

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 «Основные средства»

Цель

- 1 Цель настоящего стандарта состоит в определении порядка учета основных средств с тем, чтобы пользователи финансовой отчетности могли получать информацию об инвестициях предприятия в основные средства и об изменениях в составе таких инвестиций. Основными аспектами учета основных средств являются признание активов, определение их балансовой стоимости, а также соответствующих амортизационных отчислений и убытков от обесценения, подлежащих признанию.

Сфера применения

- 2 Настоящий стандарт должен применяться для учета основных средств, за исключением случаев, когда другой стандарт определяет или разрешает иной порядок бухгалтерского учета.
- 3 Настоящий стандарт не применяется к:
- (a) основным средствам, классифицируемым как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;
 - (b) биологическим активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью (см. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»);
 - (c) признанию и оценке активов, связанных с разведкой и оценкой (см. МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»);
 - (d) правам пользования недрами и запасами полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы.
- Тем не менее, настоящий стандарт применяется в отношении основных средств, используемых для разработки или эксплуатации активов, описанных в подпунктах (b)–(d).
- 4 Другие стандарты могут требовать признания того или иного объекта основных средств с использованием подхода, отличного от подхода, предусмотренного настоящим стандартом. Например, МСФО (IAS) 17 «Аренда» требует от предприятия применять в качестве критерия признания арендованного объекта в составе основных средств передачу рисков и выгод. Однако в подобных случаях остальные аспекты порядка бухгалтерского учета основных средств, включая амортизацию, определяются требованиями настоящего стандарта.
- 5 Предприятие, применяющее модель учета инвестиционного имущества по фактическим затратам в соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество», должно использовать модель учета по фактическим затратам, предусмотренную настоящим стандартом.

Определения

- 6 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:
- Балансовая стоимость** — стоимость, в которой актив признается в отчетности после вычета накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.
- Себестоимость** — сумма уплаченных денежных средств и эквивалентов денежных средств или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или во время его строительства, или, в случае если это применимо, сумма, в которой был отражен такой актив при первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО (IFRS), например, МСФО (IFRS) 2 «Выплаты, основанные на акциях».

Амортизируемая величина — фактическая стоимость актива или другая сумма, заменяющая фактическую стоимость, за вычетом его остаточной стоимости.

Амортизация основных средств — систематическое распределение стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.

Специфическая для предприятия стоимость — приведенная стоимость потоков денежных средств, которые предприятие ожидает получить от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока полезного использования или выплатить при погашении какого-либо обязательства.

Справедливая стоимость — сумма, на которую актив может быть обменян между хорошо осведомленными, независимыми сторонами, желающими совершить такую операцию.

Убыток от обесценения — сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую величину.

Основные средства — это материальные активы, которые:

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

Возмещаемая стоимость — большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом расходов на продажу или стоимости от его использования.

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.

Срок полезного использования — это:

- (a) период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования предприятием; или
- (b) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые предприятие ожидает получить от использования актива.

ПРИЗНАНИЕ

- 7 Себестоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в случае, если:
 - (a) существует вероятность того, что предприятие получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды;
 - (b) себестоимость данного объекта может быть надежно оценена.
- 8 Запасные части и вспомогательное оборудование, как правило, отражаются в учёте в составе запасов и подлежат списанию на прибыль или убыток по мере их использования. Тем не менее, крупные запасные части и резервное оборудование классифицируются как основные средства в случае, когда предприятие рассчитывает использовать их в течение более чем одного отчетного периода. Аналогичным образом, если запасные части и сервисное оборудование можно использовать только в связи с эксплуатацией объекта основных средств, они учитываются как основные средства.
- 9 Настоящий стандарт не определяет единицу измерения, которая должна использоваться при признании, т.е., что именно составляет объект основных средств. Таким образом, при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится предприятие, требуется профессиональное суждение. В некоторых случаях целесообразно объединить отдельные незначительные объекты, например, шаблоны, инструменты и штампы, и использовать критерии применительно к их агрегированной стоимости.
- 10 Предприятие должно оценивать все свои затраты, относящиеся к основным средствам, руководствуясь настоящим принципом признания, по мере возникновения таких затрат. Такие затраты включают затраты, понесенные первоначально в связи с приобретением или строительством объекта основных средств, а также затраты, понесенные впоследствии в связи с достройкой, частичным замещением или обслуживанием этого объекта.

