

# Применение профессионального суждения при выборе варианта последующей оценки долгосрочных активов в контексте МСФО

*Виорел Цуркану, проф. унив.,  
д-р. хаб., Молдавская Экономическая  
Академия,*

*Ирина Голочалова, конф. унив.,  
д-р., Молдавская Экономическая  
Академия*



## **Сущность профессионального суждения**

- Это мнение бухгалтера о фактах хозяйственной жизни, высказанное добросовестно и полезное для составления финансовой отчетности, отвечающей концепции достоверности;
- Состоит в способности идентифицировать все факты хозяйственной жизни; осуществить классификацию и оценку элементов финансовой отчетности; определить время и способ признания; сформировать информацию и отразить ее в финансовой отчетности;



## **Профессиональное суждение бухгалтера:**

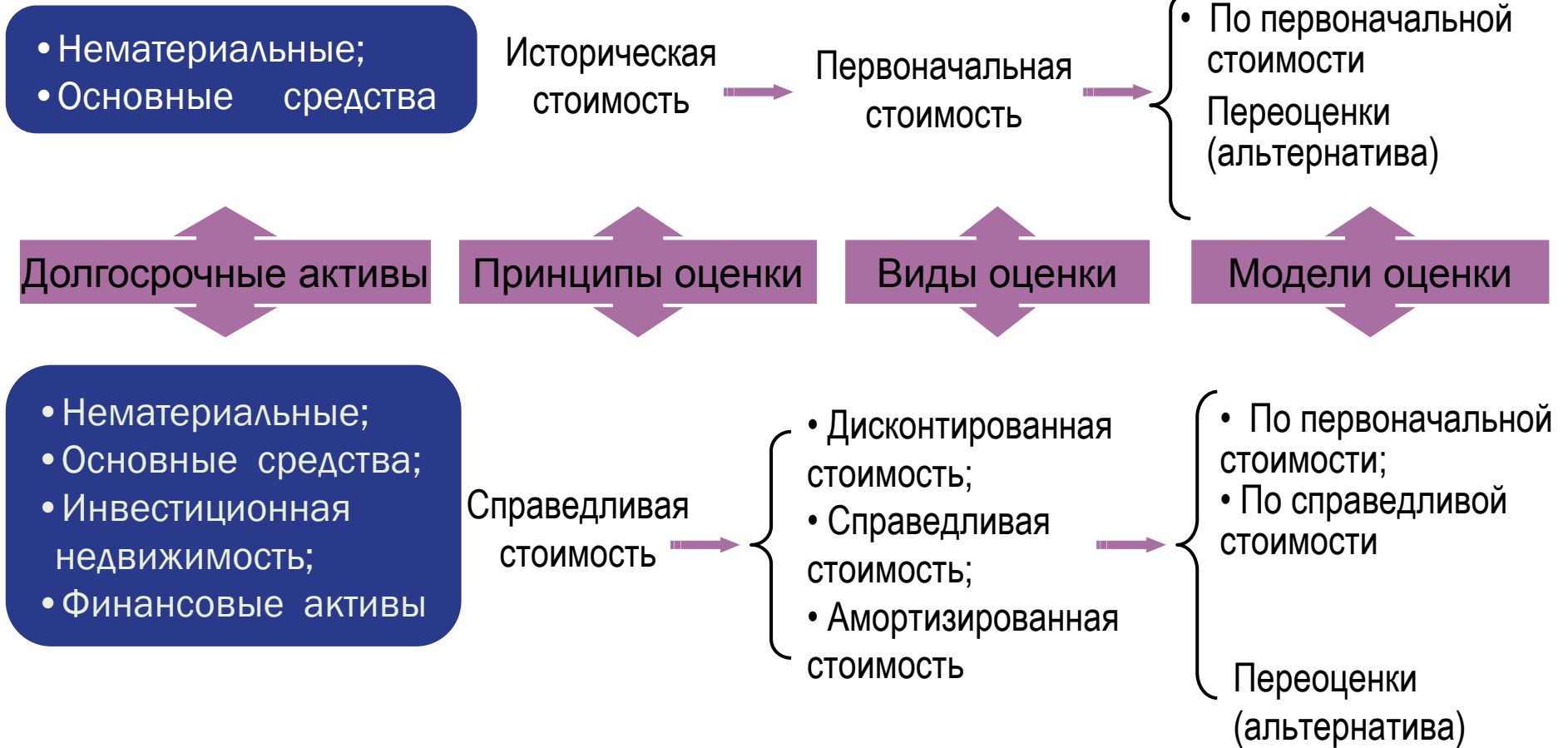
- Помогает найти наиболее верное решение в конкретной ситуации;
- Обеспечивает подготовку финансовой отчетности в соответствии с МСФО;
- Является основой Учетной политики хозяйствующего субъекта



