

**Е. А. Андреева,
П. К. Раева**

*Научный руководитель
И. Н. Новикова*

*Белорусский торгово-экономический
университет потребительской кооперации
г. Гомель, Республика Беларусь*

НЕОБХОДИМОСТЬ АУДИТА ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВОВ

Бухгалтерский баланс выступает одним из основных источников информации для внешних пользователей о финансовом состоянии организации. Для обеспечения достоверности информации, представленной в балансе, его показатели должны иметь максимально реальную оценку. По сложившейся практике имущество показано в различных статьях баланса по исторически сложившейся стоимости, которая не всегда тождественна реальной стоимости. Стоимость активов после их признания в учете может изменяться под воздействием внешних факторов по нескольким причинам:

– Экономические условия. Изменения в макроэкономических показателях, уровень безработицы, инфляция и процентные ставки влияют на спрос и предложение активов [1].

– Изменения в валютных курсах. Колебания валютных курсов могут влиять на стоимость активов, особенно для компаний с международной деятельностью.

– Мировые события. Глобальные кризисы, такие как финансовые кризисы, природные катастрофы или пандемии, могут оказывать значительное влияние на стоимость активов.

– Изменения в спросе и предложении. Внешние факторы, такие как изменение потребительских предпочтений или новые технологии, могут повлиять на спрос и предложение на определенные активы [2].

Для учета фактора снижения стоимости основных средств мировая практика выработала механизм обесценения. Его применение необходимо также в связи с тем, что принцип осмотрительности, приведенный в Законе Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 12 июля 2013 г. № 57-З, требует, чтобы учетная оценка активов не была завышена. В. Н. Лемеш считает: «обесценение основного средства – это отражение в бухгалтерском учете уменьшения стоимости объекта основных средств в размере превышения остаточной стоимости основного средства над его возмещаемой стоимостью при наличии документального подтверждения признаков обесценения основного средства и возможности достоверного определения суммы обесценения» [3, с. 74].

Необходимое условие применения обесценения – наличие документального подтверждения его признаков и возможности достоверного определения суммы обесценения. Согласно международному стандарту финансовой отчетности (МСФО) 36 «Обесценение активов», организация должна использовать все доступные ей внешние и внутренние источники сведений, которые могут помочь в идентификации признаков обесценения и оценке стоимости возмещения по активу [4].

В белорусском законодательстве закреплены следующие признаки обесценения: значительное (более чем на 20%) уменьшение текущей рыночной стоимости основного средства; существенные изменения в технологической, рыночной, экономической среде, в которой функционирует организация; увеличение рыночных процентных ставок; существенное изменение способа использования основного средства; физическое повреждение основного средства; иные признаки обесценения основного средства.

При наличии признаков обесценения основного средства определяется его возмещаемая стоимость на конец отчетного периода как наибольшая из текущей рыночной стоимости основного средства за вычетом предполагаемых расходов, непосредственно связанных с его реализацией, и приведенная (дисконтированная) стоимость будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования.

Для определения приведенной (дисконтированной) стоимости будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования ставка дисконтирования умножается на сумму будущих денежных потоков от использования основного средства и его выбытия по окончании срока полезного использования, определенную для периода не более пяти лет.

Ставка дисконтирования определяется исходя из текущих рыночных оценок временной стоимости денежных средств и рисков, характерных для основного средства. В качестве ставки дисконтирования может использоваться ставка рефинансирования, устанавливаемая Национальным банком Республики Беларусь.

Таким образом, суждения в отношении наличия или отсутствия признаков обесценения, суждения, использованные в расчетных моделях возмещаемой суммы, находятся в области неопределенности. Поэтому вопрос обесценения имеет высокий уровень неотъемлемого риска и по этой причине представляет собой предмет повышенного внимания аудиторов в ходе проверки.

Международный стандарт аудита (МСА) 540 «Аудит оценочных значений и соответствующего раскрытия информации» утверждает, что риск существенного искажения, частью которого является неотъемлемый риск и его вероятность, зависит от неопределенности оценки, сложности, субъективности или иных факторов неотъемлемого риска. После того как определен уровень неотъемлемого риска, аудитор переходит к анализу системы внутреннего контроля в соответствии с МСА 315 «Выявление и оценка рисков существенного искажения», которая направлена на уменьшение вероятности возникновения и величины ошибки в финансовой отчетности, связанной с обесценением. Надежная система внутреннего контроля, как правило, формализована и содержит перечень контрольных мероприятий и внутренних процедур, направленных на идентификацию и предупреждение такой ошибки. Объем аудиторской работы будет спланирован в зависимости от результатов проведенной оценки системы внутреннего контроля. Если он слабый, то количество аудиторских процедур будет больше, будет требоваться более высокое качество необходимых достаточных аудиторских доказательств, если он сильный, то это может уменьшить объем работы аудитора.

В ходе проверки обесценения, если у клиента имеется расчет возмещаемой суммы в виде ценности использования или справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, аудитор обязан выполнить требования МСА 620 «Использование работы эксперта-аудитора». В соответствии с требованиями данного стандарта аудитор подключает эксперта-оценщика для того, чтобы убедиться в том, что расчет возмещаемой суммы сделан руководством в соответствии с требованиями МСФО 36 «Обесценение активов», содержит соответствующие мультипликаторы, ставку дисконтирования, математически корректен, логически правильно выстроен. Аудитор также подключается к проверке расчетной модели и отчета об оценке в части проверки корректности примененных исходных данных, фактических показателей выручки и расходов, заложенных в модель как базис для построения ожиданий будущих периодов. Эти данные должны коррелировать с историческими данными учета, накопленной статистикой организации, отраслевой статистикой, могут быть подкреплены первичными документами.

Проверив исходные данные, мультипликаторы и математическую логику расчета, аудиторская команда при помощи эксперта получает достаточные надежные аудиторские доказательства в том, что представленная модель корректна и может быть применена в рамках МСФО 36 «Обесценение активов» при формировании показателей отчетности.

Таким образом, обесценение отвечает требованию своевременности и осмотрительности, что делает отчетность более достоверной и прозрачной для пользователей, отражая уменьшение ценности актива в балансе в связи с непредвиденными обстоятельствами в периоде возникновения таких обстоятельств.

Список использованной литературы

1. **The World Bank Data** GDP growth (annual %) – Spain // Worldbank. – URL: <https://data.worldbank.org/indicator/NY.GDP.MKTP.KD.ZG?locations=ES> (date of access: 30.10.2024).

2. **Statista** projected annual inflation rate in the United States // Statista. – URL: <https://statista.com/statistics/244983/projected-inflation-rate-in-the-united-states> (date of access: 30.10.2024).

3. **Лемеш, В. Н.** Практический аудит : учеб. / В. Н. Лемеш [и др.]. – 3-е изд., перераб. и доп. – Минск : Амалфея, 2022. – 432 с.

4. **Тимофиевич, Д.** Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов» / Д. Тимофиевич // Аудиторская палата. – URL: <https://audit-ap.by/uploads/files/IAS-36.pdf> (дата обращения: 06.10.2024).