Первоначальные затраты

- 11 Приобретение объектов основных средств может осуществляться в целях обеспечения безопасности или в целях защиты окружающей среды. Хотя приобретение таких объектов и не приводит непосредственно к увеличению будущих экономических выгод от использования конкретного существующего объекта основных средств, оно может быть необходимо для получения предприятием будущих экономических выгод от использования других принадлежащих ему активов. Такие объекты основных средств могут быть признаны в качестве активов, поскольку они обеспечивают предприятию будущие экономические выгоды от использования зависимых активов, превышающие выгоды, которые могли бы быть получены, если бы такие активы не были приобретены. Например, предприятие химической промышленности может внедрить новые технологии работы с химикатами, обеспечивающие соблюдение требований по охране окружающей среды при производстве и хранении опасных химических веществ; связанная с этим модернизация производственных помещений признается в качестве актива, поскольку без нее предприятие не может производить и продавать химическую продукцию. Тем не менее, итоговая балансовая стоимость такого актива и зависимых активов подлежит проверке на предмет обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Последующие затраты

- 12 Согласно принципу отражения в учёте, изложенному в пункте 7, предприятие не признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты на повседневное техническое обслуживание объекта. Эти затраты признаются в составе прибыли или убытка по мере их возникновения. Затраты на повседневное техническое обслуживание состоят главным образом из затрат на оплату труда и приобретение расходных материалов, а также могут включать затраты на приобретение мелких комплектующих частей. Назначение этих затрат часто описывается как «ремонт и текущее обслуживание» объекта основных средств.
- 13 Элементы некоторых объектов основных средств могут требовать регулярной замены. Например, печь требует смены футеровки по истечении установленного количества часов использования, а внутреннее оснащение самолета, например, сиденья или бортовая кухня, подлежит неоднократной замене в течение срока службы фюзеляжа. Приобретение объектов основных средств также может осуществляться для того, чтобы увеличить интервалы между периодическими заменами, такими, как замена внутренних перегородок в здании, или для того, чтобы произвести однократную замену. Согласно принципу отражения в учёте, изложенному в пункте 7, предприятие должно признавать в балансовой стоимости объекта основных средств затраты по частичной замене такого объекта в момент возникновения при условии соблюдения принципов отражения в учёте. При этом балансовая стоимость заменяемых частей подлежит прекращению признания в соответствии с положениями настоящего стандарта о списании с баланса. (см. пункты 67–72).
- 14 Условием продолжения эксплуатации объекта основных средств (например, самолета) может быть проведение регулярных масштабных технических осмотров на предмет наличия дефектов вне зависимости от того, производится ли при этом замена элементов объекта. При выполнении каждого масштабного технического осмотра 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 (в отличие от запчастей) подлежит прекращению признания. Это происходит вне зависимости от того, указывались или нет затраты, связанные с предыдущим техническим осмотром, в операции по приобретению или строительству объекта. При необходимости сумма предварительной оценки затрат на предстоящий аналогичный технический осмотр может служить показателем суммы затрат на технический осмотр, включённых в состав балансовой стоимости объекта на момент его приобретения или строительства.

Оценка при признании

- 15 **Объект основных средств, подлежащий признанию в качестве актива, оценивается по себестоимости.**

Элементы себестоимости

- 16 Себестоимость объекта основных средств включает:
- (a) цену покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и возмещений;

