

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16

«Основные средства»

Цель

- 1 Целью настоящего стандарта является определение порядка учета основных средств, с тем чтобы пользователи финансовой отчетности могли получать информацию об инвестициях организации в основные средства и об изменениях в таких инвестициях. Основными вопросами 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 учета.

- 3 Настоящий стандарт не применяется к:

- (a) основным средствам, классифицируемым как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».
- (b) биологическим активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью, за исключением плодовых культур (см. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»). Настоящий стандарт применяется к плодовым культурам, но не применяется к продукции на плодовых культурах.;
- (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 поддержания в рабочем состоянии активов, описанных в подпунктах (b)–(d).

- 4 [Удален]

- 5 Организация, применяющая модель учета инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», должна использовать модель учета по первоначальной стоимости, предусмотренную настоящим стандартом для инвестиционной недвижимости, находящейся в собственности.

Определения

- 6 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Плодовая культура - это живое растение, которое:

- (a) используется для производства или получения сельскохозяйственной продукции;
- (b) как ожидается, будет плодоносить в течение более одного периода; и
- (c) с малой степенью вероятности будет продано в качестве сельскохозяйственной продукции, за исключением побочных продаж в качестве отходов.

(Определение плодовой культуры более подробно рассматривается в пунктах 5A–5B МСФО (IAS) 41.)

Балансовая стоимость – сумма, в которой актив признается после вычета сумм накопленной амортизации и накопленных убытков от его обесценения.

Первоначальная стоимость – сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при его первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО, например, МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций».

Амортизируемая величина – первоначальная стоимость актива или другая сумма, принимаемая за первоначальную стоимость, за вычетом его ликвидационной стоимости.

Амортизация (основного средства) – систематическое распределение амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования.

Стоимость, специфичная для организации – приведенная стоимость денежных потоков, которые организация ожидает получить от продолжения использования актива и от его выбытия в конце срока полезного использования или выплатить при погашении обязательства.

Справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки. (См. МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».)

Убыток от обесценения – сумма, на которую балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую сумму.

Основные средства – материальные активы, которые:

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

Возмещаемая сумма – большее из двух значений: справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу или ценности его использования.

Ликвидационная стоимость актива – расчетная сумма, которую организация получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета расчетных затрат на выбытие, если бы состояние данного актива и срок его службы были такими, какие ожидаются по окончании срока его полезного использования.

Срок полезного использования – это:

- (a) период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет доступен для использования организацией; или
- (b) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива.

Признание

- 7 Первоначальная стоимость объекта основных средств подлежит признанию в качестве актива только в том случае, если:
- (a) признается вероятным, что организация получит связанные с данным объектом будущие экономические выгоды; и
 - (b) первоначальная стоимость данного объекта может быть надежно оценена.
- 8 Такие статьи, как запасные части, резервное оборудование и вспомогательное оборудование признаются в отчетности в соответствии с настоящим МСФО, если они отвечают определению основных средств. В противном случае такие статьи классифицируются как запасы.
- 9 Настоящий стандарт не определяет единицу измерения для целей признания, т. е. что именно составляет объект основных средств. Таким образом, при использовании критериев признания применительно к конкретной ситуации, в которой находится организация, требуется суждение. В некоторых случаях целесообразно объединить отдельные незначительные объекты, например шаблоны, инструменты и штампы, и использовать критерии применительно к их агрегированной стоимости.
- 10 Организация должна 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. Первоначальная стоимость объекта основных средств может включать затраты, понесенные в связи с арендой активов, которые используются для строительства, достройки,

частичного замещения или обслуживания объекта основных средств, например, амортизацию активов в форме права пользования.

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 организацией будущих экономических выгод от использования других ее активов. Такие объекты основных средств удовлетворяют критериям признания в качестве активов, поскольку они позволяют организации извлекать будущие экономические выгоды от связанных активов, превышающие выгоды, которые могли бы быть получены, если бы такие объекты не были приобретены. Например, организация 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 организация не может производить и продавать химическую продукцию. Тем не менее признанная в результате балансовая стоимость такого актива и связанных активов подлежит проверке на предмет обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов».

