопоставление с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», МСФО (IAS) 16 «Основные средства», а также МСФО (IFRS) 16 «Аренда».

Цели. Разработка проекта бухгалтерского баланса с новой реклассификацией статей в отношении инвестиционной собственности.

Методология. В исследовании применялась институциональная методика, основанная на анализе нормативно-правовой базы, устанавливающей требования к организации бухгалтерского учета и формированию финансовой отчетности в отношении основных средств и доходных вложений в материальные ценности. Также применен метод сравнения методик оценки инвестиционной недвижимости согласно требованиям Российских стандартов бухгалтерского учета (РСБУ) и Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Результаты. В результате проведенного исследования разработан проект раздела бухгалтерского баланса «Внеоборотные активы», в котором реклассифицированы статьи, отражающие инвестиционную собственность. Реклассификация статей построена на основе требований МСФО (IAS 40) «Инвестиционная недвижимость».

Область применения. Результаты исследования могут быть использованы на практике бухгалтерами в процессе формирования отчета о финансовом положении для организаций коммерческого сектора, трансформации финансовой отчетности, а также чтения лекций по МСФО в учебных заведениях. Применение предложенной реклассификации статей в отношении инвестиционной собственности поможет оптимизировать трансформацию российской финансовой отчетности с учетом требований МСФО.

Ключевые слова:

институциональный анализ,
нормативная база, доходные
вложения, инвестиционная
недвижимость, основные
средства, материальные
ценности

Выводы. Поставленная задача сближения российских и международных стандартов финансовой отчетности решена путем разработки новой реклассификации статей основных средств и доходных вложений в материальные ценности. Применение предложенной классификации облегчит процедуру подготовки финансовой отчетности к проведению трансформации отчетности, поскольку сформированная группировка основных средств в российском балансе максимально приближена к формату, рекомендуемому МСФО.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2018

Для цитирования: Трофимова Л.Б. Применение институционального анализа нормативно-законодательных баз при сопоставлении балансовых показателей инвестиционной собственности с позиций МСФО и РСБУ // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21, № 7. – С. 808 – 821.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.7.808>

Введение

Сближение различных мировых моделей
финансовой отчетности стало одним из

основных направлений глобализации
экономических процессов. Глобализация и
международная интеграция способствуют

унификации различных национальных учетных практик, поэтому в современных условиях масштабного перехода на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) наибольшую актуальность приобрели вопросы, связанные с механизмом преобразования национального бухгалтерского учета в международный формат. Эта обширная тема легла в основу научных исследований многих зарубежных ученых, например, экономистов M. Saucke [1], L. Feleaga и N. Feleaga [2], A. Ballas, D. Skoutela и C. Tzovas [3].

В условиях внедрения международных стандартов финансовой отчетности в практику формирования российской финансовой отчетности экономические субъекты сталкиваются с необходимостью реклассифицировать статьи бухгалтерского баланса в целях оптимизации процесса трансформации отчетности в формат МСФО.

Российские ученые-экономисты провели множество исследований в области эффективности внедрения МСФО в российскую практику бухгалтерского учета. Наибольший интерес при трансформации российской отчетности в формат МСФО представляют вопросы, связанные с особенностями отражения в отчетности основных средств и инвестиционной недвижимости. Так, экономисты С.В. Воробьев, В.А. Максименко и И.В. Дмитриев [4] на этапе адаптации российской отчетности в формат МСФО дали сравнительную характеристику МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств», а Т.В. Завьялова, Е.В. Гудожникова и И.В. Романова [5] сравнили объекты бухгалтерского учета в отечественной и международной практике. К.А. Гайдаров разработал учетную политику в отношении раскрытия в отчетности информации по основным средствам для целей МСФО [6]. Новые положения в учете основных средств при переходе на МСФО затронули в своих научных трудах Т.П. Алавердова [7], В.Р. Бадамшина [8], а также С.М. Тхамокова и М.Х. Мшогенова [9], Э.С. Дружиловская [10] и многие другие ученые. Сложным вопросам российских

правил и МСФО относительно отражения инвестиционной недвижимости в финансовой отчетности посвящены труды таких экономистов, как С.Х. Хусенова [11], А.Ю. Попов [12], А.Е. Ольгов [13], И.В. Сафонова [14] и Л.Я. Яковлева [15]. Однако вопросам реклассификации балансовых статей, отражающих инвестиционную собственность в условиях перехода на МСФО, не уделялось должного внимания в рамках научных исследований.

Существуют отличия в группировке основных средств между РСБУ и МСФО, применяемой терминологии, связанной с инвестиционной недвижимостью. В таких различиях предстоит разобраться.

