

## ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ИМУЩЕСТВА КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ СОГЛАСНО МЕЖДУНАРОДНЫМ СТАНДАРТАМ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

А.Е. Антонова, магистрант

Е.И. Макеева, магистрант

Калужский филиал Финансового университета при Правительстве Российской Федерации  
(Россия, г. Калуга)

DOI: 10.24411/2500-1000-2020-10140

**Аннотация.** В данной статье рассмотрены основополагающие аспекты учета имущества хозяйствующих субъектов, согласно международной практике ведения учета, в частности представлены принципы признания активов, принятия их к учету, последующей оценки, амортизации и обесценения. Принятие актива к учету в соответствии с международными стандартами производится по его себестоимости. Себестоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент стоимости при условии немедленного платежа денежными средствами на дату фиксирования в учете.

**Ключевые слова:** международная учетная система, основные средства, принятие к учету, компонент, оценка, срок полезного использования, амортизационная премия, обесценение.

Современное мировое экономическое пространство в настоящий момент характеризуется активным внедрением в учетные системы различных стран международных стандартов финансовой отчетности (МСФО). В международной практике правила учета имущества хозяйствующих субъектов определяются международным стандартом финансовой отчетности 16 «Основные средства» [1].

В соответствии с данным стандартом материальные активы, которые предназначены для использования в процессе основного вида деятельности хозяйствующего субъекта в течение более чем одного периода, а также при сдаче в аренду или в административных целях, признаются в качестве основных средств (ОС). Недвижимость, предназначенная для сдачи в операционную аренду в международной учетной системе не признается основным средством, а считается самостоятельным видом актива, учет которого регулируется отдельным стандартом 40 «Инвестиционное имущество». В качестве единицы учета в международной практике выделяют компонент. Компонент актива рассматривается как существенная сумма затрат, которая может амортизироваться отдельно, в

данном определении проявляется финансовая сущность международных стандартов учета.

Согласно международным стандартам хозяйствующий субъект вправе самостоятельно выбирать единицу учета основных средств. В качестве единицы учета могут выступать [2, с. 37]:

- затраты на приобретение единичного дорогостоящего объекта;
- суммарная стоимость большой группы малоценных объектов.

Организация, ведущая учет согласно международным стандартам имеет право самостоятельно устанавливать уровень существенности, ниже которого нельзя отнести актив к ОС, стоит отметить, что критерий признания может быть не только стоимостным, например, на производственном предприятии оргтехника может признаваться в качестве материально-производственных запасов.

Принятие актива к учету в соответствии с международными стандартами производится по его себестоимости. Себестоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент стоимости при условии немедленного платежа денежными средствами на дату фиксирования в учете.

Международная практика предполагает включение в себестоимость объекта основных средств следующие понесенные хозяйствующим субъектом расходы (рис. 1) [3, с. 8].

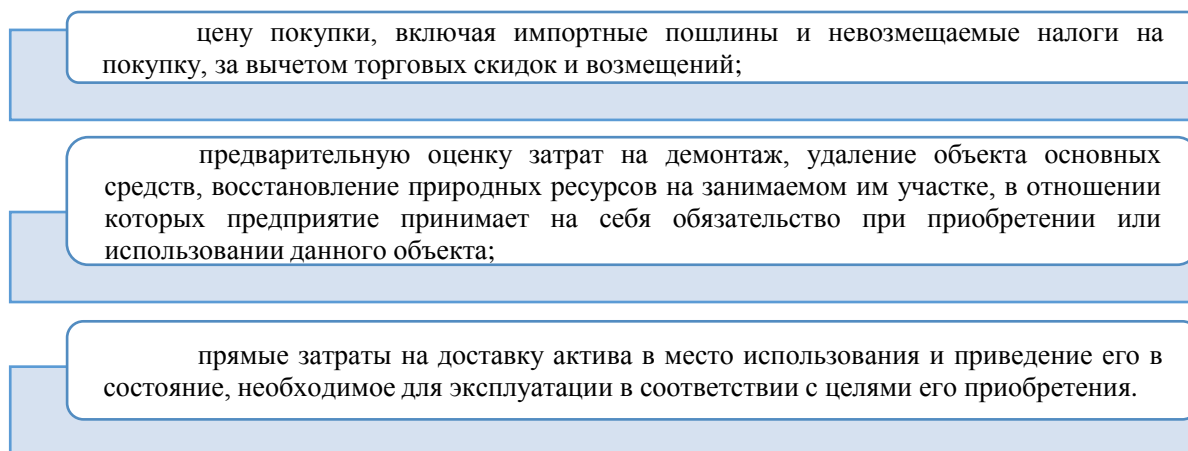


Рис. 1. Включаемые расходы в себестоимость объекта основных средств

Таким образом, в международной учетной практике четко установлен момент, когда формирование стоимости объекта основных средств закончено. Включение затрат в балансовую стоимость объекта прекращается, когда он доставлен в нужное место и приведен в состояние, в котором может функционировать в соответствии с намерениями его приобретения руководством хозяйствующего субъекта.