Последующие затраты

- 12 Согласно принципу признания, изложенному в пункте 7, организация не включает в балансовую стоимость 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 стоимость 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 может требовать смены футеровки по истечении установленного количества часов использования, а внутреннее оснащение самолета, например сиденья или бортовая кухня, может подлежать неоднократной замене в течение срока службы фюзеляжа. Объекты основных средств также могут приобретаться для целей периодической замены, осуществляемой с меньшей регулярностью, например для замены внутренних перегородок в здании, или для того, чтобы произвести однократную замену. Согласно принципу признания, изложенному в пункте 7, организация включает в балансовую стоимость объекта основных средств затраты по частичной замене такого объекта в момент их возникновения, если удовлетворяются критерии признания. При этом балансовая стоимость заменяемых частей списывается в соответствии с положениями настоящего стандарта о прекращении признания (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 затрат на замену, если удовлетворяются критерии признания. Оставшаяся в балансовой стоимости сумма ранее признанных затрат на проведение предыдущего технического осмотра (в отличие от запчастей, имеющих физическую форму) подлежит прекращению признания. Это происходит вне зависимости от того, выделялись или нет затраты, связанные с предыдущим техническим осмотром, в рамках операции по приобретению или строительству данного объекта. При необходимости расчетная стоимость будущего аналогичного технического осмотра может быть использована в качестве показателя стоимости существующего компонента технического осмотра, в которой он был включен в балансовую стоимость соответствующего объекта в момент его приобретения или строительства.

Оценка при признании

- 15 **Объект основных средств, удовлетворяющий критериям признания в качестве актива, оценивается по первоначальной стоимости.**

Элементы первоначальной стоимости

- 16 Первоначальная стоимость объекта основных средств включает:

- (a) цену его покупки, включая импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку, за вычетом торговых скидок и уступок;
 - (b) все затраты, непосредственно относящиеся к доставке актива до предусмотренного местоположения и приведению его в состояние, необходимое для эксплуатации в соответствии с намерениями руководства организации;
 - (c) первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и удаление объекта основных средств и восстановление занимаемого им участка, в отношении которых организация принимает на себя обязанность либо при приобретении этого объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода для целей, отличных от производства запасов в течение этого периода.
- 17 Примерами непосредственно относящихся затрат являются:
- (a) затраты на вознаграждения работникам (как этот термин определен в МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), возникающие непосредственно вследствие строительства или приобретения объекта основных средств;
 - (b) затраты на подготовку площадки;
 - (c) первоначальные затраты на доставку и проведение погрузочно-разгрузочных работ;
 - (d) затраты на установку и монтаж;
 - (e) затраты на проверку надлежащего функционирования актива, оставшиеся после вычета чистых поступлений от продажи изделий, произведенных в процессе доставки актива до предусмотренного местоположения и приведения его в требуемое состояние (например, образцов, полученных в процессе тестирования оборудования); и
 - (f) суммы вознаграждения за оказанные профессиональные услуги.
- 18 Организация применяет МСФО (IAS) 2 «Запасы» в отношении затрат, связанных с выполнением обязательств по демонтажу, удалению объекта и восстановлению занимаемого им участка, которые возникают в течение определенного периода вследствие использования указанного объекта для производства запасов в течение этого периода. Обязательства в отношении затрат, учтенных в соответствии с МСФО (IAS) 2 или МСФО (IAS) 16, признаются и оцениваются в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».
- 19 Примерами затрат, не включаемых в состав первоначальной стоимости объекта основных средств, являются:
- (a) затраты на открытие нового производственного комплекса;
 - (b) затраты, связанные с продвижением 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 иные общие накладные расходы.
- 20 Признание затрат в составе балансовой стоимости объекта основных средств прекращается тогда, когда актив приведен в местоположение и состояние, пригодное для его использования в соответствии с намерениями руководства. Следовательно, затраты, понесенные в процессе использования или перемещения объекта, не включаются в балансовую стоимость этого объекта. Например, следующие затраты не включаются в балансовую стоимость объекта основных средств:
- (a) затраты, понесенные в то время, когда объект, пригодный к использованию в соответствии с намерениями руководства, еще не введен в эксплуатацию или работает не с полной загрузкой;
 - (b) первоначальные операционные убытки, такие как операционные убытки, понесенные в процессе формирования спроса на продукцию, производимую при помощи этого объекта; и
 - (c) затраты на частичную или полную передислокацию или реорганизацию деятельности организации.
- 21 Некоторые операции осуществляются в связи со строительством или развитием объекта основных средств, но не являются необходимыми для доставки этого объекта до местоположения и приведения его в состояние, которые требуются для его эксплуатации в соответствии с намерениями руководства. Эти побочные операции могут осуществляться до начала или во время работ по строительству или развитию. Например, до начала строительных работ может быть получен доход от использования строительной площадки в качестве автостоянки. Поскольку побочные операции не являются необходимыми для доставки в местоположение и приведения объекта в состояние, которые требуются

для его эксплуатации в соответствии с намерениями руководства, доходы и относящиеся к ним расходы по таким операциям признаются в составе прибыли или убытка и классифицируются по соответствующим статьям доходов и расходов.

