

ОСОБЕННОСТИ ПРИЗНАНИЯ, ОЦЕНКИ И УЧЕТА ДОЛГОСРОЧНЫХ АКТИВОВ К ПРОДАЖЕ

А. Ю. Попов, В. А. Колотило

Уральский государственный экономический университет, Екатеринбург, Россия

Целью статьи является рассмотрение теоретических основ, проблем и перспектив бухгалтерского учета долгосрочных, удерживаемых для продажи активов. Обоснована дефиниция нового учетного объекта в соответствии с ПБУ 16/02 и в сравнении с МСФО 5. Разобраны критерии включения долгосрочного актива к продаже в баланс путем перекалфикации из основных средств, капитальных вложений и других объектов. Освещены принципы оценки при признании и последующей оценке долгосрочных активов к продаже, в том числе на основе справедливой стоимости. Проведен анализ различных точек зрения по поводу отражения операций с долгосрочными активами к продаже в учете и в финансовой отчетности, сформулирована авторская позиция и разработаны рекомендации по отражению данных активов в балансе. По результатам исследования сделаны выводы и обозначены направления совершенствования методики учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи.

Ключевые слова: *долгосрочные активы к продаже, основные средства, капитальные вложения, перекалфикация, балансовая стоимость, чистая стоимость продажи, резерв под снижение стоимости, международные стандарты отчетности.*

Современные условия хозяйствования отечественных предприятий требуют привлечения новых, в том числе зарубежных инвестиций и иных ресурсов, но для заключения контрактов с зарубежными партнерами последним нужна полная и достоверная информация о финансовом состоянии и финансовых результатах российской стороны, которая находит отражение в финансовой отчетности российских компаний. Именно поэтому непрерывное реформирование бухгалтерского учета в РФ связано со стремлением к адаптации и приближению отечественных стандартов бухгалтерского учета к международным стандартам финансовой отчетности (МСФО). В частности, начиная с бухгалтерской отчетности 2020 г. Федеральный стандарт бухгалтерского учета ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» подлежит применению в новой редакции, согласно которой в отечественной системе появился новый учетный объект под названием «долгосрочный актив к продаже». Вышеуказанное положение по бухгалтерскому учету в новой редакции раскрывает дефиницию долгосрочного актива к продаже, приводит основные принципы его признания, первоначальной и последующей оценки, а также формулирует основополагающие требования к раскрытию информации в бухгалтерской отчетности. До 2020 г. указанный актив в принципе не выделялся в отдельную категорию

и подлежал учету в составе основных средств, доходных вложений в материальные ценности, незавершенных капитальных вложений и т. д. независимо от принятия хозяйствующим субъектом решения о его продаже. Соответственно внесение изменений в бухгалтерский стандарт потребовало пересмотра учетной политики и выработки методики признания указанного объекта, а также принципов отражения операций с ним на бухгалтерских счетах.

До внесения указанных изменений в ПБУ 16/02 вопросы учета долгосрочных активов к продаже рассматривались с позиции МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» отечественными исследователями Э. С. Дружиловской [2], Т. Н. Павлюченко [8], Д. В. Жердевой [3], С. В. Языковой [12] и др. Адаптацию отечественного ПБУ 16/02 под МСФО 5 разбирают в своих трудах И. А. Лисовская [5], Е. А. Петрова [9], С. Н. Богатырева [1], А. В. Лапаева [4] и др. Взаимосвязь возникновения долгосрочных активов к продаже в связи с прекращением сегмента деятельности обосновывают Е. А. Мизиковский [6], Е. С. Павлович [7], А. Ю. Попов [8], А. В. Тищенко [11] и другие экономисты. Научный интерес представляет зарубежный опыт учета долгосрочных активов к продаже, описанный М. Беллахом [13], Г. Воссом [16], К. С. Мутупандианом [15]

Дж. Хосподкой [14] и другими исследователями. Тем не менее в целях практического применения и отражения в учете долгосрочных удерживаемых для продажи активов актуальным остается вопрос их признания и оценки в российском бухгалтерском учете в рамках применения действующего «Плана счетов бухгалтерского учета», что позволило сформулировать цель настоящей статьи — теоретическое и практическое рассмотрение особенностей бухгалтерского учета долгосрочных активов к продаже и разработка рекомендаций для хозяйствующих субъектов по адаптации учетной политики под изменения ПБУ 16/02.

