

**ГАРМОНИЗАЦИЯ ИРАКСКОГО БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ  
С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ НОРМ РОССИЙСКОГО СТАНДАРТА И МСФО****Билал Амджад Мохаммад АЛСАЕГ<sup>а</sup>\*, Наталья Владимировна ЗЫЛЁВА<sup>б</sup>**<sup>а</sup> кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры бухгалтерского учета,  
Университет Мосула, г. Мосул, Республика Ирак  
belalamjad@yahoo.com<sup>б</sup> кандидат экономических наук, доцент кафедры экономической безопасности, учета, анализа и аудита,  
Тюменский государственный университет, Тюмень, Российская Федерация  
zyileva@mail.ru

\* Ответственный автор

**История статьи:**Получена 19.04.2017  
Получена в доработанном  
виде 16.05.2017  
Получена в доработанном  
виде 02.09.2017  
Одобрена 30.10.2017  
Доступна онлайн 14.12.2017

УДК 657(567)

JEL: E23, M20, M41, N40

**Ключевые слова:** основные  
средства, реформирование  
системы учета**Аннотация****Предмет.** Наличие сформированной системы национальных бухгалтерских стандартов способствует получению полной информации об экономическом субъекте и обеспечивает принятие обоснованных решений на микро- и макроуровнях. В системе иракских правил бухгалтерского учета отсутствует аналог ПБУ 6/01 «Учет основных средств» и МСФО 16 «Основные средства». Вместо этого несколько процедур организации учета основных средств изложены в Системе единого учета – федеральном законе о бухгалтерском учете страны. Однако многие его положения, в том числе в части постановки учета основных средств, требуют уточнений и обновлений, поскольку, на наш взгляд, не соответствуют требованиям рыночной экономики.**Цели.** Обосновать предложения по гармонизации иракского учета основных средств, представив для обсуждения разработанный проект национального стандарта.**Методология.** Анализ информации, содержащейся в нормативных документах (МСФО 16, ПБУ 6/01, Единая учетная система Республики Ирак) с целью сравнения предложенных вариантов организации учета основных средств, обобщения положительных сторон и определения направлений реформирования иракского учета основных средств.**Результаты.** В статье доказана необходимость наличия национального стандарта по учету основных средств с целью гармонизации системы бухгалтерского учета в Ираке. В целях гармонизации иракского учета основных средств рекомендуется использовать представленный в работе проект стандарта «Основные средства» в качестве нового национального стандарта Республики Ирак.**Область применения.** Предложенный проект достаточно приближен к международной учетной практике, но при этом ориентирован на реальную возможность практического его применения в Республике Ирак.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

**Для цитирования:** Алсаег Б.А.М., Зылёва Н.В. Гармонизация иракского бухгалтерского учета основных средств с использованием норм российского стандарта и МСФО // *Международный бухгалтерский учет*. – 2017. – Т. 20, № 23. – С. 1350 – 1363.<https://doi.org/10.24891/ia.20.23.1350>

Основные средства представляют собой значительную часть от общего объема активов организации и играют большую роль в производительности. Доля основных средств в общей сумме активов промышленных компаний, зарегистрированных на Иракской фондовой бирже, представлена в *табл. 1*. При этом, из двадцати пяти промышленных компаний, зарегистрированных на иракской фондовой бирже по данным на 31.08.2017, отчетность за 2015 г. представлена только тринадцатью компаниями.

Порядок учета основных средств в Ираке определен лишь в Единой учетной системе<sup>1</sup> – законе, закрепляющем нормы официального бухгалтерского учета страны.

Много лет Единая учетная система являлась инструментом централизованного государственного экономического планирования, развития экономической и социальной сферы, контроля и соответствия принципам экономической системы, а

<sup>1</sup> Единая учетная система (الموحد المحاسبي النظام) / Федеральный совет высшего органа финансового контроля Ирака. URL: [http://www.d-raqaba-m.iq/pages\\_ar/system\\_muwahad\\_ar.aspx/](http://www.d-raqaba-m.iq/pages_ar/system_muwahad_ar.aspx/) (дата обращения: 16.03.2017).

также обеспечения оптимального использования экономических ресурсов. Несмотря на то, что в настоящее время, в Республике Ирак действуют не только государственные, но и частные компании, данный отечественный документ продолжает действовать, а в постановке бухгалтерского учета основных средств он является единственным нормативным актом – отдельного иракского правила бухгалтерского учета (ИПБУ) по учету основных средств нет.

Необходимо отметить, что Единая учетная система содержит положения, неустраивавшие не только неспециалистами, но и бухгалтерами, что доказывает необходимость модернизации положений Единой учетной системы Ирака.

Так, основные средства определяются в законе как «как движимое и недвижимое имущество материальной и нематериальной формы...», что противоречит отнесению объектов нематериальной формы к нематериальным активам.

Дискуссионные вопросы возникают и по поводу требований к первоначальной и последующей оценке основных средств, например, срок полезного использования объекта основных средств не влияет на сумму амортизации, поскольку амортизация рассчитывается не по формуле расчета, а через установленный в законе процент.

На наш взгляд, необходимость реформирования учета основных средств в Республике Ирак назрела, поскольку разночтения на практике правил учета и определения финансового результата приводят к несопоставимости информации показателей финансовой отчетности организаций [1, с. 44].

В данном исследовании проводится попытка разработать проект иракского национального стандарта учета основных средств, в основном перенимая опыт МСФО, с целью гармонизации учета, но и используя успешный опыт реформирования учета в России, поскольку Россия прошла успешные шаги гармонизации системы учета, в том числе через принятие международных стандартов бухгалтерского учета.

Вопросы процедур оценки и учета основных средств интересовали иракских ученых, таких как Дж.Э. Аль-Тхаби и И.Ш. Мохаммед (J.E. Al-Thabi, I.S. Mohammed) [2], С.А. Саид (Sawsan Ahmad Saeed) [3], Х.Х. Хуссейн и А.Х. Бнилам (H.H. Hussein, A.H.N. Bni lam) [4], Х.А. Саллум и Х.Х. Хашим (O.H.A. Alkarimsalum, H.H. Hashim) [5], А.М. Абд-Аллах (Ali Mal-Allah Abd-Allah) [6], но в большей части с точки зрения влияния оценки на финансовые результаты, без анализа требований нормативного акта бухгалтерского учета.

Оценку основных средств при переходе на МСФО анализировали ученые Magdalena Lech и Małgorzata Kamieniecka [7], одновременно с ними вопросы

методов и подходов к оценке основных средств раскрывали Anna Majtánová, Livia Sojková [8], Lisa Deane [9], экономисты объединения Municipal Development & Lending Fund [10], в части амортизации – Elizabeth S.R.M. Cole [11].

Среди иностранных ученых, рассматривающих вопросы бухгалтерского учета основных средств, можно выделить таких как Steven M. Bragg [12], Daniela Cretu [13]. Jörg Siebert и Dieter Schlägenhauf [14] представили материал о программе SAP, которая сконцентрировала в себе концепции учета активов и определила влияние требований оценки основных средств по МСФО и US GAAP.

Интенсивно исследуются (и в настоящее время) проблемы реформирования российской системы бухгалтерского учета в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности. Не остались без внимания процессы гармонизации оценки и учета основных средств в многочисленных исследованиях российских ученых.