- 22 Первоначальная стоимость самостоятельно произведенного актива определяется на основе тех же принципов, что и первоначальная стоимость приобретенного актива. Если организация производит аналогичные активы для продажи в ходе своей обычной деятельности, то первоначальная стоимость такого актива обычно соответствует стоимости производства актива для продажи (см. МСФО (IAS) 2). Таким образом, при определении соответствующих затрат исключается внутренняя прибыль. Аналогично в первоначальную стоимость актива не включаются сверхнормативные потери материалов, затраты на оплату труда и другие ресурсы, понесенные при создании актива собственными силами. МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» устанавливает критерии признания процентов в качестве компонента балансовой стоимости самостоятельно произведенного объекта основных средств.
- 22A Плодовые культуры учитываются в том же порядке, что и создаваемые собственными силами объекты основных средств до наступления момента, когда они будут приведены в местоположение и состояние, пригодное для их использования в соответствии с намерениями руководства. Соответственно, термин «строительство» в настоящем стандарте необходимо рассматривать как охватывающий деятельность, необходимую для выращивания плодовых культур до наступления момента, когда они будут приведены в местоположение и состояние, пригодное для их использования в соответствии с намерениями руководства.

Оценка первоначальной стоимости

- 23 Первоначальная стоимость объекта основных средств представляет собой эквивалент цены при условии немедленной оплаты денежными средствами на дату признания. При отсрочке платежа, выходящей за рамки обычных сроков кредитования, разница между эквивалентом цены при условии немедленной оплаты денежными средствами и общей суммой платежа признается в качестве процентов на протяжении периода отсрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются в соответствии с МСФО (IAS) 23.
- 24 Один или более объектов основных средств могут быть приобретены 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 операциям обмена, описанным в предыдущем предложении. Первоначальная стоимость такого 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 поддаются надежной оценке. Такой порядок оценки приобретенного объекта применяется даже в том случае, если организация не может немедленно прекратить признание переданного актива. Если приобретенный объект не оценивается по справедливой стоимости, то его первоначальная стоимость оценивается по балансовой стоимости переданного актива.
- 25 Организация определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, путем оценки степени ожидаемого изменения будущих денежных потоков в результате данной операции. Операция обмена имеет коммерческое содержание, если:
- (а) структурные параметры (риск, сроки и величина) денежных потоков по полученному активу отличаются от структурных параметров денежных потоков по переданному активу; или
 - (б) в результате такого обмена изменяется характерная только для этой организации стоимость той части ее деятельности, на которую влияет данная операция; и
 - (с) разница, описанная в подпунктах (а) или (б), является значительной по сравнению со справедливой стоимостью обменных активов.
- Для целей определения того, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, необходимо, чтобы характерная только для этой организации стоимость той части ее деятельности, на которую влияет данная операция, отражала денежные потоки после вычета налогов. Результат этого анализа может быть очевиден и без проведения организацией подробных расчетов.
- 26 Справедливая стоимость актива поддается надежной оценке, если (а) разброс значений в диапазоне обоснованных оценок справедливой стоимости не является значительным для данного актива или (б) можно обоснованно оценить коэффициенты вероятности различных расчетных оценок в указанном диапазоне и использовать их при оценке справедливой стоимости. Если организация в состоянии надежно оценить справедливую стоимость либо полученного актива, либо актива, переданного в обмен, то справедливая стоимость переданного актива используется для оценки первоначальной стоимости

полученного актива, кроме случаев, когда база для установления справедливой стоимости полученного актива является более доказательной.

27 [Удален]

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 организация должна выбрать либо модель учета по первоначальной стоимости, предусмотренную пунктом 30, либо модель учета по переоцененной стоимости, предусмотренную пунктом 31, и применять выбранную политику ко всему классу основных средств.

Модель учета по первоначальной стоимости

30 После признания объекта основных средств в качестве актива, он должен учитываться по своей первоначальной стоимости за вычетом сумм накопленной амортизации 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 учету по переоцененной стоимости, представляющей собой его справедливую стоимость на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и последующих накопленных убытков от обесценения. Переоценка должна производиться с достаточной регулярностью, чтобы не допустить существенного отличия балансовой стоимости от той, которая была бы определена с использованием справедливой стоимости по состоянию на дату окончания отчетного периода.

32–33 [Удалены]

34 Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости переоцениваемых объектов основных средств. Если справедливая стоимость переоцененного актива существенно отличается от его балансовой стоимости, требуется дополнительная переоценка. Некоторые объекты основных средств характеризуются значительными и волатильными изменениями справедливой стоимости, что вызывает необходимость в проведении ежегодной переоценки. Проведение таких частых переоценок не требуется для объектов основных средств, справедливая стоимость которых подвергается лишь незначительным изменениям. В таких случаях необходимость переоценки может возникать только каждые 3–5 лет.