Объектом исследования является комплекс вопросов квалификации, оценки и бухгалтерского учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи; предметом исследования — проблемные аспекты методики признания вышеуказанных активов, формирования их стоимости и отражения на бухгалтерских счетах, а также в финансовой отчетности.

Подготовка данной статьи осуществлялась с применением общих и специальных методов научного исследования. В частности, рассмотренные категории долгосрочного актива к продаже осуществлялось с использованием метода наблюдения и описания. При анализе положений ПБУ 16/02 и IFRS 5 использовался прием сравнения. При раскрытии проблематики оценки удерживаемых для продажи долгосрочных активов применялись критический анализ и метод дедукции, а при разработке рекомендаций по отражению вышеуказанных активов на бухгалтерских счетах — методы абстрагирования и экстраполяции.

Рассматривая историю вопроса долгосрочных активов к продаже С. В. Языкова отмечала: «...отсутствие данной категории в системе учета предполагало отражение активов в таких статьях как “Основные средства”, “Нематериальные активы”, “Доходные вложения в материальные ценности” и т. д. Другими словами, долгосрочные активы к продаже отражались в тех объектах, которые планировалось использовать далее в деятельности предприятия» [12]. Это приводило к неправильно пониманию финансового положения предприятия и, как следствие, неверным стратегическим и тактическим решениям. Принятые поправки к ПБУ 16/02 изменили данную ситуацию и сформулировали критерии признания долгосрочных активов к продаже:

- по характеристикам к основным средствам либо к иным внеоборотным активам, за исключением финансовых вложений и отложенных налоговых активов, относится объект, в отношении которого хозяйствующий субъект принял решение о продаже, причем данное решение должно быть официальным образом подтверждено;

- объект является материальной ценностью, полученной в результате выбытия, в том числе частичной ликвидации внеоборотного актива либо полученного в результате операций по восстановлению основных средств, к которым, согласно действующему на момент написания статьи ПБУ 6/01, относятся ремонт, реконструкция и модернизация, но за исключением случаев признания указанной ценности в составе запасов в соответствии с ФСБУ 5/2019.

Особый акцент в ПБУ 16/02 сделан на временном прекращении использования внеоборотного актива, к которому, в частности, можно отнести консервацию объекта основных средств. Указанный случай перевода объекта на консервацию не является основанием для его переквалификации в долгосрочный актив к продаже.

IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», на базе которого сформулированы изменения ПБУ 16/02, раскрывает вопрос признания указанных активов более детально. В частности, указывается принципиальный способ возмещения балансовой стоимости указанных активов — за счет продажи. Кроме того, важно выполнение следующих критериев:

- актив уже подготовлен для реализации в актуальном состоянии (без необходимой предпродажной подготовки);

- продажа будет осуществлена в стандартных рыночных условиях по цене, сложившейся под влиянием спроса и предложения;

- наличие высокой вероятности, что продажа состоится, то есть рынок указанных видов имущества является активным и имеется спрос, а кроме того, продающему подразделению хозяйствующего субъекта поставлена задача интенсивного поиска потенциального покупателя, зафиксированная в плане продажи, причем цена, по которой продажа планируется, не будет существенным образом отличаться от его справедливой стоимости.

Также принципиальным положением является обоснованное формирование плана продажи, согласно которому реализация будет завершена в течение 12 месяцев с момента переквалифика-

ции объекта имущества в долгосрочный актив к продаже.

