



Российский университет
дружбы народов

«Евразийский национальный
университет имени Л.Н.Гумилева»

Экономический факультет

Кафедра учет и анализа

ФГАОУ ВО «Российский
университет дружбы народов»

Экономический факультет

Кафедра бухгалтерского учета,
аудита и статистики

**«МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И АУДИТА:
ПРАКТИКА ПРИМЕНЕНИЯ В УСЛОВИЯХ ЦИФРОВОЙ
ЭКОНОМИКИ»**

Сборник статей Международной научно-практической

On-line конференции

18 февраля 2022 года

УДК 657(47+57)

ББК 65.053

П78

Рекомендовано к печати Ученым советом
Евразийского национального университета им. Л.Н. Гумилева

Рецензент – доктор экономических наук, профессор *Алиев М.К.*

Научные редакторы:

заведующая кафедрой учета и анализа ЕНУ им. Л.Н. Гумилева, кандидат экономических наук, ассоциированный профессор *Г.Д. Аманова*
заведующая кафедрой бухгалтерского учета, аудита и статистики РУДН, кандидат экономических наук, доцент *М.В. Петровская*

П78 «Международные стандарты учета и аудита: практика применения в условиях цифровой экономики»: сборник статей Международной научно-практической конференции, 18 февраля 2022 г. – Нур-Султан: ЕНУ им Л.Н.Гумилева, 2022. – 575 с.

ISBN 978 601 337 121 4

Сборник статей научно-исследовательских работ студентов, магистрантов, докторантов, профессорско-преподавательского состава по итогам Международной научно-практической конференции 18 февраля 2022 г.

Предназначен для широкого круга читателей.

Электронная версия материалов сборника размещается на сайте www.enu.kz

Сборник научных статей участников конференции подготовлен по материалам, представленным в электронном виде. Ответственность за содержание материалов несут авторы статей.

© Коллектив авторов, 2022
© ЕНУ имени Л.Н.Гумилева, 2022
© Российский университет дружбы народов, 2022

ISBN 978 601 337 121 4

Особенности учета основных средств в соответствии с рекомендациями международных стандартов финансовой отчетности

*Бекбулатова Асылгуль Танирбергеновна,
старший преподаватель кафедры «Учет и анализ»
Евразийского национального университета им.Л.Н.Гумилева
Республика Казахстан*

Аннотация. В статье рассматриваются особенности учета основных средств в рамках рекомендаций международных стандартов финансовой отчетности, а также специфика их оценки и условия ее применения в деятельности объектов предпринимательства.

Ключевые слова: основные средства, первоначальная оценка, международный стандарт финансовой отчетности, амортизационная стоимость, балансовая стоимость.

Features of accounting for fixed assets in accordance with the recommendations of international financial reporting standards

*Bekbulatova Asylgul Tanirbergenovna,
Senior Lecturer of the Department "Accounting and Analysis"
Eurasian National University named after L.N. Gumilyov
The Republic of Kazakhstan*

Annotation. The article discusses the features of accounting for fixed assets in the framework of the recommendations of international financial reporting standards, as well as the specifics of their assessment and the conditions for its application in the activities of business entities.

Key words: fixed assets, initial assessment, international financial reporting standard, depreciation cost, book value.

Отличительной особенностью основных средств является их многократное использование в процессе производства, сохранение первоначального внешнего вида (формы) в течение длительного периода. Под воздействием производственного процесса и внешней среды они снашиваются постепенно и переносят свою первоначальную стоимость на затраты производства в течение нормативного срока их службы путем начисления износа (амортизации) по установленным нормам.

Основные средства, согласно МСФО 16 это материальные объекты, которые используются для производства или поставки товаров и услуг, для сдачи в аренду другим компаниям или для административных целей, предполагаются к использованию в течение более чем одного периода или операционного цикла.

Объект основных средств должен признаваться в качестве актива, когда с большой долей вероятности можно утверждать, что компания получит связанные с объектом будущие экономические выгоды и стоимость объекта можно надежно оценить [2, с.67].

