



«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

Обесценение активов

Шапетов Бекмырза Женисулы

студент 4-го курса направления «Учет и аудит»
экономического факультета
ЕНУ имени Л.Н.Гумилева
Казахстан

Садуакасова Кунсулу Жилкайдаровна

К.э.н., доцент кафедры «Учет и анализ»
ЕНУ имени Л.Н.Гумилева
Казахстан

Аннотация. В статье изучены вопросы обесценения активов, цель обесценения активов, особенности учетного отражения процессов амортизации, износа, обесценения и переоценки активов.

Ключевые слова: обесценение, балансовая стоимость, корпоративные активы, расчетная стоимость, договор купли-продажи, и другие.

Impairment of assets

Shapetov Bekmyrza Zhenisuly

A 4th year student in "Accounting and audit"
Faculty of Economics
L.N.Gumilyov Eurasian National University
Kazakhstan

Saduakasova Kunsulu Zhilkaidarovna

Candidate of Economics, Associate Professor of the Department
"Accounting and Analysis"
L.N.Gumilyov Eurasian National University
Kazakhstan

Annotation. The article examines the issues of asset impairment, the purpose of asset impairment, the features of accounting reflection of the processes of depreciation, depreciation, depreciation and revaluation of assets.

Keywords: impairment, book value, corporate assets, estimated value, purchase and sale agreement, and others.

Обесценение-снижение балансовой стоимости активов. Определяется по следующим долгосрочным активам: основным средствам и нематериальным активам (в том числе гудвил) и только перспективным.

Активный рынок-это рынок, на котором соблюдаются все нижеприведенные требования:

- объекты сделки на рынке являются однородными;
- как правило, в любой момент могут быть найдены продавцы и покупатели, желающие совершить сделку;
- информация о ценах доступна всем.

Дата соглашения о слиянии предприятий является датой достижения существенного соглашения между объединяющимися сторонами и, при наличии организаций с публичным листингом, доводится до сведения общественности.

Цель обесценения активов:

- Цель настоящего стандарта состоит в установлении процедур, применяемых организацией для учета своих активов по критерию, не превышающему их возмещающую сумму.

- Если расчетная стоимость актива о финансовом положении превышает сумму, возмещающую за счет использования или продажи этого актива, актив рассчитывается по критерию, превышающему сумму его погашения.

- В этом случае актив описывается как обесцененный актив и Стандарт требует признания организацией убытка от обесценения.

- В стандарте также указывается, когда организация перегруппирует убыток от обесценения, и устанавливается порядок раскрытия информации.

Балансовая стоимость-сумма, на которую отражается актив после вычета суммы накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Движущая единица-это наименее идентифицируемая группа активов, обеспечивающая поступление денежных средств, которые в значительной степени не зависят от потока денежных средств от других активов или группы активов.

Корпоративные активы-это активы, отличные от деловой репутации, которые вкладывают средства в будущие поступления денежных средств как в рассматриваемые движущие единицы, так и в другие движущие единицы.

Затраты на выбытие-это дополнительные затраты, непосредственно связанные с выбытием актива или движущейся единицы, за исключением финансовых затрат и расходов по налогу на прибыль.

Амортизируемая стоимость-фактические затраты на приобретение актива или иное измерение, выраженное вместо фактических затрат в финансовой отчетности за вычетом себестоимости.

Амортизация-это систематическое распределение амортизируемой суммы актива в течение срока его полезного использования.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу – это сумма, которую можно получить путем продажи актива или движущейся единицы за вычетом затрат на выбытие, когда сделка совершается между хорошо информированными, желающими совершить такую сделку и не зависящими друг от друга сторонами.

Убыток от обесценения-это сумма балансовой стоимости актива или движущейся единицы, превышающая сумму его возмещения [1].

Сумма возмещения актива или движущейся единицы является самой большой из двух критериев: затраты на его продажу или его справедливая стоимость за вычетом или стоимость его использования.

Срок полезного использования-что это такое:

- период времени, в течение которого организация предусматривает использование актива;

- количество единиц производства или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива [2].

Эксплуатационная ценность-это дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств, которые ожидаются получить от актива или движущейся единицы.

При превышении балансовой стоимости актива над возмещаемой суммой он считается обесцененным. Описаны некоторые признаки, указывающие на возможность возникновения убытка от обесценения актива. В случае обнаружения любого из этих признаков организация должна составить официальный расчет возмещаемой суммы.