35 После переоценки объекта основных средств балансовая стоимость такого актива корректируется до его переоцененной стоимости. На дату переоценки актив учитывается одним из следующих способов:

- (a) валовая балансовая стоимость корректируется в соответствии с результатом переоценки балансовой стоимости актива. Например, валовая балансовая стоимость может быть пересчитана на основе наблюдаемых рыночных данных либо она может быть пересчитана пропорционально изменению балансовой стоимости. Накопленная амортизация на дату переоценки корректируется таким образом, чтобы она была равна разнице между валовой балансовой стоимостью и балансовой стоимостью актива после учета накопленных убытков от обесценения; либо

- (b) накопленная амортизация вычитается из валовой балансовой стоимости актива.

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

36 Если переоценивается какой-либо объект основных средств, то переоценке подлежат все активы, относящиеся к тому же классу основных средств, что и данный актив.

37 Класс основных средств представляет собой группу активов, имеющих сходные признаки, включая их основные свойства и характер использования в деятельности организации. Ниже представлены примеры отдельных классов основных средств:

- (a) земля;
 - (b) земля и здания;
 - (c) машины и оборудование;
 - (d) водные суда;
 - (e) воздушные суда;
 - (f) автотранспортные средства;
 - (g) мебель и встраиваемые элементы;
 - (h) офисное оборудование; и
 - (i) плодовые культуры.
- 38 Переоценка объектов, относящихся к одному и тому же классу основных средств, выполняется одновременно во избежание избирательной переоценки активов и отражения в финансовой отчетности сумм, представляющих собой смешанную комбинацию затрат и стоимостей, определенных по состоянию на различные даты. Тем не менее активы какого-либо класса могут переоцениваться в определенной очередности при условии, что переоценка этого класса активов выполняется в пределах короткого промежутка времени, и при условии, что результаты переоценки обновляются.
- 39 **Если в результате переоценки балансовая стоимость актива увеличивается, то сумму данного увеличения следует признать в составе прочего совокупного дохода и отражать накопительным итогом в составе собственного капитала под заголовком «прирост стоимости от переоценки». Однако сумму такого увеличения следует признать в составе прибыли или убытка в той мере, в которой она восстанавливает сумму уменьшения стоимости от переоценки того же актива, ранее признанную в составе прибыли или убытка.**
- 40 **Если в результате переоценки балансовая стоимость актива уменьшается, то сумму данного уменьшения следует признать в составе прибыли или убытка. Однако сумму такого уменьшения следует признать в составе прочего совокупного дохода в размере кредитового остатка по статье «прирост стоимости от переоценки», существующего в отношении указанного актива. Сумма уменьшения, признанная в составе прочего совокупного дохода, снижает сумму, накопленную в составе собственного капитала по статье «прирост стоимости от переоценки».**
- 41 Сумма прироста стоимости объекта основных средств от его переоценки, включенная в состав собственного капитала, может быть перенесена непосредственно в состав нераспределенной прибыли в момент прекращения признания соответствующего актива. Это может повлечь за собой перенос в состав нераспределенной прибыли всей суммы прироста стоимости от переоценки в момент прекращения эксплуатации соответствующего актива или его выбытия. В то же время часть суммы прироста стоимости от переоценки может переноситься в состав нераспределенной прибыли по мере использования актива организацией. В таком случае переносимая сумма прироста стоимости от переоценки представляет собой разницу между величиной амортизации, рассчитанной на основе переоцененной балансовой стоимости актива, и величиной амортизации, рассчитанной на основе первоначальной стоимости актива. Перенос сумм со счета прироста стоимости от переоценки на счет нераспределенной прибыли не может осуществляться через прибыль или убыток.
- 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

- 43 **Каждый компонент объекта основных средств, первоначальная стоимость которого является значительной по отношению к общей первоначальной стоимости данного объекта, должен амортизироваться отдельно.**
- 44 Организация распределяет сумму, первоначально признанную в отношении объекта основных средств, между его значительными компонентами и амортизирует каждый такой компонент по отдельности. Например, может быть целесообразно по отдельности амортизировать фюзеляж и двигатели самолета. Аналогично, если организация приобретает объект основных средств, являющийся предметом договора операционной аренды, в котором эта организация является арендодателем, может быть уместно по отдельности амортизировать суммы, отраженные в первоначальной стоимости данного объекта, которые относятся к благоприятным и неблагоприятным условиям данной аренды по сравнению с рыночными условиями.
- 45 Срок полезного использования и метод амортизации одного значительного компонента объекта основных средств могут полностью совпадать со сроком полезного использования и методом

амортизации другого значительного компонента того же самого объекта. Такие компоненты можно объединять в группы при определении величины расходов по амортизации.