Эффективность коммерческой деятельности организаций зависит от доходности вложенных в бизнес инвестиций. Активные инвестиции напрямую участвуют в создании прибавочного продукта. В этой связи стоит упомянуть и основные средства, применяемые в процессе производства, торговле, администрировании, а также выступающие предметом аренды. По моему мнению, перевод понятия «инвестиционная недвижимость» с английского языка на русский как «инвестиционное имущество», представленный в работах Ю.Е. Грисмана [16] и А.Р. Самитовой [17], является достаточно спорным, поскольку для того, чтобы актив признавался на балансе в качестве экономического ресурса, необходимо его участие в получении будущих экономических выгод¹. Имущество, не использованное для создания прибавочного продукта, не может отражаться на балансе в составе внеоборотных активов. Также считаю, что инвестиционное имущество – понятие более широкое. Оно включает в себя не только объекты недвижимости, а также оборудование и прочие виды основных средств.

Разберем и сопоставим особенности отражения в финансовой отчетности инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО и РСБУ. Правила учета инвестиционной недвижимости в России

¹ Ст. 5 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 18.07.2017).

устанавливаются ПБУ 6/01², а также приказом Минфина РФ от 17.02.1997 № 15³. Требования учета инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО изложены в стандарте МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»⁴.

Исторически МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» является первым стандартом, который установил возможность применения модели учета по справедливой стоимости для нефинансовых активов. В соответствии с такой моделью объект основных средств не амортизируется и не подлежит тестированию на предмет обесценения. Изменение справедливой стоимости отражается в отчете, который в МСФО называется отчетом о прибылях и убытках. Такой подход в оценке кардинально отличается от требований стандарта МСФО (IAS) 16 «Основные средства», согласно которому превышение над первоначальной стоимостью и последующее снижение стоимости напрямую признаются в капитале или в составе прочего совокупного дохода. МСФО (IFRS) 16 «Аренда», который призван упорядочить раскрытие арендаторами и арендодателями соответствующей информации, предлагает представлять в отчете о финансовом положении либо раскрывать в примечаниях активы в форме права пользования отдельно от прочих активов. В отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе арендатор должен представлять процентный расход по обязательству по аренде отдельно от амортизации актива в форме права пользования.

На рис. 1 показано, что при оценке инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости изменения отражаются в отчете о прибылях и убытках как признание дохода или расхода, а при

оценке по первоначальной стоимости изменяются статьи собственного капитала и прочего совокупного дохода⁵.

В отличие от МСФО в российском бухгалтерском учете вместо инвестиционной недвижимости применяется приближенное к ней понятие «доходные вложения в материальные ценности». Оба понятия существенно различаются. Чтобы разобраться в вопросе, следует сопоставить определение и виды оценки инвестиционной недвижимости и доходных вложений в материальные ценности согласно российским и международным нормам (табл. 1).

С одной стороны, понятие «доходные вложения в материальные ценности» шире понятия «инвестиционная недвижимость», поскольку к доходным вложениям, согласно нормам российского законодательства, относятся не только земля и здания, но также оборудование и прочие основные средства, сдаваемые в аренду, что следует из п. 5 ПБУ 6/01. К доходным вложениям в материальные ценности относятся основные средства, предоставляемые во временное пользование. Они включают в себя здания, сооружения, рабочие и силовые машины, оборудование, измерительные и прочие внеоборотные объекты (п. 5 абз. 1 ПБУ 6/01). С другой стороны, согласно МСФО (IAS) 40 в инвестиционную недвижимость входят земля и здания, удерживаемые на правах финансовой аренды, в то время как объекты лизинга в состав доходных вложений в материальные ценности в российском учете не включены.

При сопоставлении в выбранном направлении сущности инвестиционной недвижимости по МСФО и доходных вложений в материальные ценности, применяемых в России, выявлены группы различий.

1. Инвестиционная недвижимость, оборудование и другие ценности, находящиеся в распоряжении арендатора по договору финансовой аренды, в российском учете в зависимости от условий договора,

² Приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении «Учет основных средств» ПБУ 6/01» (ред. от 16.05.2016).

³ Приказ Минфина России от 17.02.1997 № 15 «Об отражении в бухгалтерском учете операций по договору лизинга».

⁴ МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», введен в действие для применения на территории Российской Федерации приказом Минфина России от 28.12.2015 № 217н.

⁵ Применение МСФО 2011. Часть 1. М.: Юнайтед Пресс, 2011. 1152 с.

заключенному между арендатором и арендодателем, могут отражаться как основные средства. В соответствии со стандартом МСФО (IAS) 40 в статье «Основные средства» отражается только та часть арендованного имущества, которая не относится к недвижимости (машины, оборудование и пр.). В учете по МСФО арендованная инвестиционная недвижимость (земля, здания и пр.) относится на балансовую строку «Инвестиционная недвижимость».

