

НЕКОТОРЫЕ ПРОБЛЕМЫ ПРИЗНАНИЯ И ОЦЕНКИ ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ, ПРЕДНАЗНАЧЕННЫХ ДЛЯ ПРОДАЖИ

В условиях рыночной экономики предприятия зачастую осуществляют операции, не связанные с их основной операционной деятельностью, но с точки зрения менеджмента, приносящие большую экономическую выгоду, при этом цель использования актива может изменяться. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, хотя имеют форму основных средств, но по своему экономическому содержанию не являются основными средствами и не используются в этом качестве: *экономическая выгода прямым путем влияет на размер капитала организации в результате продажи, а не косвенным путем постепенного переноса их стоимости на производимый продукт (услугу)*. Эта особенность указанных учетных объектов требует и разработки особого подхода в их признании и оценке, что должно находить отображение в нормативной базе системы бухгалтерского учета и отчетности.

В системе МСФО предусмотрен IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», согласно которому долгосрочные активы классифицируются как активы, предназначенные для продажи, если их балансовая стоимость будет возмещена в основном за счет продажи, а не в результате их дальнейшего использования.

Для того чтобы классифицировать актив, как доступный для продажи, и признать его в отчетности он должен соответствовать следующим специфическим условиям: актив должен быть готов для продажи в его нынешнем состоянии; существует высокая вероятность того, что продажа актива состоится; руководство имеет твердое намерение продать долгосрочный актив, предприятием составлен план продажи и оно преступило к его осуществлению; предприятие намеревается продать долгосрочный актив в течение года с момента его классификации в качестве актива, предназначенного для продажи.

Правило оценки данных активов заключается в следующем: *они должны признаваться в учете по наименьшей из двух стоимостей: балансовой и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу*. Следовательно, при реклассификации основного средства в актив, предназначенный для продажи, необходимо выполнить ряд операций: списать накопленную амортизацию; в случае, если активы подверглись обесценению (то есть, их балансовая стоимость превышает справедливую стоимость за вычетом затрат на продажу) признать убыток от обесценения; перевести актив из состава долгосрочных в состав текущих (оборотных) активов.

Все вышеперечисленные операции отражаются по дебету счетов «Амортизация долгосрочных активов», «Убыток от обесценения долгосрочных активов», «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» в корреспонденции со счетом «Основные средства». Для этого, по мнению автора, в плане счетов следует предусмотреть отдельный счет – «Долгосрочные активы,

предназначенные для продажи». Следует отметить, что для тех активов, которые оцениваются по справедливой стоимости, отсутствует этап тестирования на обесценение (например, для инвестиционной недвижимости).

После признания долгосрочного актива в качестве актива, предназначенного для продажи, стандарт запрещает дальнейшее начисление амортизации по данному активу.

Согласно НСБУ Республики Молдовы (РМ) «Запасы», реклассификация осуществляется следующим образом: списывается накопленная амортизация по дебету счёта «Амортизация основных средств» и кредиту счёта «Основные средства»; основные средства классифицируются в качестве товаров с отражением по дебету счёта «Товары» и кредиту счёта «Основные средства»; если активы были оценены по переоцененной стоимости, то необходимо списать их дооценку по дебету счёта «Прочие элементы собственного капитала» и кредиту счёта «Нераспределенная прибыль».

Ресурсная теория отождествляет активы с экономическими ресурсами, что позволяет признавать в отчетности активы, носящие двойственный характер в балансе отдельными статьями. Поэтому для особого вида активов, такого, как долгосрочные активы, предназначенные для продажи, должен быть предусмотрен, как отдельный счёт для учёта, так и отдельная балансовая статья – «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи». Автор считает вполне оправданным то, что в международных стандартах такой тип активов учитывается, как обособленный вид активов. В Общем плане счетов РМ отсутствует специальный счет для учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи, а НСБУ «Запасы» требует учитывать такой тип активов на счёте 217 «Товары», как для товаров, продающихся в ходе операционной деятельности. Это является не вполне целесообразным, так как в случае если объект долгосрочных активов, предназначенных для продажи, не будет продан, будут отсутствовать основания для обратной реклассификации.

Исходя из вышеизложенного, можно отметить, что в национальной системе бухгалтерского учета Республики Молдовы нет отдельного стандарта, регламентирующего учет долгосрочных активов, предназначенных для продажи, как нет и отдельного счета в Общем Плане счетов бухгалтерского учета, предназначенного для учета данного типа активов. Руководствуясь международной практикой и международным стандартом IFRS 5, мы можем приблизить нашу национальную систему бухгалтерского учета к международным стандартам в области долгосрочных активов, предназначенных для продажи, выделив в разделе оборотных активов отдельный счёт, предназначенный для такого типа активов. В балансе же целесообразно выделить отдельную балансовую статью, предназначенную для учёта долгосрочных активов, предназначенных для продажи.