Себестоимость объекта основных средств, находящегося в распоряжении арендатора по договору финансовой аренды, определяется в соответствии с международным стандартом 17 «Аренда» [4]. Дальнейшая оценка после признания актива предполагает выбор одной из двух моделей учета, которые представлены в таблице 1.

Таблица 1. Модели учета активов после признания их в качестве основных средств

| Модель учета               | Сущность модели  |
|----------------------------|--|
| По фактическим затратам    | После признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков от обесценения.  |
| По переоцененной стоимости | После признания в качестве актива объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, подлежит учету по переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость этого объекта на дату переоценки за вычетом накопленной впоследствии амортизации и убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, не допускающей существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости на конец отчетного периода. |

Итак, исходя из данных представленных в таблице 1, хозяйствующий субъект должен выбрать в качестве своей учетной политики, в зависимости от сущности и назначения использования объектов ОС, либо модель учета по фактическим затратам, либо модель учета по переоцененной стоимости и применять данную политику ко всему классу основных средств.

Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости объектов основных средств, подлежащих переоценке. В случае если справедливая стоимость переоцененного актива существенно образом отличается от его стоимости на балансе, то данный компонент нуждается в дополнительной переоценке.

Некоторые активы и группы основных средств характеризуются значительными и непредсказуемыми изменениями справедливой стоимости, что предполагает необходимость ежегодной переоценки. Отдельные компоненты или группы активов, справедливая стоимость которых отличается стабильным постоянством и небольшими колебаниями, не требуют частой пе-

реоценки. После переоценки объекта основных средств балансовая стоимость данного актива корректируется до его переоцененной стоимости.

Компонент основных средств на дату переоценки необходимо отразить в учете одним из методов, представленных на рисунке 2.

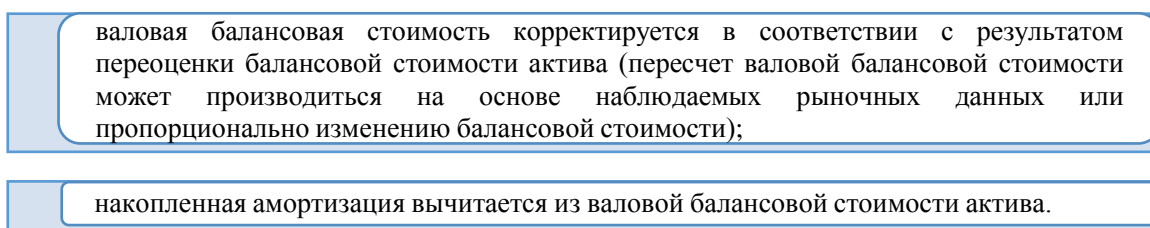


Рис. 2. Методы учета компонента основных средств на дату переоценки

Переоценка отдельного компонента требует переоценки аналогичных активов, которые относятся к такому же классу, что и данный переоцененный компонент. В качестве класса основных средств рассматривают группу активов, которые имеют схожести в своей сущности и назначении использования (например, можно выделить в отдельные группы земельные участки, железнодорожный транспорт, офисную технику и пр.).

В качестве срока полезного использования (СПИ) международная практика ведения учета определяет период времени, на протяжении которого актив будет иметься в пользовании у хозяйствующего субъекта или объем продукции, который предполагается получить в процессе использования основного средства. МСФО предполагают отнесение к сроку полезного использования, как физический износ, так и моральное изнашивание актива, возникающее в процессе развития материально-технической базы производства. Срок полезного использования по международным

стандартам должен пересматриваться минимум один раз в конце отчетного года для проверки его актуальности и корректности.

В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности субъекты имеют право объединять несколько компонентов, с одинаковым сроком полезного использования и применяемым методом амортизации, в группы при установлении суммы амортизации.

Начисление амортизации по объектам основных средств начинается в момент доведения актива до состояния доступного для использования в установленных целях. Списание стоимости основного средства производится с использованием такого понятия, как амортизируемая величина, при этом данный показатель не обязательно должен быть равен полной стоимости актива.

Расчет амортизируемой величины актива в международной системе учета производится следующим образом:



Рис. 3.

Таким образом, из представленной формулы вытекает, что ликвидационную

стоимость необходимо постоянно контролировать и пересматривать как минимум в

конце каждого отчетного года. Если она изменится, то поменяется и приведенное равенство, а, следовательно, и амортизируемая величина. В случае если ликвидационная стоимость сравнительно мала, то амортизация начисляется на полную стоимость актива.