С вводом в действие новых ФСБУ и изменением действующих ПБУ в российской практике появилось понятие «переквалификация (реклассификация) активов» — перевод их из одной категории в другую. Указанная переквалификация предполагает исключение долгосрочного актива к продаже из статьи «Основные средства, доходные вложения в материальные ценности, незавершенные капитальные вложения и др.» и включение их в состав оборотных активов, но обособленно от других статей в числе последних. Как отмечает О. В. Жердева, «термин “долгосрочный”, как правило, не указывается в группе основных средств. Общепринято, что в эту группу входят краткосрочные активы» [3]. Подтверждением этого является предназначение указанного актива для торговли, то есть выполняются все условия трактовки таких активов как краткосрочных. Однако термин «долгосрочный» позволяет понять интерпретирующему бухгалтерскую информацию субъекту, что данный актив ранее входил в категорию внеоборотных активов.

Обращаясь к истории принятия IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», важно отметить, что ввод в действие указанного стандарта был вызван общими требованиями, предъявляемыми к финансовой отчетности, которые изложены в МСФО 1 «Представление финансовой отчетности». В частности:

- в отчетном периоде долгосрочные активы к продаже должны учитываться отдельно от краткосрочных;
- соблюдается неоспоримость принципа непрерывности деятельности компании, в соответствии с которым финансовая отчетность должна формироваться.

Кроме того, действие МСФО 5 распространяется не только на долгосрочные активы, но и на группу выбытия — «группу активов и относящихся к ним обязательств, подлежащих выбытию путем продажи или иным способом» [3].

Дальнейшее рассмотрение касается первоначальной и последующей оценки долгосрочных активов к продаже. Первоначальное признание должно быть осуществлено по балансовой стоимости соответствующего основного средства или иного внеоборотного актива на момент его переквалификации. Как известно, балансовая оценка основных средств осуществляется по остаточной

стоимости, то есть первоначальной стоимости минус начисленная амортизация. В случае, если в соответствии с действующим на момент написания настоящей статьи ПБУ 6/01 по основному средству ранее производилась переоценка, в любом случае из переоцененной стоимости, учтенной на счете 01, должна быть вычтена амортизация, начисленная к моменту переквалификации. Однако в бухгалтерской отчетности 2022 г. подлежат применению новые ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения», согласно которым вышеуказанные активы также подлежат проверке на обесценение, и в случае наличия признаков обесценения оно должно быть учтено в составе прочих расходов, уменьшая балансовую стоимость соответствующих основных средств и незавершенных капитальных вложений. Кроме того, ФСБУ 6/2020 ввело в российскую практику категорию инвестиционной недвижимости, которая, в случае применения модели учета с переоценкой, отражается в учете по справедливой стоимости на момент проведения переоценки, а амортизация по указанной инвестиционной недвижимости не начисляется.

Соответственно для отражения в бухгалтерском балансе при первоначальном признании долгосрочных активов к продаже по указанной балансовой стоимости должна быть выделена отдельная статья в составе оборотных активов, однако действующая форма бухгалтерского баланса, утвержденная Приказом Минфина от 2 июля 2010 г. № 66н, указанной статьи не содержит. По нашему мнению, поскольку активы в российском бухгалтерском балансе отражаются по степени возрастания ликвидности сверху вниз, указанные долгосрочные активы к продаже должны быть отражены рядом со статьей «Запасы», поскольку дальнейший учет и последующая оценка долгосрочных активов к продаже осуществляется по правилам учета запасов. Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета, утвержденная приказом Минфина РФ от 5 июня 2019 г. № 83н, предполагает вступление в силу нового стандарта «Бухгалтерская отчетность», разработка проекта которого осуществлена Минфином России и проект указанного стандарта уже размещен на официальном сайте. Однако в отношении даты вступления в силу указанного стандарта в настоящий момент имеется существенная неопределенность, поскольку вышеуказанная программа не обновлялась с 2019 г., а пандемия COVID-19 внесла существен-

ные коррективы в деятельность всех институтов. Соответственно говорить о новых формах бухгалтерской отчетности в настоящий момент не своевременно. Однако при ознакомлении с проектом стандарта «Бухгалтерская отчетность» можно также увидеть сохранение принципа размещения активов в порядке убывания ликвидности, и, соответственно, «Долгосрочные активы к продаже» в данном проекте указаны выше статьи «Запасы» как менее ликвидные. То есть до вступления нового ФСБУ в силу решение о размещении новой статьи должно приниматься хозяйствующим субъектом самостоятельно на основе правил МСФО.