МСФО (IAS) 16

- (b) любые прямые затраты на доставку актива в нужное место и приведение его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства предприятия;
 - (c) предварительную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых предприятие принимает на себя обязательство либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода в целях, не связанных с созданием запасов в течение этого периода.
- 17 Примерами прямых затрат являются:
- (a) затраты на выплату вознаграждений работникам (согласно определению, содержащемуся в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), непосредственно связанные со строительством или приобретением объекта основных средств;
 - (b) затраты на подготовку площадки;
 - (c) первоначальные затраты на доставку и производство погрузочно-разгрузочных работ;
 - (d) затраты на установку и монтаж;
 - (e) 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); и
 - (f) выплаты за оказанные профессиональные услуги.
- 18 Предприятие применяет МСФО (IAS) 2 «Запасы» в отношении затрат на выполнение обязательств по демонтажу, удалению объекта и восстановлению ресурсов на занимаемом им участке, понесенных на протяжении определенного периода вследствие использования указанного объекта для создания товарно-материальных ценностей в течение этого периода. Обязательства в отношении затрат, учитываемых согласно МСФО (IAS) 2 или МСФО (IAS) 16, признаются и оцениваются в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы».
- 19 Примерами затрат, не относящихся к стоимости объекта основных средств, являются:
- (a) затраты на открытие нового производственного комплекса;
 - (b) затраты, связанные с внедрением новых продуктов или услуг (включая затраты на рекламу и проведение мероприятий по их продвижению);
 - (c) затраты, связанные с ведением коммерческой деятельности на новом месте или с новой категорией клиентов (включая затраты на обучение персонала); и
 - (d) административные и прочие общие накладные расходы.
- 20 Включение затрат в балансовую стоимость объекта основных средств прекращается, когда такой объект доставлен в нужное место и приведен в состояние, обеспечивающее его функционирование в соответствии с намерениями руководства предприятия. Таким образом, затраты, понесенные при использовании или перемещении объекта, не включаются в балансовую стоимость этого объекта. Например, следующие затраты не включаются в балансовую стоимость объекта основных средств:
- (a) 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;
 - (b) первоначальные операционные убытки: например, операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на продукцию, производимую при помощи этого объекта;
 - (c) затраты на частичную или полную передислокацию или реорганизацию деятельности предприятия.
- 21 Некоторые операции осуществляются в связи со строительством или освоением объекта основных средств, но не являются необходимыми для доставки этого объекта в нужное место и приведение его в состояние, обеспечивающее возможность эксплуатации в соответствии с намерениями руководства. Эти побочные операции могут осуществляться до начала или во время работ по строительству или освоению. Например, может быть получен доход в результате использования строительной площадки в качестве автостоянки до начала строительных работ. Поскольку побочные операции не являются необходимыми для доставки объекта в нужное место и приведение его в состояние, обеспечивающее возможность эксплуатации в соответствии с намерениями руководства, доходы и относящиеся к ним расходы по таким операциям признаются в качестве прибыли или убытка и включаются в состав соответствующих статей дохода и расхода.
- 22 Себестоимость самостоятельно произведенного актива, определяется на основе тех же принципов, что и себестоимость приобретаемого актива. Если предприятие производит аналогичные активы для продажи в

ходе обычной коммерческой деятельности, то себестоимость такого актива обычно соответствует стоимости производства актива для продажи (см. МСФО (IAS) 2). Соответственно, при определении такой себестоимости исключаются внутренние доходы. Аналогичным образом, в себестоимость актива не включаются сверхнормативные расходы сырья и других ресурсов, трудовые и прочие затраты, понесенные при создании актива своими силами. МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» устанавливает критерии признания процентов в качестве компонента балансовой стоимости самостоятельно произведенного объекта основных средств.

Оценка себестоимости

- 23 Себестоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент цены при условии немедленного платежа денежными средствами на дату отражения в учёте. 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.
- 24 Возможно приобретение одного или более объектов основных средств в обмен на немонетарный актив или активы, либо в обмен на сочетание монетарных и немонетарных активов. Приведенные ниже рассуждения относятся к простому обмену одного немонетарного актива на другой, но они также применяются ко всем обменам, описанным в предыдущем предложении. Себестоимость объекта основных средств оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда: (а) операция обмена не имеет коммерческого содержания или (б) ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не поддается надежной оценке. Приобретенный объект оценивается таким образом, даже если предприятие не может немедленно произвести списание переданного актива. Если приобретенный объект не может быть оценен по справедливой стоимости, оценка его себестоимости производится на основе балансовой стоимости переданного актива.
- 25 Предприятие определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, принимая во внимание то, в какой степени будущие денежные потоки, как ожидается, изменятся в результате операции. Операция обмена имеет коммерческое содержание, если:
- (а) структура (риск, сроки и величина) потоков денежных средств, относящихся к полученному активу, отличается от структуры потоков денежных средств, относящихся к переданному активу; или
 - (б) в результате обмена меняется специфичная для предприятия стоимость той части его деятельности, на которую влияет данная операция; и
 - (с) разница в (а) или (б) значительна по сравнению со справедливой стоимостью обмененных активов.
- Для целей определения того, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, характерная для предприятия стоимость части его деятельности, затрагиваемая операцией обмена, должна отражать денежные потоки после вычета налогов. Результат этого анализа может быть очевиден и без проведения предприятием подробных расчетов.
- 26 Справедливая стоимость актива, для которого не существует сопоставимых рыночных операций, надежно оцениваема, если (а) изменчивость пределов, в которых производятся обоснованные расчетные оценки справедливой стоимости варьируются в пределах незначительных отклонений для данного актива, или (б) можно обоснованно оценить вероятность разных расчетных оценок в рамках этих пределов и использовать ее в расчете справедливой стоимости. Если предприятие имеет возможность произвести надежное определение справедливой стоимости полученного или переданного актива, то для оценки себестоимости полученного актива используется справедливая стоимость переданного актива, за исключением случаев, когда справедливая стоимость полученного актива представляется более очевидной.
- 27 Себестоимость объекта основных средств, находящегося в распоряжении арендатора по договору финансовой аренды, определяется в соответствии с МСФО (IAS) 17 «Аренда».
- 28 Балансовая стоимость объекта основных средств может быть уменьшена на сумму государственных субсидий в соответствии с МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи».