- 46 Если организация по отдельности амортизирует определенные компоненты объекта основных средств, то она также отдельно амортизирует и оставшуюся часть этого объекта. Оставшаяся часть объекта состоит из тех его компонентов, которые по отдельности не являются значительными. Если ожидания организации в отношении использования указанных компонентов варьируются, то для начисления амортизации по оставшейся части объекта могут потребоваться методы аппроксимации, обеспечивающие правдивое отражение особенностей потребления и/или срока полезного использования составляющих ее компонентов.
- 47 Организация вправе начислять амортизацию отдельно по компонентам объекта, первоначальная стоимость которых не является значительной по отношению к первоначальной стоимости всего этого 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, потребляются в процессе производства других активов. В таком случае сумма амортизационных отчислений является частью первоначальной стоимости другого актива и включается в его балансовую стоимость. Например, суммы амортизации производственного здания и оборудования включаются в состав затрат на переработку материалов при производстве запасов (см. МСФО (IAS) 2). Аналогично суммы амортизации основных средств, используемых в процессе разработки, могут включаться в первоначальную стоимость нематериального актива, признаваемого в соответствии с МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы».

Амортизируемая величина и период амортизации

- 50 Амортизируемая величина актива подлежит систематическому распределению на протяжении срока полезного использования этого актива.
- 51 Ликвидационная стоимость и срок полезного использования актива должны анализироваться на предмет возможного пересмотра как минимум по состоянию на дату окончания каждого отчетного года и, если ожидания отличаются от предыдущих оценочных значений, соответствующее изменение (изменения) должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерских оценках в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».
- 52 Начисление амортизации производится даже в том случае, если справедливая стоимость актива превышает его балансовую стоимость, при условии, что ликвидационная стоимость актива не превышает его балансовую стоимость. Во время ремонта и текущего обслуживания актива начисление амортизации не прекращается.
- 53 Амортизируемая величина актива определяется за вычетом его ликвидационной стоимости. На практике ликвидационная стоимость актива часто составляет незначительную величину и, следовательно, является несущественной при расчете амортизируемой величины.
- 54 Ликвидационная стоимость актива может увеличиваться до суммы, равной его балансовой стоимости или превышающей ее. Если это происходит, то сумма амортизации по этому активу равна нулю, если только и до тех пор, пока его ликвидационная стоимость впоследствии не станет ниже балансовой стоимости данного актива.
- 55 Амортизация актива начинается тогда, когда он становится доступен для использования, т. е. когда его местоположение и состояние позволяют осуществлять его эксплуатацию в режиме, соответствующем намерениям руководства. Амортизация актива прекращается на дату классификации этого актива как предназначенного для продажи (или включения его в состав выбывающей группы, которая классифицируется как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 или на дату прекращения признания данного актива в зависимости от того, какая из них наступает раньше. Следовательно, начисление амортизации не прекращается в случае простоя актива или изъятия его из эксплуатации, за исключением случаев, когда актив полностью самортизирован. Тем не менее при применении методов амортизации на основе объема выработки сумма амортизационных отчислений может быть нулевой в течение времени, когда производство отсутствует.
- 56 Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, потребляются организацией 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. Следовательно, при

определении срока полезного использования актива необходимо принимать во внимание все перечисленные ниже факторы:

- (a) предполагаемое использование актива; использование оценивается на основе расчетной мощности или физической производительности актива;
- (b) предполагаемый физический износ, который зависит от производственных факторов, таких как количество смен, использующих данный актив, план ремонта и текущего обслуживания, а также условия хранения актива и поддержания его в рабочем состоянии во время простоев;
- (c) 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. Ожидаемое будущее уменьшение цены продажи продукции, произведенной с использованием актива, может указывать на ожидаемое моральное или коммерческое устаревание актива, что, в свою очередь, может свидетельствовать об уменьшении будущих экономических выгод, заключенных в данном активе;
- (d) юридические или аналогичные ограничения по использованию актива, такие как истечение сроков соответствующих договоров аренды.

57 Срок полезного использования актива определяется исходя из предполагаемой полезности актива для организации. Политика организации по управлению активами может предусматривать выбытие активов по истечении определенного времени или после потребления определенной доли будущих экономических выгод, заключенных в соответствующем активе. Таким образом, срок полезного использования актива может оказаться короче, чем его экономический срок службы. Расчетная оценка срока полезного использования актива производится с применением профессионального суждения, основанного на опыте работы организации с аналогичными активами.

58 Земельные участки и здания представляют собой отдельные активы и отражаются в учете раздельно, даже если приобретены вместе. За некоторыми исключениями, такими как карьеры и участки, используемые для захоронения отходов, земельные участки имеют неограниченный срок полезного использования и, следовательно, не амортизируются. Здания имеют ограниченный срок полезного использования и, таким образом, являются амортизируемыми активами. Увеличение стоимости земельного участка, на котором расположено здание, не влияет на определение амортизируемой величины этого здания.

