

Министерство образования и науки Российской Федерации
Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Томский государственный архитектурно-строительный университет»

МЕЖДУНАРОДНЫЕ СТАНДАРТЫ УЧЕТА И ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Часть 2

Учебное пособие

Томск
Издательство ТГАСУ
2016

Авторы: Л.Л. Лычагина, И.В. Волчкова, А.М. Елисеев, М.Н. Данилова, Ю.В. Подопригора, А.А. Селиверстов, Е.В. Уфимцева, Н.Р. Шадейко

УДК 336.13(075.8)

ББК 65.9(2)я7

Международные стандарты учета и финансовой отчетности [Текст] : в 2 ч. Часть 2 : учебное пособие / Л.Л. Лычагина, И.В. Волчкова, А.М. Елисеев, М.Н. Данилова, Ю.В. Подопригора, А.А. Селиверстов, Е.В. Уфимцева, Н.Р. Шадейко. – Томск : Изд-во Том. гос. архит.-строит. ун-та, 2016. – 236 с.

ISBN 978-5-93057-717-4 (общ.)

ISBN 978-5-93057-719-8 (ч. 2)

В учебном пособии рассмотрены основные положения дисциплины, соответствующие задачам её изучения, предложены контрольные вопросы для проверки знаний. Дан анализ национальных учетных систем и их взаимодействия с международными стандартами финансовой отчетности, а также принципов подготовки финансовой отчетности.

Пособие предназначено для подготовки бакалавров по направлению «Экономика», профилю 38.03.01_01 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» всех форм обучения.

УДК 336.13 (075.8)

ББК 65.9(2)я7

Рецензенты:

Ю.А. Колыхаева, к.э.н., доцент кафедры экономики и управления городским хозяйством ТГАСУ;

И.В. Вотякова, д.э.н., заведующая кафедрой финансов и менеджмента ФТУ СТИ – филиала ФГАОУ ВПО «Национальный исследовательский ядерный университет МИФИ».

ISBN 978-5-93057-717-4 (общ.)

ISBN 978-5-93057-719-8 (ч. 2)

© Томский государственный архитектурно-строительный университет, 2016

© Коллектив авторов, 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

Предисловие	5
Введение	6
1. Представление информации о материальных и нематериальных активах в финансовой отчетности	8
1.1. Основные средства	8
1.2. Нематериальные активы	32
1.3. Аренда	50
1.4. Инвестиционная недвижимость	68
1.5. Запасы	85
1.6. Обесценение активов	99
1.7. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность	118
Контрольные вопросы и задания	134
2. Оценка и представление информации о финансовых результатах	157
2.1. Затраты по займам	157
2.2. Влияние изменений валютных курсов	165
2.3. Учетная политика, изменения в расчетных бухгалтерских оценках и ошибки	178
2.4. Выручка	192
2.5. Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы	202
Контрольные вопросы и задания	219
Заключение	232
Список рекомендуемой литературы	233

ПРЕДИСЛОВИЕ

Целью освоения дисциплины «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» является формирование у студентов знаний о составе, структуре и содержании международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), а также о принципах ее составления и представления заинтересованным пользователям.

В процессе освоения дисциплины «Международные стандарты учета и финансовой отчетности» перед студентами ставятся следующие задачи:

1. Формирование у студентов представления о значении МСФО.
2. Изучение состава и структуры МСФО.
3. Сопоставление российских стандартов по бухгалтерскому учету с МСФО.
4. Ознакомление со специальной терминологией и международными требованиями, предъявляемыми к качеству формируемой информации в соответствии с МСФО.

В результате освоения дисциплины студент должен знать:

1. Цель, задачи и основные направления реформирования бухгалтерского учета и финансовой отчетности в Российской Федерации.
2. Основные принципы подготовки бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО.
3. Состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности по МСФО.
4. Порядок оценки основных элементов финансовой отчетности по МСФО.
5. Методику трансформации бухгалтерской отчетности по МСФО и ее основные этапы.
6. Особенности составления отчета о финансовом положении, отчета о совокупном доходе и отчета о движении денежных средств.

7. Принципиальные отличия российских стандартов по бухгалтерскому учету и МСФО.

8. Тенденции унификации российской национальной учетной системы в соответствии с МСФО.