Оценка после признания

- 29 В качестве своей учетной политики предприятие должно выбрать либо модель учета по фактическим затратам согласно пункту 30, либо модель учета по переоцененной стоимости согласно пункту 31 и применять эту политику ко всему классу основных средств.

Модель учета по фактическим затратам

- 30 После признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по себестоимости за вычетом накопленной амортизации основных средств и накопленных убытков от обесценения.

Модель учета по переоцененной стоимости

- 31 После признания в качестве актива объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надежно оценена, подлежит учёту по переоцененной стоимости, представляющей собой справедливую стоимость этого объекта на дату переоценки за вычетом накопленной впоследствии амортизации и убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, не допускающей существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости на конец отчетного периода.

- 32 Справедливая стоимость земельных участков и зданий, как правило, определяется на основе рыночных данных путем оценки, которая обычно выполняется профессиональными оценщиками. Справедливая стоимость объектов основных средств обычно соответствует их рыночной стоимости, определяемой путем экономической оценки.

- 33 При отсутствии рыночных данных о справедливой стоимости, обусловленном специфическим характером объекта основных средств и тем, что подобные объекты, являясь частью имущественного комплекса предприятия, редко продаются отдельно, предприятию, возможно, потребуется выполнить расчетную оценку справедливой стоимости на основе метода доходности или метода учета на основе стоимости замещения с учетом накопленной амортизации.

- 34 Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости объектов основных средств, подлежащих переоценке. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенным образом отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. Некоторые объекты основных средств характеризуются значительными и произвольными изменениями справедливой стоимости, что вызывает необходимость ежегодной переоценки. Такие частые переоценки не требуются для объектов основных средств, справедливая стоимость которых подвергается лишь незначительным изменениям. Потребность в переоценке таких объектов может возникать только один раз в 3–5 лет.

- 35 После переоценки объекта основных средств накопленная на дату переоценки амортизация основных средств учитывается одним из следующих способов:

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

Величина корректировки, возникающей при пересчете или списании накопленной амортизации основных средств, составляет часть общей суммы увеличения или уменьшения балансовой стоимости, которая подлежит учёту в соответствии с пунктами 39 и 40.

- 36 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.

- 37 Класс основных средств — это группа основных средств, сходных с точки зрения своей природы и характера использования в деятельности предприятия. Ниже представлены примеры отдельных классов основных средств:

- (a) земельные участки;
- (b) земельные участки и здания;
- (c) машины и оборудование;

- (d) водные суда;
 - (e) воздушные суда;
 - (f) автотранспортные средства;
 - (g) мебель и встраиваемые элементы инженерного оборудования;
 - (h) офисное оборудование.
- 38 Переоценка объектов, относящихся к одному и тому же классу основных средств, выполняется одновременно с целью избежания избирательной переоценки активов и отражения в финансовой отчетности сумм, представляющих собой смешение затрат и стоимостей на различные даты. Тем не менее, отдельный класс активов может переоцениваться с использованием скользящего графика, при условии, что переоценка этого класса активов выполняется в течение короткого периода времени, а результаты обновляются.
- 39 Если балансовая стоимость актива в результате переоценки увеличивается, то сумма такого увеличения должна быть признана в составе прочего совокупного дохода и накоплена в капитале под заголовком «прирост стоимости от переоценки». Однако такое увеличение должно признаваться в составе прибыли или убытка в той мере, в которой оно восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива, ранее признанную в составе прибыли или убытка.
- 40 Если балансовая стоимость актива в результате переоценки уменьшается, то сумма такого уменьшения включается в прибыль или убыток. Тем не менее, данное уменьшение должно быть признано в составе прочего совокупного дохода в размере существующего кредитового остатка при его наличии, отраженного в статье «прирост стоимости от переоценки», относящегося к тому же активу. Уменьшение, признанное в составе прочего совокупного дохода, снижает сумму, накопленную в составе капитала под заголовком «прирост стоимости от переоценки».
- 41 При прекращении признания актива прирост стоимости от его переоценки, включенный в состав капитала применительно к объекту основных средств, может быть перенесен непосредственно на нераспределенную прибыль. Так, прирост стоимости от переоценки может быть полностью перенесён на нераспределенную прибыль при прекращении эксплуатации актива или его выбытии. Однако часть прироста стоимости от переоценки может переноситься на нераспределенную прибыль по мере эксплуатации актива. В таком случае сумма переносимого прироста стоимости представляет собой разницу между суммой амортизации, рассчитанной на основе переоцененной балансовой стоимости актива, и суммой амортизации, рассчитанной на основе первоначальной стоимости актива. Перенос прироста стоимости от переоценки на нераспределенную прибыль производится без задействования счетов прибыли или убытка.
- 42 Налоговый эффект (если таковой имеет место), возникающий в результате переоценки основных средств, признается и раскрывается в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».