Из последних работ можно отметить сравнение терминологии, применяемой в российском учете основных средств и в МСФО, проведенное Э.С. Дружиловской [15], анализ подходов к оценке основных средств на основе международной практики В.С. Казаковой [16] и А.В. Новиковой, Е.В. Кудиновой [17], исследование влияния первоначальной и последующей оценки на основе справедливой стоимости на увеличение налоговой нагрузки на российские организации, проведенное О.Н. Кузнецовой [18], сравнение российских требований учета основных средств с требованиями МСФО, представленное в работах Т.В. Завьяловой, Е.В. Гудожниковой, Е.А. Васильевой [19], И.В. Рыбалкиной, Н.Н. Костевой [20].

Накопленный другими странами опыт реформирования бухгалтерского учета, на наш взгляд, должен быть использован Республикой Ирак. Россия прошла успешные шаги на пути развития своей системы учета и принятия международных стандартов бухгалтерского учета. Опыт России в этом вопросе для Ирака мы считаем наиболее ценным, поскольку в методологическом плане системы учета двух стран имеют схожие черты: преобладающее значение имеет государственное регулирование организации системы бухгалтерского учета и влияние налогообложения на правила отражения показателей в системе бухгалтерского учета [1, с. 38].

Изучая и обобщая требования МСФО 16 «Основные средства»<sup>2</sup>, осознавая несовершенство организации

<sup>2</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»: Приложение № 8 к приказу Минфина РФ от 28.12.2015 № 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации» (ред. от 27.06.2016). URL:

учета основных средств в Ираке и необходимость разработки национального учетного стандарта, регулирующего учет данного участка, и анализируя требования ПБУ 6/01 «Учет основных средств»<sup>3</sup>, позволяющие российским организациям приблизиться к международной практике, в данной статье мы предлагаем проект ИПБУ «Основные средства» с описанием содержания возможных его разделов и пояснением несостоятельности некоторых требований Единой учетной системы Ирака, действующих в данный момент.

Используя нормы МСФО 16 и российского ПБУ 6/01, мы считаем возможным предложить общую структуру предполагаемого ИПБУ «Основные средства».

1. Общие положения.
2. Критерии признания и определение классификационной группы.
3. Первоначальная оценка основных средств.
4. Амортизация основных средств.
5. Затраты на модернизацию (реконструкцию) и текущий ремонт.
6. Обесценение основных средств.
7. Оценка основных средств после признания.
8. Выбытие основных средств.
9. Учетная информация в бухгалтерской отчетности.

Любой учетный стандарт должен начинаться с раздела «Общие положения», в котором необходимо раскрыть цель стандарта, например, «Настоящий стандарт устанавливает порядок формирования в бухгалтерском учете и раскрытия в отчетности информации о наличии и движении основных средств компании». Кроме того, необходимо указать, к каким активам стандарт может не применяться, например, к биологическим активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью.

Далее в данном разделе необходимо представить перечень понятий и терминов, используемых в стандарте, таких как основные средства, срок полезного использования, износ, амортизация, обесценение, первоначальная стоимость, остаточная стоимость и т.д.

В соответствии с действующими в настоящее время в Ираке правилами учета основных средств, описанных в Единой учетной системе, основные

средства определяются как движимое и недвижимое имущество, материальной и нематериальной формы, приобретенное или произведенное внутри компании, находящееся внутри или за пределами Ирака, цель приобретения которых – использование в производстве продукции или оказании услуг, а не для продажи.

Данное определение, на наш взгляд, некорректно, поскольку нематериальная форма применима к нематериальным активам, т.е. к отдельным объектам, учет которых определен отдельным ИПБУ. Более того, в определении не описано намерение долгосрочного использования актива и возможность использования актива для управленческих нужд компании.

Российский стандарт ПБУ 6/01 не раскрывает понятие «основные средства», но указывает на четыре условия, одновременное выполнение которых позволяет принять актив к учету в качестве основных средств (п. 4 ПБУ 6/01). Такое определение (через условия), на наш взгляд, громоздко для иракского стандарта, но одно условие – «объект предназначен для использования в течение длительного времени, т.е. срока продолжительностью свыше 12 месяцев или обычного операционного цикла, если он превышает 12 месяцев» – необходимо указывать в определении основных средств.

Менее объемное определение основных средств дает МСФО. Согласно МСФО 16, «основные средства – это материальные активы, которые предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях и предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода».

В отличие от МСФО, в иракском законе и в российском стандарте указывается на то, что организация не должна планировать последующую перепродажу объекта основных средств. По нашему мнению, данное указание лишне, поскольку указана потребность долгосрочного использования актива для производственных или управленческих нужд.

Проанализировав определения основных средств в указанных нормативных актах, мы формулируем следующее, рекомендуемое в проект ИПБУ: основные средства – материальное движимое и недвижимое имущество, приобретенное или произведенное внутри компании с целью использования в производстве продукции или оказания услуг в течение срока продолжительностью свыше 12 месяцев.

Далее в нормативном акте необходимо дать еще несколько понятий, используемых в описании учета основных средств:

<sup>3</sup> [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193590/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193590/) (дата обращения: 16.03.2017).

<sup>3</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» (ПБУ 6/01): приказ Минфина России от 30.03.2001 № 26н (ред. от 16.05.2016). URL:

[http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_31472/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_31472/) (дата обращения: 16.03.2017).

- срок полезного использования – это период времени, на протяжении которого актив будет иметься в наличии для использования предприятием в соответствии с ожидаемой производительностью или мощностью, а также ожидаемым физическим износом, зависящим от режима эксплуатации (количества смен), естественных условий и влияния агрессивной среды, системы проведения ремонта;
- амортизация основных средств – систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования;
- обесценение – снижение стоимости чего-либо, вызванное износом, старением или изменением рыночных цен;
- убыток от обесценения – сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его справедливую стоимость за вычетом расходов на продажу;
- первоначальная стоимость – стоимость, по которой актив изначально принимается к бухгалтерскому учету;
- балансовая стоимость – стоимость, в которой актив признается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения;
- остаточная стоимость актива – расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования;
- справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке между участниками рынка на дату оценки.

В общих положениях ИПБУ необходимо указать что является единицей бухгалтерского учета основных средств. МСФО 16 не определяет единицу измерения, которая должна использоваться при признании основных средств и отсылает к профессиональному суждению при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится предприятие. Поскольку профессиональному суждению еще нужно научиться иракскому бухгалтеру, считаем, что в проекте ИПБУ необходимо указать, как и в российском ПБУ, на конкретную единицу бухгалтерского учета основных средств – инвентарный объект. Инвентарным объектом основных средств является «отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения самостоятельных

функций, или обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов».

Основные средства признаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости (себестоимости). В следующем разделе проекта ИПБУ «Критерии признания и определение классификационной группы» необходимо указать, в каком случае себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива. Считаем, что можно использовать требования МСФО по данному вопросу: «себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды и себестоимость данного объекта может быть надежно оценена».