Однако существенным на наш взгляд является также вопрос адаптации действующего Плана счетов бухгалтерского учета под новую категорию Долгосрочных активов к продаже, выделенную ПБУ 16/02, поскольку Приказ Минфина 94н от 31.10.2000 г., утвердивший указанный План счетов не содержит отдельного счета для учета указанных активов и возникает вопрос отражения бухгалтерских записей при переквалификации активов в долгосрочные активы к продаже.

Для учета выбытия основных средств «План счетов» предполагает отдельный субсчет «Выбытие основных средств», на который списывается первоначальная стоимость, сумма начисленной амортизации и в дальнейшем, при вводе в действие ФСБУ 6/2020, сумма накопленного обесценения. Соответственно при списании указанных величин будет получена балансовая стоимость, по которой и осуществляется переквалификация. Однако в отношении доходных вложений в материальные ценности (счет 03) и вложений во внеоборотные активы (счет 08) указанных субсчетов не предусмотрено. Соответственно и вопрос отражения и списания накопленного обесценения по указанным объектам также не является в настоящее время полностью решенным (но он выходит за рамки данной статьи).

Ряд специалистов в области бухгалтерского учета предлагают оставлять долгосрочные активы к продаже на тех же счетах, на которых они учитывались ранее (01, 03, 08 и др.), возможно с введением дополнительных субсчетов. Вторая точка зрения предполагает перевод указанных активов на отдельный субсчет к счету 41 «Товары», поскольку оба из этих активов предназначены для продажи и учитываются по правилам ФСБУ 5/2019 «Запасы». По нашему мнению, может быть рассмотрен и третий вариант, согласно которому организация может ввести в рабочий

план счетов дополнительный счет, например 12 «Долгосрочные активы к продаже», соответственно при переквалификации бухгалтерская запись может иметь вид «Дебет 12», «Кредит 01, 03, 08» (при условии, что на указанных счетах уже сформирована балансовая стоимость). Данная методика позволит обеспечить единообразие в учете долгосрочных активов к продаже и обеспечит репрезентативность представления информации при формировании бухгалтерской отчетности.

Также необходимо затронуть вопрос последующей оценки долгосрочных активов к продаже. ПБУ 16/02 указывает, что они учитываются в порядке, предусмотренном для учета запасов. В настоящий момент учет запасов регулирует вступивший в силу ФСБУ 5/2019, прописывающий, что для отражения в отчетности запасы оцениваются по наименьшей из фактической себестоимости и чистой стоимости продажи. В отношении долгосрочных активов к продаже понятие фактической себестоимости неприменимо, в данном случае речь идет о балансовой стоимости выбывающих основных средств, доходных вложений в материальные ценности и незавершенных капитальных вложений на момент переквалификации. А в отношении чистой стоимости продажи имеет место определенная проблематика, поскольку ФСБУ 5/2019 понимает под ней «предполагаемую цену, по которой организация может продать активы в том виде, в котором обычно продает их в ходе обычной деятельности, за вычетом предполагаемых затрат, необходимых для подготовки к продаже и осуществления продажи»¹. Однако для большинства компаний предметом деятельности не является продажа бывшего в употреблении имущества, и определение его цены часто является затруднительным, поскольку даже при реализации бывших в употреблении автомобилей одинаковой модели и одного года выпуска (в данном случае автомобили трактуются в качестве основных средств) разброс цен очень существенный, поскольку затрагивает такие факторы, как пробег, техническое состояние, сведения об имевших место ДТП, наличие дополнительного оборудования, количество собственников, наличие посторонних запахов в салоне и т. п. И даже указание на то, что «в случае затруднительности определения указанной величины, за чистую стоимость продажи активов может быть принята

¹ Приказ Минфина России от 15 ноября 2019 г. № 180н «Об утверждении Федерального стандарта бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»».