2. В учете по РСБУ инвестиционная собственность, предоставляемая организацией во временное пользование, отражается в доходных вложениях в материальные ценности, в то время как в учете по МСФО она показывается в составе инвестиционной недвижимости.
3. Оборудование и прочие объекты основных средств, кроме зданий и земельных участков, а также другие ценности, имеющиеся у организации и предоставляемые организацией во временное пользование с целью получения дохода, в российской отчетности отражаются как доходные вложения в материальные ценности, а согласно МСФО такие активы отражаются в составе основных средств (табл. 2).

В процессе проведенного исследования выявлено внутриинституциональное несоответствие норм, содержащихся в документах, принятых Минфином России. Так, согласно Приказу Минфина России от 17.02.1997 № 15, если по условиям договора объект лизинга учитывается на балансе лизингополучателя, стоимость лизингового имущества отражается на счете 01 «Основные средства» субсчет «Арендованное имущество». Согласно п. 7.2 Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России (в дальнейшем – Концепция)⁶, активами признаются средства, над которыми организация имеет контроль. Вместе с тем

согласно п. 5 ПБУ 6/01 в перечне основных средств не указаны активы, находящиеся в распоряжении арендатора по договору финансовой аренды (рис. 2).

Целесообразно устранять указанные внутриинституциональные противоречия путем уточнения норм признания арендованных основных средств в российском законодательстве. Такое несоответствие возникло по причине несоблюдения на практике в российском учете принципа приоритета экономического содержания над правовой формой. Для признания активов и обязательств, согласно российским правилам формирования финансовой отчетности, за основу берется переход права собственности к отчитывающемуся субъекту, то есть наличие одного факта передачи контроля и рисков на активы и обязательства недостаточно для отражения их на балансовых статьях. Считаю, что следует устранить возникшее несоответствие в российских стандартах бухгалтерского учета и отчетности, признав лизингополучателем объект лизинга в составе основных средств.

Рассмотрим, как аналогичный вопрос признания арендованных активов в составе основных средств решается в МСФО. Исследование показало, что основным критерием признания арендованных активов в составе основных средств, определенным ранее действовавшим МСФО (IAS) 17 «Аренда», а затем и вновь принятым МСФО (IFRS) 16, является передача рисков и выгод от их эксплуатации. Отражение объектов аренды в балансе по статье «Основные средства» обосновано взаимодополняющими друг друга международными стандартами финансовой отчетности, и противоречий по данному вопросу в МСФО нет. В связи с тем, что схема оценки основных средств согласно МСФО (IAS) 16 отличается от модели оценки, предложенной в МСФО (IAS) 40, в балансе вся инвестиционная недвижимость, оцениваемая по справедливой стоимости, отражается отдельной статьей, что совершенно обоснованно по причине отличия в оценках основных средств [18]. В российской модели баланса способы оценки

⁶ «Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России» (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров РФ 29.12.1997).

основных средств, отражаемых в обеих балансовых строках строки «Основные средства» и «Доходные вложения в материальные ценности», одинаковы. Из данного положения следует, что выделение доходных вложений в материальные ценности в отдельную строку целесообразно исключительно в информационных целях. На основе проведенного анализа особенностей отражения инвестиционной недвижимости по МСФО и РСБУ статьи российского бухгалтерского баланса предлагается реклассифицировать в порядке, представленном в табл. 3 [19, 20].

В подготовленном образце бухгалтерского баланса основные средства подразделяются на собственные и арендованные, с разбивкой на движимые и недвижимые. В свою очередь доходные вложения в материальные ценности предлагается разбить на две группы: «инвестиционная недвижимость и оборудование» и «другие ценности». В состав инвестиционной недвижимости, а также арендованных недвижимых основных средств входят земля, здания и сооружения. Такой способ отражения основных средств поможет оптимизировать работу по трансформации российской отчетности в формат МСФО, поскольку за основу классификации взята группировка активов, применяемая в МСФО (IAS) 40 [19].

Проиллюстрируем данное положение на примере.

По состоянию на 31.12.20XX ПАО «Энергия» имеет балансовые показатели, указанные в табл. 3.

ПАО «Энергия» является генерирующей компанией оптового рынка электроэнергии. По состоянию на 31.12.20XX ею арендована электростанция стоимостью 524 780 млн руб. Согласно условиям договора, заключенного между ПАО «Энергия», выступающем в качестве арендатора, и арендодателем, арендованная электростанция отражается на балансе ПАО «Энергия» по статье «Основные средства».

В составе доходных вложений учитываются электрогенераторы, предоставленные в аренду

сторонним пользователям, на сумму 56 702 млн руб.

Требуется выполнить реклассификацию статей баланса для подготовки отчетности к трансформации в формат МСФО.