## **Формирование профессионального суждения**

- на базе знаний теории бухгалтерского учета;
- исходя из понимания положений стандартов бухгалтерского учета;
- учитывая требования концепции достоверности финансовой отчетности

# Принципы оценки и их влияние на стоимостное измерение активов

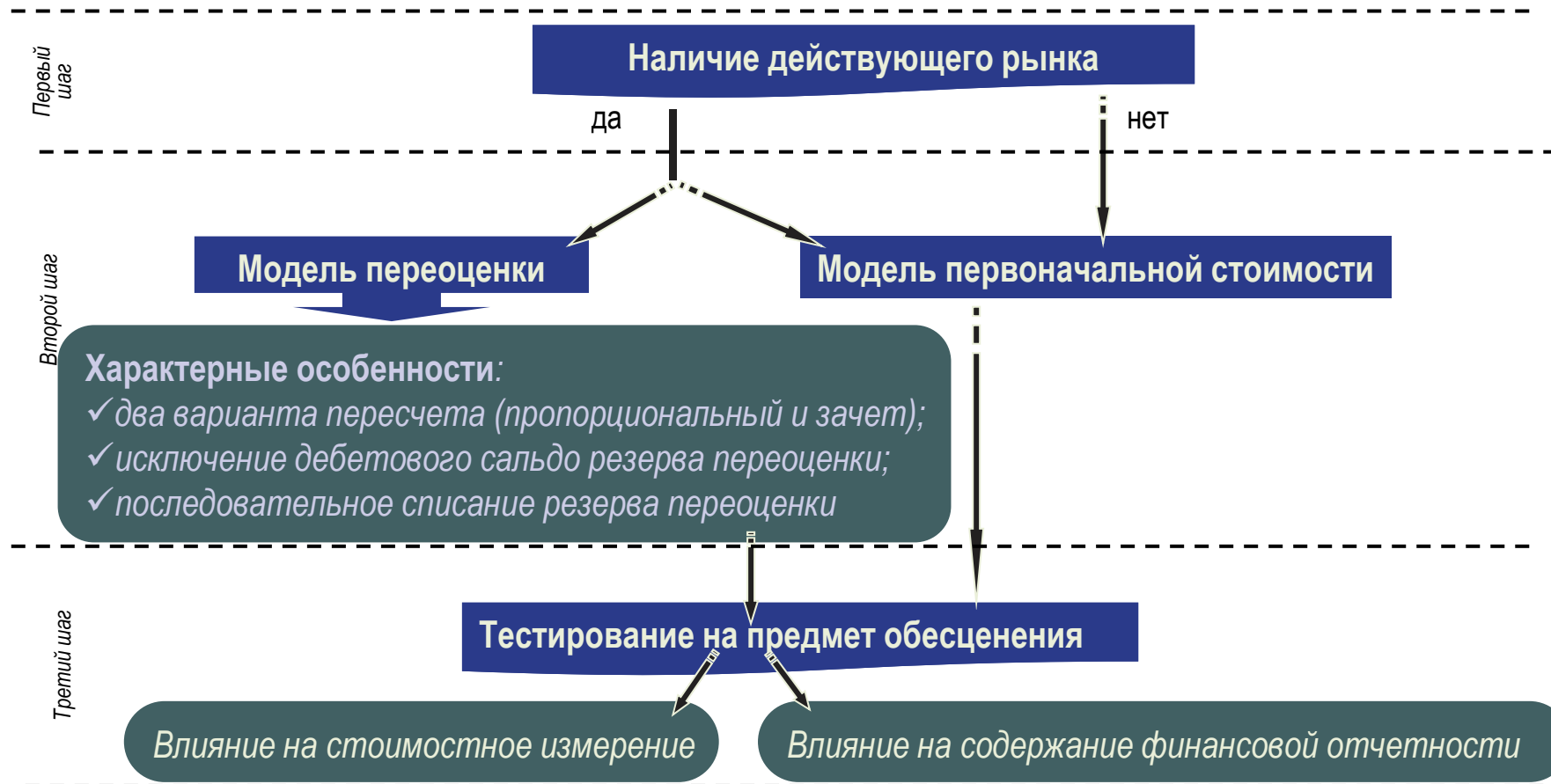




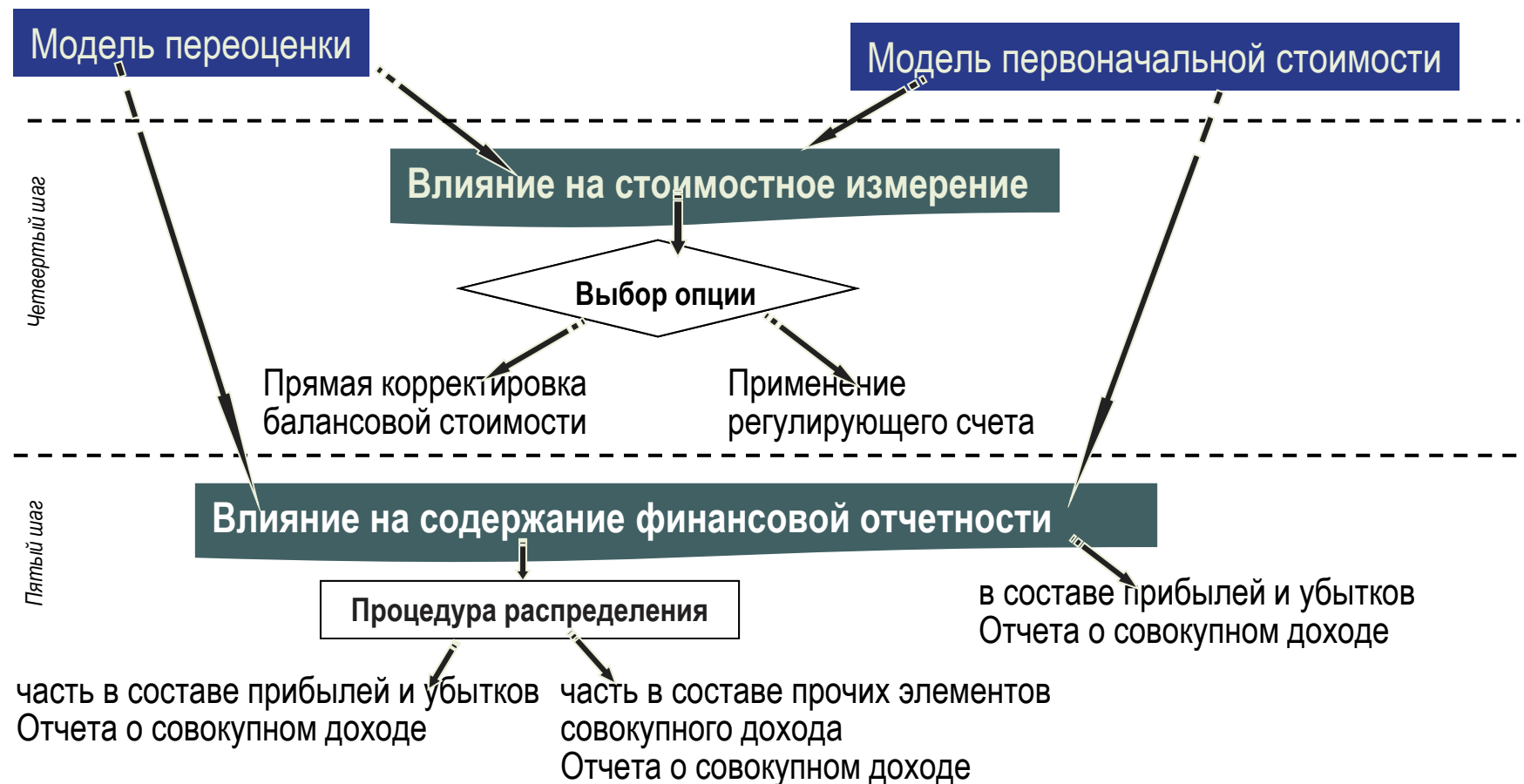
## Этапы стоимостного измерения

- на дату первоначального признания – **первоначальная оценка** по сути означает справедливую стоимость, определяемую исходя из понесенных затрат на момент приобретения или создания;
- на дату подготовки отчетности – **последующая оценка**, зависящая как от внешнего (условия действующего рынка), так и внутреннего (использование актива хозяйствующим субъектом) воздействия бизнес – среды

# Применение профессионального суждения при выборе модели последующей оценки



# Применение профессионального суждения при выборе модели последующей оценки (тестирование на предмет обесценения)



## Результаты тестирования на предмет обесценения основных средств в 201N+2 году

(€)

Показатели Объект	Балансовая стоимость по модели:		Ценность использования	СС	Возмещаемая стоимость,	Убыток от обесценения при модели:	