Понятие вероятности необходимо ввести для отражения степени неопределенности утраты или получения организацией будущих экономических выгод, связанных с соответствующим объектом учета. Достичь определенности можно при переходе основных рисков и экономических преимуществ к фактическому обладателю активов. При этом необходимо помнить о важнейшем качественном допущении бухгалтерского учета – о преимуществе экономического содержания перед юридической формой. Таким образом, о праве собственности речь не идет. Если экономические выгоды не очевидны, то затраты, связанные с его приобретением, относятся на расходы текущего периода.

По поводу того, что компания надеется получить от использования основных средств экономические выгоды (доход) в будущем, говорится и в российском стандарте в перечне условий принятия актива к учету в качестве объекта основных средств (абз. «г» п. 4 ПБУ 6/01), а вот на надежность оценки себестоимости данного объекта указания отсутствуют.

Проблема надежной оценки актива на практике возникает редко. Однако такая оценка может оказаться слишком субъективной в некоторых случаях либо не иметь прецедентов. Например, при получении качественно нового вида актива, аналога которому не существует на широком рынке, через материальную субсидию. Оценка будущих экономических выгод от такого актива затруднена.

Большое количество разнообразных основных средств потребовало их группировки с целью упорядочивания их учета и отражения в отчетности. В соответствии с Единой учетной системой Ирака основные средства классифицируются на следующие главные группы: земля; здания, сооружения и транспортные пути; машины и оборудование; транспортные средства; инструменты и шаблоны; мебель и офисное оборудование; биологические активы для целей водоснабжения и производства; отложенные операционные расходы

(расходы, связанные с приобретением услуг, оказание которых предполагается в период более года, в том числе расходы по созданию компании). В данной группировке основные средства учитываются в бухгалтерском учете, а затем информация о них раскрывается в финансовой отчетности по указанным группам.

Группировка основных средств по классам приведена и в МСФО 16: «(а) земельные участки; (b) земельные участки и здания; (с) машины и оборудование; (d) водные суда; (е) воздушные суда; (f) автотранспортные средства; (g) мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования; (h) офисное оборудование». Данную классовую группировку основных средств МСФО приводит в модели учета по переоцененной стоимости. Поскольку класс основных средств – это «группа основных средств, сходных с точки зрения своей природы и характера использования в деятельности предприятия», то «если выполняется переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежат и все прочие активы, относящиеся к тому же классу основных средств, что и данный актив».

В ПБУ 6/01 нет прямого указания на классификационные группы, в п. 5 стандарта лишь указано: «к основным средствам относятся: здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйственный инвентарь и принадлежности, рабочий, продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйственные дороги и прочие соответствующие объекты». С одной стороны, это можно воспринимать как пример активов, которые могут быть учтены в качестве основных средств, но с другой – как группы объектов, о которых говорит п.18 ПБУ: «Применение одного из способов начисления амортизации по группе однородных объектов основных средств производится в течение всего срока полезного использования объектов, входящих в эту группу».

Таким образом, мы считаем, что указание на классификационные группы должно присутствовать в проекте ИПБУ, и не только для предоставления информации по группам в отчетности, но и для использования групп в модели учета по переоцененной стоимости. В части номенклатуры иракских групп основных средств, можно отметить, что последние две группы («биологические активы для целей водоснабжения и производства» и «отложенные операционные расходы») можно исключить из списка, т.к. особенности учета данных активов описаны соответственно в ИПБУ № 11 «Сельскохозяйственный бухгалтерский учет»<sup>4</sup> и

<sup>4</sup> Сельскохозяйственный бухгалтерский учет: ИПБУ № 11 от 31 декабря 1998 г. (المحاسبة في النشاط الزراعي) /

ИПБУ № 2 «Нематериальные активы»<sup>5</sup>. После исключения из списка двух указанных групп оставшаяся номенклатура классификационных групп основных средств будет соответствовать МСФО.

Следующий важный раздел проекта ИПБУ – «Первоначальная оценка основных средств». Разные способы поступления основных средств в компанию по-разному формируют их себестоимость. Приобретение основных средств по договору купли-продажи – самый распространенный способ.

Единая учетная система Ирака по вопросу первоначальной оценки основных средств, приобретенных за плату, поясняет, что стоимость актива в данном случае включает покупную цену, все расходы, связанные с приобретением, а также затраты по доведению объекта до состояния, пригодного к использованию в целях, для которых его покупали. В законе приведен и пример: при покупке земли, на которой стоит старое здание, в первоначальную стоимость земли будут входить расходы на демонтаж старого здания, расходы по расчистке и восстановлению земли.

Поскольку требования иракской учетной системы в вопросе оценки первоначальной стоимости купленных основных средств не противоречат требованиям МСФО, но не так подробно описаны, как в международном стандарте, предлагаем, в проекте ИПБУ использовать информацию, указанную в п. 16-20 МСФО 16 по оценке себестоимости объектов основных средств, подлежащих признанию в качестве актива. В соответствии с ПБУ 6/01 «при приобретении объекта основных средств за плату в первоначальную стоимость включаются фактические затраты организации на приобретение, сооружение и изготовление за исключением налога на добавленную стоимость и иных возмещаемых налогов». Описанный в ПБУ подробный перечень фактических затрат, включаемых в себестоимость объекта, не противоречит требованиям международного стандарта.

В Единой учетной системе Ирака сказано, что в результате обмена основными средствами, относящимися к одной или разным классификационным группам, компания может получить капитальный убыток (прибыль) как разницу между балансовой и рыночной стоимостью передаваемого имущества. В документе не определено, но рассуждая логически, можно сделать вывод, что первоначальной стоимостью основных средств, полученных при обмене, будет их рыночная

Федеральный совет высшего органа финансового контроля Ирака. URL: <http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/rule11.pdf> (дата обращения: 16.03.2017).

<sup>5</sup> Нематериальные активы: ИПБУ № 2 (в ред. от 1 января 2013 г.) (الموجودات غير الملموسة) / Федеральный совет высшего органа финансового контроля Ирака. URL: <http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/rule2.pdf> (дата обращения: 16.03.2017).

стоимость, указанная в договоре мены. В российском стандарте данный момент отражен п. 11 ПБУ 6/01: «первоначальной стоимостью основных средств, полученных по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) неденежными средствами, признается стоимость ценностей, переданных или подлежащих передаче организацией, установленная исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей».

МСФО уделяет обменным операциям более глубокое внимание. Кроме оценки полученного при обмене объекта основных средств по рыночной справедливой стоимости международный стандарт описывает случаи, когда себестоимость объекта основных средств не оценивается по справедливой стоимости: «(a) операция обмена не имеет коммерческого содержания или (b) ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке. Если приобретенный объект не может быть оценен по справедливой стоимости, оценка его себестоимости производится на основе балансовой стоимости переданного актива».

МСФО описывает, каким образом компания определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, принимая во внимание то, в какой степени будущие денежные потоки, как ожидается, изменятся в результате операции (п. 25 МСФО 16). Для целей определения того, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, характерная для предприятия стоимость части его деятельности, затрагиваемая операцией обмена, должна отражать денежные потоки после вычета налогов. Результат этого анализа может быть очевиден и без проведения предприятием подробных расчетов.