По результатам изучения курса обучающийся должен уметь:

- формировать показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности в соответствии с МСФО;

- анализировать информацию, содержащуюся в бухгалтерской (финансовой) отчетности;

- использовать полученные теоретические знания на практике;

- анализировать основные положения МСФО и использовать их для формирования профессионального суждения относительно оценки активов, списания материальных запасов, начисления амортизации, создания резервов под обесценение активов;

- сопоставлять МСФО и российские стандарты по бухгалтерскому учету;

- трансформировать отчетность в соответствии с требованиями МСФО.

Изучение курса позволит овладеть: специфической терминологией, присущей МСФО; методикой учета отдельных видов активов, обязательств и капитала организации; основными требованиями к составлению и представлению отчетности в соответствии с МСФО.

ВВЕДЕНИЕ

Данное издание является логическим продолжением ранее изданного учебного пособия «Международные стандарты учета и финансовой отчетности: часть 1».

В первом разделе настоящего пособия рассмотрены аспекты оценки и представления информации о материальных и нематериальных активах по правилам международных стандартов финансовой отчетности: IAS 1 «Представление финансовой отчетности», IAS 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 17 «Аренда», IAS 23 «Затраты по займам», IAS 36 «Обесценение активов», IAS 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи», IAS 40 «Инвестиционное имущество» и IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».

Во втором разделе представлены аспекты оценки и представления информации о финансовых результатах по международным стандартам финансовой отчетности: IAS 18 «Выручка», IAS 21 «Влияние изменений обменных курсов валют», IAS 23 «Затраты по займам», IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

Изучение данных вопросов играет важную роль в подготовке специалистов в области бухгалтерского учета, анализа, экономики и управления, поскольку вопросы оценки имущества и его источников по международным стандартам важны, что объясняется ростом интеграции предприятий с иностранными контрагентами.

При работе над учебным пособием авторами была использована комплексная система методов, позволившая сформировать теоретическую и практическую основы оценки материальных и нематериальных активов, а также финансовых результатов. Среди основных необходимо выделить: сравнительный анализ, «мозговой штурм», дискуссия, метод экспертных оценок.

Учебное пособие имеет конкретные практические примеры в области оценки имущества и его источников, позволяющие наглядным для студентов образом помочь в усвоении теоретического материала.

Для более глубокого усвоения студентами материала авторами разработаны вопросы и задания для самоконтроля знаний для каждого из разделов учебного пособия.

В целом настоящее учебное пособие позволит сформировать у студентов теоретические и практические навыки применения МСФО в отечественной практике.

1. ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ О МАТЕРИАЛЬНЫХ И НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВАХ В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

1.1. Основные средства

В области учета основных средств по международным правилам руководствуются такими стандартами: МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», МСФО (IAS) 17 «Аренда», МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам», МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи». Некоторые объекты, относимые в российском бухгалтерском учете к основным средствам, таковыми в МСФО могут не являться. Их учет регулируется такими стандартами: МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество» и МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».

Целью стандарта МСФО (IAS) 16 «Основные средства» является определение порядка признания, оценки, учета и амортизации основных средств.

Стандарт (IAS 16) применяется ко всем основным средствам, за исключением:

- объектов, которые предназначены для продажи;
- объектов, которые относятся к правам пользования недрами и запасами полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы;
- биологических активов, используемых в сельскохозяйственной деятельности;
- инвестиционной недвижимости, учитываемой в соответствии с IAS 40 «Инвестиционное имущество»;
- активов, связанных с разведкой и оценкой запасов полезных ископаемых.

Основные средства – это материальные активы, которые:

- отвечают требованиям признания активов;
- предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;
- предполагается использовать в течение более чем одного отчетного периода.

В МСФО нет классификации основных средств, обязательной к применению. Организации самостоятельно формируют классификационные группы основных средств. При формировании классификации необходимо исходить из единого содержания и характера объектов при их использовании. Первостепенное значение классификация носит при переоценке объектов основных средств. К основным средствам могут относиться: здания, земля, оборудование, водные суда, самолеты, автотранспортные средства, мебель и прочие принадлежности, оборудование административных помещений. При определении исчерпывающего перечня объектов основных средств организации особое внимание должно быть обращено на наличие:

- сложных объектов основных средств. К таким объектам может быть отнесен, например, объект недвижимости, представляющий собой совокупность объектов основных средств, имеющих различные сроки полезной службы (например, производственное здание с системами кондиционирования, вентиляции, отопления, лифтовым оборудованием). Указанные инженерные системы и лифтовое оборудование являются самостоятельными объектами, срок полезной службы которых существенно отличается от срока полезной службы самого здания как объекта недвижимости;
- объектов незавершенного строительства;
- материальных объектов непромышленного назначения.

