

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Основные средства

- долгосрочные активы для производства, управления, продаж



1. Первоначальная стоимость

- ✓ цена покупки (вкл. импортные пошлины и невозмещаемые налоги, за вычетом торговых скидок)
- ✓ прямые затраты на доставку актива и приведение в необходимое для эксплуатации состояние
- ✓ предварительная оценка затрат на демонтаж и удаление объекта
- ✓ затраты по займам

Капитализация затрат на демонтаж и удаление объекта:

Затраты на демонтаж и восстановление включаются в первоначальную стоимость ОС в дисконтированной оценке. Одновременно признается оценочное обязательство по демонтажу и восстановлению.



Компания построила завод. По истечении срока эксплуатации компания обязана снести завод и привести землю в первоначальное состояние.

Планируемый срок эксплуатации завода 40 лет.

По оценке руководства затраты на снос и восстановление в текущих ценах составят 20 000\$.

Годовая ставка дисконтирования составляет 8%.

Затраты на демонтаж = $20\,000 / (1+8\%)^{40} = 920$

Год 1 Дт ОС Кт Оценочное обязательство 920 \$

Год 2	Дт %Расходы	Кт Оценочное обязательство	74 \$ = $920 \cdot 8\%$
	Дт Амортизация	Кт ОС	23 \$ = $920 / 40$

Год 3	Дт %Расходы	Кт Резерв	80 \$ = $(920 + 74) \cdot 8\%$
	Дт Амортизация	Кт ОС	23 \$ = $920 / 40$

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

«Альфа» понесла следующие расходы по строительству фабрики. Какие из расходов можно капитализировать в стоимости основных средств?

Расходы/Доходы	Капитализировать?
Покупка земли	Да
Подготовка и выравнивание участка	Да
Покупка материалов для строительства	Да
Приобретенные материалы для строительства, но поврежденные до его начала	Нет
Расходы на зарплату строительных рабочих	Да
Накладные расходы, понесенные непосредственно по строительству фабрики	Да
Текущие накладные расходы, распределенные на проект по строительству, с использованием обычной модели распределения накладных расходов	Нет
Доход, полученный в течение временного использования помещений фабрики в качестве парковки для автомобилей в период строительства	Нет
Расходы по перемещению персонала для работы на новой фабрике	Нет
Расходы по проведению церемонии открытия	Нет
Проценты по кредиту полученному для строительства фабрики	Да
Инвестиционный доход от временного размещения поступлений по кредиту	Да
Дисконтированная сумма резерва под демонтаж	Да

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Приобретение ОС за 1 000 руб. с отсрочкой платежа на год. Ставка дисконтирования 10%.

В начале года	
Дт ОС	Кт Кред. Зад-ть 909 руб. ($=1000/(1+10\%)$)
В конце года	
Дт Процентные расходы	Кт Кред. Зад-ть 91 руб. ($=1000-909$)

ДТ ОС

Кт Кред. Зад-ть 909 руб. ($=1000/(1+10\%)$)

Дт Процентные расходы Кт Кред. Зад-ть 91 руб. (=1000-909)


$$17\,500 \times 6\% \times 7/12 - 100 = 613 - 100 = 513\$$$

613\$

100\$

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

2. Последующая оценка

По первоначальной стоимости

Приобретен земельный участок стоимостью 30 000\$. Затраты на профессиональные услуги, связанные с покупкой земли, составили 2 000\$. Государственная пошлина 500\$.

Первоначальная стоимость земли = $30\,000 + 2\,000 + 500 = 32\,500\$$
Дт ОС Кт Кредиторская задолженность 32 500\$

По переоцененной стоимости

На дату первой переоценки:



Прирост стоимости от переоценки относится на **КАПИТАЛ**



Снижение стоимости от переоценки включается в **ОСД**

При последующих переоценках:



При увеличении балансовой стоимости ОС сначала восстанавливается сумма уменьшения стоимости от переоценки того же ОС, ранее признанная в составе убытка, остальная часть прироста стоимости от переоценки относится на капитал



При уменьшении балансовой стоимости ОС сначала списывается накопленный прирост от переоценки того же ОС, ранее признанный в составе капитала, остальная часть убытка от обесценения относится на убытки

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Первоначальная стоимость 32 500\$