	первоначальной стоимости	переоценки				первоначальной стоимости	переоценки
Объект "А"	8 000	9 000	6 780	6 500	6 780	1 220	2 220
Объект "В"	17 500	20 000	14 830	14 800	14 830	2 670	5 170
Объект "С"	40 000	40 000	33 890	33 800	33 890	6 110	6 110
<b>Итого</b>	<b>65 500</b>	<b>69 000</b>	<b>55 500</b>	<b>55 100</b>	<b>55 500</b>	<b>10 000</b>	<b>13 500</b>

## Результаты тестирования на предмет обесценения основных средств в 201N+4 году

(модель первоначальной стоимости)  
(€)

Показатели Объект	Балансовая стоимость		Возмещаемая стоимость (ВС)	Балансовая стоимость после РУ	Реверсирование убытка от обесценения на:		
	после тести- рования	без тести- рования			БС	амортиза- цию	итого
Объект "А"	0	0	1 000	0	1 220	1 220	0
Объект "В"	8 898	10 500	12 000	10 500	2 670	1 068	1 602
Объект "С"	25 417	30 000	35 000	30 000	6 110	1 527	4 583
<b>Итого</b>	<b>34 315</b>	<b>40 500</b>	<b>48 000</b>	<b>40 500</b>	<b>10 000</b>	<b>3 815</b>	<b>6 185</b>

(модель переоцененной стоимости)  
(€)

Показатели Объект	Балансовая стоимость		ВС	Переоцененная стоимость			Реверсирование убытка от обесценения на:		