Пример 1. В течение финансового года организация, занимающаяся производством продукции, приобрела следующие активы:

- нежилое помещение в многофункциональном комплексе, планируемое для организации офиса;
- здание как объект инвестиций, имеющих экономической целью увеличение со временем его рыночной стоимости;
- торговое помещение, предназначенное для последующей передачи в операционную аренду;
- транспортное средство, предназначенное для использования в деятельности организации;
- транспортное средство, предназначенное для продажи;
- оборудование производственного назначения стоимостью 35 000 руб.;
- офисное оборудование стоимостью 190 000 руб.;
- дом отдыха (непрофильный актив);
- организация фактически начала использование в своей основной деятельности производственного комплекса, ввод в эксплуатацию которого документально не оформлен.

В соответствии с утвержденной учетной политикой организации производственное оборудование, используемое более одного года, включается в состав основных средств независимо от его первоначальной стоимости, офисная техника, используемая более одного года, включается в состав запасов, независимо от ее первоначальной стоимости. Приведем классификацию активов в соответствии с требованиями МСФО 16 (табл. 1.1).

Таблица 1.1

Классификация активов

Наименование актива	Вид актива	Обоснование (способ использования)
Нежилое помещение для организации офиса	Основное средство	Использование в целях управления (в административных целях)
Здание как объект инвестиций	Инвестиционное имущество	Рост рыночной стоимости актива (увеличение капитала организации)
Торговое помещение	Инвестиционное имущество	Передача в операционную аренду
Транспортное средство	Основное средство	Использование в административных целях

Наименование актива	Вид актива	Обоснование (способ использования)
Транспортное средство, предназначенное для продажи	Запасы	Продажа в ходе обычной деятельности
Производственное оборудование	Основное средство	Использование при производстве продукции (с учетом положений учетной политики)
Офисное оборудование	Запасы	Использование в административных целях (с учетом положений учетной политики)
Дом отдыха	Затраты	Не предполагается использование в деятельности, направленной на получение дохода

В бухгалтерском учете важным вопросом является оценка основных средств (рис. 1.1).



Рис. 1.1. Классификация видов стоимости основных средств

Первоначальная стоимость объектов, приобретаемых за плату, оценивается по себестоимости. Себестоимость приобретаемого объекта включает в себя:

– цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений;

– любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации;

– предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств (в конце срока службы) и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке;

– затраты на доставку, установку и монтаж;

– затраты на выплату вознаграждений работникам, непосредственно связанным со строительством или приобретением объекта основных средств, затраты на материалы в пределах норм;

– затраты на подготовку площадки;

– первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ;

– выплаты за оказанные профессиональные услуги;

– затраты на проверку надлежащего функционирования актива;

– капитальные затраты по займам полученным.

Если объект изготовлен собственными силами, то в первоначальную стоимость включают суммы всех произведенных компанией затрат. Себестоимость самостоятельно произведенного актива определяется на основе тех же принципов, что и себестоимость приобретаемого актива.

В первоначальную стоимость объекта приобретаемого или создаваемого объекта основных средств не включают:

– затраты на открытие нового производственного комплекса;

– затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);

– затраты, связанные с ведением бизнеса на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала);

– административные и прочие общие накладные расходы;

- торговые скидки;
- сверхнормативные потери сырья, материалов, труда.

Как только объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с целями предприятия, стоимость имущества считается сформированной.

Если организация получает заемные средства под приобретение основных средств, то необходимо руководствоваться МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам». Проценты по займам признаются в качестве составной части балансовой стоимости самостоятельно произведенного объекта основных средств, если их можно капитализировать. Затраты капитализируются, если существует вероятность получения предприятием связанных с ними будущих экономических выгод и если их можно достоверно оценить. Капитализируемыми называют затраты по займам, которых предприятие могло избежать, если бы затраты на соответствующий актив не производились.