цена, по которой возможно приобрести аналогичные объекты по состоянию на отчетную дату», не является в полной мере решением проблемы точного определения указанной величины в силу специфичности указанных видов активов. В связи с этим организациям может быть рекомендовано использовать экспертную оценку для определения чистой стоимости продажи, однако в связи с существенными затратами на указанную экспертную оценку может быть нарушен принцип рациональности учета, поэтому организациям подлежит принимать решение об указанной оценке исключительно на основе имеющейся информации и профессионального опыта.

В плане бухгалтерского оформления фактов хозяйственной жизни, когда чистая стоимость продажи оказывается ниже балансовой стоимости, методика отражения операций предполагает формирование резерва под снижение стоимости материальных ценностей с использованием счета 14 и отнесение указанной разницы между первоначальной оценкой на момент переквалификации и чистой стоимостью продажи в состав прочих расходов на счет 91-2. В случае дальнейшего снижения чистой стоимости продажи сумма резерва подлежит доначислению, а при повышении чистой стоимости продажи сумма резерва подлежит восстановлению с уменьшением величины признанных при формировании и доначислении резерва расходов.

Также требует рассмотрения вопрос учета выбытия долгосрочных активов к продаже, поскольку «План счетов» указанный вопрос не регламентирует в полной мере, но, используя метод экстраполяции, а также положения ПБУ 9/99 и 10/99, можно предположить правомерность использования существующей методики учета выбытия основных средств с применением счета 91, когда продажная стоимость актива без НДС отражается в составе прочих доходов, а балансовая стоимость отражается в составе прочих расходов, поскольку вышеуказанные ПБУ предполагают отражать результаты выбытия основных средств в составе прочих результатов деятельности. Однако и в данном случае имеет место определенная дискусионность.

Пункт 41 ФСБУ 5/2019 гласит, что «запасы списываются одновременно с признанием выручки от их продажи», а поскольку ПБУ 16/02 прописывает вести последующий учет долгосрочных активов к продаже в порядке, предусмотренном для учета запасов, правомерным является отражение дохода

от продажи в составе выручки, то есть на счете 90, а балансовой стоимости продаваемых долгосрочных активов к продаже — в составе себестоимости продаж. А вводимые в действие ФСБУ 6/2020 и ФСБУ 26/2020 предполагают отражение «свернутого» результата выбытия основных средств и капитальных вложений в виде «разницы между суммой балансовой стоимостью списываемого объекта и затрат на его выбытие, с одной стороны, и поступлениями от выбытия этого объекта, с другой стороны, доходом или расходом в составе прибыли (убытка) периода, в котором списывается вышеуказанный объект»¹.

Кроме того, при продаже долгосрочного актива, подвергнувшегося обесценению и по которому сформирован резерв под снижение стоимости на счете 14, сумма расходов, связанных с выбытием указанного объекта, подлежит уменьшению на сумму созданного резерва сторнировочной записью.

Таким образом, поскольку на момент написания данной статьи Минфином не предложено каких-либо рекомендаций по учету продажи долгосрочных активов, хозяйствующему субъекту следует принимать самостоятельное решение об отражении результата их продажи либо в составе доходов и расходов по обычной деятельности, либо свернуто или развернуто в составе прочих доходов и расходов. На наш взгляд, наиболее соответствующим действующему в 2021 г. законодательству является вариант учета развернутого результата в составе прочих доходов и расходов, поскольку ПБУ 9 и 10 прописывают состав прочих доходов и расходов, в числе которых учитываются поступления и выбытия в связи с продажей основных средств и прочих активов, отличных от денежных средств, продукции и товаров, а долгосрочные активы к продаже вполне правомерно могут быть отнесены в состав прочего имущества. При этом «Программа разработки ФСБУ на 2019–2021 гг.» предполагает перспективное вступление в силу новых ФСБУ «Доходы» и «Расходы» соответственно с 2022 и 2023 г., но практика введения стандартов в силу демонстрирует существенное отставание от намеченного графика. Разработчиком вышеуказанных проектов стандартов является ИПБ России, и проект ФСБУ «Доходы» уже размещен на сайте разработчика. Кроме того, проведено его публичное

¹ Приказ Минфина России от 17 сентября 2020 г. № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 6/2020 «Основные средства» и ФСБУ 26/2020 «Капитальные вложения»».