Амортизируемая величина основного средства подлежит равномерному погашению на протяжении СПИ данного актива. Сумма амортизационных отчислений за каждый период должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда она включается в состав балансовой стоимости другого актива. К способам расчета амортизационных отчислений в международной практике относят линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод единиц производства продукции. Способ линейной амортизации объекта основных средств предполагает начисление постоянной суммы амортизации на протяжении всего срока полезного использования актива, при условии отсутствия изменения его остаточной стоимости. В результате применения метода уменьшаемого остатка происходит уменьшение суммы начисляемой амортизации на протяжении СПИ. Способ единиц производства продукции представляет собой начисление суммы амортизации на основе ожидаемого использования или ожидаемой производительности.

Субъект хозяйствования может выбрать один из перечисленных способов начисления амортизации и применять его к группе однородных компонентов основных средств, который применяется последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев изменения в структуре потребления будущих экономических выгод.

В случае отсутствия вовлечения актива в процесс производства или прекращения использования ОС вовсе начисление амортизации продолжается [5, с. 152], за исключением случаев, когда объект полностью самортизирован. Однако, при применении методов амортизации на основе использования актива сумма амортизационного отчисления может быть равна нулю, если актив не участвует в процессе производства.

В МСФО 16 «Основные средства» прописана обязанность хозяйствующих субъектов проверять балансовую стоимость объектов основных средств на обесценение. Основопологающие принципы обесценения заключаются в том, что компонент ОС должен отражаться в отчетности по стоимости, не превышающей его возмещаемую стоимость (максимальную величину дохода, которую актив может принести организации).

Величина обесценения активов обычно включается в расходы и определяется следующим образом:

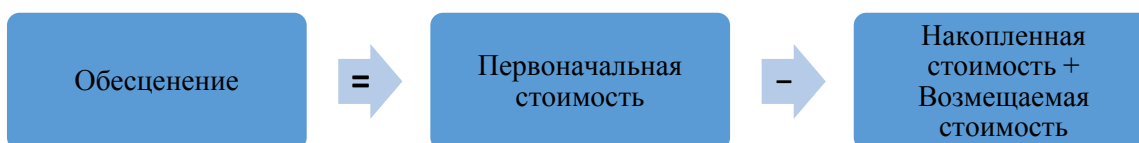


Рис. 4.

Если впоследствии возмещаемая стоимость актива возрастет, то сумму его обесценения нужно будет восстановить до текущей балансовой.

Международные стандарты финансовой отчетности устанавливают, что признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:

– при его выбытии;

– в случае, если от использования актива не ожидается экономической выгоды в виде доходов.

Доходы или расходы, возникающие в связи со списанием объекта основных средств, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью объекта. Актив переводится из состава основных средств, непосредственно задействованных в процессе производства, в

состав компонентов, предназначенных для продажи, в следующих случаях:

– готовность актива к незамедлительной продаже;

– абсолютная вероятность продажи объекта (когда активно ведется поиск покупателя и предполагается, что продажа произойдет в течение года по рыночной цене).

Таким образом, организация учета имущества в соответствии с международ-

ной практикой имеет специфические особенности. Благодаря характерным чертам МСФО информация становится доступной для значительного круга лиц, обеспечивается сопоставимость отчетных данных хозяйствующих субъектов из разных стран, непрерывно поддерживается актуальность данных, объединяется опыт специалистов в сфере учета, сокращаются расходы на составление отчетности.

#### Библиографический список

1. *Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства».*
2. *Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 17 «Аренда».*
3. *Алисенов А.С.* Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум для бакалавриата и специалитета // А.С. Алисенов. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Изд-во Юрайт, 2018. – 404 с.
4. *Арменакян Л.А.* Раскрытие информации об основных средствах в финансовой отчетности экономических субъектов с позиций МСФО // Наука и молодежь: новые идеи и решения. – 2019. – № 1. – С. 7-9.
5. *Кондрашова Н.Г.* Учет и анализ нефинансовых активов в бюджетных учреждениях // Сборник научных работ лауреатов областных премий и стипендий. Выпуск 13. – Калуга: Калужский государственный институт развития образования, 2017. – С. 150-161.

### FEATURES OF ACCOUNTING FOR THE PROPERTY OF A COMMERCIAL ORGANIZATION IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS

**A.E. Antonova, Graduate Student**

**E.I. Makeeva, Graduate Student**

**Kaluga branch of the Financial University under the Government of the Russian Federation  
(Russia, Kaluga)**

***Abstract.** this article discusses the fundamental aspects of accounting for property of economic entities, in accordance with international accounting practices, in particular, the principles of recognition of assets, their acceptance for accounting, subsequent assessment, depreciation and impairment are presented. Acceptance of an asset for accounting in accordance with international standards is carried out at its cost. The cost of an item of property, plant and equipment is the equivalent of value provided that it is immediately paid in cash at the date that it was recorded.*

***Keywords:** international accounting system, fixed assets, accounting, component, valuation, useful life, amortization premium, impairment.*