

МРНТИ 06.35.31  
УДК 657 (075.8)  
org/0000-0002-9713-8262

<https://doi.org/10.46914/1562-2959-2023-1-2-26-37>

**Р.Н. НУРГАЛИЕВА,\*<sup>1</sup>**

к.э.н., доцент.

\*e-mail: nrn51@mail.ru

ORCID ID: 0000-0002-9713-8262

**Ю.А. ВЕРИГА,<sup>2</sup>**

к.э.н., профессор.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0002-3638-7994

**Е.В. КОБА,<sup>2</sup>**

к.т.н., доцент.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0003-1914-3119

<sup>1</sup>Карагандинский университет Казпотребсоюза,  
г. Караганда, Казахстан

<sup>2</sup>Национальный университет  
«Полтавская политехника им. Юрия Кондратюка»,  
г. Полтава, Украина

## **О ПРИМЕНЕНИИ В УЧЕТЕ МСФО (IFRS) 5 «ДОЛГОСРОЧНЫЕ АКТИВЫ, ПРЕДНАЗНАЧЕННЫЕ ДЛЯ ПРОДАЖИ, И ПРЕКРАЩЕННАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ»**

### **Аннотация**

Мировой кризис и распространившаяся по всему миру пандемия коронавируса оказали существенное влияние на результаты деятельности ресторанного и гостиничного бизнеса. Объемы оборотов реализации заметно снизились; II квартал 2020 г. отметился рекордным обвалом оборота ресторанов на 49,7% [1, 2, 3]. Такая же тенденция наблюдается в Казахстане и на Украине. Практически больше года многие здания гостиниц и ресторанов пустуют. Значительная часть из них перепрофилируется под торговые предприятия продовольственных товаров, сдается в аренду или чаще выставляется на продажу. Повсеместная распродажа объектов долгосрочных активов требует их специфичного учетного отражения и реальной оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи, а также разработки разделов учетной политики, посвященной новым, современным операциям продажи и покупки бизнеса или части бизнеса. Бухгалтерский учет таких операций требует методологически правильного применения МСФО № 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» [4], который ранее применялся редко, а зачастую оставался без должного внимания. Многие годы авторы занимаются проблемами разработки учетной и налоговой политики разных объектов учета с применением МСФО. При написании статьи авторы, полагаясь на свой научный и практический опыт и знания, определили цель – предложить рекомендации и учетные записи операций продажи долгосрочных активов, части бизнеса или целиком сегмента бизнеса, подготовленного для продажи, для внесения в специальный раздел учетной компании предприятия-продавца. В статье использованы как общенаучные методы исследований, так и специальные методы исследований. Специфика статьи и круг интересов авторов рассчитаны на учетных работников и преподавателей вузов русскоговорящих стран и республик СНГ, где применяются МСФО.

**Ключевые слова:** бизнес, долгосрочные активы, учет, оценка, МСФО, продавец.

### **Введение**

В условиях повсеместной вынужденной распродажи объектов зданий и сооружений торговых домов (ТД), ресторанов, отелей и других долгосрочных активов наблюдается недостаток информации. Отсутствие такой информации обедняет ежегодно представляемую финансовую отчетность компаний и снижает уровень аналитичности ее показателей. К сожалению, бухгал-

терская и статистическая информация о количестве продаваемых долгосрочных активов в открытом доступе в разрезе городов Республики Казахстан и Украины отсутствует.

В бухгалтерском учете и отчетности информация о данных операциях документально отражается на счете 2410 «Основные средства» без детального разделения на субсчетах и в специальных документах. Отсюда возникла необходимость учетного отражения новых, ранее неспецифичных операций продажи объектов бизнеса или даже части бизнеса. В бухгалтерском учете такие операции следует признавать и отражать, грамотно применяя МСФО №5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» [4].

До пандемии коронавируса МСФО №5 в теории и практике учета использовался редко: необходимости раскрытия способов и приемов оценки долгосрочных активов, предназначенных для продажи, в учетной политике бухгалтерий предприятий не возникало. Чаще встречались инвестиционные слияния компаний путем укрупнения мелких в более крупные компании. Вследствие этого данный стандарт был обделен вниманием научных и практических работников. Настало время подробно ознакомиться с положениями МСФО №5, научиться грамотно его использовать, решить некоторые проблемы его применения и внести дополнения и рекомендации в учетную политику компаний. Наш материал, надеемся, будет достойным вкладом в разработку проблем бухгалтерского учета на практике и в образовательной сфере.

### **Материалы и методы**

Данная статья написана на конкретных материалах и цифровых расчетах, взятых из практики казахстанских ТОО, названия которых мы из этических соображений не раскрываем. В этой статье авторы ставят цель выработать свой подход и пересмотр некоторых положений МСФО № 5. Авторы предлагают ряд рекомендаций и учетные записи операций продажи долгосрочных активов, части бизнеса или целиком сегмента бизнеса, подготовленного для продажи, с целью внесения в специальный раздел учетной компании предприятия-продавца.

Исследованные ТОО осуществляют такие виды деятельности: гостиничный бизнес, откорм скота, производство и реализация колбасной продукции. В ходе исследования нами изучены первичные документы, учетные регистры и главные книги за 2018–2021 гг. Информация о последних годах работы ТОО ввиду коммерческой тайны нам, к сожалению, не предоставлена, а новые данные запрещены к разглашению. Кроме того, представленные старые данные невозможно использовать для аналитических расчетов, поскольку сказывается ценовая разница во времени. Даже данные 2020 и 2021 гг. несопоставимы из-за инфляционных влияний на учетную стоимость. Тем не менее из предоставленной нам информации мы убедились, что операции по продаже долгосрочных активов без коммерческой цели участились, но информация о них закрыта и разглашению не подлежит.