При определении соответствия первому условию требование относительно получения компанией связанных с активом экономических выгод на практике считается выполненным, если к компании перешли все риски и преимущества владения, что практически означает переход права собственности на имущество, как правило, в рамках заключения договора.

Второе условие признания требование по надежной оценке себестоимости актива обычно удовлетворяется в процессе совершения сделки, в данном случае мерилom себестоимости является сумма сделки купли-продажи актива. Для активов, произведенных самой компанией, надёжная оценка стоимости может быть получена на основании данных о стоимости операций с внешними сторонами по приобретению материалов, рабочей силы и других затрат, понесенных в процессе создания актива.

В соответствии с МСФО 16 одним из основных вопросов в учете основных средств является их оценка. Думаю, что этой стороне учета основных средств бухгалтеру необходимо обратить особое внимание при разработке учетной политики в свете перехода на МСФО. Объект основных средств должен быть оценен по себестоимости, представленной на рисунке 1.

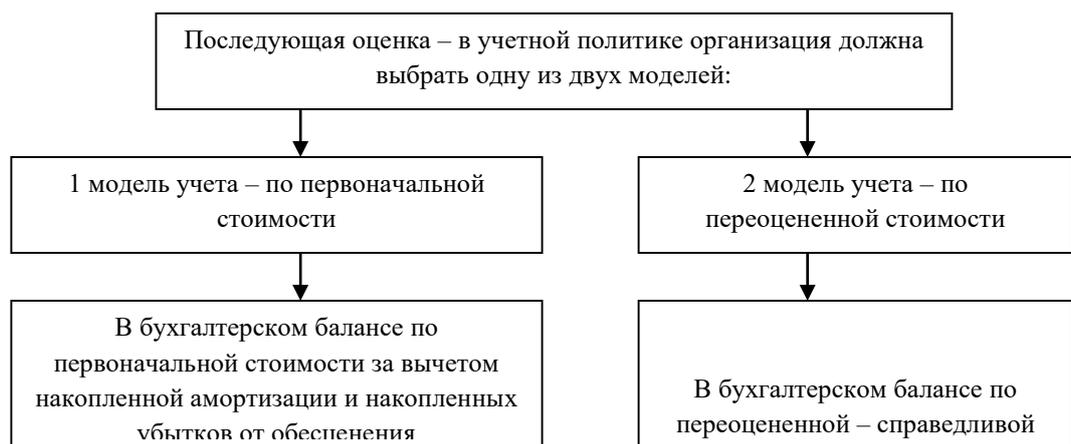


Рисунок 1. Оценка основных средств

Первоначальная оценка основных средств зависит от характера приобретения и порядка оплаты: путем одномоментной оплаты денежными средствами, в кредит, с рассрочкой платежа, в обмен на акции компании-покупателя, путем бартерного обмена, посредством собственного строительства, в дар от другой компании.

Первоначальное признание и оценка на дату приобретения, а также последующая оценка и представление в финансовой отчетности приведено на рисунке 2.

Оценка основных средств, приобретенных путем одномоментной оплаты денежными средствами осуществляется исходя из фактически понесенных затрат денежных средств на покупку основных средств и подготовку к эксплуатации. Надежность оценки основных средств в данном случае основана на том, что фактическая стоимость приобретения является следствием сделки, непосредственно заключаемой между независимыми, подготовленными и желающими совершить такую сделку сторонами.

При определении достоверной оценки основных средств необходимо выполнение условия справедливой стоимости фактически понесенных затрат, которая может служить объективным и надёжным мерилем стоимости основных средств, а справедливая стоимость определяется в МСФО 16, как сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, осуществленной на общих условиях [4, с.97].

Следовательно, при определении достоверной оценки основных средств, в первоначальную стоимость включается совокупность фактически понесенных затрат до момента приведения приобретенных объектов основных средств до состояния, пригодного к использованию, включая расходы по доставке, монтажу, установке.