МСФО указывает, что «справедливая стоимость актива может быть надежно оценена, если изменчивость пределов, в которых производится обоснованная оценка справедливой стоимости, варьируется в пределах незначительных отклонений для данного актива, или можно обоснованно оценить вероятность разных расчетных оценок в рамках этих пределов и использовать ее при оценке справедливой стоимости. Если предприятие имеет возможность произвести надежную оценку справедливой стоимости полученного или переданного актива, то для измерения себестоимости полученного актива используется справедливая стоимость переданного актива, за исключением случаев, когда справедливая стоимость полученного актива представляется более очевидной». Ни в российском, ни в международном стандартах не указано, как учитывать разницу в стоимости переданного и полученного актива, что важно для иракского стандарта.

Проанализировав всю информацию, считаем, что проект ИПБУ должен иметь следующее содержание параграфа «Первоначальная оценка основных средств при обмене»: первоначальная оценка основных средств, полученных при обмене, зависит от возникновения убытка или прибыли при обмене, как разницы между балансовой и рыночной стоимостью передаваемого имущества, классификационной группы, в которую входят передаваемые объекты и движения денежных средств при обменной операции:

- если при обмене получен убыток, независимо от того, к какой классификационной группе относится актив, то полученный актив оценивается по справедливой стоимости, указанной в договоре обмена;
- если при обмене основных средств разных групп получена прибыль, то полученный актив оценивается по справедливой стоимости, указанной в договоре обмена;
- если при обмене основных средств одной группы получена прибыль, без поступления денежных средств, то полученный актив оценивается по справедливой стоимости, указанной в договоре обмена;
- если при обмене основных средств одной группы получена прибыль и имело место получение денежных средств, то полученный актив оценивается по справедливой стоимости, указанной в договоре обмена, за минусом всей не признаваемой прибыли, но с учетом % прибыли, полученной при обмене.

Полученная при обмене основных средств прибыль (убыток) учитывается в составе инвестиционной прибыли (убытка).

Лизинг, как вид финансовой аренды, позволяет приобрести основные средства в рассрочку. Однако данный способ поступления основных средств в компанию не описан в иракском бухгалтерском законе и российском стандарте.

В связи с тем, что на данный момент в иракском бухгалтерском законодательстве нет национального стандарта, раскрывающего вопросы учета лизинговых операций, данные вопросы должен регулировать стандарт по учету основных средств. Иракскому бухгалтеру будет легче применять требования к учету основных средств, если они все будут описаны в одном нормативном акте.

Учет лизинговых операций разъяснен в МСФО, его положения и будут предложены в проект ИПБУ. В соответствии с МСФО 17 «Аренда»<sup>6</sup>, «на дату

<sup>6</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 17 «Аренда»: Приложение № 9 к приказу Минфина РФ от 28.12.2015



начала срока аренды арендаторы должны признать основные средства в своих отчетах о финансовом положении в качестве активов и обязательств в суммах, равных справедливой стоимости имущества, которое является предметом аренды, или приведенной стоимости минимальных арендных платежей (если эта сумма ниже), при этом каждая из указанных стоимостей определяется на дату начала арендных отношений. Ставка дисконтирования, используемая при расчете приведенной стоимости минимальных арендных платежей, представляет собой ставку процента, подразумеваемую в договоре аренды, если существует практическая возможность определить такую ставку. Если же определить ее практически невозможно, следует использовать расчетную процентную ставку для арендатора. Любые первоначальные прямые затраты арендатора прибавляются к сумме, признаваемой в качестве актива. В дальнейшем данные активы амортизируются наравне с другими основными средствами компании».

Основные средства в компанию могут поступить и в форме материальной государственной субсидии. Как и по вопросу учета лизинга, по вопросу приобретения основных средств по государственным субсидиям нет рекомендаций ни в иракском бухгалтерском законе, ни в российском стандарте учета основных средств. По нашему мнению, в проект ИПБУ можно перенести информацию, касающуюся первоначальной стоимости основных средств, приобретенных через государственные субсидии, описанную пп. 24, 26, 27 МСФО 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»<sup>7</sup>.

В соответствии с МСФО 20, «первоначальная оценка основных средств, приобретенных через государственные субсидии равна справедливой стоимости. Субсидии могут учитываться в качестве отложенного дохода (доходов будущих периодов), либо путем их вычитания при определении балансовой стоимости актива. Если субсидия учитывается как отложенный доход, то он признается в составе прибыли или убытка на систематической основе в течение срока полезного

использования актива. Если субсидия учитывается путем ее вычитания при определении балансовой стоимости актива, то она признается в составе прибыли или убытка в течение срока использования амортизируемого актива в качестве уменьшения величины начисляемых амортизационных расходов».

Первоначальной стоимостью основных средств, приобретенных по договору дарения (пожертвования), т.е. безвозмездно, признается их справедливая (текущая рыночная) стоимость. Данное требование указано и в иракском и в российском законодательстве и должно быть оставлено в проекте ИПБУ.

Вопросы, связанные с первоначальной оценкой основных средств, приобретенных по инвестиционному кредиту, описаны в Единой учетной системе и в ИПБУ № 3 «Капитализация затрат по займам»<sup>8</sup>. Единая учетная система требует включения процентов по займам, непосредственно относящихся к приобретению, строительству или производству актива, подготовка которого к использованию по назначению обязательно требует значительного времени, в первоначальную стоимость актива. Но в Единой учетной системе нет указания на момент прекращения капитализации затрат. ИПБУ № 3 предлагает прекратить капитализацию затрат по займам, когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки актива, к использованию по назначению или к продаже. В ИПБУ № 3 также указано, что после прекращения капитализации затрат по займам, проценты по инвестиционному кредиту считаются расходами, которые уменьшают текущую прибыль. Данные требования по учету расходов по кредитам и займам аналогичны требованиям п. 8 ПБУ 15/08 «Учет расходов по займам и кредитам»<sup>9</sup> и п. 20 МСФО 23 «Затраты по заимствованиям»<sup>10</sup>.

Таким образом, в проект ИПБУ в части информации о первоначальной оценке основных средств, приобретенных по инвестиционному кредиту, можно указать, что проценты по займам, непосредственно относящихся к приобретению, строительству или производству актива, подготовка

№ 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации» (в ред. от 27.06.2016). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193591/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193591/) (дата обращения: 16.03.2017).

<sup>7</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»: Приложение № 12 к приказу Минфина РФ от 28.12.2015 № 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации» (в ред. от 27.06.2016). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193537/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193537/) (дата обращения: 16.03.2017).

<sup>8</sup> Капитализация затрат по займам: ИПБУ № 3 (в ред. от 01.01.2013) (رسالة كلف الاقتراض) / Федеральный совет высшего органа финансового контроля Ирака. URL: <http://www.d-raqaba-m.iq/pdf/rule3.pdf> (дата обращения: 16.03.2017).

<sup>9</sup> Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов по займам и кредитам» (ПБУ 15/2008): приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 107н (в ред. от 27.04.2012). URL: <http://base.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc;base=LAW;n=131607> (дата обращения: 16.03.2017)

<sup>10</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»: Приложение № 14 к приказу Минфина РФ от 28.12.2015 № 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации» (в ред. от 27.06.2016). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193569/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193569/) (дата обращения: 16.03.2017).