В статье использованы общенаучные методы: наблюдение, сравнение, индукция, дедукция и специальные методы: выборка, анализ, выводы.

### **Основные положения**

Сделки по продаже и покупке бизнеса регулируются в Казахстане Законом «О конкуренции» [5] и курируются Комитетом по регулированию естественных монополий и защите конкуренции Министерства национальной экономики Республики Казахстан.

Сделки компаний крупного и МСБ, не выдержавшего карантинных мер в условиях пандемии коронавируса, признаются ли экономической концентрацией и необходимо ли по ним получить предварительное согласование в комитете? Эти и другие вопросы юридического и законодательного порядка решаются в компаниях специальными службами.

Бухгалтерии продавца и покупателя бизнеса должны правильно оценить операции передачи и приема проданных долгосрочных активов, своевременно отразить в учете и финансовой отчетности достоверную информацию о проведенных расчетах и признании фактов продажи или покупки бизнеса с целью укрупнения или слияния компаний.

В исследованных ТОО бухгалтерский учет организован в соответствии с Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [6] и МСФО [7]. Применяется учетная политика,

разработанная более 10 лет назад и утверждаемая ежегодно руководителем. Следует отметить, что, как и во многих казахстанских компаниях, к разработке содержания и утверждению учетной политики относятся формально и несерьезно. В каждой своей публикации мы об этом сообщаем, но, как говорится, воз и ныне там.

### Обзор литературы

При написании статьи авторы изучили нормативные документы правового характера, освещающие данную тему. В их числе последние редакции законов «О конкуренции» [5], «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [6], МСФО [7], интернет-ресурсы и статьи, посвященные вопросам слияния и поглощения бизнеса с целью его корпоративного укрупнения.

Интернет-ресурсы под номерами 1, 2, 3 – это справочные и статистические данные без указания авторов. Научные статьи под номерами 8, 9, 10, 11 российских авторов, казалось бы, по названию должны раскрывать учетные аспекты долгосрочных активов, предназначенных для продажи, однако они написаны в чисто теоретическом ключе, текст их, как в учебниках или в МСФО. Например, авторы [8] отмечают, что продажа бизнеса или его части затрагивает интересы всех сторон сделки, много внимания уделяют разным способам продажи с правовой точки зрения. Бухгалтерские аспекты учета, приведенные в статье, краткие и повторяют материал МСФО № 5.

Специальные статьи, посвященные раскрытию вопросов учетного отражения и оценки продажи и покупки части бизнеса или долгосрочных активов казахстанских авторов, к сожалению, в открытом доступе мы не обнаружили. Единственный казахстанский источник – «Долгосрочные активы для продажи и прекращенная деятельность». Страничка «Работа бухгалтера» [12], казалось бы, должна показать бухгалтерам опыт и проблемы по данной теме, однако и там повтор текста МСФО № 5. В силу этого научная полемика по данной проблематике невозможна. Сказываются слабый интерес научных работников к этой проблеме и отсутствие практического применения МСФО № 5 в странах ближнего зарубежья. Незнание английского языка и других иностранных языков авторами ограничило круг литературных источников из дальнего зарубежья. Недостаточное внимание к проблемам применения МСФО № 5, на наш взгляд, можно объяснить рядом причин. Основная причина – многие практики считают данный МСФО незначительным, неосновным и обходят свою учетную политику. В учебные планы некоторых вузов, в программы учебных дисциплин для подготовки специальности «Учет и аудит» данный МСФО не включен для изучения как неосновной и мало применимый на практике.

Особенности нашей статьи в том, что здесь обобщен практический опыт и рекомендован ряд конкретных предложений по применению МСФО № 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» бухгалтериями предприятий Казахстана и Украины. Надеемся, материал нашей статьи будет полезен практикам, педагогам и научным работникам в области учета и аудита.

### Обсуждение

Законом «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» [6] субъекты крупного предпринимательства и публичного интереса, а также государственные предприятия на правах хозяйственного ведения (госпредприятия) организуют и ведут бухгалтерский учет на основе Международных стандартов финансовой отчетности. Причем перечень МСФО и их редакции законом не ограничены, поэтому в Казахстане действуют обе редакции МСФО: МСФО (IAS) и МСФО (IFRS) [7]. На Украине также предприятия крупного бизнеса бухгалтерский учет ведут на основе МСФО, перечень которых ограничен, и нумерация не всегда совпадает с нумерацией, применяемых у нас МСФО. Бухгалтерский учет на казахстанских предприятиях компьютеризирован и работает в основном на основе программы «1С-бухгалтерия». Первичный учет основан на специально созданных и утвержденных учетной и налоговой политикой компаний формах договоров, формах документов поступления и выбытия долгосрочных активов. Наряду с МСФО в учете соблюдаются Правила ведения бухгалтерского учета [8] и Типовой план счетов бухгалтерского учета [9].

Бухгалтерии исследованных ТОО построены на принципах начисления и придерживаются двух критериев признания активов:

- ♦ активы, в том числе долгосрочные активы, предназначенные для продажи, должны приносить экономическую выгоду;
- ♦ должны быть надежно оценены.

