

УЧЕТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВОВ В СООТВЕТСТВИИ С МЕЖДУНАРОДНЫМИ СТАНДАРТАМИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ В РЕСПУБЛИКЕ КАЗАХСТАН**Салтанат Кенжебаевна БАЙДЫБЕКОВА**

кандидат экономических наук, заведующая кафедрой учета и аудита,
Жетысуский государственный университет им. Ильяса Жансугурова,
Талдыкорган, Алматинская область, Республика Казахстан
b-saltanat@mail.ru
ORCID: отсутствует
SPIN-код: отсутствует

История статьи:

Получена 06.12.2017
Получена в доработанном
виде 13.03.2018
Одобрена 11.04.2018
Доступна онлайн 15.05.2018

УДК 657 (075.8)

JEL: M4, M41

Аннотация

Предмет. Учет обесценения активов на предприятиях Республики Казахстан является одним из актуальных вопросов при составлении финансовой отчетности. На предприятиях Республики Казахстан в настоящее время применяются международные стандарты финансовой отчетности в связи с интеграцией Казахстана в мировую экономику и вступлением в ВТО. Эти процессы направлены на укрепление положения казахстанских организаций на международных рынках.

Цели. Рассмотрение и анализ учета обесценения активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности на предприятиях Республики Казахстан. Для достижения указанной цели ставятся следующие задачи: определение актуальности проблемы учета обесценения активов, выявление природы обесценения активов, изучение теоретических аспектов, порядка учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности на предприятиях Республики Казахстан, совершенствование учета обесценения активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

Методология. В исследовании использованы методы сбора и обработки экономической информации, в том числе такие, как сравнение. Методологическая основа работы опирается на законодательные и нормативные акты Республики Казахстан, научные труды отечественных и зарубежных специалистов в сфере бухгалтерского учета и отчетности.

Результаты. Исследование выявило важность проведения переоценки активов, поскольку стоимость активов напрямую влияет на исчисление амортизации и себестоимости продукции, определяет ценовую политику компании, используется при исчислении базы налогообложения, а также для калькуляции ряда технико-экономических показателей.

Область применения. Результаты исследования могут применяться при разработке проблем учета обесценения активов на предприятиях Республики Казахстан, имеющих трудности и недочеты, устранение которых требует значительных трудозатрат или привлечения сторонних организаций.

Выводы. Необходимость решения организационных, методологических и методических задач требует обязательного успешного внедрения практики обесценения активов в систему бухгалтерского учета на предприятиях. Предлагаемые меры позволят усовершенствовать теоретическую базу последующей оценки активов для повышения качества отчетной информации.

Ключевые слова:

обесценение активов,
справедливая стоимость,
возмещаемая стоимость,
гудвилл

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2017

Для цитирования: Байдыбекова С.К. Учет обесценения активов в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности в Республике Казахстан // *Международный бухгалтерский учет*. – 2018. – Т. 21, № 5. – С. 595 – 611.

<https://doi.org/10.24891/ia.21.5.595>

По мере приобретения хозяйственной большее количество предприятий Республики самостоятельности в условиях рынка все Казахстан начинают вести международную

деятельность. Инвестиции становятся для предприятий основным источником развития международного бизнеса. Для привлечения инвестиций необходимо, чтобы финансовая отчетность предприятий была понятна и доступна как для отечественных, так и для зарубежных инвесторов. Поэтому одним из основных и значимых факторов интегрирования Республики Казахстан в мировую экономику является приведение казахстанской системы учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности.

Деятельность бухгалтерских служб казахстанских предприятий регулируется различными нормативно-законодательными актами, одними из которых являются международные стандарты финансовой отчетности.

Наряду с международными стандартами финансовой отчетности в Казахстане применяются и национальные стандарты бухгалтерского учета. Разница заключается только в том, которые из них первичны – международные или национальные. Национальные стандарты бухгалтерского учета в Казахстане являются вторичными по отношению к международным стандартам. Национальные стандарты бухгалтерского учета разрабатываются на основе международных стандартов и в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО). В настоящее время в Казахстане национальные стандарты бухгалтерского учета пересмотрены и приведены в соответствие с МСФО.

Согласно МСФО, к активам относятся ресурсы, которые контролируются компанией и от использования которых организация ожидает получить будущую экономическую выгоду (прибыль).

Классификационные признаки активов довольно многообразны. Их классифицируют по форме функций, выполняемых активами, особенности принятия участия активов в финансово-операционных процессах и их темпам оборота, методу применения активов в различных видах операционных процессов,

источнику формирования, праву собственности, ликвидности. Они подразделяются на краткосрочные активы, основной капитал со сроком эксплуатации более одного года, прочие активы. Активы регулируются такими стандартами, как МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств», МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость».

Порядок учета основных средств установлен в МСФО (IAS) 16.

Организация порядка признания основных средств, расчет балансовой стоимости активов, а также расчет амортизационных отчислений и сумм убытков от обесценения основных средств раскрывается в МСФО (IAS) 16¹.

Организация учета нематериальных активов изложена в МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы». В стандарте описывается порядок учета и оценки нематериальных активов, расчет их балансовой стоимости, а также содержится информация о нематериальных активах².

Материальные затраты имеют наибольший удельный вес в структуре активов организации и используются для производства различных видов продукции, оказания услуг, выполнения различных видов работ. Порядок учета материальных запасов раскрывается в МСФО (IAS) 2 «Запасы».

При учете запасов на предприятиях важно правильно определить сумму затрат, которая признается в учете как актив и до признания конечного финансового результата (выручки) переносится на будущие экономические выгоды³.

В МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств» представляется

¹ МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051802

² МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051743

³ МСФО (IAS) 2 «Запасы».

URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30003541

информация о движении денежных средств и их эквивалентов от операционной, финансовой и инвестиционной деятельности предприятия⁴.

В системе международной стандартизации финансовой отчетности обесценение активов регламентируется МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». В соответствии с требованиями стандарта выявляются случаи обесценения активов. В нем также устанавливаются принципы отражения обесценения активов в учете и отчетности. В соответствии с МСФО (IAS) 36 актив считается обесцененным, если его балансовая стоимость превышает возмещаемую стоимость (планируемую стоимость, возмещаемую в процессе эксплуатации или в результате реализации актива)⁵.

В МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» прописывается порядок учета инвестиций в недвижимость и соответствующие требования к раскрытию информации. В стандарте также раскрывается порядок представления финансовой отчетности, требования и рекомендации по структуре финансовой отчетности, а также требования по их содержанию⁶.

В процессе эксплуатации активы полностью или частично утрачивают свои первоначальные моральные и технические свойства, что и представляет собой обесценение активов.

При использовании и эксплуатации активов в процессе производства рыночная стоимость активов снижается, то есть происходит их обесценение. Текущая стоимость активов отражается в отчете о финансовом положении на конец отчетного периода за вычетом резервов под снижение стоимости материальных запасов.

За счет финансовых результатов на предприятии создается резерв под снижение

стоимости материальных запасов в размере величины разницы между текущей рыночной стоимостью и фактической себестоимостью материальных запасов, в том случае если фактическая себестоимость выше рыночной стоимости.

Обесценение активов означает снижение балансовой стоимости активов. Обесценение активов преимущественно относится к основным средствам и нематериальным активам, в том числе гудвилл, и применяется только перспективно.

В процессе учета различных активов по той стоимости, которая не превышает их возмещаемую стоимость, предприятия опираются на МСФО (IAS) 36, который устанавливает основные требования к проводимым процедурам.

На отложенные налоговые активы, запасы, активы, возникающие по договорам строительства, активы по вознаграждению работников, инвестиционной собственности, биологические активы данный стандарт не распространяется.

Имущество, принадлежащее по праву собственности предприятию, необходимо для организации его процессов финансово-хозяйственной деятельности.

Согласно МСФО (IAS) 36, если актив является обесцененным, необходим учет убытка от обесценения в том случае, когда наблюдается превышение балансовой стоимости актива над его возмещаемой стоимостью.

Требования МСФО (IAS) 36 распространяются на обесценение как активов, так и генерирующих единиц. Необходимо проводить оценку возмещаемой стоимости каждой единицы актива при наличии хотя бы одного из признаков возможного обесценения актива по состоянию на каждую отчетную дату.

Тестирование всех видов активов на обесценение необходимо проводить регулярно и своевременно даже при отсутствии признаков обесценения:

⁴ МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств». URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051789

⁵ МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051741

⁶ МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость». URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=1051744

- 1) нематериальные активы без ограниченного срока эксплуатации;
- 2) нематериальные активы, не используемые по назначению в организации в отчетный период времени.

Тест на обесценение необходимо проводить на предприятиях в одно и то же время в течение отчетного периода.

В разные периоды времени различные виды активов могут оцениваться по-разному:

- 1) вновь поставленные на учет активы необходимо тестировать на обесценение до окончания текущего отчетного периода;
- 2) гудвилл, созданный в процессе слияния бизнеса, тестируется на обесценение ежегодно.

Согласно МСФО (IAS) 36 организации необходимо провести проверку активов на наличие признаков возможного обесценения по состоянию на каждую отчетную дату. В данном случае следует обращать внимание как на внешние, так и внутренние признаки возможного обесценения.

Внешними признаками обесценения являются следующие факторы.

1. Наблюдается существенное падение рыночной стоимости актива, превышающее ожидаемую величину.
2. Происходит значительная модификация в технологических, рыночных, экономических режимах, которые неблагоприятно отражаются на финансовом положении организации.
3. Сумма рыночной капитализации ниже балансовой стоимости чистых активов предприятия⁷.

Внутренними признаками обесценения являются следующие факторы.

1. Наблюдается моральный или физический износ актива, либо активы до сих пор не введены в эксплуатацию.

2. В течение отчетного периода произошли или ожидаются значительные изменения в процессе эксплуатации актива:

- актив не используется в течение нескольких периодов;
- планируется ликвидировать или изменить деятельность компании;
- предлагается выбытие актива в ближайшее время;
- необходимо пересмотреть срок эксплуатации актива.

3. Экономические результаты процесса эксплуатации актива в текущем или будущем периодах не соответствуют и значительно ниже ожидаемых. Это указывает на то, что реальная рыночная стоимость актива может снизиться.

Одними из методов устранения наличия признаков обесценения актива являются пересмотр или корректировка остаточного срока его эксплуатации, корректировка метода амортизации и ликвидационной стоимости, даже если признания убытка от обесценения в отношении данного актива не было [1, с. 7–8].

Принцип существенности был применен в связи с необходимостью оценки возмещаемой стоимости актива.

Если рыночные процентные ставки или прочие рыночные нормы прибыли увеличились в течение периода, в следующих случаях проведение оценки возмещаемой стоимости не требуется:

- 1) если эти изменения значительно не повлияли на ставку дисконтирования;
- 2) если эти изменения значительно не повлияли на возмещаемую стоимость. Например, прирост поступления денежных средств компенсировал увеличение процентной ставки.

В процессе проведения теста на обесценение гудвилл, возникший в результате слияния бизнеса, должен относиться на каждую генерирующую единицу, которая получит

⁷ Нурсеитов Э.О., Нурсеитов Д.Э. МСФО: теория и практика. Алматы: Издательство ЛЕМ, 2012. 568 с.

экономическую выгоду в результате объединения компаний.

Каждая генерирующая единица должна:

- 1) представлять собой низший уровень, по которому возможно идентифицировать гудвилл для целей внутреннего управления;
- 2) быть не больше, чем сегмент в соответствии с положениями МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты».

Тесты на обесценение проводятся на том уровне, который отражает способ управления компанией своей деятельностью.

Тестирование на обесценение возможно проводить по каждому отдельному активу, но, с практической точки зрения, это не всегда возможно. В большинстве случаев активы генерируют потоки денежных средств, объединяясь в группы, за редким исключением, когда объект создает приток денежных средств самостоятельно. Такие группы объектов-активов представлены генерирующими единицами, которые и надлежит тестировать на обесценение. Даже при определении справедливой стоимости сложности возникают при расчете ценности дальнейшего использования отдельно взятого актива, так как денежные поступления создаются в основном группами активов. В большинстве случаев такой группой могут являться целые подразделения организации, в составе которых большое количество активов. Таким образом, оценкой обесценения группы станет фактическое определение стоимости производственного подразделения [2, с. 7].