Амортизация основных средств

- 43 Каждый компонент объекта основных средств, себестоимость которого составляет значительную величину относительно общей себестоимости объекта, амортизируется отдельно.
- 44 Предприятие распределяет сумму, первоначально учтённую в составе объекта основных средств, между его значительными компонентами и амортизирует каждый такой компонент по отдельности. Например, может быть целесообразно по отдельности начислять амортизацию фюзеляжа и двигателей самолета вне зависимости от того, находится ли он в собственности или является предметом договора финансовой аренды. Аналогичным образом, если предприятие приобретает объект основных средств на условиях операционной аренды, при которой оно является арендодателем, может быть целесообразно по отдельности начислять амортизацию на суммы, отраженные в себестоимости данного объекта и относимые на условия аренды, благоприятные или неблагоприятные по сравнению с рыночными условиями.
- 45 Срок полезного использования и метод амортизации одного значительного компонента объекта основных средств могут полностью соответствовать сроку полезного использования и методу амортизации другого значительного компонента того же самого объекта. Такие компоненты можно объединять в группы при определении величины амортизационного отчисления.
- 46 Если предприятие начисляет амортизацию по определенным компонентам объекта основных средств по отдельности, то отдельно амортизируется и остальная часть этого объекта. Остальная часть объекта состоит из таких компонентов, которые по отдельности не являются значительными. Если планы по использованию указанных компонентов меняются, для начисления амортизации остальной части объекта могут потребоваться методы аппроксимации, обеспечивающие надёжное отражение структуры потребления и/или срок полезного использования её компонентов.

- 47 Предприятие вправе начислять амортизацию отдельно по компонентам объекта, себестоимость которых не является значительной по отношению к себестоимости всего объекта.
- 48 **Сумма амортизационных отчислений за каждый период должна признаваться в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда она включается в состав балансовой стоимости другого актива.**
- 49 Сумма амортизационных отчислений за какой-либо период обычно признается в составе прибыли или убытка. Однако иногда будущие экономические выгоды, заключенные в активе, переносятся в процессе производства на другие активы. В этом случае 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 (см. МСФО (IAS) 2). Аналогичным образом, амортизация основных средств, используемых в целях разработки, может включаться в себестоимость нематериального актива, учитываемого в соответствии с МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

Амортизируемая величина и период амортизации основных средств

- 50 Амортизируемая величина актива подлежит равномерному погашению на протяжении срока полезного использования этого актива.
- 51 **Остаточная стоимость и срок полезного использования актива должны пересматриваться как минимум один раз в конце каждого отчетного года, и, если ожидания отличаются от предыдущих бухгалтерских оценок, изменения должны отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».**
- 52 Начисление амортизации по основным средствам производится, даже если справедливая стоимость актива превышает его балансовую стоимость, при условии, что остаточная стоимость актива не превышает его балансовую стоимость. Во время ремонта и текущего обслуживания актива начисление амортизации не прекращается.
- 53 Амортизируемая величина актива определяется после вычета его остаточной стоимости. На практике остаточная стоимость актива часто составляет незначительную величину и, следовательно, является несущественной при расчете амортизируемой стоимости.
- 54 Остаточная стоимость актива может увеличиваться до суммы, равной его балансовой стоимости или превышающей ее. Если это происходит, то амортизационное отчисление по этому активу равно нулю, если только его остаточная стоимость впоследствии не становится ниже балансовой стоимости.
- 55 Амортизация 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. Начисление амортизации актива прекращается, начиная с более ранней из двух дат: даты перевода в состав активов, предназначенных для продажи (или включения в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или даты прекращения признания актива. Соответственно, начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или прекращения активного использования актива, за исключением случаев, когда актив полностью амортизирован. Тем не менее, при применении методов амортизации на основе использования актива сумма амортизационного отчисления может быть равна нулю, если актив не участвует в процессе производства.
- 56 Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, потребляются предприятием главным образом через его использование. Тем не менее, действие других факторов, таких, как моральное или коммерческое устаревание и физический износ при простое актива, часто приводит к уменьшению экономических выгод, которые могли бы быть получены от данного актива. Соответственно, при определении срока полезного использования актива необходимо принимать во внимание все перечисленные ниже факторы:
- характер активов; предполагаемое использование актива; использование оценивается на основе расчетной мощности или физической производительности актива;
 - предполагаемая выработка и физический износ, который зависит от производственных факторов, таких как количество смен, использующих данный актив, план ремонта и текущего обслуживания, а также условия хранения и обслуживания актива во время простоев;
 - моральное или коммерческое устаревание, возникающее в результате изменения или совершенствования 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.