обсуждение, однако информации от Минфина РФ о предполагаемой дате вступления в силу данного стандарта в настоящий момент не имеется, следовательно, опираться следует на нормы ПБУ 9 и 10.

Также заслуживает пристального внимания ситуация, когда хозяйствующий субъект рассматривает решение о предстоящей продаже долгосрочного актива и планирует получать экономические выгоды от его использования иным способом, в частности продолжить использование в качестве основного средства, в том числе после доработки, реконструкции и модернизации. В данном случае, по нашему мнению, следует руководствоваться критериями признания соответствующих видов активов согласно действующим стандартам бухгалтерского учета, и если вследствие принятия решения объект будет удовлетворять критериям признания в составе основных средств, инвестиционной недвижимости, капитальных вложений, объектов учета аренды и т. д., то хозяйствующему субъекту следует произвести его переклассификацию с соответствующим отражением на бухгалтерских счетах и в бухгалтерском балансе.

А в случае, если продажа долгосрочного актива не состоялась, появились факты, свидетельствующие о невозможности получения экономических выгод (возмещения стоимости) в результате продажи, и иное использование объекта не может быть осуществлено, долгосрочный актив к про-

даже подлежит списанию с бухгалтерского учета.

Резюмируя рассмотренные особенности учета долгосрочных активов к продаже, можно сделать вывод об относительном соответствии изменений, внесенных в ПБУ 16/02 нормам IFRS 5. Однако следует также заметить, что международные стандарты финансовой отчетности, на которые сегодня РФ имеет четкий ориентир, не являются идеальными и также подлежат существенной доработке в плане обеспечения их практического применения хозяйствующими субъектами разных стран с учетом национальных особенностей учета. При этом выделение в структуре всех видов имущества долгосрочных активов к продаже позволяет повысить уровень достоверности представляемой в финансовой отчетности информации. Однако, несмотря на проработку многих спорных моментов относительно учета долгосрочных активов к продаже, к дальнейшим направлениям научных исследований следует отнести разработку теоретико-методологического обоснования учета указанных активов в рамках действующего «Плана счетов бухучета», в том числе внесение изменений в последний, а также выработку рекомендаций по определению справедливой стоимости указанных активов и отражению их обесценения в целях обеспечения большей реальности данных, но при этом, не нарушая принципа рациональности ведения учета.

Список литературы

1. Богатырева С. Н. Особенности учета и раскрытия в отчетности долгосрочных активов, предназначенных к продаже // Вестник Псковского государственного университета. Сер. Экономика. Право. Управление. 2020. № 11. С. 10–18.
2. Дружиловская Э. С. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и их оценка в российском и международном учете // Международный бухгалтерский учет. 2015. № 1 (343). С. 21–31.
3. Жердева О. В. Особенности учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи, в формате МСФО. URL: <http://journal.kfrgteu.ru/files/2017/30/05.pdf> (дата обращения: 22.04.2021).
4. Лапаева А. В., Быстрова А. А. Проблемы бухгалтерского учета долгосрочных активов к продаже в российской практике // Современная наука: актуальные вопросы, достижения и инновации : сб. ст. XI Междунар. науч.-практ. конф. Ч. 2. Пенза : Наука и просвещение, 2020. С. 36–40.
5. Лисовская И. А., Трапезникова Н. Г. Новый порядок отражения долгосрочных активов к продаже // Вестник Поволжского государственного технологического университета. Сер. Экономика и управление. 2020. № 2. С. 78–92.
6. Мизиковский Е. А., Чинякова Т. Н. Прекращаемая деятельность: сравнительный анализ ПБУ 16/02 и МСФО 5 // Аудиторские ведомости. 2008. № 6. С. 69–77.
7. Павлович Е. С., Дробяцко Я. В. Сравнительный анализ ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности» и МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность» // Инновации в технологиях и образовании. 2019. С. 150–155.
8. Павлюченко Т. Н. Основные средства, предназначенные для продажи, как особая категория бухгалтерского учета. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-sredstva-prednaznachennye-dlya-prodazhi-kak-osobaya-kategoriya-buhgalterskogo-ucheta/viewer> (дата обращения: 22.04.2021).