которого к использованию по назначению обязательно требует значительного времени, включаются в первоначальную стоимость актива и то, что после прекращения капитализации затрат по займам, проценты по инвестиционному кредиту считаются расходами, которые уменьшают текущую прибыль. Далее необходимо сделать ссылку на то, что более полная информация по капитализации затрат по займам указана в соответствующем ИПБУ № 3.

Компания может сама создать актив, вместо того, чтобы купить его на рынке. В Иракской учетной системе сказано, что такие активы оцениваются в сумме произведенных фактических затрат. Аналогичные требования и в российском стандарте, в котором не выделяют разницы в расчете первоначальной стоимости купленных основных средств и изготовленных (сооруженных). Более полные рекомендации по определению первоначальной фактической стоимости созданных компанией объектов основных средств дает МСФО: фактическая стоимость определяется с учетом всех затрат на проектирование, строительство (сборку), монтаж и доставку. Отнесение затрат на стоимость создаваемых основных средств прекращается, когда объект основных средств установлен на планируемом месте работы и используется по своему прямому назначению.

Затраты, связанные с использованием объекта или его перемещением, не включаются в балансовую стоимость объекта. Не капитализируются также затраты, связанные с выводом основных средств на полную мощность, убытки на первоначальном этапе эксплуатации объекта основных средств. Затраты на демонтаж оборудования с земельного участка и рекультивацию земель в соответствии с МСФО капитализируются в стоимости земельного участка и амортизируются.

Как известно, стоимость объектов основных средств погашается посредством начисления амортизации. Данному вопросу необходимо выделить отдельный раздел ИПБУ «Амортизация основных средств».

На сумму амортизации влияют первоначальная (восстановительная) стоимость, срок полезного использования и способ начисления амортизации. По российским и международным требованиям срок полезного использования объекта основных средств и способ начисления амортизации по группам активов определяется организацией самостоятельно при принятии объекта к бухгалтерскому учету.

В иракском бухгалтерском законодательстве такого выбора нет. Так, срок полезного использования объекта основных средств не влияет на сумму амортизации, поскольку амортизация рассчитывается не по формуле расчета (в которой обычно используют данные срока полезного использования), а через установленный в законе процент. Как сказано в законе, данный процент

установлен законодательством уже с учетом срока полезного использования различных объектов основных средств. Например, здания – 3%, караван – 15%, мотоцикл – 25%, палатка – 50%, мебель – 10%, книги – 100%. Перечень видов основных средств и установленный для него процент занимают более 20 страниц законодательного акта. Таким образом, у предпринимателя нет права самому установить срок полезного использования объекта основных средств, за него это продумал законодатель.

Мы считаем, что организация имеет право самостоятельно решать, на протяжении какого срока она будет использовать данный актив с целью получения от него экономических выгод. В качестве рекомендаций по определению срока полезного использования актива, можно предложить факторы, указанные в п. 56 МСФО 16. Подобные рекомендации по установлению срока полезного использования основных средств перечислены и в российском ПБУ (п. 20 ПБУ 6/01).

Несмотря на то, что Единая система Ирака прописывает четыре метода начисления амортизации (линейный, «по сумме чисел лет», метод единиц производства и метод переоценки), фактически большинство из них не применимы на практике. Так, метод переоценки можно использовать, как указано в документе, только при расчете амортизации животного скота и многолетних плодовых растений. Расчет амортизации методом по сумме чисел лет срока полезного использования описан в законе не верно – срок полезного использования не применяется в расчете вообще, в законе только указано, что при использовании данного метода установленный процент амортизации увеличивается в два раза. Дословное прочтение такой формулировки вообще не свидетельствует об уменьшаемой с годами амортизации, если не предполагать, что сам процент необходимо рассчитывать с балансовой, а не первоначальной стоимости. Метод «единиц производства» используется в основном в авиатранспорте, т.к. амортизация рассчитывается по объему полеточасов.

Таким образом, единственно реальным из законодательных методов начисления амортизации основных средств в Ираке остается линейный метод. Однако мы считаем и согласны в этом с МСФО (пп. 43–62), что «используемый метод амортизации должен отражать предполагаемую структуру потребления компанией будущих экономических выгод от актива». При этом, в отличие от МСФО, по нашему мнению, в части амортизации основных средств необходимо регулярно (каждые 3–5 лет, если не происходили значительные экономические события) пересматривать не только метод начисления амортизации, применяемый в отношении актива, но и срок его полезного использования. И в случае



значительного изменения в предполагаемой структуре потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе, они должны быть изменены с целью отражения такого изменения структуры<sup>11</sup>.

В части указания на варианты методов начисления амортизации основных средств в проекте ИПБУ, необходимо четко прописать способы расчета амортизационных сумм при различных методах, используя примеры МСФО (п. 62) или российского ПБУ (п. 19):

- метод линейной амортизации заключается в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется остаточная стоимость актива. Амортизационная сумма рассчитывается исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта;
- метод списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования приводит к уменьшению начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования объекта. Амортизационная сумма рассчитывается исходя из первоначальной (восстановительной) стоимости объекта и соотношения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования объекта, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования объекта;
- метод единиц производства продукции состоит в начислении суммы амортизации на основе ожидаемого использования или ожидаемой производительности. Амортизационная сумма рассчитывается исходя из натурального показателя объема продукции (работ) в отчетном периоде и соотношения первоначальной (восстановительной) стоимости объекта и предполагаемого объема продукции (работ) за весь срок полезного использования объекта.

Поскольку начисление амортизации по методу переоценки разрешается в Ираке применять только при расчете амортизации животных основного стада и многолетних плодородных растений, считаем, что данный способ списания стоимости отраслевых активов должен быть представлен в ИПБУ №11 «Сельскохозяйственный бухгалтерский учет», а не в общем национальном стандарте.

Единая учетная система Ирака описывает единственный случай временного прекращения начисления амортизации – прекращение использования объекта в связи с военными

действиями. Данное упоминание явно было вызвано политическими событиями в стране. Об остальных случаях прекращения начисления амортизации основных средств в законе не говорится, но, логически рассуждая, можно понять, что начисление амортизации прекращается при любом выбытии объекта. В качестве примера для описания данного процесса можно использовать требования МСФО 16: «начисление амортизации актива прекращается, начиная с более ранней из двух дат: даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи и даты прекращения признания актива».

Далее в предлагаемом проекте считаем нужным указать на варианты учета последующих затрат, связанных с содержанием основных средств, таких как капитальный или текущий ремонт в разделе «Затраты на модернизацию (реконструкцию) и текущий ремонт». Так, последующие затраты могут относиться либо на затраты периода, либо капитализироваться. Затраты включаются в стоимость актива в том случае, если производится существенная модернизация или реконструкция, а аналогичные по содержанию затраты на капитальный ремонт, то есть на восстановление первоначальных свойств и качеств объекта, – относятся на расходы периода, как и затраты на текущий ремонт.

В течение периода полезного использования объектов основных средств могут возникать ситуации, когда стоимость актива существенно снижается, к примеру более быстрое старение актива, чем было запланировано, физические повреждения и т.д. В такой ситуации необходимо учесть обесценение объекта основных средств, что следует раскрыть в следующем разделе «Обесценение основных средств» проекта ИПБУ.