Трансформационная запись 1 (Т31)

Согласно п. 5 МСФО (IAS) 40 арендованные недвижимые основные средства признаются в составе инвестиционной недвижимости, поэтому при трансформации данные активы в размере 524 780 млн руб. переводятся из основных средств в инвестиционную недвижимость. При этом выполняется следующая проводка.

Дт счет 01 субсчет «Инвестиционная недвижимость»

Кт счет 01 субсчет «Арендованные недвижимые основные средства»
524 780 млн руб.

Трансформационная запись 2 (Т32)

Согласно п. 6 МСФО (IAS) 16 к основным средствам относятся материальные активы, предназначенные для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, а также при сдаче в аренду. Поэтому при трансформации по МСФО оборудование и другие ценности в сумме 56 702 млн руб., признаваемые в российском учете в составе доходных вложений в материальные ценности, переводятся в основные средства.

Дт счет 01 субсчет «Собственные движимые основные средства»

Кт счет 03 «Доходные вложения в материальные ценности»
56 702 млн руб.

В формате МСФО балансовые статьи будут иметь следующие значения (млн руб.):

Основные средства 1 107 812 (950 020 + 101 090 + 56 702)

Инвестиционная недвижимость 900 988 (524 780 + 376 208).

Табл. 4 дает представление о том, как будет выглядеть трансформационная рабочая таблица.

Выписка из отчета о финансовом положении ПАО «Энергия», составленном в соответствии с требованиями МСФО, будет выглядеть, как представлено в *табл. 5*.

На примере видно, что применение предложенной классификации основных средств и доходных вложений в материальные ценности облегчает процедуру реклассификации балансовых статей в целях подготовки трансформации отчетности, поскольку группировка основных средств в российском балансе максимально приближена к формату, рекомендуемому МСФО. Процедуру трансформации будет осуществлять проще, если выбрать в учетной политике модель оценки инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости.

Заключение

В результате исследования выявлено внутриинституциональное несоответствие норм, содержащихся в документах, принятых Минфином России в отношении основных средств, и намечены пути устранения подобных противоречий. Разработана реклассификация статей российского бухгалтерского баланса, построенная с учетом особенностей отражения инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО и РСБУ. Применение новой классификации позволит оптимизировать трансформацию российской финансовой отчетности в формат МСФО.

Таблица 1

Сущность и оценка инвестиционной собственности согласно российским и международным нормам

Table 1

The substance and valuation of investment property under the Russian and international standards

Статьи	Определение	Оценка
Доходные вложения в материальные ценности	Ст. 5 абз. 3 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: Основные средства, предназначенные исключительно для предоставления организацией за плату во временное владение и пользование или во временное пользование с целью получения дохода, отражаются в бухгалтерском учете и бухгалтерской отчетности в составе доходных вложений в материальные ценности	Статьи 7 и 15 ПБУ 6/01 «Учет основных средств»: Основные средства принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости. Коммерческая организация может не чаще одного раза в год (на конец отчетного года) переоценивать группы однородных объектов основных средств по текущей (восстановительной) стоимости
Инвестиционная недвижимость	П. 5 МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»: Недвижимость (земля, или здание (либо часть здания), или то и другое), удерживаемая (собственником или же арендатором на правах финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, или с целью получения выгоды от прироста стоимости, или того и другого	Пп. 29 и 30 МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»: Сначала инвестиционная недвижимость должна оцениваться по первоначальной стоимости. Затраты по сделке должны включаться в эту первоначальную оценку. В последующем организация должна выбрать в качестве своей учетной политики либо модель учета по справедливой стоимости, либо модель учета по первоначальной стоимости

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 2

Отражение инвестиционной собственности на балансовых статьях в соответствии с российскими и международными нормами

Table 2

Recognition of investment property within balance sheet items under the Russian and international principles

Объект учета	Российский баланс	МСФО (IAS) 40
Инвестиционная недвижимость, оборудование и другие ценности, находящиеся в распоряжении арендатора по договору финансовой аренды с целью получения дохода. Отчитывающийся субъект – арендатор	Статья «Основные средства» (счет 01 «Основные средства», субсчет «Арендованное имущество»)	В части недвижимости – статья «Инвестиционная недвижимость»; в части основных средств, кроме недвижимости, – статья «Основные средства»
Инвестиционная собственность, предоставляемая организацией во временное пользование с целью получения дохода. Отчитывающийся субъект – арендодатель недвижимости	Статья «Доходные вложения в материальные ценности»	Статья «Инвестиционная недвижимость»
Оборудование и прочие объекты основных средств, кроме зданий и земельных участков, а также другие ценности, имеющиеся у организации и предоставляемые организацией во временное пользование с целью получения дохода. Отчитывающийся субъект – арендодатель объектов движимых основных средств	Статья «Доходные вложения в материальные ценности»	Статья «Основные средства»

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 3

Выписка бухгалтерского баланса ПАО «Энергия» по состоянию на 31.12.20XX, млн руб.

