

образом, считаем, что управление инвестиционно-инновационными проектами служит важным инструментом эффективной реализации стратегии инновационного развития Казахстана.

Литература:

1. Романько Е.Б., Блялева К.С. Проектный подход к управлению инновационными процессами в организации Вестник КарГУ №1(65), с17-23
2. Филин С.А. Концепция новой инновационной управленческой культуры и глобальный менеджмент// Инновации. 2006. - №3(90) с69-74
3. В.В. Баранов, И.В. Иванов. Инновационное развитие России: - Возможности и перспективы, 2012 «Альпина-Паблшер»с.352 - <https://books.google.com/books?isbn=5961423379>Business & Economics
4. Бижанова Д.Е. Управление инновационными проектами как результативный механизм инновационной стратегии Казахстана, 36с www.kaznu.kz/.../Автореферат%20-%20Бижанова%20Динара.pdf

ОПРЕДЕЛЕНИЕ И ОЦЕНКА ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ И ГРУПП НА ВЫБЫТИЕ В КАЧЕСТВЕ «ПРЕДНАЗНАЧЕННЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ»

Калымбетов У., к.э.н., доцент; Кошкарова А.С., ст. преподаватель,
Зекенова С.Ы., ст. преподаватель
Карагандинский государственный университет имени академика Е.А. Букетова
г. Караганда, Республика Казахстан

Группа на выбытие – это группа активов, предназначенная для выбытия путем продажи, или иным путем, за одну транзакцию и обязательства, непосредственно связанные с активами, передающимися этой транзакцией. Определение порядка учета активов, предназначенных для продажи, а также представление и раскрытие информации по прекращенной деятельности в финансовой отчетности представлено в МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность».

Ключевые слова: группа на выбытие, справедливая стоимость, актив, переведенный на консервацию, дата классификации, твердое обязательство, долгосрочные активы, предназначенные для продажи, приведенная стоимость.

Положения МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность» должны применяться для учета всех долгосрочных активов и всех групп на выбытие, за исключением следующих активов, которые должны оцениваться в соответствии с указанными Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО):

- отложенные налоговые активы - МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»;
- активы, связанные с вознаграждением работников - МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»;
- финансовые активы, подпадающие под требования МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и измерение»;
- долгосрочные активы, порядок учета которых основан на справедливой стоимости - МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»;
- биологические активы, которые оцениваются по справедливой стоимости за вычетом расчетных сбытовых расходов - МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»;
- права по договорам страхования - МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования» [1].

МСФО (IFRS) 5 предусматривает, чтобы:

- долгосрочные активы, которые отвечают критериям «предназначенных для продажи» оценивались по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, а амортизация таких активов прекращалась по факту их перевода в группу средств, предназначенных для продажи;
- информация по активам, классифицируемым как «предназначенные для продажи», представлялась отдельно в бухгалтерском балансе, а информация о результатах прекращенной деятельности представлялась отдельно в отчете о прибылях и убытках.

Долгосрочные активы или группы на выбытие классифицируются как «предназначенные для продажи», если их балансовая стоимость будет возмещена в большей степени через торговую операцию, чем через дальнейшее ее использование.

Пример возмещения балансовой стоимости при продаже: Организация решает продать оборудование. Его балансовая стоимость в большей степени будет возмещена поступлением от продажи, а не в результате продолжения его эксплуатации в организации.

Актив или группы на выбытия должны быть готовы к немедленной продаже в их нынешнем состоянии, а вероятность продажи должна быть высокой, что требует чтобы:

- руководство следовало плану продажи;
- началась активная программа по выполнению плана;
- изучена конъюнктура рынка и запрошена разумная цена;
- продажа совершена в течение года;
- не должно быть значимых изменений в плане продажи.

Пример определения оборудования, предназначенного для продажи: Организация собирается продать рудодобывающее оборудование, находящееся в шахте, эксплуатация которой прекращена. Для того, чтобы подготовить оборудование к продаже, его необходимо доставить на поверхность земли.

Руководство должно утвердить план по продаже актива или выбытия актива, а также вести поиск покупателя. Кроме того, должны прилагаться энергичные усилия для организации продажи актива или выбытия актива.

В соответствии с МСФО (IFRS) 5 предполагаемая продажа должна быть осуществлена в течение одного года с даты классификации. *Дата классификации* - дата, на которую организация классифицирует долгосрочные активы и/или группу выбытия в качестве «предназначенных для продажи». При этом существенные изменения плана или его аннулирование должны быть маловероятны. Однако часто возникают обстоятельства, способные повлиять на продление периода осуществления продажи по истечению одного года.