9. Петрова Е. А. Отражение прекращения деятельности в бухгалтерском учете // Научный вестник Горно-Алтайского государственного университета. Горно-Алтайск, 2020. С. 89–92.
10. Попов А. Ю. Учетные аспекты исчисления индикаторов экономической безопасности предприятия в условиях прекращаемой деятельности // Развитие аудита, бухгалтерского учета, государственного финансового контроля и надзора в Российской Федерации : материалы Всерос. науч.-практ. конф. Екатеринбург, 2020. С. 68.
11. Тищенко А. Б. Отражение в учете информации о прекращаемой деятельности // Бухгалтерский учет. 2020. №. 8. С. 5–11.
12. Языкова С. В. Долгосрочные активы к продаже как новый объект бухгалтерского учета: основные вопросы признания, оценки, отражения в учете и отчетности // Бизнес. Право. Образование. 2020. № 1 (50). С. 192–195.
13. Bellalah M. Long term optimal investment with regime switching: inflation, information and short sales // *Annals of Operations Research*. 2020. Pp. 1–14.
14. Hospodka J. IFRS 5 and its reporting in the Czech Republic // *The impact of globalization on international finance and accounting*. Springer, Cham, 2018. Pp. 347–355.
15. Muthupandian K. S. IFRS 5 Non-current Assets Held for Sale and Discontinued Operations—A Closer Look // *Management Accountant-Calcutta*. 2008. Vol. 43, no. 3. P. 133.
16. Voss G. Assets Held for Sale and Discontinued Operations—Evaluation of Liquidity — Determination of Ratio — or Necessity of Adjustment? // *Eurasian Journal of Economics and Finance*. 2015. Vol. 3, no. 1. Pp. 13–21.

Сведения об авторах

Попов Алексей Юрьевич — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры бухгалтерского учета и аудита Уральского государственного экономического университета, Екатеринбург, Россия. prepodpopov@yandex.ru

Колотило Виолетта Александровна — бакалавр экономики, кафедра бухгалтерского учета и аудита Уральского государственного экономического университета, Екатеринбург, Россия. kolotilo.violetta@mail.ru

Bulletin of Chelyabinsk State University.
2021. № 10 (456). *Economic Sciences*. Iss. 74. Pp. 212–219.

MODERN CONCEPTS OF RECOGNITION, VALUATION AND ACCOUNTING LONG-TERM ASSETS FOR SALE

A. U. Popov

Ural State University of Economics, Ekaterinburg, Russia. prepodpopov@yandex.ru

V. A. Kolotilo

Ural State University of Economics, Ekaterinburg, Russia. kolotilo.violetta@mail.ru

The purpose of this article is to address the theoretical basis, problems and prospects for the accounting treatment of long-term assets held for sale. The definition of the new accounting entity in accordance with AP 16/02 is justified and compared with IFRS 5. Historical assumptions of the identification of the entity in accordance with the concept of financial reporting have been disclosed. The criteria for including a long-term asset in the balance sheet by requalification from property, plant and equipment, capital investments and other facilities were reviewed. Valuation principles for the recognition and subsequent valuation of long-term assets for sale are highlighted, including fair value measurement. Various views on the treatment of transactions with long-term, held-for-sale assets in accounting and financial reporting have been analysed, a copyrighted position has been formulated and recommendations have been made to reflect these assets in the balance sheet. The study drew conclusions and identified areas for improvement in the treatment of long-term assets intended for sale.