28 февраля 2007 г. в Республике Казахстан был принят Закон «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности», который регулирует систему ведения бухгалтерского учета и финансовой отчетности на казахстанских предприятиях⁸.

В целях реализации Закона Республики Казахстан «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» утвержден типовой план счетов бухгалтерского учета, в котором

⁸ Закон Республики Казахстан от 28.02.2007 № 234-III «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности». URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30092011

отражаются элементы финансовой отчетности в денежном выражении (активы, обязательства, капитал и резервы, доходы и расходы).

В зависимости от специфики деятельности и отраслевой принадлежности предприятий на основании типового плана счетов составляются рабочий план счетов бухгалтерского учета, который утверждают в учетной политике предприятия.

В рабочем плане счетов бухгалтерского учета отражаются в основном те счета, которые используются на предприятиях. Например, если предприятие не ведет производственную деятельность, счета производственного учета не используются.

Все счета бухгалтерского учета в рабочем плане счетов располагаются в порядке уменьшения ликвидности. Ликвидность активов является одним из основных показателей, характеризующих финансовое состояние предприятия.

В рабочем плане счетов бухгалтерского учета, согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности, счета бухгалтерского учета имеют вид четырехзначной цифры.

Первая цифра номера указывает на принадлежность к разделам, вторая цифра означает номер подраздела. Они расположены в порядке уменьшения ликвидности. Третья цифра отражает группы синтетических счетов в зависимости от специфики деятельности и отраслевой принадлежности. Четвертая цифра открывается организацией самостоятельно.

Рабочий план счетов содержит следующие разделы:

- Раздел 1 «Краткосрочные активы»;
- Раздел 2 «Долгосрочные активы»;
- Раздел 3 «Краткосрочные обязательства»;
- Раздел 4 «Долгосрочные обязательства»;
- Раздел 5 «Капитал и резервы»;
- Раздел 6 «Доходы»;

- Раздел 7 «Расходы»;
- Раздел 8 «Счета производственного учета».

Для учета денежных средств на предприятиях предназначен подраздел 1000 «Денежные средства», который включает, помимо прочих, следующий счет: 1010 «Денежные средства в кассе», где учитывается движение денежных средств в кассе.

Долгосрочными активами считаются активы сроком использования свыше одного года. Они отражаются на счетах раздела 2, состоящего из следующих подразделов:

- 2000 «Долгосрочные финансовые инвестиции»;
- 2100 «Долгосрочная дебиторская задолженность»;
- 2200 «Инвестиции, учитываемые методом долевого участия»;
- 2300 «Инвестиции в недвижимость»;
- 2400 «Основные средства»;
- 2500 «Биологические активы»;
- 2600 «Разведочные и оценочные активы»;
- 2700 «Нематериальные активы»;
- 2800 «Отложенные налоговые активы»;
- 2900 «Прочие долгосрочные активы».

Для учета основных средств на предприятиях применяются счета подраздела 2400 «Основные средства». Учет различных видов основных средств ведется на счете 2410 «Основные средства».

Для отражения сумм убытка от обесценения активов на предприятиях используется счет 2430.

Расходы от выбытия различных видов активов относятся на счет 7410 «Расходы по выбытию активов».

Суммы расходов от обесценения активов отражаются на счете 7420 «Расходы от обесценения активов».

Основные средства, которые являются одним из основных видов активов, изнашиваются в процессе применения и эксплуатации. Для начисления амортизации основных средств на предприятия используют счет 2420 «Амортизация основных средств».

Для проведения переоценки основных средств на предприятиях создают резерв, сумма которого отражается на счете 5420 «Резерв на переоценку основных средств».

Нераспределенная прибыль отчетного года отражается на счете 5510 «Нераспределенная прибыль отчетного года»⁹.

Согласно требованиям МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», убытком от обесценения является превышение балансовой стоимости актива над возмещаемой стоимостью актива. Убыток от обесценения должен признаваться в качестве расхода в отчете о прибылях и убытках, за исключением случаев, когда актив учитывается по переоцененной стоимости, произведенной согласно другому МСФО (например, в соответствии с порядком учета по переоцененной стоимости предусмотренным МСФО (IAS) 16 «Основные средства»). Убыток от обесценения для переоцененного актива должен учитываться для переоцененного актива как уменьшение стоимости от переоценки в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства».

После признания убытка от обесценения актива будущие расходы по амортизации в отношении данного актива, относимые на расходы, должны быть скорректированы для систематического распределения изменений балансовой стоимости актива за вычетом его ликвидационной стоимости на систематической основе в течение оставшегося срока полезного использования.

Типовые корреспонденции счетов при обесценении активов

При создании резерва на обесценение основных средств сумма отражается на расходах от обесценения активов и при этом

⁹ Типовой план счетов бухгалтерского учета.
URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=30861504

составляется следующая корреспонденция счетов:

Дт 7440 «Расходы от обесценения активов» Кт 2392 «Резерв на обесценение основных средств».

В случае восстановления убытков от обесценения ранее признанный убыток от обесценения сторнируется только тогда, когда действительно произошло изменение в расчетах, использованных при определении возмещаемой стоимости с момента признания последнего убытка от обесценения. При данной хозяйственной операции балансовая стоимость актива увеличивается до его возмещаемой стоимости и при этом составляется следующая корреспонденция счетов:

Дт 2392 «Резерв на обесценение основных средств» Кт 7440 «Расходы от обесценения активов».

В течение определенного периода времени основные средства подвергаются обмену, реализации, безвозмездной передаче, списанию.

Списание объектов основных средств осуществляется в соответствии со специальными положениями, установленными законодательством Республики Казахстан.

При реализации активов все счета по переоценке и обесценению, накопленной амортизации закрываются, а суммы переносятся на расходы по выбытию долгосрочных активов. При этом составляется следующая корреспонденция счетов:

Дт 7420 «Расходы по выбытию долгосрочных активов» Кт 2320–2380 «Основные средства» на балансовую стоимость.