Пример: Организация решила продать производственное подразделение. Товарные рынки находятся в депрессивном состоянии, вследствие чего подразделение может быть продано только после возникновения возможности получить за него хотя бы минимальное возмещение. До наступления указанного момента подразделение не может классифицироваться как активы, предназначенные для продажи.

Операция продажи может быть проведена путем обмена долгосрочных активов на другие долгосрочные активы при наличии коммерческой сущности операции в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства» [2].

Пример: Организация приобретает новое оборудование и планирует предложить старое оборудование в оплату части приобретения. Старое оборудование может рассматриваться как актив «предназначенный для продажи».

В результате приобретения организация получает долгосрочный актив или группу на выбытие, включающую активы, приобретенные исключительно с целью их последующего выбытия. Обычно продается только часть приобретенных активов. Эта часть должна классифицироваться как долгосрочный актив «предназначенный для продажи» или представлять группу на выбытие. На дату приобретения указанные средства определяются как «предназначенные для продажи» только в том случае, если выполняется требование о совершении продажи в течение одного года от даты приобретения. Кроме того, все остальные требования, указанные выше и отсутствующие на дату приобретения, должны быть выполнены в течение короткого периода времени (обычно трех месяцев) после приобретения.

Если требования по классификации долгосрочного актива как «предназначенного для продажи» соблюдаются только после отчетной даты, то организация в финансовой отчетности не может классифицировать долгосрочный актив (или группу на выбытие) как «предназначенные для продажи». Тем не менее, если эти требования выполняются после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, организация должна указывать необходимую информацию в раскрытиях к финансовой отчетности (в пояснительной записке к финансовой отчетности).

Долгосрочные активы или группы на выбытие, которые предполагается законсервировать, не классифицируются как «предназначенные для продажи». Их балансовая стоимость будет возмещаться посредством продолжения использования внутри организации.

Долгосрочные активы, предполагаемые переводу на консервацию - активы, которые эксплуатируются до конца срока их полезного использования и которые предполагается скорее сдать в утильсырье или демонтировать, чем продать. Долгосрочный актив, использование которого временно прекращается, не является законсервированным.

Пример актива, переведенного на консервацию: Организация владеет шахтой. После истощения полезных ископаемых, организация переводит ее на консервацию. Актив не является «предназначенным для продажи».

Если группа на выбытие, которую предполагается перевести на консервацию:

- представляет отдельное крупное подразделение бизнеса или географического сегмента организации;

- является частью скоординированного плана, разработанного для выбытия отдельного крупного подразделения или географического сегмента организации, или

- является дочерней организацией, приобретенной исключительно с целью перепродажи, то: результаты деятельности и потоки денежных средств, относящиеся к группе на выбытие, представляются в финансовой отчетности как «прекращенная деятельность» на дату, когда прекращается использование средств, включенных в группу выбытия [3].

Долгосрочные активы или группы на выбытие, классифицируемые как «предназначенные для продажи», как отмечается в МСФО(IFRS) 5, измеряются по наименьшей величине из величин:

- балансовой стоимости;

- справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие.

Справедливая стоимость - это сумма, на которую актив может быть обменян или обязательство исполнено при совершении операции между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию, независимыми сторонами.

Любое частичное списание рассматривается как убыток от обесценения. Восстановление стоимости (в случае, если справедливая стоимость за вычетом затрат на выбытие увеличивается) ограничивается ранее признанным убытком.

Если актив или группа на выбытия приобретаются в результате объединения организаций, они должны оцениваться по справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие.

Если предполагается, что продажа произойдет спустя один год от даты приобретения, затраты на выбытие измеряются по приведенной стоимости.

Чистая приведённая стоимость (чистая текущая стоимость, чистый дисконтированный доход, англ. Net present value, принятое в международной практике для анализа инвестиционных проектов сокращение - NPV или ЧДД) - это сумма дисконтированных значений потока платежей, приведённых к сегодняшнему дню. Показатель NPV представляет собой разницу между всеми денежными притоками и оттоками, приведёнными к текущему моменту времени (моменту оценки инвестиционного проекта). Он показывает величину денежных средств, которую инвестор ожидает получить от проекта, после того, как денежные притоки окупят его первоначальные инвестиционные затраты и периодические денежные оттоки, связанные с осуществлением проекта.