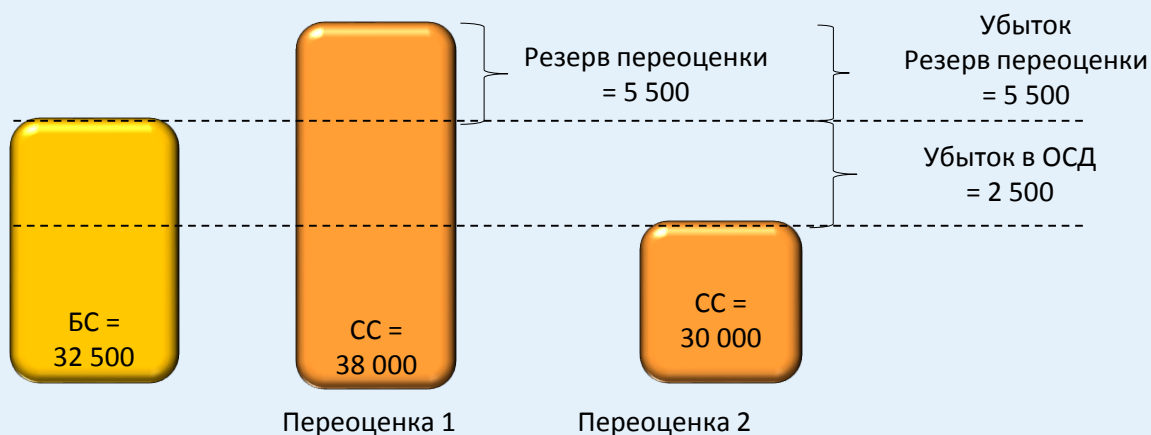
Переоцененная стоимость 1 год 38 000\$

Дт ОС Кт Резерв переоценки 5 500\$

Переоцененная стоимость 2 год 30 000\$

Дт Резерв переоценки Кт ОС 5 500\$

Дт Убыток от обесценения Кт ОС 2 500\$



Первоначальная стоимость 32 500\$

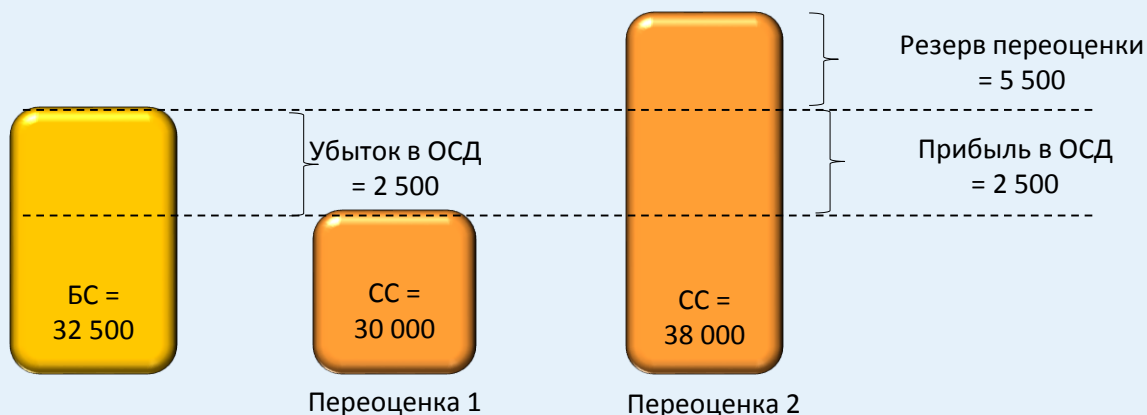
Переоцененная стоимость 1 год 30 000\$

Дт Убыток от обесценения Кт ОС 2 500\$

Переоцененная стоимость 2 год 38 000\$

Дт ОС Кт Восст. убыток от обесценения 2 500\$

Дт ОС Кт Резерв переоценки 5 500\$



МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Особенности учета переоценки ОС:

1. Регулярность переоценки

Переоценка осуществляется с достаточной регулярностью. Частота проведения переоценки зависит от изменения справедливой стоимости основных средств.



2. Переоценка классов основных средств

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.

Данное требование создано с целью избежать избирательной переоценки активов.

3. Запрет зачета переоценки внутри классов основных средств

Положительная переоценка одного основного средства не может быть зачтена против отрицательной переоценки другого основного средства.

Компания провела переоценку недвижимости. По одному объекту недвижимости выявлена положительная переоценка в сумме 20 тыс. долл., а по второму отрицательная 5 тыс. долл.

Финансовый директор компании предлагает признать только положительную переоценку первого основного средства. Главный бухгалтер предполагает, что это данный подход не соответствует МСФО, и предлагает неттировать положительную и отрицательную переоценку, и признать 15 тыс. долл. в составе прочего совокупного дохода.

Как компания должна отразить переоценку основных средств?

