

**ҚАЗАҚСТАН РЕСПУБЛИКАСЫНЫҢ БІЛІМ ЖӘНЕ ҒЫЛЫМ
МИНИСТРЛІГІ
Л.Н. ГУМИЛЕВ АТЫНДАҒЫ ЕУРАЗИЯ ҰЛТТЫҚ УНИВЕРСИТЕТІ**



**«ЕСЕП, АУДИТ ЖӘНЕ ТАЛДАУ: ХАЛЫҚАРАЛЫҚ ТӘЖІРИБЕ, ТЕНДЕНЦИЯЛАР ЖӘНЕ
ДАМУ ПЕРСПЕКТИВАЛАРЫ»**

тақырыбы бойынша э.ғ.к., доцент, ҚР білім беру үздігі, «2011-жылдың үздік оқытушысы» грантының иегері, ҚР халықаралық "Болашақ" стипендиясының иегері, тәуелсіз аудитор, кәсіби бухгалтер, ҚР аудиторлар палатасының мүшесі, «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының жетекшісі АЛИБЕКОВА Б.А. 60 жылдық мерейтойына орай ұйымдастыралған G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының

ЕҢБЕКТЕР ЖИНАҒЫ

СБОРНИК ТРУДОВ

**международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки
«G-global»**

**«УЧЕТ, АУДИТ И АНАЛИЗ: МЕЖДУНАРОДНАЯ ПРАКТИКА,
ТЕНДЕНЦИИ И ПЕРСПЕКТИВЫ РАЗВИТИЯ»**

посвященной 60-летию к.э.н., доцента, отличника образования РК, обладателя гранта «Лучший преподаватель 2011 года», обладателя международной степени Президента РК «Болашақ», независимого аудитора, профессионального бухгалтера, члена Палаты аудиторов РК, заведующего кафедрой «Учет, аудит и анализ» АЛИБЕКОВОЙ Б.А.

PROCEEDINGS

**of the international On-line conference
in the frame of communicative platform «G-global»
«ACCOUNTING, AUDITING AND ANALYSIS: INTERNATIONAL
PRACTICE, TRENDS AND DEVELOPMENT PROSPECTS**



Астана, 2017

ӘОЖ 657
УДК 657
ББК 65.053
Е 79

«Есеп, аудит және талдау: халықаралық тәжірибе, тенденциялар және даму перспективалары» G-Global ақпараттық-коммуникативтік интернет алаңындағы халықаралық On-line конференциясының еңбектері - Астана: Л.Н.Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017.- 563 б.

Труды международной On-line конференции на базе коммуникативной площадки «G-global» «Учет, аудит и анализ: международная практика, тенденции и перспективы развития», Астана: Евразийский национальный университет им.Л.Н.Гумилева, 2017.- 563 с.

Proceedings of international On-line conference in the frame of info-communicative platform “G-global” on “Accounting, auditing and analysis: international practice, trends and development prospects”, - Astana: L.N. Gumilyov Eurasian National University, 2017.- p.563.

Редакция алқасы:

МАҚЫШ С.Б. – төрағасы, э.ғ.д., профессор, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің деканы

БАКИРБЕКОВА А.М. – э.ғ.к., Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ экономикалық факультетінің декан орынбасары

НУРХАЛИЕВА Д.М. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ТУРЕБЕКОВА Б.О. – э.ғ.к., «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доцент м.а.

БЕЙСЕНОВА Л.З. – э.ғ.к., доцент, Л.Н.Гумилев атындағы ЕҰУ «Есеп, аудит және талдау» кафедрасының доценті

ISBN 978-601-301-945-1

ӘОЖ 330.3

УДК 330.3

ББК 65.052

С 23

© Л.Н. Гумилев атындағы Еуразия ұлттық университеті, 2017

© Евразийский национальный университет им. Л.Н.Гумилева, 2017

Казахстана, рассматривающий актуальные вопросы по бухгалтерскому учету и аудиту, практические аспекты перехода на МСФО и МСА, а также предоставляющий на доступном для пользователей языке информацию с международных сайтов Комитета по международным стандартам финансовой отчетности, Международной федерации бухгалтеров и многих других международных организаций.

Важно отметить, что переход Казахстана на международные стандарты требует изучения и, следовательно, заимствования положительной мировой практики, в связи с чем планируется продолжить активное участие в международном развитии системы бухгалтерского учета и аудита.