Практикующие бухгалтеры знают эти критерии признания и стараются их придерживаться. Но на практике немало ситуаций, когда практические работники вынуждены учитывать устаревшие модели или амортизированные объекты отдельных классов долгосрочных активов используют, превышая сроки полезного применения, а иногда просроченные активы подготавливают для продажи. Возможности своевременного обновления и модернизации долгосрочных активов руководители предприятий в силу разных объективных и субъективных факторов, к сожалению, отодвигают на перспективу.

Главными аспектами учета долгосрочных активов, подготовленных для продажи (возможно, и всех активов), являются:

- ♦ признание активов в разрезе одной из двух моделей учета и оценки: по фактическим затратам (первоначальной стоимости) или по справедливой стоимости;
- ♦ поэтапное изменение этих стоимостей в динамике: от первоначального признания, последующего признания и оценки до прекращения признания и отражения в финансовой отчетности (рисунок 1).

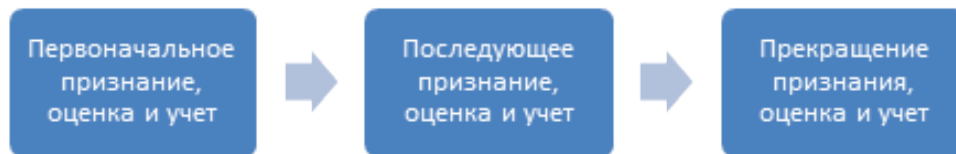


Рисунок 1– Последовательность учетных процедур (динамика)

Примечание: Составлено авторами.

Исследование действующей практики учета показывает, что бухгалтерии предприятий в учете долгосрочных активов применяют сегодня только модель учета по первоначальной стоимости (фактической себестоимости) актива. Этот метод более привычен и исторически показал свою состоятельность. Однако применение второй модели оценки и учета догосрочных активов в бухгалтериях большинства предприятий РК отсутствует, хотя МСФО способствует возможности выбора моделей учета. Понятно, что при формировании учетной и налоговой политики предпочтение отдается модели учета и оценки по фактической себестоимости.

Таблица 1– Модели учетных оценок и изменения в динамике

Модели учетных оценок	Первоначальное признание и оценка на дату признания	Последующее признание и оценка в течение срока использования	Прекращение признания и оценка на дату выбытия
Первоначальная стоимость (фактическая себестоимость)	Первоначальная стоимость (фактическая себестоимость)	Первоначальная стоимость (фактическая себестоимость) – Амортизация – Обесценение = Балансовая стоимость	Списание – по балансовой стоимости; признание дохода – по договорной стоимости реализации
Справедливая стоимость	Справедливая стоимость	Справедливая стоимость с отражением изменений ее на счетах совокупного дохода (расхода) или на счетах финансовых результатах	Справедливая стоимость

Примечание: Составлено авторами.

Данные таблицы 1 наглядно показывают отличительные особенности обеих моделей учета долгосрочных активов во временном разрезе в динамике изменений учетных процедур.

Особенности модели учета по фактическим затратам: периодически начисляется амортизация, при необходимости производится обесценение классов при сравнении со справедливой стоимостью класса на конец отчетного года. На практике эта модель учета получила наибольшее распространение, но методика обесценения активов по МСФО 36 «Обесценение активов» [7] в бухгалтериях казахстанских предприятий недостаточно отработана.

Особенности модели оценки и учета по справедливой стоимости: амортизация не начисляется, тест на обесценение не проводится. В течение всего срока использования долгосрочных активов на конец года в отчетности отражается справедливая стоимость, изменение которой отражается в учете как увеличение или уменьшение справедливой стоимости, и разницы стоимостей влияют положительно или отрицательно на финансовые результаты.

МСФО № 5 много внимания уделяет термину «первоначальное признание», отмечая, что первоначально долгосрочные активы признаются по себестоимости. Себестоимость объекта может включать:

- ♦ цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений, если актив был куплен, а не выделен из состава основных средств;
- ♦ любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для продажи в соответствии с намерениями руководства предприятия;
- ♦ предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта долгосрочных активов и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых предприятие принимает на себя определенные договором обязательства.

Для первоначального признания и отражения себестоимости подготовленных для продажи долгосрочных активов предлагаем группировку (классы) с закреплением синтетических счетов к группе счетов 1500 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи»: 1510 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» (ДАП) и 1520 «Группы на выбытие, предназначенные для продажи» (ГАП). Расчет амортизации ДАП и ГАП прекращается с момента их первоначального признания и не отражается в учете. В учетной политике предприятия, в Рабочем плане счетов, выбор закрепленных счетов производят в зависимости от специфики и размера бизнеса.

В бухгалтериях предприятий, продающих бизнес или часть бизнеса в виде земельных участков, зданий или сооружений, принято их учитывать на счете 1520 ГАП, а отдельные активы, не составляющие бизнес или часть бизнеса, принято учитывать на счете 1510 ДАП. Для правильного отражения в учете операций по продаже части бизнеса или отдельного актива бухгалтериям компаний следует выделить конкретные виды долгосрочных активов или выделить отдельную часть бизнеса как предназначенную для продажи, оформив соответствующими первичными документами. Например, из группы «Здания и сооружения» на счете 2410 «Основные средства» мы запланировали реализовать здание отеля с рестораном. В данном случае здание отеля с рестораном продавец может отнести к ДАП и учитывать до продажи на счете 1510 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи». Если продажа отеля с рестораном и земельным участком приведет к закрытию части бизнеса, тогда эти активы следует отнести к ГАП (группа активов, подготовленная для продажи) и учитывать до продажи на счете 1520 «Группы на выбытие, предназначенные для продажи» (далее будут указаны номера счетов).