Балансовая стоимость активов или группы на выбытие до первоначальной классификации как «предназначенных для продажи», измеряется в соответствии с применяемыми в их отношении МСФО.

Пример пересмотра балансовой стоимости до первоначальной классификации: Организация планирует продать производственное подразделение. Инвестиционная собственность составляет часть подразделения и ранее переоценивалась. Данное подразделение следует переоценить по справедливой стоимости инвестиционной собственности перед тем, как оно будет классифицироваться как «предназначенные для продажи».

При последующей переоценке групп на выбытие балансовая стоимость активов и обязательств, не подпадающих под сферу применения МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», пересматривается до переоценки групп на выбытие по справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие. Таким образом, все показатели по запасам, дебиторской задолженности, финансовой аренде и краткосрочным обязательствам будут представлены на дату до переоценки.

Убытки от обесценения отражаются для любого снижения стоимости актива или групп на выбытие до справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие.

Последующее увеличение справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие отражается как доход в пределах накопленного убытка от обесценения, учитываемого в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» или МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Убыток от обесценения или последующую прибыль (возвращение убытка), учтенный по группе выбытия, должен уменьшить или увеличить балансовую стоимость только долгосрочных активов в составе групп на выбытие.

Долгосрочные активы, классифицируемые как «предназначенные для продажи», не подлежат амортизации. Затраты по финансированию и прочие расходы, связанные с обязательствами по группе выбытия, классифицируемой как «предназначенные для продажи», должны продолжаться учитываться до момента выбытия актива. Например, с группой выбытия связана сумма затрат по финансированию арендных обязательств. Указанные расходы относятся на группу выбытия.

Долгосрочные активы, как и любые другие активы, отражаются в учете только, если отвечают следующим критериям признания:

- 1) при наличии вероятности получения экономической выгоды по активу в будущем;
- 2) при возможности оценки фактических затрат на приобретение или производство данного актива.

Долгосрочные активы, которые не отвечают критериям признания, перестают классифицироваться как «предназначенные для продажи».

Продление периода, требуемое для завершения продажи, не исключает того, что актив или группа выбытия могут продолжаться классифицироваться как «предназначенные для продажи» после истечения одного года от даты их классификации [4]. Указанный период времени, который установлен в МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» в качестве одного из условий классификации «предназначенные для продажи», может быть продлен в следующих случаях:

1. При наличии обоснованных предположений о том, что другие лица (за исключением покупателя) выдвинут дополнительные условия по передаче актива или группы на выбытия.

2. При условии, что действия, необходимые для реагирования на указанные условия, не могут быть осуществлены до тех пор, пока не будет получено твердое обязательство о приобретении со стороны покупателя (высокая вероятность получения твердого обязательства о приобретении в течение года).

Твердое обязательство покупки - соглашение с независимой стороной, являющееся обязательным для обеих сторон, в котором определяются все существенные условия, включая цену и сроки совершения операции, а также предусматриваются штрафные санкции за неисполнение условий соглашения, которые достаточно значительны, чтобы сделать исполнение высоко вероятным.

3. После получения твердого обязательства о приобретении, неожиданно возникшие условия (со стороны покупателя или других лиц) продлевают период, требуемый для совершения продажи, при выполнении следующих условий:

- а) предпринимаются своевременные действия по реагированию на создавшиеся условия и
- б) ожидается благоприятное разрешение проблем и устранение факторов, обусловивших задержку продажи.

4. Долгосрочные активы или группа выбытия, предназначенные для продажи, остаются непроданными к концу первоначально установленного годового периода, при этом:

- а) в течение указанного периода организация предпринимает действия по реагированию на факты, ведущие к изменению условий продажи,
- б) предпринимаются активные действия по продаже долгосрочных активов или группы на выбытия на рынке по разумной цене.

Литература:

1. Международные стандарты финансовой отчетности. – М.: Аскери-АССА, 2009. – 1051с.
2. Методические рекомендации по применению международных стандартов финансовой отчетности и бухгалтерского учета. – Алматы: Юрист, 2009. Книга 1. – 256с.
3. Нургалиева Р.Н. Финансовый учет – 2: Учебник. Рекомендован МОН РК. – Караганда: КЭУК. 2012. – 340с.
4. Нурсеитов Э.О., Нурсеитов Д.Э. МСФО: теория и практика / Справочное руководство. – Алматы: ТОО «Издательство LEM». 2007. – 568с.