- 57 Срок полезного использования актива определяется с точки зрения предполагаемой полезности актива для предприятия. Политика предприятия по управлению активами может предусматривать выбытие активов по истечении определенного времени или после потребления определенной доли будущих экономических выгод, заключенных в активе. Таким образом, срок полезного использования актива может оказаться короче, чем срок его экономической службы. Расчетная оценка срока полезного использования актива производится с применением профессионального суждения, основанного на опыте работы предприятия с аналогичными активами.
- 58 Земельные участки и здания представляют собой отдельные активы и отражаются в учете отдельно, даже если приобретены вместе. За некоторыми исключениями, такими, как карьеры и площадки, отводимые под участки под отходы, земельные участки имеют неограниченный срок полезного использования и, соответственно, не амортизируются. Здания имеют ограниченный срок полезного использования и, таким образом, являются амортизируемыми активами. Увеличение стоимости земельного участка, на котором стоит здание, не влияет на определение амортизируемой величины для этого здания.
- 59 Если себестоимость участка включает затраты на демонтаж, удаление объектов основных средств и восстановление природных ресурсов на этом участке, то эта часть стоимости земельного актива амортизируется на протяжении периода получения выгод от таких затрат. В некоторых случаях сам земельный участок может иметь ограниченный срок полезного использования, и тогда он амортизируется с использованием такого метода, который отражает извлекаемые из него выгоды.

Метод амортизации

- 60 Используемый метод амортизации должен отражать предполагаемую структуру потребления предприятием будущих экономических выгод от актива.
- 61 Метод амортизации, применяемый в отношении актива, должен пересматриваться как минимум один раз в конце каждого отчетного года и, в случае значительного изменения в предполагаемой структуре потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе, метод должен быть изменен с целью отражения такого изменения структуры. Это изменение должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8.
- 62 Для погашения амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации. К ним относятся линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод единиц производства продукции. Метод линейной амортизации основных средств заключается в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется остаточная стоимость актива. В результате применения метода уменьшаемого остатка сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования уменьшается. Метод единиц производства продукции состоит в начислении суммы амортизации на основе ожидаемого использования или ожидаемой производительности. Предприятие выбирает тот метод, который наиболее точно отражает предполагаемую структуру потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Выбранный метод применяется последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев изменения в структуре потребления этих будущих экономических выгод.

Обесценение

- 63 Чтобы определить, произошло ли обесценение объекта основных средств, предприятие применяет МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Этот стандарт поясняет, каким образом предприятие проверяет балансовую стоимость своих активов, как оно определяет возмещаемую стоимость актива и когда оно признает или восстанавливает убытки от обесценения.
- 64 [Удален]

Компенсация обесценения

- 65 Компенсация, предоставляемая третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств, включается в состав прибыли или убытка, когда такая компенсация причитается к получению.
- 66 Обесценение или утрата объектов основных средств, соответствующие требования на компенсацию или выплата компенсации третьими лицами, а также любое последующее приобретение или строительство замещающих активов представляют собой отдельные экономические события и должны учитываться отдельно следующим образом:

- (a) признание обесценения объектов основных средств производится в соответствии с МСФО (IAS) 36;
- (b) списание объектов основных средств, активная эксплуатация которых прекращена, или которые подлежат выбытию, определяется в соответствии с настоящим стандартом;
- (c) компенсация, предоставляемая третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств, включается в расчет прибыли или убытка, когда она причитается к получению;
- (d) себестоимость объектов основных средств, восстановленных, приобретенных или построенных с целью замещения, определяется в соответствии с настоящим стандартом.