Предполагаемая продажа отеля с рестораном по МСФО № 5 должна быть осуществлена в течение одного года с момента классификации актива как предназначенного для продажи и признана на дату отчетности. Учитывая исторические условия износа и старения, рекомендуем срок продажи таких активов не ограничивать одним годом, а разрешить увеличить период учетного отражения и продолжать вести учет ДАП и ГАП до их реализации и списания с баланса. Далее МСФО № 5 рекомендует: «...эти активы, учитывать по наименьшему значению из балансовой стоимости и справедливой стоимости за минусом затрат на выбытие» [4]. Например, если компания построила здание отеля с рестораном и земельным участком за 150 млн тенге, а продавать их планирует за 190 млн тенге, следовательно, компания будет учитывать этот актив на счете 1510 или 1520 в балансе не выше 150 млн тенге. Данные рекомендации МСФО

понятны, но в условиях действующего ныне бизнеса в постсоветских республиках, когда практически еженедельно наблюдается рост цен на все виды активов, ограничивать шкалу цен с ориентацией на их минимальный размер считаем нелогичным и практически необоснованным. Мы рекомендуем вести учет на счетах 1510 и 1520 по справедливой стоимости на каждую дату отчетности, на весь период до их реализации. Выделенные на счетах 1510 и 1520 активы следует учитывать в динамике от их возникновения до их продажи, периодически делая переоценку их справедливой стоимости. При необходимости возможно осуществлять обесценение ДАП и ГАП. Планируя продажу актива или группы активов, компании осуществляют ряд подготовительных мер: закрытие и подготовку актива к продаже; публикацию объявлений о продаже в СМИ и интернет-ресурсах; ведут поиск потенциальных покупателей. Если речь идет о закрытии части бизнеса или всего бизнеса, то компания-продавец должна руководствоваться правилами учета, установленными для прекращенной деятельности.

МСФО № 5 так определяет прекращенную деятельность: «Прекращенная деятельность – это такой компонент, который либо уже выбыл, либо классифицируется как удерживаемый для продажи и:

- ♦ представляет собой одно из основных направлений деятельности или географический сегмент;

- ♦ является частью единого плана выбытия основного направления деятельности или географического сегмента;

- ♦ является дочерней компанией, приобретенной исключительно с целью перепродажи» [4].

Отличительные признаки прекращенной деятельности:

- ♦ является хозяйственно-отраслевым либо географическим сегментом компании;
- ♦ выбывает в соответствии с координационным планом выбытия существенного направления бизнеса либо географического подразделения организации;

- ♦ в учете признан ГАП;

- ♦ является дочерней организацией, предназначенной для продажи.

В соответствии с МСФО № 5, прекращенная деятельность признается на дату фактического выбытия бизнеса (части бизнеса) компании либо на дату классификации бизнеса в качестве долгосрочных активов, предназначенных для продажи.

Пример. ТОО занимается разными сегментами бизнеса: «С» – здание гостиницы; «Б» – цех по откорму и забою скота; «В» – цех по производству колбасных продуктов и «Д» – магазин, торгующий этими колбасными продуктами. По итогам 2020 и 2021 гг. из-за карантинных мер по коронавирусу была получена информация о плохой заполняемости гостиницы. В конце 2021 г. руководство ТОО приняло решение продать гостиницу «С», балансовая стоимость которой – 250 млн тенге; с покупателем договорились, что стоимость реализации составит 220 млн тенге (здесь и далее цифры условные). Тогда доход от продажи гостиницы отразится в отчетности – 220 млн тенге, расходы от прекращения деятельности гостиницы – 250 млн тенге и, соответственно, убыток от прекращенной деятельности – 30 млн тенге.

При наличии убытков от продажи сегмента бизнеса следует произвести особые учетные действия по их отражению и списанию. Например, при переводе из состава основных средств на счета ДАП или ГАП следует отразить снижение их признанной стоимости так: Дебет 1530, Кредит 2410 – на сумму снижения; при признании снижения справедливой стоимости на дату отчетности: Дебет 1530, Кредит 1510, 1520 – на сумму снижения. По окончании отчетного периода счет 1530 должен быть закрыт: Дебет 7420, или 7510, или 5710, Кредит 1530.

При наличии прибыли от последующего увеличения справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу, но не превышающую сумму накопленного убытка от обесценения, который был признан либо в соответствии с настоящим МСФО, либо ранее в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Например, если после всех установленных списаний наблюдается прибыль от последующего увеличения стоимости ДАП и ГАП, то рекомендуем следующие записи: Дебет 1510, 1520, Кредит 6240, или 5520, или 5710. Прибыль или убыток, не признанные к дате продажи 1510, 1520, должны быть признаны на дату прекращения признания. В учетной политике компаний следует выбрать нужные им проводки (корреспонденции) и следовать им весь период действия этой политики.