Дата начала капитализации затрат по займам – это дата выполнения компанией всех следующих условий впервые:

- понесены затраты по данному активу;
- понесены затраты по займам;
- выполняется работа, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Если организации получают государственные субсидии под приобретение основных средств, то необходимо руководствоваться МСФО (IAS) 20. Государственная помощь – это действия государства, направленные на обеспечение специфических экономических выгод для компании или группы компаний, отвечающих определенным критериям. Полученные субсидии относятся либо к доходам, либо к активам. При этом к субсидиям, относящимся к активам, принадлежат такие, которые предоставляются государством на покупку, строительство или приобретение долгосрочных активов компании (в том числе объектов основных средств).

Согласно п. 24 МСФО 20, существует два способа представления в отчетности активов, полученных (созданных) за счет средств целевого финансирования. Во-первых, развернуто, когда остаточная стоимость активов показывается в активе баланса и соответствующая стоимость субсидии в пассиве баланса. Во-вторых, свернуто, когда активы и полученные субсидии не учитываются при составлении баланса. В этом случае субсидии вычитаются из балансовой стоимости активов, но только при составлении отчетности. Учет же таких объектов ведется в полном объеме наравне с основными средствами, приобретенными за счет собственных источников.

Для целей раздельного учета активов в карточке основного средства первоначальная стоимость, накопленная амортизация и другие стоимостные параметры в части государственной помощи учитываются отдельно.

Пример 2. Организация приобрела автотранспортное средство для собственных нужд стоимостью 600 тыс. руб. Оплата сопровождающих сделку юридических услуг – 10 тыс. руб. Бухгалтерские проводки представлены в табл. 1.2.

Таблица 1.2

Бухгалтерские проводки по приобретению автотранспортного средства

Содержание	Сумма, тыс. руб.	Д	К
Поступление автотранспортного средства	600	Автотранспортное средство	Поставщик
Сопровождающие юридические услуги	10	Автотранспортное средство	Юридические услуги
Перечисление денежных средств поставщику	600	Поставщик	Денежные средства
Перечисление денежных средств юридической компании	10	Юридическая компания	Денежные средства

Пример 3. Организация приобрела оборудование стоимостью 800 тыс. руб. Монтаж оборудования осуществлялся силами

сторонней организации. Затраты на монтаж составили 110 тыс. руб. По окончании срока эксплуатации оборудования затраты на демонтаж и ликвидацию, по расчетам финансовой группы организации, составят 140 тыс. руб. Бухгалтерские проводки представлены в табл. 1.3.

Таблица 1.3

**Бухгалтерские проводки по приобретению
автотранспортного средства**

Содержание	Сумма, тыс. руб.	Д	К
Оборудование	800	Оборудование	Поставщик
Затраты на монтаж	110	Оборудование	Монтажная организация
Создание резерва по демонтажу и ликвидации	140	Оборудование	Резерв по демонтажу и ликвидации
Перечисление денежных средств поставщику	800	Поставщик	Денежные средства
Перечисление денежных средств монтажной организации	10	Монтажная организация	Денежные средства

Пример 4. Организация приобрела автомобиль в обмен на другой автомобиль балансовой стоимостью 700 тыс. руб. с доплатой 2 млн руб. В совокупности уплаченная сумма является справедливой стоимостью нового автомобиля. Бухгалтерские проводки представлены в табл. 1.4.

Таблица 1.4

**Бухгалтерские проводки по приобретению
автомобиля по договору мены**

Содержание	Сумма, тыс. руб.	Д	К
Принят к учету автомобиль	2700	Автомобиль	Поставщик
Обмен	700	Поставщик	Автомобиль
Доплата	2000	Поставщик	Денежные средства

Пример 5. Организация приобрела в начале 2011 г. производственное оборудование. По условиям договора отсрочка платежа составляет два года, по истечении которых организация обя-

зана перечислить поставщику оборудования 40 млн руб. Ставка процента по кредитам, получаемым на аналогичный срок, составляет 12 % годовых. Срок полезного использования – пять лет.

Дисконтированная стоимость оборудования составляет

$$\frac{40\,000\,000}{(1 + 0,12)} = 31\,887\,000 \text{ руб.}$$

Сумма начисленной амортизации без учета дисконтирования за 1 год составит линейным способом 8 000 000 руб. Сумма начисленной амортизации (с учетом дисконтирования) составляет:

$$\frac{31\,887\,000}{5} = 6\,377\,000 \text{ руб.,}$$

что на 1623000 руб. меньше, чем в бухгалтерском учете (8 000 000 – 6 377 000 = 1 623 000).