Table 3

Excerpt from the balance sheet of PAO Energiya as of December 31, 20XX, million RUB

Статьи	Код	Отчетный год
АКТИВ		
I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ		
Нематериальные активы	1110	
Результаты исследований и разработок	1120	
Нематериальные поисковые активы	1130	
Материальные поисковые активы	1140	
Основные средства, в том числе:	1150	1 575 890
– собственные недвижимые основные средства	1151	
– собственные движимые основные средства	1152	950 020
– арендованные недвижимые основные средства	1153	524 780
– арендованные движимые основные средства	1154	101 090
Доходные вложения в материальные ценности, в том числе:	1160	432 910
– инвестиционная недвижимость	1161	376 208
– оборудование и другие ценности	1162	56 702
Финансовые вложения	1170	
Отложенные налоговые активы	1180	
Прочие внеоборотные активы	1190	
Итого по разд. I...	1100	2 008 800

Источник: разработано автором на основе образца баланса, представленного в приказе Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций»

Source: Authoring based on the model balance sheet given in Order of the Russian Ministry of Finance of July 2, 2010 № 66н *On Forms of Corporate Financial Statements* (edition of April 6, 2015)

Таблица 4**Выписка из трансформационной рабочей таблицы ПАО «Энергия» по состоянию на 31.12.20XX, млн руб.****Table 4****Excerpt from the transformation working table of PAO Energiya as of December 31, 20XX, million RUB**

Балансовые статьи	Входящий баланс		ТЗ 1		ТЗ 2		Пробный баланс	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
Активы								
Основные средства, в том числе:	1 575 890	–	–	524 780	56 702	–	1 107 812	–
– собственные недвижимые основные средства	–	–	–	–	–	–	–	–
– собственные движимые основные средства	950 020	–	–	–	56 702	–	1 006 722	–
– арендованные недвижимые основные средства	524 780	–	–	524 780	–	–	–	–
– арендованные движимые основные средства	101 090	–	–	–	–	–	101 090	–
Доходные вложения в материальные ценности, в том числе:	432 910	–	524 780	–	–	56 702	900 988	–
– инвестиционная недвижимость	376 208	–	524 780	–	–	–	900 988	–
– оборудование и др. ценности	56 702	–	–	–	–	56 702	–	–
Итого...	2 008 800	–	524 780	524 780	56 702	56 702	2 008 800	–

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Таблица 5**Выписка из отчета о финансовом положении ПАО «Энергия» по состоянию на 31.12.20XX, млн руб.****Table 5****Excerpt from the statement of financial position of PAO Energiya as of December 31, 20XX, million RUB**

Статьи	Отчетный год
Актив	–
Внеоборотные активы	–
Нематериальные активы	–
Основные средства	1 107 812
Инвестиционная недвижимость	900 988
Инвестиции по методу долевого участия	–
Финансовые активы	–
Отложенные налоговые активы	–
Итого внеоборотные активы...	2 008 800