## Результаты

Таким образом, счета 1510, 1520 предназначены для учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи по справедливой стоимости на основе утвержденной учетной политики при соблюдении всех нормативных документов по ведению бухгалтерского учета. В финансовом учете для учета результатов операций прекращенной деятельности гостиничного бизнеса предназначены счета: 6310 «Доходы, связанные с прекращаемой деятельностью», 7510 «Расходы, связанные с прекращенной деятельностью». Бухгалтерские записи по вышперечисленным операциям могут быть такие:

- ♦ при списании активов при прекращении бизнеса: Дебет 7510, Кредит 1510, 1520 – на балансовую стоимость – 250 млн тенге;

- ♦ одновременно на выставленный в адрес покупателя счет для расчетов: Дебет 1210–1240, Кредит 6310 – 220 млн тенге – на продажную стоимость прекращенного бизнеса. При закрытии счетов доходов и расходов от прекращенной деятельности в конце 2020 г. убыток 30 млн тенге попадет на Дебет 5710 «Итоговый доход (убыток)» (таблица 1).

Информация о прекращенной деятельности или о долгосрочных активах, подготовленных для продажи, подробно раскрывается в финансовой отчетности. Наличие остатков на счетах 1510 и 1520 в бухгалтерском балансе свидетельствует, что часть активов или часть бизнеса еще не продана и находится в готовности к продаже. Рекомендуем бухгалтерам периодически по результатам финансовой отчетности составлять аналитическую информацию о результатах продажи ДАП и ГАП. Прекращенная деятельность, объявленная и подготовленная для продажи, может все еще быть частью бизнеса на даты составления финансовой отчетности. Прекращенная деятельность выделяет существенные части группы, которые будут проданы, обменены или разделены. Значительные изменения в составе группы могут как повысить, так и снизить финансовые риски для бизнеса компании-продавца в целом.

В целях эффективного применения МСФО № 5 в раздел учетной политики предприятия рекомендуем внести следующие предложения.

Учитывая особенности долгосрочных активов, предназначенных для продажи, и незначительный срок их учета на счетах 1510 и 1520, рекомендуем в текущем учете оценивать их по справедливой стоимости, периодически делая переоценку на отчетную дату. Для уточнения и отражения реальной справедливой стоимости активов бухгалтерия может выбрать один из нескольких методов оценки справедливой стоимости:

- ♦ прибегнуть к услугам оценщиков или других специалистов, что в нынешних условиях дорогостоящая услуга;

- ♦ полагаясь на свою профессиональную компетенцию, самим ее рассчитать – лучший вариант при условии, что бухгалтеры имеют большой опыт работы;

- ♦ полагаться и ориентироваться на размеры оценок из СМИ, Интернета и других источников, что нами не рекомендуется.

Любой размер установленной справедливой стоимости должен быть документально подтвержден специальной справкой произвольной формы и утвержден руководством компании.

В МСФО № 5 широко освещены вопросы оценки и первоначального отражения в учете долгосрочных активов, незначительное внимание уделено текущему учету и оценке этих активов. При необходимости за объектами долгосрочных активов, предназначенных для продажи, выделяются и закрепляются отдельные материально-ответственные лица (МОЛ). В учетной политике компаниям, продающим ДАП и ГАП, рекомендуем быть гибче, надо не слепо копировать МСФО, а учитывая рыночные условия и влияние карантинных мер пандемии, смело выделять на счетах ДАП и ГАП специальные субсчета; оценивать их по справедливой, рыночной стоимости и вести их учет от периода выделения в отдельные группы до их реализации, продажи, не ограничивая длительность и периодичность учетных и отчетных сроков.

В инвентарных карточках производятся соответствующие записи об изменениях и назначениях долгосрочных активов. В таблице 2 (стр. 33) нами предлагается в обобщенной форме ряд основных операций с долгосрочными активами, предназначенными для продажи, от первоначального признания, текущего признания и продажи этих активов в виде бухгалтерских корреспонденций с указанием оценки и первичного документа.

Таблица 2 – Рекомендуемые для раздела учетной политики компании-продавца ДАП и ГАП бухгалтерские записи и их оценка

№	Содержание операций	Дебет	Кредит	Первичный документ. Оценка
1	Выделение из состава основных средств здания или его части для продажи	1510	2420 соответствующий субсчет	Акты на выбытие, накладные между материально-ответственными лицами (МОЛ). Балансовая стоимость или справедливая стоимость
2	Выделение из состава основных средств земельного участка для продажи	1510	2420 соответствующий субсчет	Акты на выбытие, накладные между МОЛ. Балансовая стоимость или справедливая стоимость
3	Подготовка для продажи отдельного земельного участка или других объектов основных средств, нематериальных активов и т.п.	1510	2310, 2730, 2410.1, 2420.3, 2420.4	Акты на выбытие, накладные между МОЛ. Балансовая стоимость или справедливая стоимость
4	Подготовка для продажи части бизнеса или всего бизнеса в качестве прекращенной деятельности	1520	2310, 2730, 2410	Акты на выбытие, накладные между МОЛ. Формы финансовой отчетности. Балансовая стоимость и справедливая стоимость
5	Продажа отдельных долгосрочных активов, предназначенных для продажи	1210- 1280  7410	6210  1510	Налоговая счет-фактура. Справедливая стоимость, она же продажная, договорная стоимость Расходная накладная, счет-фактура. Балансовая стоимость
6	Продажа части бизнеса или бизнеса	1210- 1280  7510	6310  1520	Налоговая счет-фактура. Справедливая стоимость, она же продажная, договорная стоимость  Расходная накладная, счет-фактура. Балансовая стоимость
7	Признание убытка от обесценения ДАП и ГАП при первоначальном признании Признание убытка от обесценения ДАП и ГАП при последующем признании Закрытие счета 1530	1530  1530  7420 или 7510 или 5710	2410  1510, 1520  1530	
8	После всех установленных списаний наблюдается прибыль от последующего увеличения стоимости ДАП и ГАП	1510, 1520	1530, или 6240, или 5520, или 5710	
9	Закрытие счетов расходов	5710	7410, 7510	В конце года
10	Закрытие счетов доходов	6210, 6310	5710	В конце года
Примечание: Составлено авторами на основании источников [13–15].				