И при приобретении объектов основных средств, все фактически понесенные затраты подлежат включению в состав первоначальной стоимости основных средств, корреспонденцией: Дт 2410 Кт 3310 – приобретение основных средств.



Рисунок 2. Признание и последующая оценка основных средств [3, с.146].

Приобретение основных средств в кредит, с рассрочкой платежа. Когда основные средства приобретаются на условиях отсрочки платежа, фактическая стоимость может быть определена по одному из двух методов: по рыночной стоимости, по дисконтированной стоимости (по текущей стоимости будущих выплат по погашению долгосрочного обязательства).

Разность между этой величиной и суммарными выплатами признается как расходы на выплату процентов на протяжении периода кредитования.

Приведем пример применения первого метода оценки фактической стоимости приобретения: Предположим, что стоимость приобретения объекта основных средств равна 500000 тенге, при условии одномоментной оплаты. Но если оплата будет производиться с рассрочкой платежа, допустим в течение двух лет, и общая сумма выплат по приобретению основных средств составит 740000 тенге, то разница между суммой, подлежащей выплате, и стоимостью приобретения будет трактоваться как расходы по процентам (вознаграждению). Корреспонденции в этом случае будут составлены следующим образом:

Дт 2410 Кт 3310 – приобретение основных средств – 500000

Дт 7310 Кт 3380 – на сумму, пропорционально распределенных расходов по оплате вознаграждения за отсрочку платежа $(740000 - 500000) / 24 = 1000$ тенге.

Применяя второй метод оценки фактической стоимости объектов основных средств как текущей стоимости будущих выплат в погашение долгосрочных обязательств, объекты основных средств будут оценены следующим образом.

Пример: Объект основных средств приобретен 1 января 2020 года по финансовому лизингу с рассрочкой платежа сроком на пять лет.

Между продавцом и покупателем было заключено соглашение, согласно которому: совокупная номинальная стоимость всех будущих денежных выплат по приобретению данного объекта составит 2000000 тенге, при условии, что она должна быть погашена ежегодными платежами в 400000 тенге в конце каждого года. Рыночная ставка вознаграждения по долгосрочным обязательствам – 10 %. Фактическая стоимость данного объекта основных средств на дату приобретения (первоначальная стоимость) должна быть определена как текущая стоимость совокупности будущих денежных выплат, которые будут осуществлены в течение пяти лет: $PVA = 400000 * 3,79079 = 1516316$ тенге.

Приобретение основных средств путем обмена. В результате обмена основные средства будут получены в обмен на неденежные активы [2, с.201].

Первоначальная стоимость фактически понесенных затрат должна быть достоверно оценена. В качестве достоверной оценки первоначальной стоимости приобретенных основных средств может быть принята: рыночная стоимость полученных объектов основных средств либо рыночная стоимость переданных в обмен объектов основных средств. Из двух альтернатив будет принята та, которая даёт более достоверную оценку.

Общее правило оценки объектов основных средств, определенное в МСФО 16 заключается в следующем: в качестве достоверной оценки основных средств должна выступать справедливая рыночная стоимость переданного эквивалента в их оплату или справедливая стоимость аналогичных объектов основных средств.

Если в обмен за приобретенные основные средства были переданы другие не денежные активы, первоначальная стоимость полученных основных средств должна быть оценена по справедливой стоимости полученного актива, которая в свою очередь равна справедливой стоимости обмениваемого актива, скорректированной на сумму уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств.

В МСФО 16 дано следующее определение: «Справедливая стоимость – это сумма, на которую можно обменять актив при совершении операции между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию, независимыми сторонами».

Только в этих условиях, стоимость, сложившаяся по операции обмена, может быть определена как достоверная, по которой основные средства должны быть отражены в финансовой отчетности.