На конец 2011 г. признаны процентные расходы в сумме 3 826 000 руб. ($31\,887\,000 \times 0,12 = 3\,826\,000$).

На конец 2012 г. признаны процентные расходы в сумме 4 287 000 руб. ($(31\,887\,000 + 3\,826\,000) \times 0,12 = 4\,287\,000$).

Бухгалтер сделает бухгалтерские записи, представленные в табл. 1.5.

Таблица 1.5

Бухгалтерские проводки по приобретению оборудования на условиях отсрочки платежа

Содержание	Сумма, тыс. руб.	Д	К
2011 г. Признано основное средство	31887	Основное средство	Расчеты с поставщиком
Начислена амортизация	6377	Расходы на амортизацию	Накопленные амортизационные отчисления
Признаны процентные расходы (за отсрочку платежа)	3826	Процентные расходы	Расчеты с поставщиком
2012 г. Начислена амортизация	6377	Расходы на амортизацию	Накопленные амортизационные отчисления
Признаны процентные расходы (за отсрочку платежа)	4287	Процентные расходы	Расчеты с поставщиком

Отчетность организации за 2011 и 2012 гг. представлена в табл. 1.6.

Таблица 1.6

**Фрагменты бухгалтерского баланса и отчета
о совокупном доходе**

Операция	Бухгалтерский баланс, актив	Бухгалтерский баланс, пассив	Отчет о совокупном доходе	Сумма, тыс. руб.
2011 г.				
Признан актив	Основные средства	Кредиторская задолженность	–	31887
Начислены амортизационные отчисления	–	Основные средства	Себестоимость продукции	6377
Признаны процентные расходы	–	Кредиторская задолженность	Процентные расходы	3826
2012 г.				
Начислены амортизационные отчисления	–	Основные средства	Себестоимость продукции	6377
Признаны процентные расходы	–	Кредиторская задолженность	Процентные расходы	4287

В процессе эксплуатации основного средства могут быть понесены затраты, влияющие на балансовую стоимость объекта. В целом последующие затраты, связанные с эксплуатацией основных средств, можно разделить на затраты, которые:

– капитализируются, т. е. увеличивают балансовую стоимость основных средств. К ним можно отнести: затраты на модернизацию, усовершенствование деталей, обеспечивающих улучшение качества выпускаемой продукции, расходы на совершенствование производственного процесса и прочие аналогичные расходы;

– списываются на расходы периода (текущие затраты); они связаны с повседневным обслуживанием объектов основных средств и они не увеличивают балансовую стоимость объекта. К ним можно отнести: расходы на профилактические осмотры, на текущий ремонт, на приобретение комплектующих запча-

стей, затраты на рабочую силу, расходные материалы и прочие аналогичные расходы;

– представляют расходы на замену отдельных частей объектов основных средств и проведение крупных технологических проверок на предмет выявления неисправностей, которые учитываются в особом порядке.

В процессе эксплуатации некоторых объектов основных средств, например воздушных или водных судов, необходимы регулярные крупные технологические проверки. В процессе проведения технологических проверок возможно выявление неисправностей. Устранение неисправностей может потребовать замены отдельных частей объекта основных средств. Затраты на проведение крупных технологических проверок включаются в стоимость объекта основных средств, а затраты на предыдущую аналогичную проверку – вычитаются. При замене отдельных частей объектов основных средств затраты на замену включаются в стоимость объекта основных средств, а предшествующая замена рассматривается как выбытие.

Основные средства в процессе эксплуатации амортизируются, за исключением тех, которые имеют неограниченный срок полезной службы. Например, к неамортизируемым объектам могут относиться земельные участки. Земельный участок и здание, расположенное на нем, представляют собой разные объекты. Все постройки имеют ограниченный срок полезной службы и амортизируются, если классифицированы как основные средства. В отдельных случаях земельные участки могут амортизироваться. Например, каменоломни и участки, отведенные под мусорные свалки, имеют ограниченный срок службы и подлежат амортизации.

Некоторые основные средства состоят из нескольких компонентов, имеющих неодинаковый срок полезной службы и первоначальную стоимость. В этом случае организация имеет право отдельно амортизировать эти компоненты.

Амортизация – это регулярное распределение амортизируемой стоимости объекта в течение срока его полезного использования.

Амортизация должна начисляться на объект основных средств, как только он готов к использованию. Готовность к использованию предполагает завершение всех необходимых мероприятий по установке и приведению объекта в состояние, пригодное для эксплуатации.