В представленной таблице приведены основные операции со счетами раздела 1500 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи» от лица компании-продавца, который не имеет цели корпоративного слияния. В случаях, где счета дебетуются и кредитуются с несколькими счетами, разделенными словом «или», следует практикующим бухгалтерам выбрать нужный им счет согласно утвержденному рабочему плану счетов и учетной политике компании.

Рекомендуемые нами таблицы могут быть представлены как фрагменты учетной политики компании в отношении счетов раздела 1500 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи», где в более наглядной и сконцентрированной форме охвачены для выбора виды оценок и бухгалтерские корреспонденции счетов долгосрочных активов, предназначенных для продажи.

### **Заключение**

Операции продажи активов или бизнеса имеют две стороны: операции со стороны продавца и операции со стороны покупателя. В данной статье мы рассмотрели порядок оценки и учета продажи долгосрочных активов и прекращенную деятельность со стороны продавца, который под влиянием кризисных условий вынужден продать отдельный сегмент бизнеса. Нами были рассмотрены операции, не связанные с корпоративным слиянием. До продажи эти активы в учете следует четко разделить и учитывать на счетах 1510-ДАП или 1520-ГАП; информацию в финансовой отчетности следует отражать до их реализации, возможно, более года по справедливой стоимости. Таким образом, в учете и отчетности казахстанских предприятий следует четко выделять информацию о подготовке и продажах ДАП и ГАП в аналитических целях.

В следующей статье нами предполагается рассмотрение порядка учета и оценки операций покупки бизнеса, части бизнеса со стороны покупателя, который не преследует цели экономической концентрации.

**Благодарность, конфликт интересов.** Выражаем благодарность украинским коллегам из Национального университета «Полтавская политехника имени Юрия Кондратюка», г. Полтава, Украина, за их профессиональную и моральную поддержку в непростое для украинцев время. Конфликтов между авторами не существует.

### **ЛИТЕРАТУРА**

- 1 Ресторанный рынок России. – Москва: МГУ, 2020. URL: [http:// www. zen. yandex.ru](http://www.zen.yandex.ru) Яндекс. Дзен».../restorannyy-gynok-2020...
- 2 Статистический сборник по гостиничному бизнесу РФ. – Москва: ФПК, 2020. URL: [http:// www. stat. gov. kz/region/260099/statistical\\_ information...](http://www.stat.gov.kz/region/260099/statistical_information...)
- 3 Статистический сборник РК. Алматы: Атамекен, 2020. URL: [http:// www. atameken. kz>uploads/ content/files...гостиницами.pdf](http://www.atameken.kz/uploads/content/files...гостиницами.pdf)
- 4 МСФО № 5: долгосрочные активы, предназначенные для продажи // Международные стандарты финансовой отчетности. URL: [http:// www. minfin. gov. kz](http://www.minfin.gov.kz)
- 5 О конкуренции: закон Республики Казахстан № 375-Vот. 29 октября 2015 года с изменениями и дополнениями на 01.01.22. URL: [http:// www. egov. kz](http://www.egov.kz)
- 6 О бухгалтерском учете и финансовой отчетности: закон Республики Казахстан № 324 от 28 февраля 2007 года, с изменениями и дополнениями на 01.01.22. URL: [http:// www. zakon. kz](http://www.zakon.kz).
- 7 Международные стандарты финансовой отчетности: приказ Минфина РК от 26 октября 2011 года, с изменениями и дополнениями на 01.01.22. URL: [http://www. minfin. gov. kz](http://www.minfin.gov.kz).
- 8 Гайбатова К.Д., Джабраилова Н.Д. Продажа предприятия: правовой и бухгалтерский аспекты // Сборник «Международный бухгалтерский учет». – 2018. – № 44. – С. 42–50. URL: [http://cyberleninka. ru>ГРНТИ>n/prodazha-...](http://cyberleninka.ru>ГРНТИ>n/prodazha-...)

9 Дружиловская Э.С. Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и их оценка в российском и международном учете // Сборник научных трудов под ред. кол.: И.Е. Мизиковский, Э.С. Дружиловская, А.А. Баженов. – Н.Новгород: ННГУ им. Н.И. Лобачевского, 2018. – 677 с. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...>

10 Павлюченко Т.Н. Основные средства, предназначенные для продажи как особая категория бухгалтерского учета // Журнал «Теория и практика общественного развития». – 2018. – № 1. – С. 81–84. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...>

11 Попов А.Ю., Колотилов В.А. Особенности признания, оценки и учета долгосрочных активов к продаже // Вестник Челябинского государственного университета. – 2018. – № 10(456). – С. 212–219. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...>

12 Долгосрочные активы для продажи и прекращенная деятельность // Страничка «Работа бухгалтера». URL: <http://buh.Jota.me>597433HTML...>

13 Правила ведения бухгалтерского учета: приказ Министерства финансов Республики Казахстан № 241 от 31 марта 2015 года, с изменениями и дополнениями на 01.01.22. URL: <http://www.minfin.gov.kz>.