Компания должна переоценивать все основные средства внутри класса основных средств. Положительная переоценка одного основного средства не может быть зачтена против отрицательной переоценки другого основного средства.

Предприятие должно отразить переоценку

Дт Основное средство

Кт Обесценение ОС (ОПУ)

Кт Резерв переоценки (ПСД) 20 тыс. долл.

Кт Основное средство 5 тыс. долл.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

4. Перенесение резерва переоценки на нераспределённую прибыль

Предприятие может выбрать когда переносить прирост стоимости основных средств на нераспределённую прибыль

по мере эксплуатации

в момент выбытия

Предприятие провело переоценку основных средств.
Положительная переоценка составила 20 000 долл.
Остаточный срок службы основного средства 2 года.

Признание переоценки:

Дт Основное средство 20 000 долл.
Кт Резерв переоценки ОС (ПСД) 20 000 долл.

Год 1

Начислена дополнительная амортизация:

Дт Амортизация ОС (ОПУ) 10 000 долл.
Кт Основное средство 10 000 долл.

Резерв переоценки перенесен на

нераспределённую прибыль по мере эксплуатации:

Дт Резерв переоценки ОС (ПСД) 10 000 долл.
Кт Нераспределённая прибыль 10 000 долл.

Год 2

Начислена дополнительная амортизация:

Дт Амортизация ОС (ОПУ) 10 000 долл.
Кт Основное средство 10 000 долл.

Резерв переоценки перенесен на

нераспределённую прибыль по мере эксплуатации:

Дт Резерв переоценки ОС (ПСД) 10 000 долл.
Кт Нераспределённая прибыль 10 000 долл.

Год 1

Начислена дополнительная амортизация:

Дт Амортизация ОС (ОПУ) 10 000 долл.
Кт Основное средство 10 000 долл.

Год 2

Начислена дополнительная амортизация:

Дт Амортизация ОС (ОПУ) 10 000 долл.
Кт Основное средство 10 000 долл.

Резерв переоценки перенесен на

нераспределённую прибыль в момент выбытия:

Дт Резерв переоценки ОС (ПСД) 20 000 долл.
Кт Нераспределённая прибыль 20 000 долл.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

5. Учет накопленной амортизации

После переоценки объекта накопленная амортизация основных средств учитывается одним из двух способов:

накопленная амортизация пересчитывается пропорционально изменению балансовой стоимости актива в брутто-оценке таким образом, чтобы балансовая стоимость актива после переоценки была равна его переоцененной стоимости

накопленная амортизация вычитается из валовой балансовой стоимости актива, а нетто-величина пересчитывается до переоцененной стоимости актива

Первоначальная стоимость ОС = 1 000 тыс. долл.

Накопленная амортизация ОС = 200 тыс. долл.

Остаточная стоимость ОС = 800 тыс. долл.

Положительная переоценка составила 300 тыс. долл.

	До оценки	Пере оценка	После оценки
Первоначальная стоимость	1 000	375	1 375
Накопленная амортизация	(200)	(75)	(275)
Остаточная стоимость	800	300	1 100

Дт Первоначальная стоимость ОС 375 тыс. долл.

Кт Накопленная амортизация ОС 75 тыс. долл.

Кт Резерв переоценки ОС (ПСД) 300 тыс. долл.

	До оценки	Пере оценка	После оценки
Первоначальная стоимость	1 000	100	1 100
Накопленная амортизация	(200)	200	0
Остаточная стоимость	800	300	1 100

Дт Первоначальная стоимость ОС 100 тыс. долл.

Дт Накопленная амортизация ОС 200 тыс. долл.

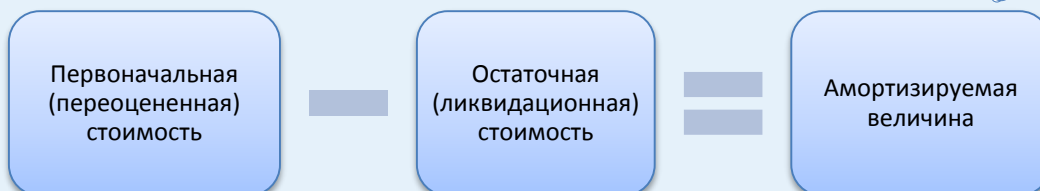
Кт Резерв переоценки ОС (ПСД) 300 тыс. долл.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Земля не
амортизируется

4. Амортизация

Амортизация начисляется с момента готовности ОС к эксплуатации.