Процесс обесценения активов применяется и описан достаточно подробно в международных стандартах. Так, в соответствии с МСФО 36 «Обесценение активов»<sup>12</sup> «предприятие должно на конец каждого отчетного периода оценить, нет ли каких-либо признаков обесценения активов. На снижение стоимости активов могут повлиять значительные изменения в технологии, существенные изменения экономических условий, моральное устаревание актива, физическое повреждение актива и изменение конъюнктуры рынка и др. В случае наличия любого такого признака предприятие должно оценить возмещаемую стоимость актива. Возмещаемая стоимость актива определяется как большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу или стоимости от его

<sup>11</sup> Мохаммад Б.А., Зылёва Н.В. Реформирование учета амортизационных отчислений по нефтяным скважинам в Ираке // *Международный бухгалтерский учет*. 2016. № 12(402). С. 16–28.

<sup>12</sup> Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Затраты по заимствованиям»: Приложение № 23 к приказу Минфина РФ от 28.12.2015 № 217н «О введении международных стандартов финансовой отчетности и разъяснений международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации» (в ред. от 27.06.2016). URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_193674/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193674/) (дата обращения: 16.03.2017).

использования». На наш взгляд, измерить стоимость (ценность) использования актива сложно, особенно в иракской среде, поэтому можно использовать только справедливую стоимость.

Актив обесценивается, если его балансовая стоимость превосходит справедливую стоимость. Поскольку, как сказано ранее, в международном стандарте очень подробно описан процесс рассмотрения признаков обесценения и требования к учету сумм обесценения, в проекте ИПБУ мы предлагаем сделать ссылку на данный международный стандарт по вопросам учета обесценения.

Отдельно предлагается выделить в проекте ИПБУ раздел «Оценка основных средств после признания», раскрывающий отличия в оценке актива после признания в зависимости от модели учета. В соответствии с МСФО компания должна выбрать один из двух моделей учета объектов основных средств – либо модель учета по первоначальной стоимости (фактическим затратам) (п. 30 МСФО 16), либо модель учета по переоцененной стоимости (п. 31–42 МСФО 16) и применять эту модель ко всему классу основных средств. Потенциальным инвесторам важно знать, согласно какой модели ведется учет основных средств после признания, поскольку разные модели по-разному собирают информацию для формирования отчетности.

Модель учета по фактическим затратам отражает принцип исторической стоимости и является предпочтительным в соответствии с МСФО. Согласно данной модели «в отчетности признается себестоимость основных средств за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков от обесценения». Модель учета по переоцененной стоимости учитывает тот факт, что «одним из существенных условий в определении основных средств является длительность их использования, следствием чего становятся вероятными изменение рыночной цены и расхождение между первоначальной и справедливой стоимостью объекта». В случаях, когда таким расхождением нельзя пренебречь, МСФО 16 допускает альтернативный подход к определению последующей оценки основных средств – «текущая рыночная стоимость, или восстановительная стоимость с учетом накопленной амортизации, если информация о рыночной стоимости отсутствует».

На наш взгляд, модель учета по переоцененной стоимости более реально отражает информацию о стоимости активов, особенно в части недвижимости, рыночная цена которой повышается в противовес балансовой стоимости.

Несмотря на то, что объект основных средств – долгосрочное приобретение, приходит время, когда и его стоимость необходимо списать. Так, стоимость основных средств, которые выбывают или не

способны приносить организации экономические выгоды (доход) в будущем, подлежит списанию с бухгалтерского учета. Учет основных средств заканчивается списанием фактической (первоначальной) стоимости и накопленной амортизации по данному объекту. При списании объектов основных средств могут быть понесены дополнительные расходы и получены доходы, которые подлежат зачислению на счет прибылей и убытков. Обо всем этом необходимо указать в разделе ИПБУ «Выбытие основных средств».

Как во всех стандартах, описывающих учет объектов, последним разделом должен выступить раздел «Учетная информация в бухгалтерской отчетности». По нашему мнению, в финансовой отчетности иракских компаний должна раскрываться следующая информация по имеющимся основным средствам: (а) активы, классифицированные как предназначенные для продажи; (б) наличие и величина ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, заложенные в качестве обеспечения исполнения обязательств.

Далее в финансовой отчетности должна раскрываться следующая информация по каждой группе основных средств: модель учета после признания, срок полезного использования; используемый метод амортизации; справедливая стоимость основных средств, если таковая существенно отличается от балансовой стоимости (в модели по фактической стоимости); убытки от обесценения, включенные в состав (восстановленные в составе) прибыли или убытка (в модели по фактической стоимости); увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в результате переоценки (в модели по переоцененной стоимости).

Если объекты основных средств отражаются в учете и отчетности по переоцененной стоимости, раскрывается также следующая информация: (а) дата, на которую проводилась переоценка; (б) участие независимого оценщика; (с) применительно к каждому переоцененному классу основных средств: балансовая стоимость, которая подлежала бы признанию, если бы активы не учитывались с использованием модели учета по фактическим затратам; (д) прирост стоимости от переоценки с указанием изменения за отчетный период и ограничений по распределению указанной суммы между акционерами.

Составленный таким образом проект иракского правила бухгалтерского учета основных средств будет удобен для использования, поскольку соответствует структуре МСФО, но в названиях разделов привычен иракским пользователям. Представленные в работе рекомендации позволят облегчить понимание организации учета основных средств и сблизить правила национального учета с

требованиями международных стандартов. Хотелось бы надеяться, что проведенное сравнение и предложенный проект по учету основных средств, в определенной форме найдут отражение в нормативных документах Ирака, регламентирующих учет данного актива.

#### Таблица 1

Соотношение стоимости основных средств с общей стоимостью активов  
(статистические данные за 2015 г.)

Table 1

The fixed assets value to total assets value ratio (statistics for 2015)

Название компании	Балансовая стоимость основных средств, иракский динар	Общая стоимость активов, иракский динар	Процент соотношения, %
Багдадское производство упаковочных материалов	650 068 018	1 008 209 537	64
Багдадские безалкогольные напитки	89 890 627 879	226 907 311 687	40
Промышленный полумесяц	147 598 044	3 326 096 895	4
Иракская картонная промышленность	1 353 853 337	1 739 554 014	78
Иракское производство и маркетинг фиников	4 112 973 379	22 506 071 056	18
Иракские инженерные работы	1 174 628 215	1 582 025 199	74
Иракский ковер и обивка	18 366 600	2 790 375 822	1
Элькинде производство медицинских вакцин	1 434 241 056	6 287 325 944	23
Мансур фармацевтическая промышленность	842 204 861	8 006 206 671	11
Современная химическая промышленность	1 384 159 820	9 914 364 840	14
Современное шитье	359 284 339	1 639 283 379	22
Производство готовой одежды	33 310 233	2 713 658 631	1
Легкая промышленность	640 197 367	14 189 524 966	5

Источник: данные Иракской фондовой биржи.

URL: <http://www.isx-iq.net/isxportal/portal/companyGuideList.html>

Source: Iraqi Stock Exchange data.