Источник: авторская разработка

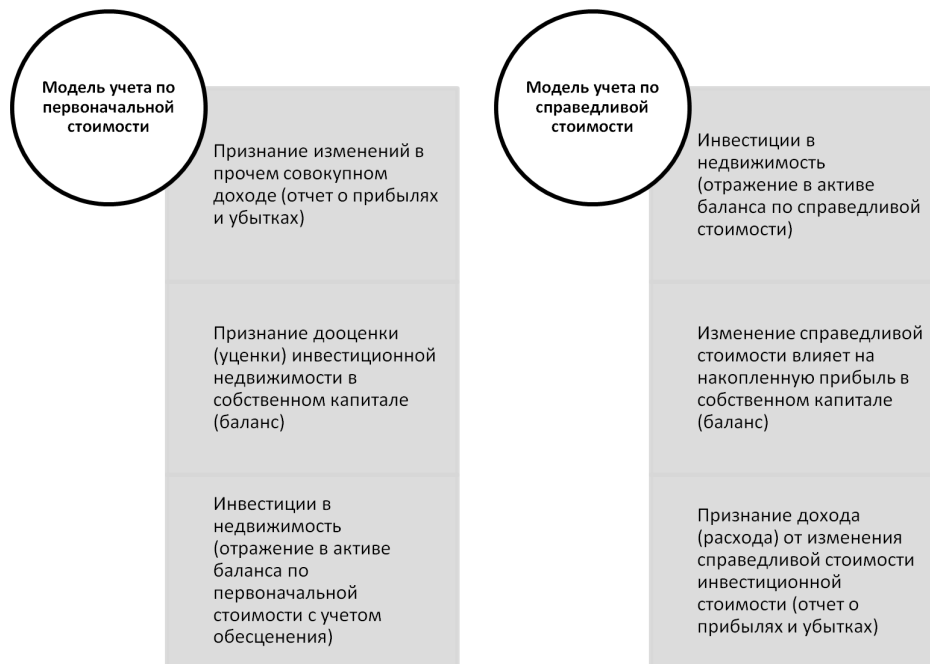
Source: Authoring

Рисунок 1

Зависимость характера отражения инвестиционной недвижимости от ее оценки

Figure 1

Dependence of the method to recognize investment property on its value



Источник: авторская разработка

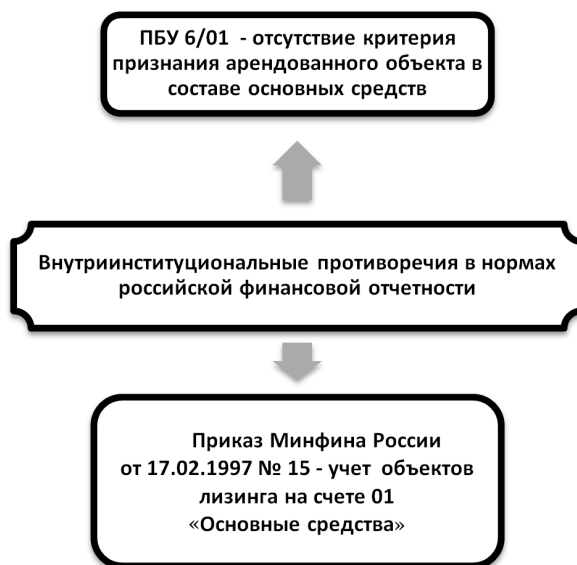
Source: Authoring

Рисунок 2

Внутриинституциональные противоречия в нормах российской финансовой отчетности

Figure 2

Intra-institutional controversies in the Russian accounting principles



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. *Saucke M.* Full IFRS and IFRS for SMEs Adoption by Private Firms: Empirical Evidence on Country Level. Peter Lang AG, 2015, 331 p. URL: <https://doi.org/10.3726/978-3-653-05531-3>
2. *Feleaga L., Feleaga N.* Romania. Shifting to IFRS: The Case of Romania. In *IFRS in a Global World: International and Critical Perspectives on Accounting*. Springer, 2016, pp. 393–404. URL: <https://doi.org/10.1007/978-3-319-28225-1>
3. *Ballas A.A., Skoutela D., Tzovas C.A.* The Relevance of IFRS to an Emerging Market: Evidence from Greece *Managerial Finance*, 2010, vol. 36, iss. 11, pp. 931–948. URL: <https://doi.org/10.1108/03074351011081259>
4. *Воробьев С.В., Максименко В.А., Дмитриев И.В.* Сравнительная характеристика МСФО 16 «Основные средства» и ПБУ 6/01 «Учет основных средств» // *Экономика и предпринимательство*. 2015. № 1. С. 434–437.
5. *Завьялова Т.В., Гудожникова Е.В., Романова И.В.* Сравнительный анализ объектов бухгалтерского учета в отечественной и международной практике // *Современные проблемы науки и образования*. 2014. № 6. С. 451–458. URL: <https://www.science-education.ru/pdf/2014/6/477.pdf>
6. *Гайдаров К.А.* Разработка учетной политики по учету основных средств для целей МСФО // *Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты*. 2014. № 4. С. 42–53.
7. *Алавердова Т.П.* Новое в учете основных средств // *Экономика и предпринимательство*. 2016. № 1-1. С. 523–529.
8. *Бадаמיшина В.Р.* Основные средства как экономическая категория по международным стандартам финансовой отчетности // *Налоги-Журнал*. 2014. № 4. С. 29–31.
9. *Тхамокова С.М., Мишогенова М.Х.* Учет основных средств согласно международным стандартам // *Экономика и предпринимательство*. 2015. № 10-1. С. 810–819.
10. *Дружиловская Э.С.* Сложные вопросы оценки основных средств по МСФО // *Бухгалтерский учет*. 2017. № 10. С. 25–33.
11. *Хусенова С.Х.* Инвестиционная недвижимость: требования российских правил и МСФО к представлению информации в финансовой отчетности // *Студент. Аспирант. Исследователь*. 2016. № 11. С. 78–87.
12. *Попов А.Ю.* Инвестиционная недвижимость: российские и международные концепции оценки и бухгалтерского учета // *Научно-исследовательский финансовый институт. Финансовый журнал*. 2015. № 6. С. 80–89.
13. *Ольгов А.Е.* Российские и международные принципы учета инвестиционного имущества / *Наука. Технологии. Инновации. Сборник научных трудов: в 9 частях*. Новосибирск: НГТУ, 2016. С. 399–400.
14. *Сафонова И.В.* Инвестиционная собственность в системе управления инвестициями: проблемы информационно-аналитического обеспечения // *Управленческие науки в современном мире*. 2015. Т. 1. № 1. С. 380–384.
15. *Яковлева Л.Я.* Финансовая отчетность по операциям с инвестиционной недвижимостью // *Инновационное развитие экономики*. 2016. № 5. С. 202–206.