Организация обязана определять наличие признаков возможного обесценения актива на каждую отчетную дату. В случае обнаружения любого такого признака организация должна оценить возмещаемую сумму актива.

Кроме того, независимо от наличия какого - либо признака обесценения, организация:

- ежегодное испытание нематериального актива без ограничения срока полезной службы или нематериального актива, еще не доступного для использования, на предмет обесценения путем сравнения его балансовой стоимости с его возмещаемой суммой.

Такое испытание на обесценение может быть выполнено в любое время в течение годового периода при условии, что оно повторяется ежегодно в такое же время. Различные нематериальные активы могут быть протестированы на обесценение в разное время. Однако, если такой нематериальный актив был первоначально признан в течение текущего годового периода, он должен быть протестирован на обесценение до конца этого текущего годового периода.

Способность нематериального актива к поиску будущих экономических выгод, достаточных для покрытия его балансовой стоимости, характеризуется, как правило, более высокой степенью неограниченности, чем когда актив был достигнут в использовании. Поэтому, по крайней мере, требует ежегодных испытаний на обесценение балансовой стоимости материального актива, которая еще не была достигнута для использования.

Нематериальный актив без ограничения срока полезной службы, независимо от наличия у него признаков возможного обесценения, подлежит испытанию на обесценение на ежегодной основе путем сравнения его балансовой стоимости с возмещаемой суммой. Однако самые последние расчеты, произведенные в предыдущем периоде на возмещаемую сумму такого актива, могут быть использованы при испытании на обесценение в текущем периоде при условии удовлетворения всех нижеприведенных критериев:

- если нематериальный актив не приводит в движение потоки денежных средств от продолжения использования, которые в значительной степени независимы от денежных средств, приводимых в движение другими активами или группой активов, и, следовательно, испытывается на обесценение как часть движущей единицы, к которой он отнесен, и, если активы и обязательства, составляющие такую единицу, не претерпели существенных изменений с момента последнего начисления возмещаемой суммы;

- если конечным результатом расчета возмещаемой суммы является критерий, превышающий балансовую стоимость актива;

- анализ произошедших событий и изменившихся обязательств с момента последнего начисления возмещаемой суммы свидетельствует о том, что возмещаемая сумма, определенная на текущий момент, меньше балансовой стоимости актива [3].

По договору, имеющему обязательную силу в сделке, заключенной между сторонами, желающими совершить такую сделку, цена, скорректированная с учетом дополнительных затрат, непосредственно отнесенных на выпуск этого актива, является лучшим доказательством его справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу актива.

Если договор купли-продажи не имеет обязательной силы, но актив продается на активном рынке, то его рыночная цена за вычетом затрат на выбытие является справедливой стоимостью актива за вычетом затрат на его продажу. Текущая цена покупателя обычно является соответствующей рыночной ценой. В случае отсутствия текущей цены покупателя основанием для оценки справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу может служить цена последней сделки при отсутствии существенных изменений в экономических условиях в период между датой и датой оценки данной сделки.

В случае отсутствия договора о продаже, имеющего обязательную силу, или активного рынка для актива, основанием для определения справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу служит информация, в которой организация на отчетную дату хорошо осведомлена, более четко отражает сумму, которую можно получить от выпуска актива за вычетом затрат на выбытие при заключении сделки между сторонами, желающими совершить такую сделку и не зависящими друг от друга. При определении этой суммы организация учитывает результат последней операции с такими активами в рамках той же отрасли. Справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу не отражает принудительную продажу, за исключением случаев, когда руководство организации вынуждено продать в срочном порядке.

Компании должны оценить, есть ли какие - либо признаки обесценения актива на каждую отчетную дату. При наличии признаков обесценения предприятие оценивает возмещаемую стоимость актива. Только если возмещаемая стоимость актива меньше его балансовой стоимости, балансовая стоимость актива уменьшается до его возмещаемой стоимости. Такое уменьшение является убытком от обесценения.

Независимо от наличия признаков обесценения необходимо ежегодно проводить проверку на обесценение для следующих активов:

- гудвил, приобретенный при слиянии бизнеса;
- нематериальные активы с неопределенным сроком службы;
- на стадии разработки нематериальных активов.

Внешние признаки проблем при обесценении активов

В течение периода снижение рыночной стоимости актива было значительно больше, чем можно было ожидать в результате временного потока или нормального использования актива.