59 Если первоначальная стоимость земельного участка включает затраты на демонтаж, удаление объектов основных средств и восстановление на этом участке окружающей среды, 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 предполагаемые особенности потребления организацией будущих экономических выгод от актива.**

61 **Метод амортизации, применяемый в отношении актива, должен анализироваться на предмет возможного пересмотра как минимум по состоянию на дату окончания каждого отчетного года и, в случае значительного изменения предполагавшихся особенностей потребления будущих экономических выгод, получаемых от актива, метод должен быть изменен с целью отражения изменившихся ожиданий. Такое изменение должно отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке в соответствии с МСФО (IAS) 8.**

62 Для распределения амортизируемой величины актива на протяжении срока его полезного использования могут применяться различные методы амортизации. К ним относятся линейный метод, метод уменьшаемого остатка и метод списания стоимости пропорционально объему продукции. Метод линейной амортизации заключается в начислении постоянной суммы амортизации на протяжении срока полезного использования актива, если при этом не меняется ликвидационная стоимость актива. В результате применения метода уменьшаемого остатка сумма начисляемой амортизации на протяжении срока полезного использования актива уменьшается. Метод списания стоимости пропорционально объему продукции состоит в начислении суммы амортизации на основе ожидаемого использования или ожидаемого уровня производительности. Организация выбирает тот метод, который наиболее точно отражает предполагаемые особенности потребления будущих экономических выгод, заключенных в активе. Выбранный метод применяется последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме

случаев, когда меняются ожидания в отношении особенностей потребления этих будущих экономических выгод.

- 62А Недопустимо применение метода амортизации, основанного на выручке, генерируемой в результате деятельности, в которой задействован актив. Выручка, генерируемая в результате деятельности, в которой задействован актив, как правило, отражает факторы, отличные от потребления заключенных в данном активе экономических выгод. Например, на выручку влияют другие используемые ресурсы и процессы, деятельность по продаже, а также изменения объемов и цен продаж. На ценовой компонент выручки может влиять инфляция, которая не имеет отношения к способу потребления актива.

Обесценение

- 63 Чтобы определить, произошло ли обесценение объекта основных средств, организация применяет МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Этот стандарт разъясняет, каким образом организация анализирует балансовую стоимость своих активов, как она определяет возмещаемую сумму актива и когда она 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 возникает право на получение такой компенсации.**

- 66 Обесценение или утрата объектов основных средств, соответствующие требования о компенсации или выплаты 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) прекращение признания 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 возникает право на ее получение; и
- (d) первоначальная стоимость объектов основных средств, восстановленных, приобретенных или построенных с целью замещения, определяются в соответствии с настоящим стандартом.

Прекращение признания

- 67 **Признание балансовой стоимости объекта основных средств прекращается:**

- (a) при выбытии этого объекта; или
- (b) когда никаких будущих экономических выгод от использования или выбытия этого объекта уже не ожидается.

- 68 **Прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания объекта основных средств, включаются в состав прибыли или убытка в момент прекращения признания данного объекта (если только МСФО (IFRS) 16 «Аренда» не содержит иных требований в отношении продажи с обратной арендой). Такая прибыль не должна классифицироваться как выручка.**

- 68А Однако, если организация в ходе своей обычной деятельности регулярно продает объекты основных средств, которые она предоставляла в аренду другим сторонам, организация должна перевести такие активы в состав запасов по их балансовой стоимости, когда они прекращают передаваться в аренду и становятся активами, предназначенными для продажи. Поступления от продажи таких активов должны признаваться как выручка в соответствии с МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». МСФО (IFRS) 5 не применяется в тех случаях, когда активы, которые удерживаются для продажи в рамках обычной коммерческой деятельности организации, переводятся в состав запасов.

- 69 Выбытие объекта основных средств может происходить различными способами (например, путем продажи, заключения договора финансовой аренды или путем дарения). Датой выбытия объекта

основных средств является дата, на которую его получатель приобретает контроль над таким объектом в соответствии с требованиями к определению момента выполнения обязанности к исполнению в МСФО (IFRS) 15. МСФО (IFRS) 16 применяется в тех случаях, когда выбытие происходит в результате операций продажи с обратной арендой.

