

МСФО (IAS) 16
«Основные средства»

Цель стандарта

- определить порядок учета основных средств. Основными аспектами учета основных средств являются
 - признание активов,
 - определение их балансовой стоимости,
 - а также соответствующих амортизационных отчислений
 - и убытков от обесценения, подлежащих признанию.

МСФО 16 не применяется к:

- основным средствам, классифицируемым как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 *«Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»*;
- биологическим активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью (см. МСФО (IAS) 41 *«Сельское хозяйство»*);
- признанию и оценке активов, связанных с разведкой и оценкой (см. МСФО (IFRS) 6 *«Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»*);
- правам пользования недрами и запасами полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы.

Основные средства – это материальные активы, которые

- – предназначены для использования в процессе производства или поставки товаров и предоставления услуг, при сдаче в аренду или в административных целях;
- – предполагаются к использованию в течение более чем одного отчетного периода.

Признание объекта основных средств в качестве актива

осуществляется только в случае, если:

- – существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;
- – себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.
- Объекты основных средств могут быть признаны в качестве активов, если их приобретение осуществляется в целях обеспечения безопасности или в целях защиты окружающей среды.

Оценка при признании

осуществляется по себестоимости, включающей следующие элементы:

- – цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений;
- – прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации;
- – предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке.

Примеры прямых затрат:

- – затраты на выплату вознаграждений работникам, непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств;
- – затраты на подготовку площадки;
- – первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ;
- – затраты на установку и монтаж;
- – затраты на проверку надлежащего функционирования актива после вычета чистой выручки от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива в место назначения и приведения его в рабочее состояние (например, образцов, полученных при проверке оборудования);
- – выплаты за оказанные профессиональные услуги.

Не включаются в себестоимость объекта основных средств:

- – затраты, понесенные в течение периода, когда объект, способный функционировать в соответствии с намерениями руководства, еще не введен в эксплуатацию или работает не с полной нагрузкой;
- – первоначальные операционные убытки: например, операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на продукцию, производимую при помощи этого объекта;
- – затраты на частичную или полную передислокацию или реорганизацию деятельности предприятия.

Себестоимость объекта основных средств

- представляет собой эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами на дату отражения в учете.

При отсрочке платежа

- выходящей за рамки обычных условий кредитования, разница между эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами и общей суммой платежа признается в качестве процентов на протяжении периода рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются в соответствии с МСФО (IAS) 23.

При обмене активами

- себестоимость полученного объекта основных средств оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда:
- операция обмена не имеет коммерческого содержания или
- ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке (в этом случае объект оценивается по балансовой стоимости переданного актива»)

Последующие затраты

- Затраты на повседневное техническое обслуживание объекта признаются в составе прибыли или убытка по мере их возникновения

Затраты на повседневное техническое обслуживание включают:

- Затраты на оплату труда
- Приобретение расходных материалов
- Затраты на приобретение мелких комплектующих частей

Замена существенных компонентов сложных активов

- Затраты по частичной замене объекта признаются в балансовой стоимости актива в качестве замены при условии соблюдения критериев признания
- Признание балансовой стоимости заменяемых частей при этом прекращается

При выполнении масштабного технического осмотра объекта основных средств

- связанные с ним затраты признаются в балансовой стоимости объекта основных средств в качестве замены при условии соблюдения критериев признания.
- Любая оставшаяся в балансовой стоимости сумма затрат на проведение предыдущего технического осмотра подлежит прекращению признания.

Оценка после признания основных средств

Предприятие должно выбрать и зафиксировать в учетной политике один из вариантов:

- Модель учета по фактическим затратам
- Модель учета по переоцененной стоимости

Модель учета по фактическим затратам

Балансовая
стоимость

=

Себестоимость

-

Накопленная
амортизация

-

Накопленные
убытки от
обесценения

Модель учета по переоцененной СТОИМОСТИ



- Если выполняется переоценка отдельного объекта основных средств, то переоценке подлежат и все прочие активы, относящиеся к тому же классу основных средств, что и данный актив.