Прекращение признания

- 67 Признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:**
- (a) при его выбытии; или
 - (b) когда от его использования или выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.
- 68 Доходы или расходы, возникающие в связи со списанием объекта основных средств, включаются в состав прибыли или убытка при списании объекта (если МСФО (IAS) 17 не содержит иных требований в отношении продажи с обратной арендой). Прибыли не должны классифицироваться как выручка.**
- 68А Однако, если предприятие в ходе обычной деятельности регулярно продает объекты основных средств, которые оно использовало в целях аренды, другим сторонам, то предприятие должно перевести такие активы в запасы по их балансовой стоимости, когда они перестают использоваться в целях аренды и предназначаются для продажи. Доход от продажи таких активов должен признаваться как выручка в соответствии с МСФО (IAS) 18 «Выручка». МСФО (IFRS) 5 не применяется в тех случаях, когда активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, переводятся в состав запасов.
- 69 Выбытие объекта основных средств может происходить различными способами (например, путем продажи, заключения договора финансовой аренды или путем дарения). При определении даты выбытия объекта предприятие использует критерии, установленные МСФО (IAS) 18 для признания выручки от продажи товаров. МСФО (IAS) 17 применяется в тех случаях, когда выбытие имеет место в результате продажи с обратной арендой.
- 70 Если согласно изложенному в пункте 7 принципу отражения в учёте, предприятие включает в балансовую стоимость объекта основных средств затраты на замену части объекта, то тогда оно списывает балансовую стоимость замененной части вне зависимости от того, амортизировалась эта часть отдельно или нет. Если для предприятия практически невозможно определить балансовую стоимость замененной части, то оно может использовать стоимость заменяющей части как показатель стоимости замененной части на момент, когда она была приобретена или построена.
- 71 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.**
- 72 Возмещение, причитающееся к получению по выбытию объекта основных средств, первоначально признается по справедливой стоимости. В случае отсрочки оплаты, относящейся к объекту основных средств, полученное возмещение первоначально признается по эквиваленту цены при условии немедленного платежа денежными средствами. Разница между номинальной стоимостью возмещения и эквивалентом цены при условии немедленного платежа денежными средствами признается как процентный доход в соответствии с МСФО (IAS) 18, отражая эффективную доходность данной дебиторской задолженности.

Раскрытие информации

- 73 В финансовой отчетности должна раскрываться следующая информация по каждому классу основных средств:**
- (a) база, используемая для оценки балансовой стоимости в брутто-оценке;
 - (b) используемые методы амортизации;
 - (c) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;

- (d) балансовая стоимость в брутто-оценке и накопленная амортизация основных средств (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец отчетного периода;
- (e) сверку балансовой стоимости на начало и конец соответствующего периода, отражающую:
- (i) поступления;
 - (ii) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;
 - (iii) приобретение вследствие объединения бизнеса;
 - (iv) увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в результате переоценки согласно пунктам 31, 39 и 40 и убытков от обесценения, отражённых или восстановленных в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (v) убытки от обесценения, включённые в состав прибыли или убытка в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (vi) убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (vii) амортизацию;
 - (viii) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчёте финансовой отчетности из функциональной валюты в отличную от нее валюту представления, в том числе при пересчёте отчетности иностранного подразделения в валюту представления отчитывающегося предприятия;
 - (ix) прочие изменения.
- 74 **Финансовая отчетность также должна раскрывать:**
- (a) наличие и величину ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, заложенные в качестве обеспечения исполнения обязательств;
 - (b) сумму затрат, включённых в балансовую стоимость объекта основных средств в ходе его строительства;
 - (c) сумму договорных обязательств по приобретению основных средств;
 - (d) сумму компенсации, предоставленной третьими лицами в связи с обесценением, утратой или передачей объектов основных средств и включенной в состав прибыли или убытка, если такая сумма не раскрывается отдельно в отчете о совокупном доходе.
- 75 Выбор метода амортизации и расчетная оценка срока полезного использования активов производятся на основе профессионального суждения. Соответственно, раскрытие принятых методов и расчетных сроков полезного использования или норм амортизации обеспечивает пользователей финансовой отчетности информацией, позволяющей им анализировать выбранную руководством политику и проводить сравнения с другими предприятиями. По аналогичным причинам необходимо раскрывать:
- (a) амортизацию основных средств в течение периода вне зависимости от того, признана ли она в составе прибыли или убытка или в составе себестоимости других активов;
 - (b) накопленную амортизацию основных средств на конец периода.
- 76 В соответствии с МСФО (IAS) 8 предприятие раскрывает характер и последствия изменения в бухгалтерской оценке, которое либо оказывает влияние на текущий период, либо, как ожидается, будет оказывать влияние на последующие периоды. Применительно к основным средствам такое раскрытие может потребоваться в связи с изменениями в расчетных оценках, относящихся к:
- (a) остаточной стоимости;
 - (b) расчетным предполагаемым затратам на демонтаж, удаление или восстановление объектов основных средств;
 - (c) сроку полезного использования;
 - (d) методам амортизации.
- 77 **Если объекты основных средств отражаются по переоцененной стоимости, раскрытию подлежит следующая информация:**