- 70 Если, согласно изложенному в пункте 7 принципу признания, организация признает в балансовой стоимости объекта основных средств затраты на замену части этого объекта, то она прекращает признание балансовой стоимости замененной части вне зависимости от того, амортизировалась эта часть отдельно или нет. Если для организации практически невозможно определить балансовую стоимость замененной таким образом части, то организация может использовать величину затрат на замену как показатель стоимости замененной части на момент, когда она была приобретена или построена.
- 71 **Прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания объекта основных средств, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеются, и балансовой стоимостью данного объекта.**
- 72 Сумма возмещения, подлежащая включению в состав прибыли или убытка, которая возникает при прекращении признания объекта основных средств, определяется в соответствии с требованиями к определению цены сделки в пунктах 47–72 МСФО (IFRS) 15. Последующие изменения расчетной суммы возмещения, включенной в состав прибыли или убытка, должны учитываться в соответствии с требованиями к учету изменений цены сделки в МСФО (IFRS) 15.

Раскрытие информации

- 73 В финансовой отчетности необходимо раскрыть следующую информацию по каждому классу основных средств:
- (a) базы оценки, используемые для определения валовой балансовой стоимости;
 - (b) применяемые методы амортизации;
 - (c) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
 - (d) валовую балансовую стоимость и сумму накопленной амортизации (в совокупности с накопленными убытками от обесценения) на начало и на конец отчетного периода; и
 - (e) сверку балансовой стоимости на дату начала и дату окончания 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) приобретения в рамках сделок по объединению бизнесов;
 - (iv) увеличение или уменьшение стоимости, возникающее в результате переоценки в соответствии с пунктами 31, 39 и 40 и в результате убытков от обесценения, отраженных или восстановленных в составе прочего совокупного дохода в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (v) убытки от обесценения, признанные в составе 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) суммы амортизации;
 - (viii) чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете финансовой отчетности из функциональной валюты в отличную от нее валюту представления отчетности, в том числе при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности отчитывающейся организации; и
 - (ix) прочие изменения.
- 74 В финансовой отчетности также необходимо раскрыть:
- (a) наличие и размер ограничений прав собственности на основные средства, а также основные средства, переданные в залог в качестве обеспечения обязательств;

- (b) сумму затрат, признанных в составе балансовой стоимости объекта основных средств в ходе его строительства;
- (c) сумму договорных обязательств по будущим операциям по приобретению основных средств; и
- (d) если эта информация не раскрыта отдельно в отчете о совокупном доходе, сумму компенсации, предоставляемой третьими лицами в случае обесценения, утраты или передачи объектов основных средств, которая включена в состав прибыли или убытка.

75 Выбор метода амортизации и расчетная оценка срока полезного использования активов являются предметом суждения. Поэтому 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 организациями. По аналогичным причинам необходимо раскрыть:

- (a) сумму амортизации, начисленной в течение периода, вне зависимости от того, признана ли она в составе прибыли или убытка или в составе первоначальной стоимости других активов; и
- (b) сумму накопленной амортизации по состоянию на дату окончания периода.

76 В соответствии с МСФО (IAS) 8 организация раскрывает характер и последствия изменения в бухгалтерской оценке, которое оказывает влияние на показатели текущего периода либо, согласно ожиданиям, окажет влияние на показатели последующих периодов. Применительно к основным средствам необходимость раскрытия такой информации может возникать при изменении расчетных оценок в отношении:

- (a) величин ликвидационной стоимости;
- (b) расчетной величины затрат на демонтаж, перемещение или восстановление объектов основных средств;
- (c) сроков полезного использования; и
- (d) методов амортизации.

77 Если объекты основных средств отражаются по переоцененной стоимости, то необходимо раскрыть следующую информацию в дополнение к раскрытиям, требуемым МСФО (IFRS) 13:

- (a) дату, по состоянию на которую проводилась переоценка;
- (b) привлекался ли к оценке независимый оценщик;
- (c)–(d) [удалены]
- (e) применительно к каждому классу переоцененных основных средств: балансовую стоимость, в которой признавались бы эти активы, если бы они учитывались с использованием модели учета по первоначальной стоимости; и
- (f) прирост стоимости от переоценки с указанием изменения его величины за период и с указанием ограничений по его распределению.

78 В соответствии с МСФО (IAS) 36 организация раскрывает информацию об обесценившихся основных средствах в дополнение к информации, требуемой пунктами 73(e)(iv)–(vi).

79 Пользователи финансовой отчетности также могут счесть полезной информацию о:

- (a) балансовой стоимости временно простаивающих основных средств;
- (b) валовой балансовой стоимости находящихся в эксплуатации полностью самортизированных основных средств;
- (c) балансовой стоимости основных средств, изъятых из эксплуатации и не классифицированных как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5; и
- (d) справедливой стоимости основных средств, если таковая существенно отличается от балансовой стоимости, в том случае, когда используется модель учета по первоначальной стоимости.

Следовательно, организациям рекомендуется раскрывать указанные суммы.

