

## Ведение Учёта Основных Средств По Международным Стандартам И Порядок Их Переоценки На Предприятиях

Ганиев Зафар Усанович, доцент кафедры  
«Финансовый учёт и отчётность» ТГЭУ, PhD.  
E-mail: zafarganiyev24@gmail.com.

### ABSTRACT

В данной статье рассмотрены порядок оценки основных средств у хозяйствующих субъектов на основе международных стандартов финансовой отчётности, подходы к их признанию, методы первоначальной и последующей оценки, а также механизм проведения переоценки.

### ARTICLE INFO

**Received:** 24<sup>th</sup>  
April, 2026  
**Accepted:** 20<sup>th</sup> May 2026

### KEY WORDS:

основные средства,  
материальные активы,  
износ, амортизация,  
первоначальная  
стоимость, текущая  
стоимость, остаточная  
стоимость,  
ликвидационная  
стоимость,  
восстановительная  
стоимость

### ВВЕДЕНИЕ

В условиях современной глобальной экономической интеграции особое значение приобретает ведение финансовой отчётности хозяйствующими субъектами в соответствии с международными требованиями. Особенно важной задачей является правильная оценка основных средств, поскольку именно она во многом определяет финансовую устойчивость предприятия и его инвестиционную привлекательность.

Для того чтобы экспортировать и реализовывать продукцию на рынках развитых стран, эта продукция должна обладать высоким качеством. Высококачественная продукция, в свою очередь, может производиться только с использованием современных технологий. По этой причине развитие технического и технологического оснащения предприятий, а также повышение эффективности использования основных средств остаются одними из важнейших задач, стоящих перед хозяйствующими субъектами нашей страны. В частности, систематическое обновление основных средств и организация их учёта на основе МСФО (IAS) 16 «Основные средства» способствуют формированию благоприятного инвестиционного климата.

Вопросы методики и методологии учёта основных средств изучались многими учёными. При этом особую значимость имеет теоретическое и практическое исследование внедрения в практику IAS 16 «Property, Plant and Equipment» («Имущество, машины и оборудование»), а также его методологической базы.

Различия между IAS 16 «Имущество, машины и оборудование» и НСБУ № 5 «Основные средства» можно охарактеризовать следующим образом:

- влияние внедрения IAS 16 в учётную политику Узбекистана на экономику страны;
- изучение влияния практического применения IAS 16 на финансовое состояние предприятий на примере компаний в составе акционерных обществ;
- необходимость толкования положений IAS 16;
- выявление противоречий в нормативно-правовых актах, возникающих в результате внедрения IAS 16, и определение путей их устранения;
- применение методов анализа, синтеза, сопоставления и обобщения для изучения сходств и различий между IAS 16 и НСБУ 5;
- сопоставление синтетического и аналитического учёта по IAS 16 и НСБУ, а также выявление преимуществ и проблемных аспектов с помощью аналитического метода.

### **ОБЗОР ЛИТЕРАТУРЫ ПО ТЕМЕ**

Вопросам признания, оценки и организации учёта основных средств у хозяйствующих субъектов посвящён ряд научных работ и исследований. В частности, российские экономисты Д.А.Ендовицкий и К.Н. Мокшина считают, что объект основных средств в одно и то же время может признаваться и основным средством, и активом, и вообще неактивом [1].

В ходе экономического развития термин «основной капитал» (основные средства) был вытеснен из терминологии, а вместо него стало использоваться понятие «основные фонды». Определение «основные фонды» в основном применяется в целях финансового анализа, тогда как термин «основные средства» принят в бухгалтерском учёте. Однако часть экономистов рассматривает эти понятия как синонимы и, употребляя термин «основные средства», в скобках указывает «основные фонды».

Б.В.Остапенко и И.И.Малис отмечали, что «основные фонды являются стоимостным выражением основных средств». По мнению П.И.Полетаева, «основные средства — это стоимостная форма производственных зданий, сооружений, силовых и сельскохозяйственных машин, производственного оборудования, транспортных средств и других видов основных средств» [2].

Отечественные учёные также исследовали различные стороны основных средств. По определению Е.Гадоева, Н.Хасанова и Л.Югая, «основные фонды понимаются как совокупность материальных и нематериальных активов» [3].

В своих научных исследованиях К. Б. Уразов изучал аспекты, подлежащие раскрытию в учётной политике по расходам и доходам, связанным с основными средствами [4]. Учёный подчёркивает, что затраты на ремонт или реконструкцию основных средств изменяют стоимость объекта и требуют пересчёта амортизации.