Таким образом, за последние годы в области бухгалтерского учета и отчетности в Республике Казахстан произошли значительные изменения.

Изменения в системе бухгалтерского учета и отчетности были направлены на обеспечение формирования информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности хозяйствующих субъектов, полезной заинтересованным пользователям. В качестве основного инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности были приняты международные стандарты финансовой отчетности. Хозяйствующие субъекты используют в бухгалтерском учете и отчетности способы оценки активов и обязательств, ориентированные на условия рыночной экономики. Крупнейшие хозяйствующие субъекты готовят консолидированную финансовую отчетность по международным стандартам бухгалтерского учета. Получил развитие рынок аудиторских услуг. Возрос престиж бухгалтерской профессии, возникла аудиторская профессия. Появился ряд профессиональных общественных объединений.

Дальнейшее развитие бухгалтерского учета и отчетности невозможно без совершенствования бухгалтерского образования. С одной стороны, задача заключается в подготовке достаточного количества квалифицированных бухгалтеров и аудиторов, понимающих концепции и конкретные правила формирования информации в бухгалтерском учете и отчетности, владеющих современными навыками ведения бухгалтерского учета, подготовки и аудита бухгалтерской отчетности. С другой стороны, качественная система бухгалтерского учета и отчетности предполагает наличие достаточного числа пользователей, нуждающихся в информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, имеющих потребность и навыки ее использования при принятии экономических решений, в частности при выборе направлений инвестирования капитала и анализе рисков, связанных с этим. Наличие заинтересованных пользователей является одной из важнейших предпосылок развития бухгалтерского учета и отчетности.

Литература:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации ПБУ 1/2008»: утв. Приказом Минфина 2008 г. № 60н // Гарант-Максимум
2. Осипова Р.Г. Внутренний аудит как инструмент эффективного управления предприятием
3. Электронный ресурс: <http://old.el.kz/>

ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ, ПРЕДНАЗНАЧЕННЫЕ ДЛЯ ПРОДАЖИ, И ИХ ОЦЕНКА В КАЗАХСТАНСКОМ И МЕЖДУНАРОДНОМ УЧЕТЕ

Мустафина А.Д., Мустафина М.Д.

Евразийский национальный университет им. Л.Н. Гумилева

г. Астана, Республика Казахстан

e-mail: aigerim_mus@mail.ru

Аннотация. В статье рассматриваются актуальные вопросы признания и оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи. Также выявлены основные проблемы, связанные с их учетом.

В условиях мирового кризиса наблюдается все большая тенденция к поглощению, слиянию, оптимизации и трансформации современного бизнеса, поэтому проблемы применения и оценки такого учетного объекта, как долгосрочные активы, предназначенные для продажи, являются одними из наиболее актуальных как для казахстанской, так и для международной бухгалтерской практики.

Каждая компания должна правильно признавать и оценивать объекты, предназначенные для продажи, так как это является обязательным условием успешного ведения всего бизнеса.

Ключевые слова: долгосрочные активы, предназначенные для продажи; группа выбытия; балансовая стоимость, справедливая стоимость.

Түйін. Мақалада сатуға арналған ұзақ мерзімді активтерді танудың және өлшеудің өзекті сұрақтары қарастырылған. Сондай-ақ, олардың есептік жазбамен байланысты негізгі мәселелері анықталды.

Әлемдік дағдарыс жағдайында қазіргі заманғы бизнес сатыпалу, бірігу, оңтайландыру және қайта өсуіне тенденциясы байқалады, сондықтан бухгалтерлік нысанның қолдану және бағалау мәселелері, сатуға арналған ретінде ұзақ мерзімді активтер, Қазақстанның және халықаралық бухгалтерлік есеп тәжірибесінде ең өзекті болып табылады.

Бұл бизнестің табысты жүргізу үшін қажетті шарт болып табылады, өйткені әрбір компания сатуға арналған заттарды дұрыс тануы және бағалауы тиіс.

Түйін сөздер: сатуға арналған ұзақ мерзімді активтер; шығаруға арналған топ; баланстық құн, әділ құн.

Annotation. The article deals with actual issues of non-current assets held for sale recognition and valuation. The main problems of their accounting are also revealed.

In global crisis conditions there is a growing tendency in mergers, acquisitions, optimization and transformation of modern business, therefore the problems of application and valuation of such an accounting object as non-current assets held for sale are one of the most relevant for national and international accounting practice.