Также списывается накопленная амортизация:

Дт 2391 «Накопленная амортизация основных средств» Кт 2310–2380 «Основные средства» на сумму накопленной амортизации¹⁰.

¹⁰ Нурсеитов Э.О. Бухгалтерские расчеты. Алматы: Издательство LEM, 2015. С. 112–113.

Далее приведены примеры расчета обесценения активов на условном предприятии Республики Казахстан в соответствии с МСФО. На предприятиях Республики Казахстан учет осуществляется в национальной валюте – тенге.

Пример 1

На балансе организации числится здание стоимостью 15 млн тенге. В результате обесценения стоимость здания снизилась до 14 млн тенге. Убыток от обесценения в размере 1 млн тенге признается в качестве расхода в отчете о прибылях и убытках. Снижение стоимости здания в бухгалтерском учете организации отражается следующими записями:

Дебет «Прочие расходы – убыток от обесценения» (отчет о прибылях и убытках) – 1 млн тенге;

Кредит «Обесценение активов» (баланс) – 1 млн тенге.

При последующей оценке на следующий год здание было оценено в 17 млн тенге. Прирост в размере 1 млн тенге признается в качестве дохода в отчете о прибылях и убытках. Остальная часть прироста в размере 2 млн тенге относится в кредит счетов капитала в качестве резерва переоценки.

Переоценка здания во второй год отражается в бухгалтерском учете организации следующим образом:

Дебет «Основные средства» (баланс) – 3 млн тенге;

Кредит «Резерв переоценки» (баланс) – 2 млн тенге;

Кредит «Прочие доходы – восстановление убытка от обесценения» (отчет о прибылях и убытках) – 1 млн тенге.

Согласно МСФО (IAS) 36, после восстановления убытка от обесценения проводится корректировка амортизационных начислений для соответствующего актива на будущие периоды для равномерного списания скорректированной балансовой стоимости

актива за вычетом его ликвидационной стоимости (если она имеется) на протяжении оставшегося срока полезной службы актива.

Прибыль, остающаяся после уплаты всех налогов и сумм дивидендов к выплате участникам, составляет сумму нераспределенной прибыли. Суммы потерь, которые понесло предприятие в результате осуществления финансово-хозяйственной деятельности в предыдущих отчетных периодах, составляет сумму непокрытого убытка [3, с. 25–26].

Сумма нераспределенной прибыли или непокрытого убытка отражается на счетах подраздела 5500 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)», предназначенного для учета нераспределенной прибыли или непокрытого убытка.

Данный подраздел включает следующие группы счетов:

- 5510 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года», на котором отражается прибыль или убыток отчетного года;
- 5520 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) предыдущих лет», на котором отражается прибыль или убыток предыдущих лет.

Пример 2

Балансовая стоимость всех видов активов определяется по данным бухгалтерского баланса предприятий. Все данные для расчетов взяты условно.

31 декабря 2016 г. АО «Арман» проанализировало на возможное обесценение гудвилл в размере 400 млн тенге, возникший при консолидации АО «Кайнар». В рамках исследования чистые активы АО «Кайнар» были распределены между тремя центрами создания денежных потоков, а также рассчитана полезная стоимость каждого из центров. Далее приведена балансовая стоимость каждого из центров до корректировок.

В *табл. 1* чистые активы АО «Кайнар» распределены по трем центрам

ответственности создания денежных потоков, а вот распределить гудвилл по центрам ответственности рационально и пропорционально невозможно.

Предприятия приобретают активы с намерением получить экономическую выгоду от их использования в будущем. Финансовое состояние компании напрямую зависит от эффективности использования денежных потоков, которые представляют ценность использования всех активов.

По данным *табл. 1* видно, что у такого нематериального актива, как лицензии нет рыночной цены, тогда как рыночная цена остальных краткосрочных активов превышает их балансовую стоимость.

Общая сумма ценности использования центра определяется как разница между балансовой стоимостью активов и возможной суммой обесценения. Ценность использования центра АО «Кайнар» как единого центра создания денежных потоков на 31 декабря 2016 г. составила 1025 млн тенге (360+340+325).

Для сравнения балансовой стоимости долгосрочных активов и их возмещаемой стоимости на предприятиях должен проводиться анализ на обесценение.

Возмещаемая стоимость актива или генерирующей единицы определяется как наибольшая из двух величин: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или ценности использования актива либо генерирующей единицы.

В соответствии с международными стандартами финансовой отчетности активы оцениваются по справедливой стоимости, составляющей сумму активов, которая может быть получена при реализации активов или генерирующей единицы между двумя хорошо осведомленными, независимыми друг от друга сторонами за вычетом затрат на выбытие.

В процессе использования активов организация намеревается получить будущую экономическую выгоду. Они должны иметь определенную ценность использования в рамках финансово-хозяйственной деятельности.

Для решения финансовых и экономических задач, а также для ведения производственно-коммерческой деятельности важное значение имеет дисконтированная стоимость будущих потоков денежных средств. Дисконтированная стоимость денежных средств помогает оценивать рентабельность вложения средств, сроки окупаемости инвестиций.

Ценность использования представляет собой приведенную стоимость будущих денежных потоков, которые могут быть получены от актива или генерирующей единицы.

На практике немногие активы могут генерировать денежные потоки самостоятельно. Обычно денежные потоки создаются группой активов (генерирующей единицей). Генерирующая единица – наименьшая идентифицируемая группа активов, обеспечивающая приход денежных средств, которые в значительной мере независимы от поступления денежных средств и других активов или групп активов.

Разумный расчет ценности использования обычно включает определение центров создания денежных потоков и соответствующих им денежных потоков. Неизбежно, что гудвилл рассматривается подобным образом, поскольку он однозначно не может создавать денежные потоки отдельно.

Общий убыток от обесценения в Центре 1 составляет 65 млн тенге (425 млн тенге – 360 млн тенге). Он распределяется в следующем порядке:

- за счет любого актива, у которого произошло очевидное снижение стоимости. Такого нет в данном случае;
- любого гудвилла данного центра. Такого нет в данном случае;
- других активов центра на пропорциональной основе [4, с. 128–129].