14 Типовой план счетов: приказ Министерства финансов Республики Казахстан № 877 от 2 октября 2018 года, с изменениями и дополнениями на 01.01.22. URL: <http://www.minfin.gov.kz>.

15 Сборник бухгалтерских проводок Казахстана. URL: <http://buh-spravka.kz>2019/04/24/sbornik...provodok/>

## REFERENCES

1 Restorannyj rynek Rossii. – Moskva: MGU, 2020. URL: <http://www.zen.yandex.ru>Jandeks.Dzen>.../restorannyi-rynok-2020...> (In Russian).

2 Statisticheskij sbornik po gostinichnomu biznesu RF. – Moskva: FRK, 2020. URL: [http://www.stat.gov.kz>region/260099/statistical\\_information...](http://www.stat.gov.kz>region/260099/statistical_information...) (In Russian).

3 Statisticheskij sbornik RK. Almaty: Atameken, 2020. URL: <http://www.atameken.kz>uploads/content/files...gostinicami.pdf>. (In Russian).

4 MSFO No. 5: dolgosochnye aktivy, prednaznachennye dlja prodazhi // Mezhdunarodnye standarty finansovoj otchetnosti. URL: <http://www.minfin.gov.kz>. (In Russian).

5 O konkurencii: zakon Respubliki Kazahstan No. 375-Vot. 29 oktjabrja 2015 goda s izmenenijami i dopolnenijami na 01.01.22. URL: <http://www.egov.kz>. (In Russian).

6 O buhgalterskom uchete i finansovoj otchetnosti: zakon Respubliki Kazahstan No. 324 ot 28 fevralja 2007 goda, s izmenenijami i dopolnenijami na 01.01.22. URL: <http://www.zakon.kz>. (In Russian).

7 Mezhdunarodnye standarty finansovoj otchetnosti: prikaz Minfina RK ot 26 oktjabrja 2011 goda, s izmenenijami i dopolnenijami na 01.01.22. URL: <http://www.minfin.gov.kz>. (In Russian).

8 Gajbatova K.D., Dzhabrailova N.D. (2018) Prodazha predpriyatija: pravovoj i buhgalterskij aspekty // Sbornik «Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet». No. 44. P. 42–50. URL: <http://cyberleninka.ru>GRNTI>n/prodazha-...> (In Russian).

9 Druzhilovskaja Je.S. (2018) Dolgosochnye aktivy, prednaznachennye dlja prodazhi i ih ocenka v rossijskom i mezhdunarodnom uchete // Sbornik nauchnyh trudov pod red. kol.: I.E. Mizikovskij, Je.S. Druzhilovskaja, A.A. Bazhenov. –N.Novgorod: NNGU im. N.I. Lobachevskogo, 677 p. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...> (In Russian).

10 Pavljuchenko T.N. (2018) Osnovnye sredstva, prednaznachennye dlja prodazhi kak osobaja kategorija buhgalterskogo ucheta // Zhurnal «Teorija i praktika obshhestvennogo razvitija». No. 1. P. 81–84. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...> (In Russian).

11 Popov A.Ju., Kolotilov V.A. (2018) Osobennosti priznaniya, ocenki i ucheta dolgosochnnyh aktivov k prodazhe // Vestnik Cheljabinskogo gosudarstvennogo universiteta. No. 10(456). P. 212–219. URL: <http://cyberleninka.ru>artikle...priznaniya...ucheta...aktivov...> (In Russian).

12 Dolgosochnye aktivy dlja prodazhi i prekrashhennaja dejatel'nost' // Stranichka «Rabota buhgaltera». URL: <http://buh.Jota.me>597433HTML...> (In Russian).

13 Pravila vedenija buhgalterskogo ucheta: prikaz Ministerstva finansov Respubliki Kazahstan No. 241 ot 31 marta 2015 goda, s izmenenijami i dopolnenijami na 01.01.22. URL: <http://www.minfin.gov.kz>. (In Russian).

14 Tipovoj plan schetov: prikaz Ministerstva finansov Respubliki Kazahstan No. 877 ot 2 oktjabrja 2018 goda, s izmenenijami i dopolnenijami na 01.01.22. URL: <http://www.minfin.gov.kz>. (In Russian).

15 Sbornik buhgalterskih provodok Kazahstana. URL: <http://buh-spravka.kz>2019/04/24/sbornik...provodok/>. (In Russian).

**Р.Н. НУРГАЛИЕВА,\*<sup>1</sup>**

Э.ғ.к., доцент.