- (a) дату, на которую проводилась переоценка;
 - (b) участие независимого оценщика;
 - (c) методы и значительные допущения, применявшиеся при выполнении расчетной оценки справедливой стоимости объектов;
 - (d) степень, в которой справедливая стоимость объектов определялась непосредственно на основе действующих цен активного рынка или недавних рыночных сделок между независимыми сторонами или была получена с использованием иных методик оценки;
 - (e) применительно к каждому переоцененному классу основных средств: балансовая стоимость, которая подлежала бы признанию, если бы активы не учитывались с использованием модели учета по фактическим затратам;
 - (f) прирост стоимости от переоценки с указанием изменения за отчетный период и ограничений по распределению указанной суммы между акционерами.
- 78 В дополнение к информации, оговоренной в пунктах 73(e)(iv)–(vi), в соответствии с МСФО (IAS) 36 предприятие раскрывает информацию об основных средствах, ставших предметом обесценения.
- 79 Пользователи финансовой отчетности также могут счесть полезной информацию о:
- (a) балансовой стоимости временно простаивающих основных средств;
 - (b) балансовой стоимости в брутто-оценке находящихся в эксплуатации полностью амортизированных основных средств;
 - (c) балансовой стоимости основных средств, активное использование которых прекращено и которые не классифицируются как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5;
 - (d) в случае использования модели учета по фактическим затратам: справедливой стоимости основных средств, если таковая существенно отличается от балансовой стоимости.
- Соответственно, предприятиям рекомендуется раскрывать указанные суммы.

Условия переходного периода

- 80 Требования пунктов 24–26 в отношении первоначальной оценки объекта основных средств, приобретенного в ходе операции обмена активами, должны применяться перспективно, только к будущим операциям.

Дата вступления в силу

- 81 Предприятие должно применять настоящий стандарт для годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 г. или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если предприятие применяет настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2005 г., оно должно раскрыть данный факт.
- 81A Предприятие должно применять поправки, изложенные в пункте 3 для годовых периодов, начинающихся 1 января 2006 г. или после этой даты. Если предприятие применяет МСФО (IFRS) 6 в отношении более раннего периода, то оно должно применять указанные поправки в отношении такого более раннего периода.
- 81B МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (в редакции 2007 г.) внес поправки в терминологию, используемую в Международных стандартах финансовой отчетности (IFRS). Кроме этого, он внес поправки в пункты 39, 40 and 73(e)(iv). Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IAS) 1 (в редакции 2007 г.) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 81C МСФО (IFRS) 3 (в редакции 2008 г.) внес поправки в пункт 44. Предприятие должно применять указанную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 г. или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IFRS) 3 (в редакции 2008 г.) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 81D Публикация «Улучшений в МСФО (IFRS)» в мае 2008 г. привела к внесению поправок в пункты 6 и 69 и добавлению пункта 68A. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применяет указанные поправки в отношении более раннего периода, оно должно раскрыть этот

факт и одновременно применить соответствующие поправки в МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств».

- 81E Публикация «Улучшений в МСФО (IFRS)» в мае 2008 г. привела к внесению поправок в пункт 5. Предприятие должно применять указанную поправку перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается в том случае, если предприятие одновременно применяет поправки в пунктах 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53В, 54, 57 и 85В МСФО (IAS) 40. Если предприятие применяет указанную поправку в отношении более раннего периода, оно должно раскрыть этот факт.

Прекращение действия других документов

- 82 Настоящий стандарт заменяет собой МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (в редакции 1998 г.).
- 83 Настоящий Стандарт заменяет собой следующие разъяснения:
- (a) ПКР (SIC) - 6 «Затраты на модификацию имеющегося программного обеспечения»;
 - (b) ПКР (SIC) - 14 «Основные средства — компенсация обесценения или утраты объектов»; и
 - (c) ПКР (SIC) - 23 «Основные средства — затраты на существенный технический осмотр или капитальный ремонт».