В МСФО 16 «Недвижимость, здания и оборудование» разрешены следующие варианты переоценки, корректировки сумм накопленной амортизации:

– сумма накопленной амортизации определяется пропорционально изменению фактической стоимости, и соответственно корректируется. (В МСФО 16 записано, что сумма накопленной амортизации переоценивается пропорционально изменению балансовой стоимости актива до вычета амортизации). Но балансовая стоимость до вычета амортизации есть не что иное, как фактическая стоимость, первоначальная стоимость. В данном в МСФО 16 определении подчеркивается лишь тот факт, что, возможно, ранее уже имела место переоценка, и соответственно балансовая стоимость уже не есть первоначально определенная фактическая стоимость, а представляет собой переоцененную стоимость. И соответственно повторная переоценка будет корректировать пропорционально балансовую стоимость до вычета амортизации, а сумму амортизации также следует откорректировать пропорционально изменению балансовой стоимости;

– сумма амортизации списывается против балансовой стоимости актива, а чистая величина переоценивается. Следовательно, до переоценки определяется чистая стоимость, за минусом накопленной амортизации, и переоценки подвергается чистая стоимость, без необходимости корректировать суммы накопленной амортизации [4, с.123].

Изменение стоимости объектов основных средств должно найти соответствующее отражение в финансовой отчетности.

Поскольку переоцененная стоимость становится меньше, чем ранее определенная фактическая стоимость, это означает, что первоначальная оценка завышена, и стоимость объектов основных средств уже достоверно не отражает предполагаемых будущих экономических выгод, которые должны были быть получены от эксплуатации данных объектов.

Это приводит к необходимости отразить сумму уменьшения стоимости в составе расходов компании, как бы признавая понесенными расходами части стоимости объектов основных средств, которая в будущем не принесет экономических выгод. Соответственно, уменьшение стоимости объектов основных средств, в результате уценки, должно быть признано в составе расходов отчетного периода, в отчете о прибылях и убытках.

По этому поводу, в МСФО 16 определено, что «когда балансовая стоимость актива уменьшается в результате переоценки, это уменьшение должно признаваться в качестве расхода».

Когда балансовая стоимость увеличивается в результате переоценки, в МСФО 16 указано, что это увеличение должно быть признано в разделе «Собственный капитал» в бухгалтерском балансе, по статье «Результат от переоценки» [5, с.74].

Амортизируемая стоимость объекта основных средств должна списываться систематически на протяжении срока полезной службы. Используемый метод амортизации должен отражать схему, по которой компания потребляет экономические выгоды, получаемые от актива. Амортизационные отчисления за каждый период должны списываться на затраты, если только они не включаются в балансовую стоимость другого актива.

МСФО 16 не предписывает единого метода амортизации. Амортизация по каждому существенному объекту основных средств (по сравнению с их общей балансовой стоимостью) начисляется на индивидуальной основе.

Амортизируемая сумма и срок полезной службы рассчитываются в зависимости от следующих факторов: ожидаемого объема использования актива, исходя из его предполагаемой мощности или физической производительности, от предполагаемого физического износа, зависящего от производственных факторов, таких как количество смен, использующих данный актив, и программы ремонта, технологического морального износа в результате: изменений или усовершенствований производственного процесса, изменения рыночного спроса на продукцию или услугу, производимую или предоставляемую с использованием актива;

Если объекты основных средств отражаются в финансовой отчетности (в бухгалтерском балансе) по переоцененной стоимости, необходимо внести пояснения по следующим аспектам: способ переоценки активов, дата переоценки, привлекался ли независимый оценщик, описание индексов, использованных для определения восстановительной (переоцененной) стоимости, результат переоценки.

Список литературы

1. Закон Республики Казахстан от 28.02.07 г. № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности».
2. Назарова В. Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов – Алматы: Каржы- Каражат, 2010. – 230 с.
3. Дюсембаев К.Ш. Аудит и анализ. - Алматы: Экономика, 2012. - 341 с.
4. Сейдахметова Ф.С. Современный бухгалтерский учет, Алматы: «Издательство LEM», 2012 г-548с.
5. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет в отраслях. – Алматы: Экономика, 2012. – 254с.