На рынке, на котором закреплен Актив, происходят существенные изменения в технологических, рыночных, экономических или юридических условиях, оказывающие негативное влияние, или в обозримом будущем [4].

Рыночные процентные ставки или другие рыночные показатели доходности инвестиций увеличились в течение периода, и это увеличение может повлиять на ставку дисконта, используемую для расчета стоимости использования актива, и, как результат, приведет к значительному уменьшению возмещаемой стоимости актива.

Балансовая стоимость чистых активов подотчетной компании больше, чем ее рыночная капитализация.

Внутренние признаки проблемы обесценения активов.

Есть доказательства устаревания или физического повреждения актива.

В течение периода произошли или ожидаются значительные изменения, негативно влияющие на степень или способ использования актива в том или ином будущем.

Существуют доказательства внутренней отчетности, которые показывают, что текущие или будущие экономические результаты использования актива хуже, чем они рассчитывают.

Свидетельствует о том, что стоимость актива может снизиться, а также о:

- потоки денежных средств для приобретения актива или последующих потребностей в денежных инструментах, использование и обслуживание которых значительно выше первоначально предусмотренного бюджета;

- фактические чистые потоки денежных средств или операционная прибыль или убыток от актива значительно хуже, чем вложенные в бюджет;

- значительное снижение чистых потоков денежных средств или операционной прибыли, предусмотренных бюджетом, или значительное увеличение расходов, предусмотренных бюджетом, связанных с этим активом;

- операционные затраты или чистый отток денежных средств, связанные с активом, возникающие при совмещении показателей текущего периода с показателями бюджета за предстоящие периоды.

Перечень признаков обесценения актива не является исчерпывающим. Компания может определить другие признаки возможного обесценения актива, которые также требуют определения возмещаемой стоимости этого актива или выполнения теста на обесценение в отношении гудвилла.

При наличии признаков обесценения актива компании может потребоваться пересмотр оставшегося срока полезного использования актива, используемого метода амортизации или ликвидационной стоимости актива, даже если в отношении такого актива отсутствует признание убытка от обесценения.

Интересно, что на самом деле процесс амортизации воспринимался как обесценение активов в современном понимании. Известно, что статистический учет ставил первоочередной задачей определение достаточности имущества должника для погашения имеющихся обязательств, преследуя свою цель защиту интересов кредиторов. С такой позиции амортизация трактуется не как процесс распределения стоимости (основа динамического учета), а как процесс ее потери, что характерно для статического учета.

Таким образом, интерес представляет как сам процесс изменения цены - стоимости, так и их словесное описание: Описание и соотношение понятий "надбавка", "обесценение" и "амортизация", используемых для целей расчетного отражения этих процессов.

Тем не менее, если оно основано на экономической сущности рассматриваемых процессов, позволяющих понять экономическую теорию, а также последовательно выполнять предписания всех международных стандартов в совокупности, то в соответствии с последней оценкой отражает снижение справедливой стоимости актива под влиянием морального износа

первого рода; обесценение возможно вследствие морального износа второго рода, а также по причине использования актива в хозяйственной деятельности, т. е. в результате естественного износа (порча, износ и др.). Соответственно цена и обесценение объединяют то, что может произойти что - то в связи со снижением рыночной стоимости актива, при этом, если в качестве необязательного условия определения справедливой стоимости по отношению к этому активу выступает активный рынок - речь идет о переоценке (удешевлении), если нет-об обесценении.

Проанализировав и сопоставив существующие в российских и международных стандартах способы интерпретации и особенности учетного отражения процессов амортизации, износа, обесценения и переоценки (ценообразования), а также изучив сущность этих понятий с точки зрения экономической и учетной теории, следует сформулировать некоторые выводы.

Обесценение-элемент статического понятия, задача которого-показать степень потери стоимости актива, что необходимо для оценки финансового состояния организации. Амортизационная часть-это динамическая концепция, суть которой заключается в том, какой процесс распределения (замещения) стоимости актива на себестоимость готового продукта, что связано с расчетом финансового результата.

В широком смысле обесценивание указывает на моральный и физический износ. Начисление амортизации в связи с отчетами, стоящими перед отчетом:

- а) полное соответствие процессу износа;
- б) принятие во внимание факторов утраты активом своих потребительских свойств;
- в) абсолютно независимы от износа и могут быть осуществлены без какой-либо связи.