Варианты учета амортизации ОС, накопленной на дату переоценки

- Пересчитывается пропорционально изменению балансовой стоимости актива в брутто-оценке таким образом, чтобы балансовая стоимость актива после переоценки была равна его переоцененной стоимости (метод часто используется при переоценке актива до стоимости замещения путем индексирования)
- либо вычитается из валовой балансовой стоимости актива, а нетто-величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива (метод часто применяется в отношении зданий)

Отражение переоценки в учете

- Увеличение балансовой стоимости ОС в результате переоценки признается в составе прочего совокупного дохода и накапливается в капитале под заголовком "прирост стоимости от переоценки« (в сумме превышения накопленных ранее убытков)
- Уменьшение балансовой стоимости относится на убыток (в сумме превышения накопленного прироста стоимости от переоценок)

Отражение переоценки в учете

- При прекращении признания актива прирост стоимости от его переоценки, включенный в состав капитала, может быть перенесен непосредственно на нераспределенную прибыль.
- Часть прироста стоимости от переоценки может переноситься на нераспределенную прибыль по мере эксплуатации актива:
Дебет «Прирост стоимости от переоценки»
Кредит «Нераспределенная прибыль»

Например

- Первоначальная стоимость (себестоимость) объекта – 1 000 долл.
- Накопленная амортизация – 200 долл.
- Балансовая стоимость - ?
- Справедливая стоимость объекта на дату переоценки – 1 300 долл.

Вариант 1. Переоценка путем пропорционального пересчета накопленной амортизации

Переоценка составит: $1300 - 800 = 500$

Переоценка накопленной амортизации:
 $200 / 800 * 500 = 125$

Новая сумма накопленной амортизации:
 $200 + 125 = 325$

Новая первоначальная стоимость:
 $1300 + 325 = 1625$

Новая балансовая стоимость актива:
 $1625 - 325 = 1300$

Вариант 2. Метод списания накопленной амортизации

Переоценка составит: $1300 - 800 = 500$

Новая сумма накопленной амортизации:
 $200 - 200 = 0$

Новая первоначальная стоимость:
 $800 + 500 = 1300$

Новая балансовая стоимость актива:
 $1300 - 0 = 1300$

Бухгалтерские записи

Вариант 1

Дебет «Основные средства» (1625-1000)	625	
Кредит «Накопленная амортизация»		125
Кредит «Резерв переоценки»		500

Вариант 2

Дебет «Основные средства» (1300-1000)	300	
Дебет «Накопленная амортизация»	200	
Кредит «Резерв переоценки»		500

Амортизация основных средств

- ***Амортизация основных средств*** – систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.
- ***Амортизируемая величина*** – фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной (ликвидационной) стоимости.

Амортизация основных средств

- **Ликвидационная (остаточная) стоимость актива – расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета предполагаемых затрат на выбытие, если бы актив уже достиг конца срока полезного использования и состояния, характерного для конца срока полезного использования.**

Амортизация основных средств

- ***Срок полезного использования*** – это:
 - период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или
 - количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива.

Определение срока полезного использования осуществляется с учетом следующих факторов:

- характер активов; предполагаемое использование актива;
- предполагаемая выработка и физический износ, который зависит от производственных факторов, таких как количество смен, использующих данный актив, план ремонта и текущего обслуживания;
- моральное или коммерческое устаревание, возникающее в результате изменения или усовершенствования производственного процесса или в результате изменения рыночного спроса на продукцию или услуги, производимые при помощи актива;
- юридические или аналогичные ограничения по использованию активов, такие как истечение сроков соответствующих договоров аренды.

М

Методы
Начисления
Амортизации

```
graph TD; A[Методы Начисления Амортизации] --- B[Линейный Метод]; A --- C[Метод Уменьшаемого остатка]; A --- D[Метод Единиц Производства продукции];
```

Линейный
Метод

Метод
Уменьшаемого
остатка

Метод
Единиц
Производства
продукции

метод амортизации должен отражать предполагаемую структуру потребления предприятием будущих экономических выгод от актива

Начисление амортизации

- Каждый компонент объекта основных средств, себестоимость которого составляет значительную величину относительно общей себестоимости объекта, амортизируется отдельно.
- Предприятие вправе начислять амортизацию отдельно по компонентам объекта, себестоимость которых не является значительной по отношению к себестоимости всего объекта.

Признание расходов на амортизацию

- Сумма амортизационных отчислений за какой-либо период обычно признается в составе прибыли или убытка.
- Исключение – случаи, когда сумма амортизационного отчисления является частью себестоимости другого актива и включается в его балансовую стоимость. Например, амортизация производственных основных средств включается в состав затрат на переработку запасов

- Остаточная стоимость,
- срок полезного использования и
- метод начисления амортизации актива
- должны пересматриваться как минимум один раз в конце каждого отчетного года
- изменения должны отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8 "Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки".

Начисление амортизации актива

- начинается тогда, когда он становится доступен для использования, т.е., когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в соответствии с намерениями руководства.
- прекращается, начиная с более ранней из двух дат:
- даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или
- даты прекращения признания актива.
- начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев, когда актив полностью амортизирован.

Прекращение признания объекта происходит

- при его выбытии;
- когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.

Доходы или расходы, возникающие в связи со списанием объекта основных средств, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью объекта.

Доходы или расходы, возникающие в связи со списанием объекта основных средств, включаются в состав прибыли или убытка при списании объекта.