Переходные положения

- 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.
- 80A Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2010–2012 гг.» изменен пункт 35. Организация должна применять данную поправку в отношении всех переоценок, признанных в годовых периодах, начинающихся на дату первоначального применения этой поправки или после нее, а также в непосредственно предшествующем годовом периоде. Организация также вправе, но не обязана представить скорректированную сравнительную информацию для более ранних представленных в отчетности периодов. Если организация представляет нескорректированную информацию за более ранние периоды, она должна четко идентифицировать информацию, которая не была скорректирована, указать, что она была представлена на другой основе, и объяснить эту основу.
- 80B *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*
- 80C *[Данный пункт касается поправок, еще не вступивших в силу, и поэтому не включен в настоящую редакцию.]*

Дата вступления в силу

- 81 Организация должна применять настоящий стандарт для годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 года или после этой даты. Досрочное применение рекомендуется. Если организация применяет настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2005 года, она должна раскрыть этот факт.
- 81A Организация должна применять поправки, изложенные в пункте 3, для годовых периодов, начинающихся 1 января 2006 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IFRS) 6 в отношении более раннего периода, то она должна применить указанные поправки в отношении такого более раннего периода.
- 81B МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренным в 2007 году) внесены поправки в терминологию, используемую в МСФО. Кроме того, внесены поправки в пункты 39, 40 и 73(е)(iv). Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IAS) 1 (пересмотренный в 2007 году) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 81C МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» (пересмотренным в 2008 году) внесена поправка в пункт 44. Организация должна применять указанную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IFRS) 3 (пересмотренный в 2008 году) в отношении более раннего периода, то указанная поправка должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 81D Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2008 года, внесены поправки в пункты 6 и 69 и добавлен пункт 68А. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит указанные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт и одновременно применить соответствующие поправки в МСФО (IAS) 7 «Отчет о денежных потоках».
- 81E Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2008 года, внесены поправки в пункт 5. Организация должна применять указанные поправки перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Досрочное применение допускается в том случае, если организация одновременно применит поправки к пунктам 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53В, 54, 57 и 85В МСФО (IAS) 40. Если организация применит указанные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 81F МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в определение справедливой стоимости, приведенное в пункте 6, а также внесены поправки в пункты 26, 35 и 77 и удалены пункты 32 и 33. Организация должна применять данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.
- 81G Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2009–2011 гг.», выпущенным в мае 2012 года, внесены поправки в пункт 8. Организация должна применять настоящие поправки ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» для годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты.

Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящие поправки для более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

- 81H Документом «*Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2010–2012 гг.*», выпущенным в декабре 2013 года, внесены изменения в пункт 35 и добавлен пункт 80А. Организация должна применять данную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2014 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данную поправку в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 81I Документом «*Разъяснение допустимых методов амортизации* (поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 16 и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 38)», выпущенным в мае 2014 года, внесены изменения в пункт 56 и добавлен пункт 62А. Организация должна применять данные поправки перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 81J МСФО (IFRS) 15 «*Выручка по договорам с покупателями*», выпущенным в мае 2014 года, внесены изменения в пункты 68А, 69 и 72. Организация должна применить данные изменения одновременно с применением МСФО (IFRS) 15.
- 81K Документом «*Сельское хозяйство: плодовые культуры* (поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 16 и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 41)», выпущенным в июне 2014 года, внесены изменения в пункты 3, 6 и 37 и добавлены пункты 22А и 81L–81M. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит указанные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт. Организация должна применять указанные поправки ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8, за исключением ситуации, описанной в пункте 81M.
- 81L В отчетном периоде, в котором организация впервые применяет документ «*Сельское хозяйство: плодовые культуры* (поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 16 и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 41)», организация не обязана раскрывать количественную информацию, требуемую пунктом 28(f) МСФО (IAS) 8, для текущего периода. Однако организация должна представить количественную информацию, требуемую пунктом 28(f) МСФО (IAS) 8, для каждого предыдущего периода, представленного в отчетности.
- 81M Организация вправе принять решение оценить объект, представляющий собой плодую культуру, по его справедливой стоимости на начало самого раннего периода, представленного в финансовой отчетности за отчетный период, в котором организация впервые применяет документ «*Сельское хозяйство: плодовые культуры* (поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 16 и Международному стандарту финансовой отчетности (IAS) 41)», и использовать эту справедливую стоимость в качестве условной первоначальной стоимости данного объекта на указанную дату. Разница между предыдущей балансовой стоимостью и справедливой стоимостью должна быть признана в составе нераспределенной прибыли на начало самого раннего периода, представленного в отчетности.
- 81L МСФО (IFRS) 16 «*Аренда*», выпущенным в январе 2016 года, удалены пункты 4 и 27 и внесены поправки в пункты 5, 10, 44 и 68–69. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

Прекращение действия других документов

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