В ходе изучения научных подходов представляется необходимым разграничить три термина и уточнить их содержание: «основные средства», «основные фонды» и «основной капитал».

В состав «основных фондов» входят как материальные (в том числе основные средства), так и нематериальные активы. Понятие «основной капитал» является более широким. В его состав включаются материальные активы, нематериальные активы, долгосрочные вложения и незавершённое строительство.

Таким образом, из анализа взглядов учёных следует вывод, что в процессе кругооборота основные средства организации становятся неотъемлемой частью капитала и одновременно могут принимать конкретные формы: денежную, производственную и товарную. Та часть производственного капитала, которая воплощена в зданиях, сооружениях, машинах, оборудовании и других средствах труда, многократно участвующих в производстве и постепенно переносящих свою стоимость на готовую продукцию, называется основными средствами.

### **МЕТОДОЛОГИЯ ИССЛЕДОВАНИЯ**

При написании статьи и её анализе были использованы методы анализа и синтеза, индукции и дедукции, системный подход, бухгалтерский учёт, статистика, экономический анализ, а также экономико-математические методы.

## РЕЗУЛЬТАТЫ И ОБСУЖДЕНИЕ

В настоящее время, в условиях внедрения международных стандартов, учёт основных средств нуждается в новых нормах и методологических подходах. В зарубежной практике каждый стандарт МСФО вводился официально поэтапно.

На основе каждого принятого стандарта разрабатывались дополнительные методические инструкции и новые цифровые методы контроля. Бухгалтерская система Узбекистана сегодня также нуждается в подобной усовершенствованной системе учёта и контроля. В соответствии с нормативными документами хозяйствующие субъекты используют свою учётную политику как образец при организации процедур финансовой отчётности.

Как известно, активы с точки зрения материальности делятся на два вида: материальные и нематериальные активы. Материальные активы, в свою очередь, подразделяются на две группы: долгосрочные материальные и краткосрочные материальные активы. Применяемое в нашей практике понятие «основные средства» должно более полно отражать сущность и особенности долгосрочных материальных активов. В зарубежной литературе используются термины «внеоборотные активы», «долгосрочные материальные активы». На наш взгляд, если привести состав долгосрочных материальных активов в соответствие с международными стандартами, целесообразно ввести в практику термин «имущество, машины и оборудование». В условиях активного внедрения международных стандартов особенно важно корректно переводить термины и использовать их в точном смысловом значении. Поэтому предлагается переводить английский термин “property, plant and equipment” не как «основные средства», а как «имущество, машины и оборудование» (ИМО).

Экономисты также предлагали свои определения основных средств.

Так, зарубежный учёный Л.Кураков [5] определял основные средства как средства труда производственного и непроизводственного назначения (здания, сооружения, машины и механизмы, инвентарь, транспортные средства), а отечественный экономист И.Н.Исманов [6] характеризовал основные средства как материальные активы, используемые предприятием в течение длительного времени в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также в административных и социально-культурных целях. А.Шакаров [7] подчёркивал, что к основным средствам относятся промышленные здания, сооружения, силовые и сельскохозяйственные машины, производственное оборудование, транспортные средства и другие аналогичные объекты.

В IAS 16 даётся следующее определение: «Имущество, машины и оборудование — это материальные активы, которые: (а) используются компанией для производства или поставки товаров, оказания услуг, сдачи в аренду либо в административных целях; (б) предполагаются к использованию более одного периода» [8].

В НСБУ № 5 приведено следующее определение: «Основные средства — это материальные активы, удерживаемые предприятием для использования в течение длительного времени в процессе производства продукции, выполнения работ, оказания услуг, а также для административных и социально-культурных целей» [9].

IAS 16 называется “Property, Plant and Equipment”. Возможны следующие варианты перевода названия этого стандарта: «Учёт имущества, заводов и оборудования», «Учёт имущества, машин и оборудования», «Учёт земельной собственности, заводов и оборудования», «Недвижимость, установки и оборудование».

На наш взгляд, все три приведённых варианта перевода можно считать допустимыми, поскольку по смыслу они передают одну и ту же идею. Название IAS 16 — Property, Plant and Equipment — определяется классификацией и составом объектов, подпадающих под действие стандарта.

Если обратиться к составу IAS 16 Property, Plant and Equipment, то: property — имущество — земля, земельные участки и здания; plant — заводы, машины — подземные, наземные, воздушные и водные транспортные средства; equipment — оборудование, мебель, подземные элементы инженерных систем и офисное оснащение.