В этом случае «другими активами» считаются лицензии (балансовая стоимость 25 млн тенге), земля, здание и оборудование (балансовая стоимость 300 млн тенге) и чистые текущие активы (балансовая

стоимость 100 млн тенге). Чистые текущие активы не подлежат списанию, потому что ни у одного краткосрочного актива нет стоимости реализации ниже балансовой стоимости. Следовательно, убыток от снижения стоимости на сумму 65 млн тенге распределяется следующим образом:

- $25/325 \cdot 65$ млн тенге = 5 млн тенге – за счет лицензии;
- $300/325 \cdot 65$ млн тенге = 60 млн тенге – за счет земли, здания и оборудования.

Поскольку гудвилл по консолидации не может быть распределен по отдельным центрам, анализ на возможное обесценение должен проводиться в два этапа. На первом этапе необходимо провести анализ отдельных центров на обесценение. В данном случае видно, что стоимость активов в Центре 1 снизилась. После того, как будет учтен данный убыток от обесценения, промежуточная балансовая стоимость чистых активов АО «Кайнар», включая гудвилл, выглядит так, как отражено в *табл. 2*.

В *табл. 2* отражена балансовая стоимость центров ответственности после произведенных корректировок. Данные по балансовой стоимости центров ответственности получены на основе данных *табл. 1*.

Поскольку ценность использования всего бизнеса составляет 1 025 (360+340+325) млн тенге, то дополнительный убыток от обесценения составляет 310 млн тенге. Этот убыток необходимо отразить. В первую очередь он распределяется на гудвилл. Таким образом, балансовая стоимость гудвилла снизится до 90 млн тенге.

Если внеоборотный актив не имеет срока полезного использования (это участки земли, многие виды нематериальных активов и гудвилл), то есть он не может быть подвергнут амортизации, его истинная стоимость всегда должна определяться именно с помощью тестирования на обесценение.

Финансовые (портфельные) инвестиции (в казахстанском учете это долгосрочные

финансовые вложения) тоже являются внеоборотными активами, поэтому они тоже в конце периода обязательно тестируются на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 39.

Если в составе портфеля имеются листингуемые финансовые инструменты, то есть торгуемые на открытой бирже (листинг – это биржевая информация о стоимости каждого элемента финансовой платформы), результатом этого тестирования будет определение их стоимости на бирже на дату составления анализа. При падении курса образуется отрицательная разница в цене относительно стоимости, зафиксированной в учете, то есть возникает обесценение этих активов.

Разумеется, при увеличении стоимости инвестиций будет образовываться доход, который тоже необходимо отразить в учете. К сожалению, многие казахстанские компании, не желая платить налог на прибыль, не проводят переоценку своих финансовых активов, чем при повышении этой стоимости заведомо искажают общую стоимость компании. В практике МСФО это недопустимо и должно быть отмечено в аудиторском отчете.

В случае оценки нелистингуемых финансовых инструментов внимание уделяется доле в совместных предприятиях и акциям закрытых акционерных обществ. Необходима их расчетная переоценка с учетом полученной от них прибыли за период и результатов прогноза успешности (или неуспешности) в последующие периоды.

Обычно такую оценку дают опытные финансовые консультанты, знающие конъюнктуру, или грамотные в финансовой сфере аудиторы.

В бухгалтерском учете полученная разница в оценке отражается аналогично котирующимся на бирже:

Дебет «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) отчетного года (5510)» – Кредит «Краткосрочные финансовые инвестиции (1100)».

Стоит уделить внимание учету обесценения актива в организациях, сталкивающихся с трудностями и недочетами, устранение которых требует значительных трудозатрат или привлечения сторонних организаций. Несмотря на это, современное положение экономики в Республике Казахстан и в мире в целом требует применения международных стандартов финансовой отчетности не только при составлении документов бухгалтерской отчетности, но и при повседневном учете и анализе активов и пассивов. Чтобы идти в ногу со временем и реализовать стратегию государства в области экономики и стратегического развития по вопросу конкурентоспособности отраслей необходимо выйти на качественно новый уровень учета и получения достоверной информации.

В большинстве случаев для проведения оценки активов приглашаются профессиональные специалисты оценочной организации. Однако описанные в международных стандартах подходы не требуют переоценки всего комплекса активов организации и рекомендуют производить переоценку стоимости объектов отдельными группами [4, с. 130].

Стоимость предприятия оценивается высококвалифицированными специалистами оценочных компаний, специализирующимися в этой области и имеющими большой практический опыт и положительную репутацию. Необходимость переоценки недвижимого имущества, используемой в предпринимательской деятельности, и ее периодичность может определяться по усмотрению налогоплательщика, если она предусмотрена в учетной политике предприятия, согласно законодательству о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Затраты по проведению переоценки недвижимого имущества относят на себестоимость предоставляемых услуг и выполненных работ. Остальные группы основных средств и нематериальных активов оценке не подвергаются, что может привести к значительным потерям в реальной

себестоимости объектов, а также недостоверности информации [5, с. 44–45].

В системе учета активов предприятий следует учитывать обесценение всех имеющихся на предприятии активов, как минимум, опираясь на возможности и квалификацию своих сотрудников. Возникает необходимость проведения анализа на предмет наличия признаков обесценения и тестирования на обесценение активов и генерирующих единиц. Для проведения соответствующих процедур следует организовать повышение квалификации занимающихся учетом активов специалистов в целях увеличения достоверности информации.

Достоверность отчетности предприятий может быть повышена при проведении оценки активов по группам, в которые входят наиболее дорогие и необходимые для ведения хозяйственных операций активы предприятия. Необходимость проведения анализа состояния и режима эксплуатации активов предприятий очевидна. Для составления достоверного финансового отчета недостаточно провести переоценку лишь одной группы активов, таких как основные средства «Здания».