16. *Грисман Ю.Е.* Международные и российские аспекты учета инвестиционного имущества. Бухгалтерский учет и аудит: прошлое, настоящее и будущее. В 2-х частях: материалы научно-практической конференции. Новосибирск: НИИХ, 2016. С. 115–118.
17. *Самитова А.Р.* Методика бухгалтерского учета и отражения в финансовой отчетности информации об инвестиционном имуществе в РФ и ее совершенствование в соответствии с МСФО 40 «Инвестиционное имущество» / Модернизация национальной экономики: проблемы и решения. М.: Профессор, 2014. С. 414–436.
18. *Аверчев И.В.* МСФО. 1000 примеров применения. М.: Рид Групп, 2011. 992 с.
19. *Трофимова Л.Б.* Отчет о финансовом положении с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности // Лизинг. Технологии бизнеса. 2013. № 6. С. 49–54.
20. *Трофимова Л.Б.* Релевантная финансовая отчетность в условиях развития интеграционных процессов: монография. М: ИНФРА-М, 2015. 253 с. URL: www.dx.doi.org/10.12737/14656

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

INSTITUTIONAL ANALYSIS OF REGULATORY AND LEGISLATIVE FRAMEWORKS FOR COMPARISON OF BALANCE SHEET ITEMS OF INVESTMENT PROPERTY FROM THE STANDPOINT OF IFRS AND RAS**Lyudmila B. TROFIKOVA**Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russian Federation
p-LBT@rambler.ru
<https://orcid.org/0000-0002-7941-6863>**Article history:**Received 30 January 2018
Received in revised form
1 June 2018
Accepted 19 June 2018
Available online
16 July 2018**JEL classification:** B5, F65,
G00, G30, O11**Keywords:** institutional
analysis, regulatory
framework, investment
property, income-generating
investment, fixed assets**Abstract****Importance** The article discusses the specifics of accounting for investment property under the Russian Accounting Standards (RAS) and compares it with IAS 40 – *Investment Property*, IAS 16 – *Property, Plant and Equipment* and IFRS 16 – *Lease*.**Objectives** I outline the draft balance sheet with a new classification of investment property items.**Methods** The research employs an institutional technique based on the analysis of the regulatory framework, which sets forth accounting and financial reporting requirements to fixed assets and income-bearing investment in tangible assets. I also compare investment property valuation methods in the RAS and IFRS.**Results** I outlined the draft section *Non-Current Assets* of the balance sheet, which classifies investment property items. The items are reclassified through IAS 40 *Investment Property*.**Conclusions and Relevance** I devised a new reclassification of fixed assets and income-bearing investment in tangible assets, thus pursuing the convergence of the Russian and international financial reporting standards. The classification will facilitate the financial reporting processes in terms of transformation since the proposed grouping of fixed assets in the Russian balance sheet is as close as possible to the format prescribed by IFRS. The findings may be used by accountants to prepare the statement of financial position for profit-making entities, transform the financial statement and deliver lectures on IFRS. The proposed reclassification will help optimize the transformation of the Russian financial statements into the IFRS format.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2018

Please cite this article as: Trofimova L.B. Institutional Analysis of Regulatory and Legislative Frameworks for Comparison of Balance Sheet Items of Investment Property from the Standpoint of IFRS and RAS. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 7, pp. 808–821.
<https://doi.org/10.24891/ia.21.7.808>**References**

1. Saucke M. Full IFRS and IFRS for SMEs Adoption by Private Firms: Empirical Evidence on Country Level. Peter Lang AG, 2015, 331 p. URL: <https://doi.org/10.3726/978-3-653-05531-3>
2. Feleaga L., Feleaga N. Romania. Shifting to IFRS: The Case of Romania. In: IFRS in a Global World: International and Critical Perspectives on Accounting. Springer, 2016, pp. 393–404. URL: <https://doi.org/10.1007/978-3-319-28225-1>
3. Ballas A.A., Skoutela D., Tzovas C.A. The Relevance of IFRS to an Emerging Market: Evidence from Greece Managerial Finance. *Managerial Finance*, 2010, vol. 36, iss. 11, pp. 931–948. URL: <https://doi.org/10.1108/03074351011081259>