Обесценение (удорожание) - объективный процесс, а цена (дополнительная оценка) - расчетный процесс. Соответственно, переоценка (уценка или дооценка) - это учетная процедура уменьшения (увеличения) первоначального объекта оценки-его обесценения (удорожания) вследствие бухгалтерского контроля.

Амортизация и обесценение, равно как обесценение и удешевление - не часть целого. Говоря математическим языком: показатели возможного обесценения активов

МСФО 36 предлагает достаточно широкий перечень признаков, указывающих на возможное обесценение активов. При этом различают внешние и внутренние признаки.

Если в течение отчетного периода произошли следующие события, можно говорить о проявлении внешних признаков возможного обесценения активов:

- Рыночная стоимость актива снизилась больше, чем предполагалось, исходя из нормальных условий его использования;
- Своеобразным примером такой ситуации является общий спад в экономике страны (региона);
- Произошли или станут очевидными значительные технологические, юридические или экономические изменения, которые негативно сказываются на состоянии компании .

Например, внедрение конкурентами новых усовершенствованных и экономичных технологий производства, материалов или продукции.

- Выросли рыночные ставки процента или иные рыночные показатели доходности инвестиций.

- Ценность использования актива рассчитывается как сумма дисконтированных денежных потоков от использования актива, рост ставки дисконтирования приводит к сокращению итогового значения.

- Балансовая стоимость чистых активов компании была больше, чем ее рыночная капитализация

Среди внутренних признаков возможного обесценения активов, выявленных в течение отчетного периода:

- признаки морального устаревания актива;
- повреждение или утрата (хищение)актива;

- изменение характера использования актива, отрицательно повлиявшего или повлиявшего на поток денежных средств от актива;
- установление ограниченного срока полезного использования для нематериального актива с неограниченным сроком полезного использования;
- изменение показателей внутренней отчетности, свидетельствующее о том, что текущие или будущие результаты использования актива хуже, чем ожидалось изначально.

Например, затраты на приобретение и эксплуатацию были больше, доходы от использования актива были меньше, чем первоначально предполагалось бюджетом.

Представленный перечень признаков не является исчерпывающим. Имеет смысл обратиться к экономической сущности признаков обесценения, чтобы самостоятельно продолжить предложенный стандартом список и сопоставить условия, при которых балансовая стоимость активов может превышать их возмещаемую стоимость. Следствием вышеуказанных обстоятельств является снижение будущих поступлений денежных средств от активов по сравнению с первоначально ожидаемыми.

Так, спад в экономике страны (региона), как правило, характеризуется снижением покупательной способности, в результате которого объемы реализации и цены продукции (работ, услуг), выпускаемой компанией с использованием собственных активов, могут значительно снизиться. Повреждение имущества не позволяет компании получать доход от производства и реализации продукции, получаемой при использовании неповрежденного имущества, либо производить дополнительные затраты на восстановление нормальных для компании параметров работы актива. Стоимость продажи поврежденного актива также будет меньше, чем стоимость продажи аналогичного неповрежденного актива.

Таким образом, любая ситуация, которая приводит к уменьшению будущих поступлений денежных средств является признаком возможного обесценения актива и требует ведения актива.

Помимо деловой репутации, определяя признаки того, что убытки от обесценения, признанные в предыдущие периоды в отношении актива, могут больше не существовать или уменьшаться, организация должна учитывать как минимум факторы, приведенные в параграфе 36 IAS 111 [5]. Эти факторы мы не приводим, так как они четко отражают потенциальные признаки убытка от обесценения.

Если в отношении актива, признанного признаком деловой репутации, убыток от обесценения, вероятно, отсутствует или уменьшен, это может означать, что оставшийся срок полезного использования, метод амортизации или ликвидационная стоимость должны быть пересмотрены и будут применяться в соответствии с корректируемым МСФО, даже если убыток не реверсируется в этом активе.

Список литературы

1. Закон РК от 28 февраля 2014 года № 234-III "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности".
2. Сейдахметова Ф. С. "Современный Бухгалтерский учет " Алматы 2013г.
3. Тулешова Г. К. учет и отчетность по международным стандартам. Алматы, 2015г.
4. Акимова Б. Ж. финансовый учет II / учебное пособие-Астана: 2015г.
5. 36-й международный стандарт финансовой отчетности (IAS 36) обесценение активов.