Необходимо проводить ежегодную переоценку группы основных средств предприятий, такие как «Оборудование» и «Транспортные средства», и нематериальных активов с привлечением специалистов в области оценки имущества или собственными силами. Затраты на проведение внешней и внутренней оценки будут возмещены за счет эффективных решений управления организацией при использовании более достоверной информации. В крайнем случае, как минимум, следует проводить анализ на наличие признаков обесценения активов. Вследствие дислокации объектов предприятий по обширной территории и их большого объема рационально совместить процесс анализа состояния и режима работ основных средств и нематериальных активов с процессом инвентаризации активов, проводимым ежегодно при участии специалистов различных подразделений и отделов организации в качестве выездной группы. Это

позволит сократить затраты денежных средств и времени на проведение обесценения.

Необходимость решения организационных, методологических и методических задач требует обязательного успешного внедрения практики обесценения активов в систему бухгалтерского учета на предприятиях [6, с. 9–10].

В случае отклонения оценочной стоимости актива от его балансовой стоимости в процессе переоценки недвижимого имущества предприятий учет и сторнирование рыночной стоимости не проводится.

При проведении оценки предприятия, в частности активов предприятия, специалисты оценочных компаний должны учитывать специфику его деятельности. Вследствие этого по указанию организации стоимость активов, определенная в результате оценки специализированными предприятиями, не оказывает влияния на их балансовую стоимость и, как следствие, на финансовую отчетность, так как уменьшение стоимости активов приведет к недопустимому убытку организации, а увеличение стоимости приведет к увеличению затрат на амортизацию. Балансовую стоимость принимают в зависимости от достоверности информации о ценности дальнейшей эксплуатации объектов.

Законом Республики Казахстан «О государственных закупках» не разрешается самостоятельно выбирать организацию для проведения оценки активов на основании рекомендаций и квалификации сотрудников. И все же, несмотря на данные аспекты, результаты переоценки имущества предприятий следует учитывать в бухгалтерском учете¹¹.

Выходом из сложившейся ситуации может быть создание комиссионной группы, состоящей из компетентных сотрудников организации и привлеченных оценщиков для совместного решения проблем

¹¹ Закон Республики Казахстан от 04.12.2015 № 434-V «О государственных закупках».
URL: http://online.zakon.kz/Document/?doc_id=34050877

субъективности мышления при определении рыночной стоимости объектов.

Процедура тестирования на обесценение актива сложна. При этом требуются большие трудозатраты и наличие специальной квалификации, а также решение многочисленных проблем и задач. В итоге велика вероятность отсутствия обесценения или его несущественности. Таким образом, совершенная работа будет безрезультатной [7, с. 82–83].

Большинство проблем процесса обесценения связаны с субъективностью произведенных оценок и профессионализмом суждения при определении многих показателей обесценения. Даже в случае привлечения инсайдерских специалистов или сотрудников оценочных компаний невозможно исключить субъективность подхода к вопросу обесценения активов. Субъективизм мышления в большей степени затрагивает момент определения наличия признаков обесценения активов. В процессе определения признаков обесценения специалисты организации самостоятельно рассматривают каждый актив либо группу активов, что может повлечь искажение информации вследствие человеческого фактора и возможной недостаточной осведомленности [8, с. 2–4].

Объективность же определения и учета обесценения находится в прямой зависимости, в основном, от четкости и обдуманности учетной политики и методики бухгалтерского учета, принятой на предприятии.

Сумма резерва на переоценку полностью относится на нераспределенную прибыль в том случае, когда основное средство выбывает из организации.

В итоге изученного материала в процессе подготовки исследования следует сделать следующие выводы.

1. Активы предприятия – имущество, находящееся в собственности предприятия, имеющее финансовую ценность, признанное в финансовом отчете и отражаемое в активной части баланса и используемое в финансово-хозяйственной

деятельности с целью получения экономических выгод от процесса его эксплуатации или реализации.

2. Классификационные признаки активов довольно многообразны. Их классифицируют по форме функций, выполняемых активами, особенности участия активов в финансово-операционных процессах и их темпам оборота, методу применения активов в различных видах операционных процессов, источнику формирования, праву собственности, ликвидности. Активы подразделяются на краткосрочные активы, основной капитал со сроком эксплуатации более одного года, прочие активы [9, с. 21–23].

3. В структуру активов организации входят основные средства, нематериальные активы, товарно-материальные запасы, денежные средства, краткосрочные и долгосрочные финансовые инвестиции, дебиторская задолженность, незавершенное строительство и т.д.

4. Учет активов предприятия ведется в соответствии с международными стандартами: МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IAS) 2 «Запасы», МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств», МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» и т.д.

5. Учет обесценения активов производится в соответствии с МСФО (IAS) 36, согласно которому актив является обесцененным и необходим учет убытка от обесценения в том случае, когда наблюдается превышение балансовой стоимости актива над его возмещаемой стоимостью.

6. Способы определения справедливой стоимости: в случае, когда затраты по выбытию актива становятся единственным различием справедливой стоимости актива и его «справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу», то справедливая стоимость определяется как его рыночная стоимость; величина справедливой стоимости может быть больше или меньше