4. Vorob'ev S.V., Maksimenko V.A., Dmitriev I.V. [Comparative characteristics of IAS 16 Fixed Assets and PBU 6/01 Accounting of Fixed Assets]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 1, pp. 434–437. (In Russ.)
5. Zav'yalova T.V., Gudozhnikova E.V., Romanova I.V. [Comparative analysis of accounting objects in domestic and international practice]. *Sovremennye problemy nauki i obrazovaniya*, 2014, no. 6, pp. 451–458. (In Russ.) URL: <https://www.science-education.ru/pdf/2014/6/477.pdf>
6. Gaidarov K.A. [Outlining the accounting policy concerning fixed assets for IFRS purposes]. *Korporativnaya finansovaya otechetnost'. Mezhdunarodnye standardy = Corporate Financial Reporting. International Standards*, 2014, no. 4, pp. 42–53. (In Russ.)
7. Alaverdova T.P. [New in asset accounting]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2016, no. 1-1, pp. 523–529. (In Russ.)
8. Badamshina V.R. [Fixed assets as an economic category under the International Financial Reporting Standards]. *Nalogi-Zhurnal = Taxes (Journal)*, 2014, no. 4, pp. 29–31. (In Russ.)
9. Tkhamokova S.M., Mshogenova M.Kh. [Accounting for fixed assets in accordance with international standards]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Journal of Economy and Entrepreneurship*, 2015, no. 10-1, pp. 810–819. (In Russ.)
10. Druzhilovskaya E.S. [Complex issues of fixed assets measurement under IFRS]. *Bukhgalterskii uchet = Accounting*, 2017, no. 10, pp. 25–33. (In Russ.)
11. Khusenova S.Kh. [Investment property: Requirements of the Russian principles and IFRS to financial reporting information]. *Student. Aspirant. Issledovatel'*, 2016, no. 11, pp. 78–87. (In Russ.)
12. Popov A.Yu. [Investment property: Russian and international concepts of valuation and accounting]. *Finansovyi zhurnal = Financial Journal*, 2015, no. 6, pp. 80–89. (In Russ.)
13. Ol'gov A.E. *Rossiiskie i mezhdunarodnye printsipy ucheta investitsionnogo imushchestva. V kn.: Nauka. Tekhnologii. Innovatsii* [Russian and international principles of investment property accounting. In: Science. Technology. Innovation]. Novosibirsk, NSTU Publ., 2016, pp. 399–400.
14. Safonova I.V. [Investment property in investment management system: problems of the information support]. *Upravlencheskie nauki v sovremennom mire = Managerial Sciences in the Modern World*, 2015, vol. 1, no. 1, pp. 380–384. (In Russ.)
15. Yakovleva L.Ya. [Financial statements of operations with investment property]. *Innovatsionnoe razvitie ekonomiki = Innovative Development of Economy*, 2016, no. 5, pp. 202–206. (In Russ.)
16. Grisman Yu.E. [International and Russian aspects of accounting for investment property]. *Bukhgalterskii uchet i audit: proshloe, nastoyashchee i budushchee. V 2-kh chastyakh: materialy nauchnoi-konferentsii* [Proc. Sci. Conf. Accounting and Auditing: The Past, the Present and the Future. Two Parts]. Novosibirsk, NSUEM Publ., 2016, pp. 115–118.
17. Samitova A.R. *Metodika bukhgalterskogo ucheta i otrazheniya v finansovoi otchetnosti informatsii ob investitsionnom imushchestve v RF i ee sovershenstvovanie v sootvetstvii s MSFO 40 Investitsionnoe imushchestvo. V kn.: Modernizatsiya natsional'noi ekonomiki: problemy i resheniya* [Methods for accounting and recognition of investment property in financial statements in the Russian Federation, its improvement under IAS 40 – Investment Property. In: Modernization of national economy: Issues and Solutions]. Moscow, Professor Publ., 2014, pp. 414–436.

18. Averchev I.V. *MSFO. 1000 primerov primeneniya* [IFRS. 1,000 examples of usage]. Moscow, Rid Grupp Publ., 2011, 992 p.
19. Trofimova L.B. [Statement of financial position under IFRS]. *Lizing. Tekhnologii biznesa = Leasing. Business Technologies*, 2013, no. 6, pp. 49–54. (In Russ.)
20. Trofimova L.B. *Relevantnaya finansovaya otchetnost' v usloviyakh razvitiya integratsionnykh protsessov: monografiya* [Relevant financial statements during the development of integration processes: a monograph]. Moscow, INFRA-M Publ., 2015, 253 p.
URL: www.dx.doi.org/10.12737/14656

Conflict-of-interest notification

I, the author of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.