	после тести- рования	без тести- рования		БС	прирост	итого	БС	амортиза- цию	итого
Объект "А"	0	1 000	1 000	1 000	0	1 000	2 220	2 220	0
Объект "В"	8 898	12 000	12 000	12 000	0	12 000	5 170	2 068	3 102
Объект "С"	25 417	30 000	35 000	30 000	5 000	35 000	6 110	1 527	4 583
<b>Итого</b>	<b>34 315</b>	<b>43 000</b>	<b>48 000</b>	<b>43 000</b>	<b>5 000</b>	<b>48 000</b>	<b>13 500</b>	<b>5 815</b>	<b>7 685</b>

## Бухгалтерские записи для отражения основных средств при последующей оценке в контексте МСФО

Дата	Содержание операции	Применение модели первоначальной стоимости		Применение модели переоцененной стоимости	
		Корреспондирующие счета	Сумма, €	Корреспондирующие счета	Сумма, €
31.12 201N-2 ... 31.12 201N	1. Начислена амортизация основных средств	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	14 500	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	14 500
	2. Списание накопленной амортизации основных средств	×	×	Дт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств Кт сч. <b>123</b> Основные средства	14 500
	3. Прирост балансовой стоимости основных средств	×	×	Дт сч. <b>123</b> Основные средства Кт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов	5 500

(продолжение)