Амортизация прекращается в случае реализации объекта, прекращения его признания в качестве актива, полной амортизации объекта, простоя. Проведение ремонта или технического обслуживания основного средства не исключает его амортизацию.

При принятии объекта основных средств к учету необходимо определить:

- срок полезного использования;
- амортизируемую стоимость;
- метод амортизации.

Амортизируемая стоимость должна распределяться в течение всего срока полезного использования объекта основных средств на систематической основе.

Срок полезной службы амортизируемых объектов определяется организацией самостоятельно, исходя из опыта эксплуатации аналогичных объектов в прошлом. Если по поводу какого-либо объекта нет опыта определения срока службы, срок его службы определяется на основе данных производителя или опыта других организаций. Срок полезного использования, установленный организацией, может не совпадать с установленным производителем сроком экономического использования. Определение срока полезного использования является прерогативой профессионального суждения.

При определении срока полезного использования следует принять во внимание следующие показатели:

- предполагаемый период использования;
- предполагаемая мощность (производительность);

- предполагаемый физический и моральный износ;
- юридические и другие ограничивающие права на использование.

Срок полезного использования – это период, в течение которого организация предполагает эксплуатировать объект или определенное количество единиц продукции, которое организация ожидает получить от эксплуатации объекта.

Срок полезного использования должен пересматриваться в конце каждого финансового года. Изменение срока полезного использования применяется перспективно.

Пример 6. Организация приобрела компьютер. Срок экономического использования, согласно паспорту производителя, установлен пять лет. С учетом высокого морального износа при работе с аналогичными активами организация установила срок полезного использования три года.

Пример 7. Организация приобрела автомобиль. Срок экономического использования согласно паспорту производителя, установлен пятнадцать лет. Организация предполагает продать автомобиль по истечении четырех лет эксплуатации. Срок полезного использования установлен четыре года.

Пример 8. Организация приобрела оборудование. Срок экономического использования, согласно паспорту производителя, установлен пятнадцать лет. Организация установила срок полезного использования пятнадцать лет.

Амортизируемая стоимость – это первоначальная стоимость объекта основных средств за вычетом его ликвидационной стоимости или другая стоимость объекта основных средств, представленная вместо первоначальной в финансовой отчетности, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Ликвидационная стоимость – это предполагаемая сумма, которую организация ожидает получить от реализации объекта основных средств в конце срока его полезной службы, за вычетом предполагаемых расходов по выбытию объекта.

Расчет производится на текущий момент, как если бы была произведена реализация объекта по своим характеристикам, равным расчетному объекту в конце срока его полезного использования.

Ликвидационная стоимость должна пересматриваться в конце каждого финансового года перспективно. Она может оказаться достаточно большой относительно учетной стоимости объекта или незначительной. Если ликвидационная стоимость невелика, то она может не учитываться при определении амортизируемой стоимости объекта.

Пример 9. Организация приобрела компьютер стоимостью 35 тыс. руб. Срок полезного использования установлен три года. По истечении такого срока эксплуатации стоимость аналогичного компьютера приблизительно равна нулю. Ликвидационная стоимость устанавливается равной нулю. Амортизируемая стоимость равна 35 тыс. руб. ($35\ 000 - 0 = 35\ 000$ руб.).

Пример 10. Организация приобрела автомобиль стоимостью 500 тыс. руб. Срок полезного использования установлен четыре года. По истечении такого срока эксплуатации аналогичный автомобиль можно продать за 200 тыс. руб. Расходы, связанные с реализацией, – 50 тыс. руб. Ликвидационная стоимость равна 150 тыс. руб. ($200\ 000 - 50\ 000 = 150\ 000$ руб.). Амортизируемая стоимость равна 350 тыс. руб. ($500\ 000 - 150\ 000 = 350\ 000$ руб.).

Если ликвидационная стоимость меньше балансовой стоимости объекта основных средств, то начисление амортизации продолжается. Если ликвидационная стоимость равна или больше балансовой стоимости, то начисление амортизации прекращается. В последующих периодах амортизация возобновляется, если ликвидационная стоимость становится ниже балансовой стоимости объекта основных средств.

Пример 11. Балансовая стоимость автомобиля составляет 500 тыс. руб. Ликвидационная стоимость равна 150 тыс. руб. Амортизация начисляется.