- его возмещаемой стоимости, если определение справедливой стоимости обосновано величиной, которая отличается от рыночной стоимости.
7. Существуют внешние и внутренние признаки обесценения актива. Одними из методов устранения наличия признаков обесценения актива являются пересмотр или корректировка остаточного срока его эксплуатации, корректировка метода амортизации и ликвидационной стоимости, даже если признания убытка от обесценения в отношении данного актива не было.
 8. В текущем отчетном периоде возможно использование последнего предыдущего расчета возмещаемой стоимости при соблюдении условия соблюдения далее перечисленных критериев: со времени проведения последнего расчета в активах и пассивах не произошло значительных корректировок; предыдущий расчет определил, что возмещаемая стоимость актива значительно больше его балансовой стоимости; текущая возмещаемая стоимость актива с большой вероятностью превышает его балансовую стоимость.
 9. Обесценение отражается в отчете о прибылях и убытках: убытки от обесценения или прибыль от обесценения, если показывать отчет о прибылях и убытках по принципу расходов, или расходы внутри функционального подразделения, если отчет о прибылях и убытках показан на основе функциональных подразделений. Прибыль от обесценения является сторнированием убытков от обесценения.
 10. В процессе распределения убытка от обесценения активов их балансовая стоимость не должна быть снижена ниже наибольшего значения следующих показателей: его справедливой стоимости, из которой вычтены расходы на реализацию, ценности его дальнейшей эксплуатации и нуля.
 11. Начисление амортизации на предприятиях производится по ставкам, выраженным в процентном соотношении к стоимости основного средства, и не превышает максимальных норм амортизации, отраженных в Налоговом кодексе Республики Казахстан¹².
 12. Учет амортизации основных средств на предприятиях осуществляется на счете 2420 «Амортизация основных средств», амортизация нематериальных активов – на счете 2740 «Амортизация прочих нематериальных активов».
 13. Тестирование на обесценение активов проводится по регламентированным процедурам, которые включают следующие этапы:
 - производится анализ присутствия событий, влияющих на изменение потоков денежных средств (введение инвестиционных программ, изменение рынка, финансирования и налогообложения);
 - определяется ставка дисконтирования;
 - с помощью использования прогнозов при планировании деятельности предприятия производится сбор данных по стоимости активов [10, с. 221–222].
 14. Сложность процедуры тестирования на обесценение актива очевидна, при этом необходимы большие трудозатраты и наличие специальной квалификации. В итоге велика вероятность отсутствия обесценения или его несущественности. Таким образом, совершенная работа будет безрезультатной.
 15. Большинство проблем процесса обесценения связаны с субъективностью произведенных оценок и профессионализмом суждения при определении многих показателей обесценения.
 16. Очевидна необходимость проведения анализа активов предприятий. Для составления достоверного финансового

¹² Кодекс Республики Казахстан «О налогах и других обязательных платежах в бюджет (Налоговый кодекс)». URL: <http://pro1c.kz/news/zakonodatelstvo>

отчета недостаточно провести переоценку лишь группы основных средств «Здания и сооружения».

17. Для проведения оценки обесценения в большинстве требуется приглашение профессиональных специалистов оценочной организации. Однако подходы, описанные в международных стандартах, не требуют переоценки всего комплекса основных средств организации и рекомендуют производить переоценку стоимости объектов отдельными группами.

18. При превышении оценочной стоимости объекта основных средств необходимо создавать «Резерв на переоценку основных средств», используя для этого счет 5420. В случае обесценения актива вследствие физического ущерба, причиненного ему, списание производится путем отнесения балансовой стоимости актива на себестоимость предоставляемых услуг или выполненных работ по статье затраты по

амортизации. В МСФО (IAS) 36 рекомендовано в таком случае производить списание на затраты по выбытию активов на счет 7410 «Расходы по выбытию активов» [11].

19. Применение в учете и отчетности предприятий изложенных в МСФО (IAS) 36 методик тестирования активов на обесценение обеспечит уверенность в достоверности отчета, а также в соответствии стоимости активов, отраженной в отчетности, их возмещаемой стоимости.

Перспективность дальнейшего изучения данной темы обусловлена ее недостаточной практической разработанностью. Затруднения в учете обесценения активов по ранее изложенным причинам испытывают отечественные предприятия и организации ближнего зарубежья. Это обстоятельство определяет дальнейшее развитие и изыскания в этой области [12, с. 5–6].

Таблица 1

Балансовая стоимость каждого из центров до корректировок, млн тенге

Table 1

Carrying amount of each center before adjustment, million KZT

Активы	Центр 1	Центр 2	Центр 3
Лицензии	25	–	–
Земля, здания и оборудование	300	150	200
Чистые текущие активы	100	125	100
Итого...	425	275	300
Ценность использования центра	360	340	325

Источник: авторская доработка, основанная на материалах источника [4]

Source: Authoring, based on [4]

Таблица 2

Балансовая стоимость каждого из центров после корректировки, млн тенге

Table 2

Carrying amount of each center after adjustment, million KZT

Балансовая стоимость центров ответственности	Стоимость
Гудвилл	400
Центр 1	360
Центр 2	275
Центр 3	300
Всего...	1 335

Источник: авторская доработка, основанная на материалах источника [4]

Source: Authoring, based on [4]

Список литературы

1. *Иванова И.* Переоценка долгосрочных активов // Бюллетень бухгалтера. 2014. № 10. С. 7–9.
2. *Тихомиров Д.В.* Обесценение активов в условиях экономического кризиса: проблемы оценки и отражения в финансовой отчетности // Известия СПбГУЭФ. 2010. № 3. С. 7.
3. *Генералова Н.В., Соколова Н.А.* Учет обесценения активов на примере обесценения гудвилла как область применения профессионального суждения // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 26. С. 25–27. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/uchet-obestseneniya-aktivov-na-primere-obestseneniya-gudvilla-kak-oblast-primeneniya-professionalnogo-suzhdeniya>
4. *Скала В.И., Петухова Е.Г.* Особенности переоценки долгосрочных активов. Алматы: Издательство LEM, 2015. С. 128–132.
5. *Монева И.Б., Кошкарлова А.С.* Особенности последующей оценки и учета основных средств // Вопросы экономики и управления. 2017. № 1. С. 44–46. URL: <https://moluch.ru/th/5/archive/51/1746/>
6. *Шулдякова Г.* Выбор модели учета и оценки основных средств при переходе на МСФО // Бюллетень бухгалтера. 2015. № 5. С. 9–10.
7. *Моисеев М.В.* Пару слов об обесценении активов // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2012. № 6. С. 82–84.
8. *Куликова Л.И.* Представление информации в отчетности о долгосрочных активах, предназначенных для продажи, в соответствии с IFRS 5 // Международный бухгалтерский учет. 2011. № 46. С. 2–4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/predstavlenie-informatsii-v-otchetnosti-o-dolgosrochnyh-aktivah-prednaznachennyh-dlya-prodazhi-v-sootvetstvii-s-ifrs-5>
9. *Павлюк И.* Уменьшение и восстановление полезности основных средств // Бухгалтерский учет и аудит. 2015. № 12. С. 21–23.
10. *Дьякова С.С., Поповская А.С., Шарпова И.С.* Особенности бухгалтерского и налогового учета основных средств // Молодой ученый. 2017. № 10. С. 221–223. URL: <https://moluch.ru/archive/144/40144/>
11. *Проскурина В.А.* Амортизация основных средств и обесценение нематериальных активов. Алматы: МЦФЭР-Казахстан, 2015. 125 с.
12. *Овсийчук М.Ф., Демина И.Д.* Основные направления совершенствования учета основных средств и амортизации в организациях различных организационно-правовых форм // Все для бухгалтера. 2010. № 3. С. 5–6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osnovnye-napravleniya-sovershenstvovaniya-ucheta-osnovnyh-sredstv-i-amortizatsii-v-organizatsiyah-razlichnyh-organizatsionno>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю 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.