Keywords: *long-term assets for sale, core funds, capital investment, reclassification, book value, net sale value, depreciation reserve, international reporting standards.*

References

1. Bogatyreva S. N. (2020) *Vestnik Pskovskogo gosudarstvennogo universiteta. Ser. Ekonomika. Pravo. Upravlenie*, no. 11, pp. 10–18 [in Russ.].
2. Druzhilovskaja E. S. (2015) *Mezhdunarodnyy buhgalterskiy uchet*, no. 1 (343), pp. 21–31 [in Russ.].
3. Zherdeva O. V. Osobennosti ucheta dolgosrochnykh aktivov, prednaznachennykh dlya prodazhi, v формате MSPhO [Features of accounting for long-term assets held for sale in the IFRS format]. Available at: <http://journal.kfrgteu.ru/files/2017/30/05.pdf>, accessed 22.04.2021 [in Russ.].
4. Lapaeva A. V., Bystrova A. A. (2020) Problemy buhgalterskogo ucheta dolgosrochnykh aktivov k prodazhe v rossijskoj praktike [Problems of accounting for long-term assets in Russian practice]. *Sovremennaya nauka: aktual'nye voprosy dostizheniya i innovazii* [Modern science: current issues, achievements and innovations]. Penza, Nauka i prosveshhenie, pp. 36–40 [in Russ.].
5. Lisovskaja I. A., Trapeznikova N. G. (2020) *Vestnik Povolzhskogo gosudarstvennogo tehnologicheskogo universiteta. Ser. Jekonomika i upravlenie*, no. 2, pp. 78–92 [in Russ.].
6. Mizikovskiy E. A., Chinjakova T. N. (2008) *Auditorskie vedomosti*, no. 6, pp. 67–77 [in Russ.].
7. Pavlovich E. S., Drobjacko Ja. V. (2019) *Innovacii v tehnologijah i obrazovanii*, pp. 150–155 [in Russ.].
8. Pavljuchenko T. N. Osnovnye sredstva, prednaznachennye dlya prodazhy, kak osobaya kategoriya buhgalterskogo ucheta [Fixed assets held for sale as a special category of accounting]. Available at: <https://cyberleninka.ru/article/n/osnovnye-sredstva-prednaznachennye-dlya-prodazhi-kak-osobaya-kategoriya-buhgalterskogo-ucheta/viewer>, accessed 22.04.2021 [in Russ.].
9. Petrova E. A. (2020) *Nauchnyj vestnik Gorno-Altayskogo gosudarstvennogo universiteta*, pp. 89–92 [in Russ.].
10. Popov A. Yu. (2020) Uchetnye aspekty ischislenija indikatorov jekonomicheskoy bezopasnosti predpriyatija v uslovijah prekrashhaemoj dejatel'nosti [Accounting aspects of calculation of indicators of economic security of the enterprise in the conditions of discontinued operations]. *Razvitie audita, buhgaltersogo ucheta, gosudarstvennogo phinansovogo kontrolya i nadzora v Rossijskoj Federatsii* [Development of audit, accounting, State financial control and supervision in the Russian Federation]. Ekaterinburg. 68 p. [in Russ.].
11. Tishhenko A. B. (2020) *Buhgalterskiy uchet*, no. 8, pp. 5–11 [in Russ.].
12. Jazykova S. V. (2020) *Biznes. Pravo. Obrazovanie*, no. 1 (50), pp. 192–195 [in Russ.].
13. Bellalah M. (2020) *Annals of Operations Research*. pp. 1–14.
14. Muthupandian K. S. (2008) *Management Accountant — Calcutta*. Vol. 43, no. 3, 133 p.
15. Hospodka J. (2018) *The impact of globalization on international finance and accounting*, pp. 347–355.
16. Voss G. (2015) *Eurasian Journal of Economics and Finance*, vol. 3, no. 1, pp. 13–21.