На наш взгляд, в условиях мировой конвергенции и трансформации стандартов учёта целесообразно использовать термин Property, Plant and Equipment (официальное сокращение — PPE). Глобализация деловой среды во всём мире требует единого набора стандартов для повышения сопоставимости компаний. В октябре 2002 года FASB и IASB подписали меморандум о взаимопонимании, известный как «Норволкское соглашение» (Norwalk Agreement), пункт «а» которого предусматривает полное сближение существующих стандартов финансовой отчётности.

Основные средства отражаются по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и суммы накопленных убытков от обесценения. Это называется балансовой или остаточной стоимостью основных средств. В соответствии с требованиями IAS 16 балансовая стоимость определяется следующим образом:

Балансовая стоимость основных средств = первоначальная стоимость основных средств – накопленная амортизация – накопленные убытки от обесценения.

Здесь следует особо отметить, что в нашей практике из первоначальной стоимости основных средств обычно вычитается только накопленная амортизация, но не сумма накопленных убытков от обесценения. Поэтому для приведения учёта в соответствие с международными стандартами необходимо учитывать и убытки от обесценения.

Согласно пунктам 16 и 17 IAS 16, при признании основных средств в качестве актива они оцениваются по первоначальной стоимости, включающей:

(а) цену приобретения, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возвратов;

(б) любые затраты, непосредственно связанные с доставкой актива до места и приведением его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства организации;

К таким затратам относятся:

- выплаты работникам, непосредственно связанные с созданием или приобретением объекта основных средств;

- затраты на подготовку площадки;

- погрузочно-разгрузочные расходы;

- расходы на монтаж и установку;

- расходы на испытание оборудования (за вычетом выручки от продажи продукции, полученной в ходе тестирования);

- стоимость профессиональных услуг.

(с) первоначальная оценка затрат на демонтаж и удаление актива, а также на восстановление участка, на котором он расположен, если у организации возникает соответствующее обязательство при приобретении объекта либо вследствие его использования в течение определённого периода не для производства запасов.

IAS 16 предусматривает две модели последующей оценки основных средств: модель учёта по первоначальной стоимости и модель переоценки.

При модели учёта по первоначальной стоимости после признания объекта в качестве актива он должен учитываться по стоимости приобретения за вычетом любой накопленной амортизации и любых накопленных убытков от обесценения.

Остаточная стоимость = первоначальная стоимость – накопленная амортизация – убыток от обесценения.

При модели переоценки после признания объекта в качестве актива он должен учитываться по переоценённой стоимости, если его справедливая стоимость может быть надёжно определена. Переоценённая стоимость представляет собой справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. Переоценки должны проводиться достаточно регулярно, чтобы балансовая стоимость актива существенно не отличалась от величины, определяемой на основе его справедливой стоимости на конец отчётного периода.

Периодичность переоценки зависит от изменений справедливой стоимости переоцениваемого объекта основных средств.

Если справедливая стоимость переоценённого актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. По отдельным объектам основных средств возможны значительные и волатильные колебания справедливой стоимости, вследствие чего их может потребоваться переоценивать ежегодно.

Для объектов основных средств, справедливая стоимость которых существенно не изменяется, переоценка может проводиться раз в три или пять лет. При переоценке основных средств должна переоцениваться и вся группа (класс) активов, к которой относится данный объект.

Если в результате переоценки балансовая стоимость актива увеличивается, сумма увеличения признаётся в составе прочего совокупного дохода и накапливается в капитале по статье «Прирост стоимости от переоценки».

Если в результате переоценки балансовая стоимость актива уменьшается, уменьшение сначала относится на ранее созданный резерв переоценки, а сумма превышения признаётся в составе прибыли или убытка.

Рассмотрим это на примере. Хозяйствующий субъект приобрёл 1 января 2018 года объект основных средств стоимостью 120 000 усл. ед.

Таблица 1.

**Изменения справедливой стоимости и отражение результатов переоценки**

Дата	Справедливая стоимость	Изменение справедливой стоимости	Прибыль или убыток	Прочий совокупный доход	Резерв переоценки
01.01.2018	120 000	—	—	—	—
31.12.2018	125 000	5 000	—	5 000	5 000
31.12.2019	129 000	4 000	—	4 000	9 000
31.12.2020	119 000	(10 000)	(1 000)	(9 000)	0
31.12.2021	115 000	(4 000)	(4 000)	—	—
31.12.2022	117 000	2 000	2 000	—	—
31.12.2023	122 000	5 000	3 000	2 000	2 000
31.12.2024	128 000	6 000	—	6 000	8 000
31.12.2025	124 000	(4 000)	—	(4 000)	4 000

При учёте основных средств по переоценённой стоимости требуется соблюдение следующих стандартных правил (табл. 2).