ACCOUNTING FOR IMPAIRMENT OF ASSETS IN ACCORDANCE WITH INTERNATIONAL FINANCIAL REPORTING STANDARDS IN THE REPUBLIC OF KAZAKHSTAN

Saltanat K. BAIDYBEKOVA

Zhetysu State University named after I. Zhansugurov, Taldykorgan, Almaty Oblast, Republic of Kazakhstan
b-saltanat@mail.ru
ORCID: not available

Article history:

Received 6 December 2017
Received in revised form
13 March 2018
Accepted 11 April 2018
Available online
15 May 2018

JEL classification: M4, M41

Keywords: asset impairment, fair value, recoverable amount, goodwill

Abstract

Importance As part of financial reporting, entities in the Republic of Kazakhstan shall decide on the way impairment of assets should be accounted for. Currently, Kazakh entities apply International Financial Reporting Standards since the Republic of Kazakhstan integrates into the global economy and WTO. Those processes are supposed to strengthen the Kazakh entities' positions in the world markets.

Objectives The research examines and analyzes the way the Kazakh entities account for impairment of assets under IFRS.

Methods I rely upon methods for economic data collection and processes, such as comparison. The methodological underpinning is based on legislative and regulatory documents of the Republic of Kazakhstan, proceedings of the Kazakh and foreign experts in accounting and financial reporting.

Results As I find out, it is important to remeasure assets since their value directly influences the assessment of depreciation and cost of products, defines the pricing policy, being used to determine the taxable base and some feasibility indicators.

Conclusions and Relevance Considering organizational, methodological issues, it is necessary to implement the asset impairment procedure into the accounting process. The proposed measures will help improve the theoretical framework to enhance the quality of reporting data. The findings can be applied to elaborate issues of accounting for asset impairment in the Kazakh entities, which have difficulties and deficiencies and need considerable labor input or third-party assistance.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2017

Please cite this article as: Baidybekova S.K. Accounting for Impairment of Assets in Accordance with International Financial Reporting Standards in the Republic of Kazakhstan. *International Accounting*, 2018, vol. 21, iss. 5, pp. 595–611. <https://doi.org/10.24891/ia.21.5.595>

References

1. Ivanova I. [Revaluation of non-current assets]. *Bulleten' bukhgaltera = Bulletin of Accountant*, 2014, no. 10, pp. 7–9. (In Russ.)
2. Tikhomirov D.V. [Impairment of assets: Problems of valuation and financial reporting]. *Izvestiya SPbGUEF = Bulletin of Saint-Petersburg State University of Economics*, 2010, no. 3, p. 7. (In Russ.)
3. Generalova N.V., Sokolova N.A. [Accounting for impairment of assets in the case of impairment of goodwill as a field of application of professional judgment]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, no. 26, pp. 25–27.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/uchet-obestseneniya-aktivov-na-primere-obestseneniya-gudvilla-kak-oblast-primeneniya-professionalnogo-suzhdeniya> (In Russ.)

4. Skala V.I., Petukhova E.G. *Osobennosti pereotsenki dolgosrochnykh aktivov* [The specifics of remeasuring non-current assets]. Almaty, LEM Publ., 2015, pp. 128–132.
5. Moneva I.B., Koshkarova A.S. [Specifics of subsequent valuation of fixed assets and their accounting]. *Voprosy ekonomiki i upravleniya = Issues of Economics and Management*, 2017, no. 1, pp. 44–46. URL: <https://moluch.ru/th/5/archive/51/1746/> (In Russ.)
6. Shuldyakova G. [Choice of the model for accounting and valuation of fixed assets during the adoption of IFRS]. *Bulleten' bukhgaltera = Bulletin of Accountant*, 2015, no. 5, pp. 9–10. (In Russ.)
7. Moiseev M.V. [Few words on the impairment of assets]. *Aktual'nye voprosy bukhgalterskogo ucheta i nalogooblozheniya = Current Issues of Accounting and Taxation*, 2012, no. 6, pp. 82–84. (In Russ.)
8. Kulikova L.I. [Provision of information in the reporting of long-term assets available for sale in accordance with IFRS 5]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2011, no. 46, pp. 2–4. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/predstavlenie-informatsii-v-otchetnosti-odolgosrochnykh-aktivah-prednaznachennyh-dlya-prodazhi-v-sootvetstvii-s-ifrs-5> (In Russ.)
9. Pavlyuk I. [Reduction in the value in use of fixed assets and its recovery]. *Bukhgalterskii uchet i audit = Accounting and Auditing*, 2015, no. 12, pp. 21–23. (In Russ.)
10. D'yakova S.S., Popovskaya A.S., Sharapova I.S. [Specifics of financial and tax accounting of fixed assets]. *Molodoi uchenyi = Young Scientist*, 2017, no. 10, pp. 221–223. URL: <https://moluch.ru/archive/144/40144/> (In Russ.)
11. Proskurina V.A. *Amortizatsiya osnovnykh sredstv i obestsenenie nematerial'nykh aktivov* [Depreciation of fixed assets and impairment of intangible assets]. Almaty, MTsFER-Kazakhstan Publ., 2015, 125 p.
12. Ovsiichuk M.F., Demina I.D. [Principal areas for improving the accounting and depreciation of fixed assets in entities of various legal and business structure]. *Vse dlya bukhgaltera = All for Accountant*, 2010, no. 3, pp. 5–6. URL: <https://cyberleninka.ru/article/v/osnovnye-napravleniya-sovershenstvovaniya-ucheta-osnovnykh-sredstv-i-amortizatsii-v-organizatsiyah-razlichnyh-organizatsionno> (In Russ.)

Conflict-of-interest notification

I, the author 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.