Each company must properly recognize and evaluate the objects intended for sale, as this is an indispensable condition for the successful conduct of business.

Keywords: non-current assets held for sale; disposal group; carrying amount; fair value.

На сегодняшний день проблемы применения и оценки такого учетного объекта, как долгосрочные активы, предназначенные для продажи, являются одними из наиболее значимых как для казахстанской, так и для международной бухгалтерской практики.

Так, в современной экономике сделки по продаже и приобретению активов или целых компаний, а также процессы реструктуризации или оптимизации являются неотъемлемой частью бизнеса. Поэтому особую важность приобретает учет таких объектов учета, которые классифицируются как предназначенные для продажи. В Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО) широко используется данный учетный объект, а регламентации по его оценке содержатся в специальном стандарте - МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Данный стандарт разработан и внедрен для повышения понимания данных процессов пользователями финансовой отчетности. Вместе с тем необходимо обратить внимание на то, что указанные международные регламентации не являются идеальными, вызывают ряд вопросов и не во всех случаях способствуют формированию реалистичной информации в финансовой отчетности организаций.

Рассмотрим основные понятия в соответствии с МСФО. Активы, классифицированные как долгосрочные, в соответствии с [МСФО \(IAS\) 1](#) «Представление финансовой отчетности», должны переводиться в состав краткосрочных активов только в том случае, если они соответствуют критериям классификации в качестве «предназначенных для продажи» в соответствии с [МСФО \(IFRS\) 5](#). Это положение также распространяется на

долгосрочные активы, которые приобретены исключительно с целью последующей перепродажи.

Для того чтобы бухгалтер компании смог на практике применить данный стандарт он должен хорошо разбираться в основных терминах данного стандарта.

Для активов, классифицированных в соответствии с порядком представления, основанном на ликвидности, долгосрочными активами являются те активы, которые включают суммы, ожидаемые к возмещению в течение периода более чем двенадцать месяцев после отчетной даты.

Группа выбытия - группа активов, подлежащая выбытию, путем продажи или иным образом, вместе как группа в результате одной операции, и обязательства, непосредственно связанные с этими активами, которые будут переданы в результате этой операции.

Долгосрочные активы или выбывающая группа классифицируются как «предназначенные для продажи», если их балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи (через торговую операцию), а не посредством продолжающегося использования. При этом актив или выбывающая группа должны быть в наличии для немедленной продажи в их нынешнем состоянии и только на условиях обычных и обязательных при продаже таких активов (или выбывающих групп), и вероятность продажи должна быть высокой.

О высокой вероятности продажи актива может констатировать тот факт, что руководство утвердило план по продаже актива или группы выбытия, а также ведет поиск покупателя (активная программа поиска покупателя и выполнения плана). Кроме того, должны прилагаться энергичные усилия для организации продажи актива или группы выбытия по цене, которая является обоснованной сравнительно с его текущей справедливой стоимостью. В то же время существенные изменения плана или его аннулирование оценивается как маловероятные.

Таким образом, критериями классификации долгосрочных активов или выбывающих групп классификации в качестве «предназначенных для продажи» являются:

- активы готовы к немедленной продаже в текущем состоянии;
- существует высокая вероятность их выбытия в течение 12 месяцев, то есть:
 - существует план по продаже актива или группы выбытия;
 - ведется поиск покупателей (активная программа) для выполнения плана продажи;
 - организация продажи актива или группы выбытия по цене, которая является обоснованной сравнительно с его текущей справедливой стоимостью;
 - продажа должна быть осуществлена в течение одного года (12 месяцев) с даты реклассификации;
 - существенные изменения плана или его аннулирование оценивается как маловероятные.

Таким образом, долгосрочные активы, предназначенные для продажи - это активы, стоимость которых будет возмещена путём продажи, а не в результате его дальнейшего использования.

Следует отметить, что название данного объекта учета является русским переводом используемого в МСФО термина Non-currentassetsheldforsale [2]. Вместе с тем в МСФО (IFRS) 5 предполагается, что названные активы будут реализованы в течение одного года с даты их классификации в качестве долгосрочных активов, предназначенных для продажи[1]. Следовательно, применение термина «долгосрочные» в названии указанных активов противоречит сроку их нахождения в организации. Исследование регламентаций МСФО (IFRS) 5 указывает на то, что данные активы соответствуют представленному в нем определению краткосрочных активов. Действительно долгосрочные активы, предназначенные для продажи, предполагается реализовать в течение 12 мес. после отчетной даты, и они предназначаются для торговли (т.е. в отношении указанных активов в целом выполняются перечисленные в Международном стандарте условия для их классификации в качестве краткосрочных).