Дата	Содержание операции	Применение модели первоначальной стоимости		Применение модели переоцененной стоимости	
		Корреспондирующие счета	Сумма, €	Корреспондирующие счета	Сумма, €
31.12. 201N+1; 31.12. 201N+2	1. Начислена амортизация основных средств	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	25 000	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	27 000
	2. Сумма амортизации резерва переоценки	×	×	Дт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов Кт субсч. <b>332 1</b> Нераспределенная накопленная прибыль	2 000
	3. Отрицательная разница от переоценки	×	×	Дт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов Кт сч. <b>123</b> Основные средства	3 500
	4. Признан убыток от обесценения основных средств	Дт субсч. <b>821 3</b> Убыток от обесценения долгосрочных активов Кт субсч. <b>127 4</b> Обесценение основных средств	10 000	Дт субсч. <b>821 3</b> Убыток от обесценения долгосрочных активов Кт субсч. <b>127 4</b> Обесценение основных средств	10 000

(продолжение)

Дата	Содержание операции	Применение модели первоначальной стоимости		Применение модели переоцененной стоимости	
		Корреспондирующие счета	Сумма, €	Корреспондирующие счета	Сумма, €
31.12.201N+3; 31.12.201N+4	1. Начислена амортизация основных средств	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	21 185	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	21 185
	2. Восстановление суммы ранее начисленной амортизации основных средств	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	3 815	Дт субсч. <b>821 2</b> Косвенные постоянные производственные затраты Кт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств	5 815
	3. Реверсирование убытка от обесценения основных средств	Дт субсч. <b>127 4</b> Обесценение основных средств Кт субсч. <b>612 8</b> Доходы от реверсирования убытка от обесценения	10 000	Дт субсч. <b>127 4</b> Обесценение основных средств Кт субсч. <b>612 8</b> Доходы от реверсирования убытка от обесценения	10 000
	4. Восстановление резерва переоценки	×	×	Дт субсч. <b>127 4</b> Обесценение основных средств Кт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов	3 500

(продолжение)

Дата	Содержание операции	Применение модели первоначальной стоимости		Применение модели переоцененной стоимости	
		Корреспондирующие счета	Сумма, €	Корреспондирующие счета	Сумма, €
	5. Прирост стоимости основных средств	×	×	Дт сч. <b>123</b> Основные средства Кт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов	6 000
	6. Списание объекта "А"	Дт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств Кт сч. <b>123</b> Основные средства	20 000	Дт сч. <b>124</b> Амортизация основных средств Кт сч. <b>123</b> Основные средства	18 000
	7. Амортизация резерва переоценки списанного объекта "А"	×	×	Дт субсч. <b>343 3</b> Резервы переоценки долгосрочных материальных активов Кт субсч. <b>332 1</b> Нераспределенная накопленная прибыль	1 000



## Выводы

- В контексте положений МСФО применение модели переоцененной стоимости для нематериальных активов ограничивается наличием активного рынка для аналогичных объектов, поскольку каждый нематериальный актив по своей сути является уникальным активом;
- Вопрос применения альтернативной модели для последующей оценки основных средств, при определенных условиях ее использования, в базовых МСФО не рассматривается, поэтому эта ситуация является примером того, когда проявление профессионального суждения определяет не только порядок бухгалтерского учета, но и демонстрирует способность составителя отчетности на практике использовать ограничения качественных характеристик финансовой отчетности для обеспечения ее полезности. При этом следует принять во внимание и принцип соотношения “затраты – выгоды”;

## **Выводы** (продолжение)

- Важность профессионального суждения обусловлена и тем, что тексты стандартов достаточно сжаты и не всегда содержат четких определений и руководства по учету и отражению в отчетности всех возможных ситуаций.

Следовательно, профессиональное суждение:

- предполагает объективность, поскольку оно основано на анализе свершившихся фактов хозяйственной деятельности компании;
- оценивается содержанием финансовой отчетности, то есть ее достоверностью;
- динамично развивается, так как зависит от эволюции системы бухгалтерского учета;
- носит субъективный характер, поскольку это мнение – результат знаний, умения и опыта конкретного специалиста



**СПАСИБО ЗА ВНИМАНИЕ**