\*e-mail: nrn51@mail.ru

ORCID ID: 0000-0002-9713-8262

**Ю.А. ВЕРИГА,<sup>2</sup>**

Э.ғ.к., профессор.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0002-3638-7994

**Е.В. КОБА,<sup>2</sup>**

Т.ғ.к., доцент.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0003-1914-3119

<sup>1</sup>Қазтұтынуодағы Қарағанды университеті,

Қарағанды қ., Қазақстан

<sup>2</sup>«Юрий Кондратюк атындағы

Полтава политехникасы» ұлттық университеті,

Полтава қ., Украина

## **ЕСЕПТЕ «САТУҒА ДАЙЫНДАЛҒАН ҰЗАҚ МЕРЗІМДІ АКТИВТЕР ЖӘНЕ ТОҚТАТЫЛҒАН ҚЫЗМЕТ» 5 ҚЕХС (IFRS) ҚОЛДАНУ ТУРАЛЫ**

### **Андатпа**

Жаһандық дағдарыс пен коронавирустық пандемияның бүкіл әлемге таралуы мейрамхана мен қонақ үй бизнесінің нәтижелеріне айтарлықтай әсер етті. Өткізу айналымының көлемі айтарлықтай төмендеді; 2020 ж. II тоқсанында мейрамханалар айналымының рекордтық құлдырауы – 49,7%-бен белгіленді [1, 2, 3]. Дәл осындай үрдіс Қазақстан мен Украинадан да байқалады. Бір жылға жуық уақыттан бері көптеген қонақ үйлер мен мейрамханалардың ғимараттары қанырап бос тұр. Олардың едәуір бөлігі азық-түлік тауарларымен сауда кәсіпорындары ретінде қайта профильденген, жалға берілген немесе көбінесе сатылымға шығарылған. Ұзақ мерзімді активтерді кеңінен сату олардың нақты есептік жазбасын және сатуға арналған ұзақ мерзімді активтерді нақты бағалауды, сондай-ақ бизнесті немесе бизнестің бір бөлігін сату мен сатып алудың жаңа, заманауи операцияларына арналған есеп саясатының бөлімдерін әзірлеуді талап етеді. Мұндай операцияларды есепке алу бұрын сирек қолданылған, тіпті мүлде пайдаланылмайтын «Сату үшін ұсталатын ұзақ мерзімді активтер және тоқтатылған қызмет» №5 «ХҚЕС-ін [4] әдістемелік тұрғыдан дұрыс қолдануды талап етеді. Көптеген жылдар бойы авторлар ХҚЕС қолдану тәртіптерінің зерттеп, есепке алу объектілері үшін есеп және салық саясатын әзірлеу мәселелерімен айналысады. Мақала жазу кезінде авторлар өздерінің ғылыми және практикалық тәжірибелері мен білімдеріне сүйене отырып, сатушы кәсіпорынның есеп компаниясының арнайы бөлімі үшін ұзақ мерзімді активтерді, бизнестің бір бөлігін немесе сатуға дайындалған бизнестің бүкіл сегментін сату операцияларының ұсыныстары мен шоттарын ұсыну мақсатын анықтады. Мақалада жалпы ғылыми зерттеу әдістері де, арнайы зерттеу әдістері де қолданылады. Мақаланың ерекшелігі мен авторлардың қызығушылықтары ҚЕХС қолданылатын орыс тілді елдер мен ТМД республикаларының жоғары оқу орындарының есепшілері мен оқытушыларына арналған.

**Тірек сөздер:** бизнес, ұзақ мерзімді активтер, есеп, бағалау, ХҚЕС, сатушы.

**R.N. NURGALIEVA,\*<sup>1</sup>**

c.e.s., associate professor.

\*e-mail: nrn51@mail.ru

ORCID ID: 0000-0002-9713-8262

**Y.A. VERIGA,<sup>2</sup>**

c.e.s., associate professor.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0002-3638-7994

**E.V. KOPA,<sup>2</sup>**

c.t.s., professor.

e-mail: verigaua@qmail.com

ORCID ID: 0000-0003-1914-3119

<sup>1</sup>Karaganda University of Kazpotrebooyuz,  
Karaganda, Kazakhstan

<sup>2</sup>National University “Poltava Polytechnic  
named after Yuri Kondratyuk”,  
Poltava, Ukraine

**ON THE APPLICATION OF 5 IFRS  
“FOR LONG-TERM ASSETS HELD  
FOR SALE AND DISCONTINUED OPERATIONS”**

**Abstract**

The global crisis and the global coronavirus pandemic have had a significant impact on the performance of the restaurant and hotel business. The volume of sales turnover has significantly decreased. The second quarter of 2020 was marked by a record collapse in the turnover of restaurants – by 49.7% [1, 2, 3]. The same trend is observed in Kazakhstan and Ukraine. For almost a year, many hotel and restaurant buildings have been empty. A significant part of them are re-profiled as trading enterprises with food products, rented out or, more often, put up for sale. The widespread sale of objects of long-term assets requires their specific accounting reflection and a real assessment of long-term assets intended for sale; as well as the development of sections of the accounting policy dedicated to new, modern transactions for the sale and purchase of a business or part of a business. Accounting for such transactions requires the methodologically correct application of IFRS No. 5 “Long-term assets held for sale and discontinued operations” [4], which was previously rarely used, and often not used at all. For many years, the authors have been dealing with the problems of developing accounting and tax policies for various accounting items with the application of IFRS. While writing the article, the authors, relying on their scientific and practical experience and knowledge, determined the purpose – to offer recommendations and accounting records of transactions of sale of long-term assets, part of the business or the whole segment of the business, prepared for sale, for inclusion in a special section of the accounting company of the selling company. The article uses both general scientific research methods and special research methods. The specifics of the article and the range of interests of the authors are designed for accountants and teachers of universities in Russian-speaking countries and CIS republics, where IFRS are applied.

**Key words:** business, long-term assets, accounting, valuation, IFRS, seller.