Таблица 2.

**Принципы отражения основных средств по переоценённой стоимости**

№	Правило	Основание
1	Должна существовать возможность определения справедливой стоимости основных средств.	Пункт 31 IAS 16
2	Переоценка должна проводиться достаточно регулярно, чтобы не возникало существенных различий между балансовой и справедливой стоимостью. Частота зависит от изменений справедливой стоимости.	Пункт 34 IAS 16
3	Справедливая стоимость ИМО должна соответствовать отчётной дате.	Пункт 31 IAS 16
4	Для земли, заводов и зданий справедливая стоимость соответствует рыночной стоимости, определённой профессиональными оценщиками. Для машин и оборудования обычно используются рыночные цены.	Пункт 16 IFRS 13

5	При переоценке накопленная амортизация и накопленные убытки от обесценения полностью списываются с первоначальной стоимости, после чего сумма пересчитывается до справедливой стоимости.	Пункт 35 IAS 16
6	Если справедливую стоимость определить невозможно, допускается корректировка по амортизируемой стоимости. В этом случае стоимость должна отражать первоначальную стоимость за вычетом накопленной амортизации.	Пункты 3 и 16 IFRS 13
7	Если переоценивается отдельный объект, должны быть переоценены и остальные объекты того класса, к которому он относится.	Пункт 36 IAS 16

Как подчёркивается в этих правилах, переоценка основных средств должна проводиться тогда, когда справедливая стоимость активов существенно изменилась. Определение справедливой стоимости осуществляется в соответствии с требованиями IFRS 13 «Оценка справедливой стоимости». Если сопоставить требования международных стандартов с действующей национальной практикой, можно отметить, что международные стандарты предоставляют предприятиям право самостоятельно определять частоту переоценки. Основным условием при этом является наличие или отсутствие существенного расхождения между остаточной и рыночной стоимостью актива. Если такое существенное расхождение возникает, руководство организации обязано провести переоценку.

В настоящее время, исходя из требований IAS 16 «Имущество, машины и оборудование», важное значение приобретает разработка в учётной политике организации последовательности проведения переоценки основных средств. В этой связи для предприятий предлагается следующая последовательность проведения процесса переоценки:

- 1) определить наличие изменения рыночной справедливой стоимости основных средств;
- 2) установить справедливую стоимость на активном рынке либо по оценке профессиональной организации;
- 3) полностью списать сумму накопленной амортизации;
- 4) до проведения переоценки уменьшить остаточную стоимость на сумму накопленных убытков от обесценения;
- 5) при росте цены — увеличить остаточную стоимость основных средств до их справедливой стоимости; при снижении цены — уменьшить остаточную стоимость до справедливой стоимости;
- 6) отразить результаты переоценки в отчёте о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе.

Из этой последовательности видно, что переоценку целесообразно осуществлять поэтапно. Организация процесса переоценки является задачей не только финансово-бухгалтерских работников, но и всей системы управления. Определение справедливой стоимости основных средств, проведение теста на обесценение активов и другие подобные процедуры относятся также к обязанностям управленческого персонала. Если не уделять должного внимания системе оценки, невозможно обеспечить составление финансовой отчётности на основе МСФО. Одним из ключевых условий перехода на МСФО является переход к справедливой стоимости, поскольку финансовая отчётность основывается именно на ней.

IAS 16 также включает правила отражения результатов переоценки в бухгалтерском учёте. Их основное содержание представлено в таблице 3.

**Таблица 3.**

**Правила отражения результатов переоценки основных средств в бухгалтерском учёте согласно IAS 16**

№	Правило	Основание
1	Если в результате переоценки балансовая стоимость актива увеличивается, сумма увеличения признаётся как прочий	Пункт 39 IAS 16

	совокупный доход и накапливается в капитале в составе резерва переоценки.	
2	Если в результате переоценки балансовая стоимость актива уменьшается, сумма уменьшения признаётся в отчёте о прибыли или убытке.	Пункт 40 IAS 16
3	Если при предыдущей переоценке стоимость актива уменьшалась, а при последующей увеличилась, то сначала увеличение признаётся в прибыли или убытке в сумме, компенсирующей прежнее уменьшение, а оставшаяся часть — в прочем совокупном доходе.	Пункт 39 IAS 16
4	Если при предыдущей переоценке стоимость актива увеличивалась, а затем уменьшилась, то уменьшение сначала относится на уменьшение резерва переоценки, а при его недостаточности оставшаяся часть признаётся в прибыли или убытке.	Пункт 40 IAS 16
5	При выбытии переоценённого актива резерв переоценки может быть переведён в нераспределённую прибыль.	Пункт 41 IAS 16

Данный методический порядок служит совершенствованию учёта имущества, машин и оборудования в соответствии с международными стандартами.

### ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам исследования, посвящённого совершенствованию внедрения стандарта IAS 16 «Основные средства» в практику, были сделаны следующие выводы.

1. Исходя из требований международных стандартов, вместо понятия «основные средства» целесообразно использовать термин «Property, Plant and Equipment», переводя его на узбекский язык как «Mulk, mashina va uskunalar» («Имущество, машины и оборудование»), а также определить состав каждой из этих категорий. Данное предложение будет способствовать гармонизации терминологии с международными стандартами.

2. Понятие «справедливая стоимость» ещё не в полной мере вошло в национальную практику и пока не получило широкого применения. Необходимо развивать активные рынки и деятельность профессиональных оценочных организаций, определяющих справедливую стоимость. Представляется целесообразным предоставлять предприятиям право закреплять в своей учётной политике не только дату переоценки «по состоянию на 1 января», но и иную дату. В условиях цифровой экономики только сам субъект может определить изменение справедливой стоимости отдельных классификационных групп имущества, машин и оборудования.

3. Для хозяйствующих субъектов и организаций целесообразно заранее определить последовательность из шести этапов проведения переоценки имущества, машин и оборудования, а также перечень работ на каждом этапе. Это будет способствовать повышению качества результатов переоценки.

4. Увеличение стоимости основных средств в результате переоценки должно признаваться в составе прочего совокупного дохода организации. В действующем НСБУ № 21 отдельные счета для учёта таких доходов не предусмотрены. Поэтому в план счетов необходимо включить счёт «Прочий совокупный доход от переоценки имущества, машин и оборудования».

5. С учётом требований международных стандартов необходимо разработать новую форму отчёта «О движении имущества, машин и оборудования» для предоставления пользователям отчёта о финансовом положении более достоверной и детализированной информации о составе активов.

6. В международной практике используется понятие disposals применительно к имуществу (земле), зданиям, машинам и оборудованию. Оно охватывает целевое использование имущества, сдачу в аренду, продажу, ликвидацию и иные допустимые законом формы выбытия. В национальной практике данный термин в отраслевой литературе ещё недостаточно закреплён. Кроме того, необходимо совершенствовать порядок регулирования учёта запасных частей и сервисного

оборудования: если крупные запасные части и резервное оборудование предполагается использовать более одного периода либо они связаны с эксплуатацией объекта основных средств, их следует учитывать как основные средства.

Внедрение указанных предложений в практику будет способствовать тому, что признание и учёт основных средств по национальным стандартам одновременно будут приближены к международным требованиям, а внешние пользователи будут получать более достоверную информацию.

### **СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Национальный стандарт бухгалтерского учёта Республики Узбекистан № 5 «Основные средства». Приказ № 133 от 14 июня 2024 года.
2. Ендовицкий Д. А., Мокшина К. Н. Сущность основных средств как объекта бухгалтерского учёта в контексте проблем учёта капитала // Международный бухгалтерский учёт. 2013. № 25.
3. Полетаев П. И. Воспроизводство основных фондов и эффективность сельского хозяйства. М.: Колос, 1977. 144 с.
4. Gadoev E., Xasanov N., Yugay L. Учёт и налогообложение основных средств и нематериальных активов. Ташкент: Iqtisodiyot va huquq dunyosi, 2003.
5. Urazov K. B. Доходы, связанные с основными средствами: аспекты, подлежащие раскрытию в учётной политике // Журнал налогоплательщика. 2000. № 6. С. 23–25.
6. Kurakov L. P. Экономика и право: большой толковый словарь-справочник. М., 2003. 866 с.
7. Ismanov I. N. Вопросы совершенствования методологии бухгалтерского учёта и аудита долгосрочных активов: автореф. дис. ... д-ра экон. наук. Ташкент: БМА, 2009. 33 с.
8. Shakarov A. M. Организация учёта и контроля основных средств (при различных формах собственности): автореф. дис. ... канд. экон. наук. Ташкент, 2000.
9. IAS 16 «Основные средства». Электронный ресурс.