URL: <http://www.isx-iq.net/isxportal/portal/companyGuideList.html>

#### Список литературы

1. Мохаммад Б.А., Зылёва Н.В. Сравнительный анализ иракских и российских стандартов бухгалтерского учета // Вестник Омского университета. Серия «Экономика». 2015. № 2. С. 37–47. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitelnyy-analiz-irakskih-i-rossijskih-standartov-buhgalterskogo-ucheta>
2. Al-Thabi J.E., Mohammed I.S. The Impact of the General Level of High Prices on the Valuation of Fixed Assets and Its Reflection on the Profitability of the Organization. *Administration and Economics*, 2006, no. 49, pp. 114–132. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=66137> (In Arabic)
3. Sawsan Ahmad Saeed. The Possibility of the Optimal Selection the Method for the Evaluation of Fixed Assets in the Case of Privatization of the General Company of Soft Drinks in the Northern Region. *Tanmiat Al-rafidain*, 2009, no. 31(96), pp. 273–290. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=57527> (In Arabic)
4. Hussein H.H., Bni lam A.H.N. The Role of Fixed Assets in Achieving the Net Profit: An Applied Research on a Sample of Iraqi Private Banks. Al-Mamon College, 2016, no. 28, pp. 94–109. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=118050> (In Arabic)
5. Alkarimsalum O.H.A., Hashim H.H. The Accounting Treatment for Fixed Assets in Alouhdataovernmah and Its Impact on the Financial Statements: Empirical Study at the University of Mustansiriya. *The Journal of Administration and Economics*, 2015, no. 104, pp. 204–221. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=118846> (In Arabic)
6. Ali Mal-Allah Abd-Allah. Evaluating of Accounting Procedures of Fixed and Storing Assets in Iraq: Study of Sample of Governmental Units in Ninavah. *Tanmiat Al-rafidain*, 2009, 31(96), pp. 145–166. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=57511> (In Arabic)

7. *Magdalena Lech, Małgorzata Kamieniecka*. Valuation of Tangible Fixed Assets at the Moment of Transition to the IFRS/IAS (based on KGHM JSC.). Human Capital without Borders: Knowledge and Learning for Quality of Life, Management, Knowledge and Learning. International Conference, June 25–27, 2014. Portoroz, Slovenia. URL: <http://www.toknowpress.net/ISBN/978-961-6914-09-3/papers/ML14-681.pdf>
8. *Anna Majtánová, Livia Sojková*. Selected Modern Approaches to the Valuation of Fixed Assets for Insurance Purposes. *Studia Ekonomiczne*, 2014, vol. 183, part 2, pp. 98–109.  
URL: <http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.desklight-5dc16791-f4e7-48e4-b147-710bed9a8c75>
9. *Lisa Deane*. Valuing Assets. *Accountancy Plus*, 2011, December, iss. 4, pp. 30–31.  
URL: <http://www.cpaireland.ie/docs/default-source/media-and-publications/accountancy-plus/in-practice/valuing-assets.pdf?sfvrsn=2>
10. Fixed Assets Valuation Methodology. Municipal Development & Lending Fund. Updated Version, December 2010. URL: <http://www.mdlf.org.ps/pdfs/EFixedAssetsValuationMethodologyMarch2011.pdf>
11. *Elizabeth S.R.M. Cole*. Fixed Assets Depreciation Log. CreateSpace Independent Publishing Platform, 2017, January 26, 132 p.
12. *Steven M. Bragg*. Fixed Asset Accounting: Fourth Edition. USA, Accountingtools, Inc., 2017, January 8, 252 p.
13. *Cretu D.* Accounting and Tax Treatment of the Fixed Assets. LAP Lambert Academic Publishing, 2013, November 15, 124 p.
14. *Siebert J., Schlagenhauf D.* SAP Fixed Assets Accounting (FI-AA). CreateSpace Independent Publishing Platform, 2014, March 27, 206 p.
15. *Дружиловская Э.С.* Новое терминологическое пространство в области российского учета основных средств и его соотношение с требованиями МСФО // Бухгалтер и закон. 2016. № 1. С. 2–14. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novoe-terminologicheskoe-prostranstvo-v-oblasti-rossiyskogo-ucheta-osnovnyh-sredstv-i-ego-sootnoshenie-s-trebovaniyami-msfo>
16. *Казакова В.С.* Подходы к оценке основных средств в бухгалтерском учете на основе международной практики // Научный взгляд в будущее. 2016. Т. 8. № 2. С. 4–8.
17. *Новикова А.В., Кудинова Е.В.* Проблемы оценки основных средств при трансформации финансовой отчетности в формат МСФО // Новая наука: Современное состояние и пути развития. 2016. № 10-1. С. 127–129. URL: [http://www.i-ias.ru/blog/competition\\_page/problemi\\_ocenki\\_osn\\_sredstv.html](http://www.i-ias.ru/blog/competition_page/problemi_ocenki_osn_sredstv.html)
18. *Кузнецова О.Н.* Учет основных средств по МСФО в России: коллизия экономических интересов // Сибирская финансовая школа. 2016. № 1(114). С. 104–106.  
URL: [http://journal.safbd.ru/ru/issues/2016-no1-114-yanvar-fevral\\_article\\_104-106](http://journal.safbd.ru/ru/issues/2016-no1-114-yanvar-fevral_article_104-106)
19. *Завьялова Т.В., Гудожникова Е.В., Васильева Е.А.* Сравнительный анализ бухгалтерского учета основных средств в отечественной и международной практике // Фундаментальные исследования. 2015. № 12. С. 1215–1218. URL: <https://fundamental-research.ru/pdf/2015/12-6/39759.pdf>
20. *Рыбалкина И.В., Костева Н.Н.* Учет основных средств по РСБУ и МСФО // Инновационная наука. 2015. Т. 1. № 5(5). С. 252–255. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-osnovnyh-sredstv-po-rsbu-i-msfo>

#### Информация о конфликте интересов

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

**HARMONIZATION OF IRAQI ASSET ACCOUNTING USING THE RUSSIAN PBU AND IFRS PRINCIPLES****Bilal A.M. ALSAEGH<sup>a,\*</sup>, Natal'ya V. ZYLEVA<sup>b</sup>**<sup>a</sup> University of Mosul, Mosul, Republic of Iraq  
belalamjad@yahoo.com<sup>b</sup> Tyumen State University, Tyumen, Russian Federation  
zyileva@mail.ru

\* Corresponding author

**Article history:**Received 19 April 2017  
Received in revised form  
16 May 2017  
Received in final form  
2 September 2017  
Accepted 30 October 2017  
Available online  
14 December 2017**JEL classification:** E23, M20,  
M41, N40**Keywords:** fixed assets,  
reforming, accounting system  
regulation**Abstract****Subject** This article deals with the issues related to Iraqi accounting rules, which do not include an equivalent of the Russian PBU 6/01, *Accounting for Fixed Assets*, and IAS 16, *Property, Plant and Equipment*, containing instead just several procedures for organizing the accounting of fixed assets established in the Uniform Accounting System, the Federal Accounting Law of the Republic of Iraq.**Objectives** The article aims to substantiate proposals for the harmonization of Iraqi accounting for fixed assets providing a draft national standard for discussion.**Methods** We have analyzed the information contained in the regulatory documents (IAS 16, PBU 6/01, Uniform Accounting System of the Republic of Iraq), with a view to comparing the proposed options for accounting for fixed assets, compiling positives and identifying ways of reforming Iraq's accounting for fixed assets.**Results** The article demonstrates the need for a national standard for accounting for fixed assets to harmonize the accounting system in Iraq. In order to harmonize Iraqi accounting of fixed assets, we recommend that the draft standard *Property, Plant and Equipment (Fixed Assets)* presented in the article be used as a new national standard for the Republic of Iraq.**Relevance** The proposed draft is close enough to the international accounting practice. However, it focuses on the real possibility of its practical application in the Republic of Iraq.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