С другой стороны, применение в названии указанных активов термина «долгосрочные» дает пользователю информацию о том, что это те объекты, которые ранее отвечали определению долгосрочных активов.

Так, Международные стандарты финансовой отчетности не содержат четких указаний на то, в составе каких активов (долгосрочных или краткосрочных) должны отражаться в финансовой отчетности долгосрочные активы, предназначенные для продажи. В национальных же стандартах различных стран, применяющих данный объект учета, указанный вопрос решается по-разному. Так, например, в формы бухгалтерского баланса некоторых стран вводится строка «Активы (или выбывающие группы), предназначенные для продажи», которая располагается между разделами «Краткосрочные активы» и «Долгосрочные активы», но ни к одному из указанных разделов не относится. Мнения ученых по указанному вопросу также значительно различаются. Так, Васильев Ю.А. и Куликова Л.И. считают необходимым отражать долгосрочные активы, предназначенные для продажи, в составе краткосрочных активов[3, 4]. Трапезникова Н.Г. говорит о равноценности применения различных вариантов учета, полагая, что требованиям МСФО может соответствовать отражение в финансовой отчетности данных активов как в составе краткосрочных активов, так и отдельной строкой, не относящейся ни к долгосрочным, ни к краткосрочным активам[5]. Борисенко В. просто упоминают об отдельном отражении в отчетности долгосрочных активов, предназначенных для продажи[6]. Что касается казахстанской практики, данный объект учета отражается в составе краткосрочных активов.

Теперь рассмотрим, какими должны быть правила оценки данного объекта учета по МСФО. Анализ современных регламентаций Международных стандартов финансовой отчетности позволяет следующим образом систематизировать существующие в МСФО правила оценки указанных активов (таблица 1).

Таблица 1. Требования МСФО к оценке долгосрочных активов, предназначенных для продажи[1]

Группы активов	Правила их оценки
Долгосрочные активы, классифицированные как предназначенные для продажи (или распределения в пользу собственников)	<p>Исследование регламентаций МСФО (IFRS) 5 позволяет выделить два основных правила оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи:</p> <p>1) долгосрочные активы, классифицированные как предназначенные для продажи, оцениваются по наименьшей величине:</p> <p>а) из балансовой стоимости;</p> <p>б) из справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу;</p> <p>2) амортизация по долгосрочным активам, классифицированным как предназначенные для продажи, не начисляется. На основе анализа регламентаций МСФО (IAS) 16 "Основные средства" и МСФО (IAS) 38 "Нематериальные активы" можно сделать вывод о том, что амортизация по долгосрочным активам прекращает начисляться с даты их классификации как предназначенных для продажи.</p> <p>При этом согласно МСФО (IFRS) 5 если ожидается, что продажа будет иметь место по истечении более одного года, то расходы на продажу оцениваются по дисконтированной стоимости.</p> <p>Для оценки долгосрочных активов, классифицированных как предназначенные для распределения в пользу собственников, по МСФО (IFRS) 5 используется справедливая стоимость за вычетом не расходов на продажу, а расходов на распределение. То есть</p>

	оценка указанных активов производится по наименьшей величине из: а) балансовой стоимости и б) справедливой стоимости за вычетом расходов на распределение. Под расходами на распределение понимаются дополнительные расходы, непосредственно связанные с распределением активов в пользу собственников, исключая расходы на финансирование и расходы по налогу на прибыль.
	Непосредственно перед первоначальной классификацией актива как предназначенного для продажи его балансовая стоимость оценивается в соответствии с применимыми Международными стандартами (например, МСФО (IAS) 16 или МСФО (IAS) 38). Согласно МСФО (IFRS) 5 оценка новоприобретенного актива, отвечающего критериям классификации в качестве предназначенного для продажи, производится по наименьшей величине: а) из балансовой стоимости, если бы он не был классифицирован таким образом (например, по себестоимости); б) из справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.
Долгосрочные активы, классификация которых как предназначенных для продажи прекращена	Долгосрочный актив, классификация которого как предназначенного для продажи была прекращена, оценивается согласно МСФО (IFRS) 5 по наименьшей величине: а) из его балансовой стоимости, до того как актив был классифицирован в качестве предназначенного для продажи, скорректированной на суммы амортизации или переоценок, которые были бы признаны, если бы актив не был классифицирован как предназначенный для продажи; б) из его возмещаемой суммы на дату последующего решения не продавать.
Примечание - составлено авторами на основе МСФО (IFRS) 5	