Первоначальная стоимость оборудования составила 50 000\$. Предполагается, что после окончания срока полезного использования оборудование будет реализовано за 5 000\$. Амортизируемая величина актива определяется после вычета его остаточной стоимости: $50\,000 - 5\,000 = 45\,000\$$



Первоначальная стоимость станка составила 40 000\$. СПИ 4 года. Выбранный метод амортизации – метод уменьшаемого остатка. Коэффициент ускорения 2.

Амортизация (по годам)	Балансовая стоимость ОС (на конец года)
1 год $40\,000/4 \cdot 2 = 20\,000\$$	$40\,000 - 20\,000 = 20\,000\$$
2 год $20\,000/4 \cdot 2 = 10\,000\$$	$20\,000 - 10\,000 = 10\,000\$$ и т.д.

Каждый значительный компонент ОС амортизируется отдельно.

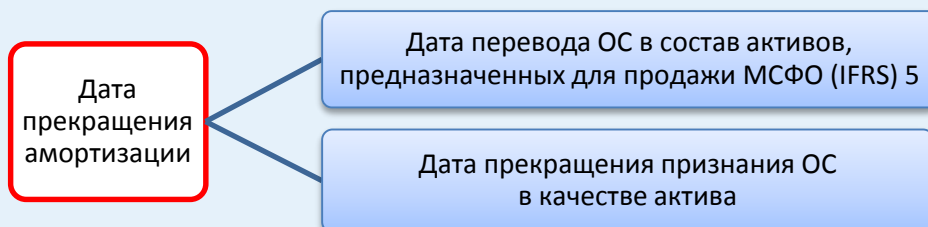
Приобретено оборудование стоимостью 70 000\$. СПИ 20 лет. После 5 лет эксплуатации оборудованию потребуется капитальный ремонт, стоимость которого в текущих ценах оценивается в 5 000\$.

Данный актив является комбинированным и амортизация начисляется на два компонента.

- 1 компонент – капитальный ремонт стоимостью 5 000\$ и СПИ 5 лет
- 2 компонент – оставшаяся сумма оборудования $70\,000 - 5\,000 = 65\,000\$$ и СПИ 20 лет

Амортизация за год $= 5\,000/5 + 65\,000/20 = 1\,000 + 3\,250 = 4\,250\$$

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»



01.08.2013 руководством предприятия принято решение о продаже здания склада. Помещение готово к немедленной продаже, начаты работы по поиску возможного покупателя. Амортизация склада за 2013 г. начисляется за период январь 2013 – июль 2013.

Остаточная стоимость, срок полезного использования и метод амортизации актива должны пересматриваться как минимум ежегодно, и, если ожидания отличаются от предыдущих бухгалтерских оценок, изменения должны отражаться в учете как изменение в бухгалтерской оценке, т.е. перспективно.



01.01.2003 приобретен станок за 80 000\$. СПИ 20 лет. Предполагалось, что по окончании СПИ станок будет реализован за 10 000\$. Метод амортизации - линейный.

Амортизируемая величина актива определяется после вычета его остаточной стоимости:

$$80\,000 - 10\,000 = 70\,000\$$$

Амортизация за год:

$$70\,000/20 = 3\,500\$$$

Балансовая стоимость станка на 01.01.2013:

$$80\,000 - 3\,500 \cdot 10 = 41\,500\$$$

Остаток СПИ 10 лет.

31.12.2013 СПИ оборудования был увеличен на 5 лет, а ликвидационная стоимость снижена в два раза.

Пересмотр оценок на 31.12.2013 затрагивает и 2013 год. Фактически СПИ станка составляет 16 лет (10 + 5 + 1) начиная с 01.01.2013.

Новая амортизируемая величина на 01.01.2013 равна:

$$41\,500 - 10\,000/2 = 36\,500\$$$

$$\text{Амортизация за год} = 36\,500/16 = 2\,281\$$$

Балансовая стоимость станка на 31.12.2013 равна:

$$41\,500 - 2\,281 = 39\,219\$$$

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

5. Раскрытие информации



По каждому классу ОС:

- A. база для оценки балансовой стоимости в брутто-оценке;
- B. методы амортизации;
- C. СПИ или нормы амортизации;
- D. балансовая стоимость в брутто-оценке и накопленная амортизация основных средств 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, и прочие выбытия;
 - III. приобретение вследствие объединения бизнеса;
 - IV. увеличение или уменьшение стоимости, возникающие в результате переоценки;
 - V. убытки от обесценения, включенные в состав прибыли или убытка
 - VI. убытки от обесценения, восстановленные в составе прибыли или убытка
 - VII. амортизацию

+ информация о стоимости ОС в залоге и сумме договорных обязательств по приобретению ОС