**Please cite this article as:** Alsaegh B.A.M., Zyleva N.V. Harmonization of Iraqi Asset Accounting Using the Russian PBU and IFRS Principles. *International Accounting*, 2017, vol. 20, iss. 23, pp. 1350–1363.<https://doi.org/10.24891/ia.20.23.1350>**References**

1. Mohammad B.A., Zyleva N.V. [Comparative analysis of the Iraqi and Russian accounting standards]. *Vestnik Omskogo universiteta. Seriya Ekonomika = Bulletin of Omsk University. Series Economics*, 2015, no. 2, pp. 37–47. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitelnyy-analiz-irakskih-i-rossiyskih-standartov-buhgalterskogo-ucheta> (In Russ.)
2. Al-Thabi J.E., Mohammed I.S. The Impact of the General Level of High Prices on the Valuation of Fixed Assets and Its Reflection on the Profitability of the Organization. *The Journal of Administration and Economics*, 2006, no. 49, pp. 114–132. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=66137> (In Arabic)
3. Sawsan Ahmad Saeed. The Possibility of the Optimal Selection the Method for the Evaluation of Fixed Assets in the Case of Privatization of the General Company of Soft Drinks in the Northern Region. *Tanmiat Al-rafidain*, 2009, no. 31(96), pp. 273–290. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=57527> (In Arabic)
4. Hussein H.H., Bni lam A.H.N. The Role of Fixed Assets in Achieving the Net Profit: An Applied Research on a Sample of Iraqi Private Banks. Al-Mamon College, 2016, no. 28, pp. 94–109. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=118050> (In Arabic)
5. Alkarimsalum O.H.A., Hashim H.H. The Accounting Treatment for Fixed Assets in Alouhdataovernmah and Its Impact on the Financial Statements: Empirical Study at the University of Mustansiriya. *The Journal of Administration and Economics*, 2015, no. 104, pp. 204–221. URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=118846> (In Arabic)



6. Ali Mal-Allah Abd-Allah. Evaluating of Accounting Procedures of Fixed and Storing Assets in Iraq: Study of Sample of Governmental Units in Ninavah. *Tanmiat Al-rafidain*, 2009, 31(96), pp. 145–166.  
URL: <http://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aid=57511> (In Arabic)
7. Magdalena Lech, Małgorzata Kamieniecka. Valuation of Tangible Fixed Assets at the Moment of Transition to the IFRS/IAS (based on KGHM JSC.). Human Capital without Borders: Knowledge and Learning for Quality of Life, Management, Knowledge and Learning. International Conference, June 25–27, 2014. Portoroz, Slovenia. URL: <http://www.toknowpress.net/ISBN/978-961-6914-09-3/papers/ML14-681.pdf>
8. Anna Majtánová, Livia Sojková. Selected Modern Approaches to the Valuation of Fixed Assets for Insurance Purposes. *Studia Ekonomiczne*, 2014, vol. 183, part 2, pp. 98–109.  
URL: <http://cejsh.icm.edu.pl/cejsh/element/bwmeta1.element.desklight-5dc16791-f4e7-48e4-b147-710bed9a8c75>
9. Lisa Deane. Valuing Assets. *Accountancy Plus*, 2011, December, iss. 4, pp. 30–31.  
URL: <http://www.cpaireland.ie/docs/default-source/media-and-publications/accountancy-plus/in-practice/valuing-assets.pdf?sfvrsn=2>
10. Fixed Assets Valuation Methodology. Municipal Development & Lending Fund. Updated Version, December 2010. URL: <http://www.mdfl.org.ps/pdfs/EFixedAssetsValuationMethodologyMarch2011.pdf>
11. Elizabeth S.R.M. Cole. Fixed Assets Depreciation Log. CreateSpace Independent Publishing Platform, 2017, January 26, 132 p.
12. Steven M. Bragg. Fixed Asset Accounting: Fourth Edition. USA, Accountingtools, Inc., 2017, January 8, 252 p.
13. Cretu D. Accounting and Tax Treatment of the Fixed Assets. LAP Lambert Academic Publishing, 2013, November 15, 124 p.
14. Siebert J., Schlagenhauf D. SAP Fixed Assets Accounting (FI-AA). CreateSpace Independent Publishing Platform, 2014, March 27, 206 p.
15. Druzhilovskaya E.S. [New terminological space in the field of Russian accounting of fixed assets and its correlation with the requirements of IFRS]. *Bukhgalter i zakon = Accountant and Law*, 2016, no. 1, pp. 2–14.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/novoe-terminologicheskoe-prostranstvo-v-oblasti-rossiyskogo-ucheta-osnovnyh-sredstv-i-ego-sootnoshenie-s-trebovaniyami-msfo> (In Russ.)
16. Kazakova V. S. [Approaches to the valuation of fixed assets in the accounting on the basis of international practice]. *Nauchnyi vzglyad v budushchee*, 2016, vol. 8, no. 2, pp. 4–8. (In Russ.)
17. Novikova A.V., Kudina E.V. [Problems of valuation of fixed assets in the transformation of financial statements into IFRS format]. *Novaya nauka: Sovremennoe sostoyanie i puti razvitiya*, 2016, no. 10-1, pp. 127–129. URL: [http://www.i-ias.ru/blog/competition\\_page/problemi\\_ocenki\\_osn\\_sredstv.html](http://www.i-ias.ru/blog/competition_page/problemi_ocenki_osn_sredstv.html) (In Russ.)
18. Kuznetsova O.N. [The accounting of fixed assets on IFRS in Russia: collision of economic interests]. *Sibirskaya finansovaya shkola = Siberian Financial School*, 2016, no. 1(114), pp. 104–106.  
URL: [http://journal.safbd.ru/ru/issues/2016-no1-114-yanvar-fevral\\_article\\_104-106](http://journal.safbd.ru/ru/issues/2016-no1-114-yanvar-fevral_article_104-106) (In Russ.)
19. Zav'yalova T.V., Gudozhnikova E.V., Vasil'eva E.A. [Comparative analysis of fixed assets accounting in domestic and international practice]. *Fundamental'nye issledovaniya = Fundamental Research*, 2015, no. 12, pp. 1215–1218. URL: <https://fundamental-research.ru/pdf/2015/12-6/39759.pdf> (In Russ.)
20. Rybalkina I.V., Kosteva N.N. [Accounting for fixed assets under RAS and IFRS]. *Innovatsionnaya nauka*, 2015, vol. 1, no. 5(5), pp. 252–255. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/uchet-osnovnyh-sredstv-po-rsbu-i-msfo> (In Russ.)

#### Conflict-of-interest notification

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.