Как видно из таблицы, долгосрочные активы, классифицированные как предназначенные для продажи, согласно МСФО (IFRS) 5, оцениваются по наименьшей величине:

- а) из балансовой стоимости;
- б) из справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Следует обратить внимание, что в МСФО (IFRS) 5 требуется оценивать расходы на продажу по дисконтированной стоимости, если продажа данных активов будет произведена более чем через один год. Вместе с тем в данном Стандарте не говорится о том, как определить ставку дисконтирования для указанных целей. В результате на практике могут возникать вопросы и разночтения при решении данной проблемы, что неизбежно приведет к несопоставимости информации в финансовой отчетности различных организаций и поставит под сомнение достоверность такой информации. Таким образом, представляется целесообразной разработка дополнительных рекомендаций по расчету дисконтированной стоимости расходов на продажу, используемой для оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи.

Остановимся также на оценке новоприобретенного актива, отвечающего критериям классификации в качестве предназначенного для продажи. Как видно из таблицы, оценка данного актива осуществляется по наименьшей величине из: а) балансовой стоимости, если бы он не был классифицирован таким образом (например, по себестоимости), и б) справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. По мнению автора, во избежание

возможных вопросов в МСФО (IFRS) 5 целесообразно было бы уточнить, как и в соответствии с какими стандартами может определяться указанная балансовая стоимость.

Отметим также, что из регламентаций МСФО (IFRS) 5 остается неясным, как часто организация должна производить переоценку долгосрочных активов, предназначенных для продажи, по наименьшей величине из балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу. Представляется, что требования МСФО (IFRS) 5 в данном вопросе должны быть аналогичными правилам МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». То есть новая оценка долгосрочных активов, предназначенных для продажи, по наименьшей величине должна производиться на конец каждого отчетного периода.

Считаем также целесообразным уточнить в МСФО (IFRS) 5, что при оценке по наименьшей величине долгосрочных активов, классификация которых как предназначенных для продажи прекращена, возмещаемая сумма определяется в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Литература:

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». URL: https://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30060312

2. IFRS 5. Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations. URL: <http://www.iasplus.com/en/standards/ifrs/ifrs5>

3. Васильев Ю.А. Активы на продажу с позиции МСФО // Услуги связи: бухгалтерский учет и налогообложение. 2012. N 3.

4. Куликова Л.И. Представление информации в отчетности о долгосрочных активах, предназначенных для продажи, в соответствии с IFRS 5 // Международный бухгалтерский учет. 2011. N 46. С. 2 - 8.

5. Трапезникова Н.Г. МСФО (IFRS) 5: учет и оценка выбывающих активов // Международный бухгалтерский учет. 2014. N 28. С. 7 - 15.

6. Борисенко В. Учет внеоборотных активов, предназначенных для продажи, и прекращенная деятельность в соответствии с МСФО 5 // Финансовая газета. 2011. N 27.

КӘСІПОРЫНДА АКТИВТЕРДІ ЕСЕПКЕ АЛУДЫ ЕСЕП САЯСАТЫНДА ЖЕТІЛДІРУ ЖОЛДАРЫ

Есқара Н.Б.

*«Тұран Астана» университеті
Қазақстан Республикасы, Астана қ.*

Аңдатпа. Бұл мақалада кәсіпорында активтерді есепке алу есеп саясатында жетілдіру жолдарының негізгі мәселелері қарастырылған.

Түйін сөздер. Бухгалтерлік есеп, амортизация, негізгі құралдар, есеп саясаты, қаржылық есептілік, халықаралық стандарт.

Аннотация. В данной статье рассмотрены основные вопросы учета активов и путей его совершенствования в учетной политике предприятия.

Ключевые слова. Бухгалтерский учет, амортизация, основные средства, учетная политика, финансовая отчетность, международный стандарт.

Annotation. In this article the main questions of the accounting of assets and ways of his improvement in accounting policies of the enterprise are considered.

Keywords. Record-keeping, depreciation, fixed assets, registration politics, financial reporting, international standard.