

5. МСФО (IAS) 16 Основные средства

5.1 Введение

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» определяет принципы учёта основных средств - объектов недвижимости сооружений и оборудования.

МСФО (IAS) 16 не применяется к:

- ✓ основным средствам, классифицируемым как предназначенные для продажи в соответствии с **МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»**;
- ✓ **биологическим активам, связанным с сельскохозяйственной деятельностью** (см. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»). Однако плодовые деревья учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 16 (сельскохозяйственная продукция, полученная от этих плодовых деревьев, учитывается в соответствии с МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»);
- ✓ признанию и оценке активов, **связанных с разведкой и оценкой** (см. МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»);
- ✓ **правам пользования недрами и запасами полезных ископаемых**, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы.

Наряду с применением **МСФО (IAS) 16 «Основные средства»** при учёте основных средств необходимо принимать во внимание и требования других стандартов:

- ✓ МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчётности»
- ✓ МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»
- ✓ МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»
- ✓ МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»
- ✓ МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная собственность»
- ✓ МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»
- ✓ МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»
- ✓ МСФО (IFRS) 5 «Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность»
- ✓ МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка минеральных ресурсов».

5.2 Определения

Основные средства – это материальные активы, которые:

- ✓ используются предприятием для производства или поставки товаров, оказания услуг, для сдачи в аренду или для административных целей;
- ✓ предполагается использовать в течение более одного периода;

Балансовая стоимость – сумма, по которой актив признаётся в отчёте о финансовом положении, за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Первоначальная стоимость/себестоимость – это сумма уплаченных денежных средств или эквивалентов денежных средств либо справедливая стоимость другого возмещения, переданного за актив, на момент его приобретения или сооружения.

Амортизируемая стоимость – себестоимость актива или сумма, отражённая в отчётности вместо себестоимости, за вычетом ликвидационной стоимости.

Амортизация – это систематическое уменьшение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезной службы.

Стоимость с точки зрения предприятия – приведённая (дисконтированная) стоимость денежных потоков, которые, как ожидается, будут получены от использования актива, от его реализации по окончании срока полезной службы или которые, как ожидается, будут понесены для погашения обязательства по активу.

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

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

Возмещаемая стоимость – наибольшая из справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу или его ценности использования.

Ликвидационная стоимость – оценка величины, которая могла бы быть получена в настоящее время от реализации актива за вычетом затрат на продажу в предположении, что его состояние таково, как если бы он уже отработал весь срок своей полезной службы.

Срок полезной службы:

- ✓ ожидаемый период использования актива; или
- ✓ количество изделий или аналогичных единиц, которое предполагается произвести с использованием актива.

5.3 Критерии признания

Основное средство признаётся, когда одновременно выполняются следующие критерии:

- ✓ Соответствие определению.
- ✓ Существует высокая вероятность получения предприятием будущих экономических выгод от использования данного основного средства.
- ✓ Себестоимость основного средства может быть надёжно оценена.

5.4 Первоначальная оценка

Объект основных средств первоначально признаётся по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объекта основных средств включает:

- ✓ **Покупную цену**, в том числе импортные пошлины и невозмещаемые налоги на покупку (за вычетом торговых скидок)
- ✓ **Затраты, непосредственно относящиеся к его приобретению**, например:
 - затраты на вознаграждения работникам (в соответствии с МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»), непосредственно связанные с созданием или приобретением основного средства;

- затраты на подготовку площадки;
- первичные затраты на доставку и разгрузку;
- затраты на монтаж и сборку;
- затраты на тестирование оборудования (за вычетом поступлений от продажи продукции, произведённой в ходе тестирования);
- стоимость профессиональных услуг;
- и т.д.

Первоначальную стоимость актива составляют все затраты, непосредственно связанные с его доставкой до предусмотренного местоположения и приведением в состояние, необходимое для использования его по назначению. «Использование по назначению» предполагает готовность актива к его эксплуатации в запланированном руководством виде.

- ✓ Предполагаемая стоимость разборки и демонтажа актива (**затраты на вывод из эксплуатации**) и восстановления площадки, на которой он располагался. Соответствующие обязательства могут возникнуть на момент приобретения актива или в результате использования актива в течение определённого периода для иных целей помимо производства запасов.

5.4.1 Отсрочка платежа

Если объект основных средств приобретается на условиях отсрочки платежа, он будет признаваться по приведённой (дисконтированной) стоимости будущих денежных выплат за него. Разница между стоимостью первоначального признания основного средства и суммарными выплатами признаётся как процентный расход на протяжении всего периода отсрочки, если только она не капитализируется в соответствии с порядком учёта, предусмотренным в МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам».

5.4.2 Капитализация затрат по займам

Прочие затраты по займам учитываются также в соответствии с МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам» (т.е. затраты по займам, непосредственно относящиеся к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива, должны капитализироваться путём включения в стоимость этого актива).

5.4.3 Обмен основными средствами

Предприятие может приобретать актив не только за плату, но и путем обмена на другой актив/активы.

Когда один актив приобретается в обмен на другой актив, то приобретаемый актив должен быть оценён по справедливой стоимости. За основу оценки может быть взята и справедливая стоимость передаваемого актива, если она точнее и легче определяется.

Однако если сделка не носит коммерческий характер и справедливые стоимости не могут быть надёжно определены, то актив признаётся в отчёте о финансовом положении по балансовой стоимости переданного актива.

i. Бухгалтерские записи при обмене без доплаты:

Дт Новый актив	<i>справедливая стоимость</i>
Дт Накопленная амортизация.....	<i>учтённая сумма</i>
Кт Старый актив	<i>учётная стоимость</i>
Кт Прибыль (убыток) от реализации	<i>балансирующая сумма</i>

ii. Обмен с полученной доплатой:

Дт Новый актив	<i>справедливая стоимость</i>
Дт Денежные средства	<i>доплата</i>
Дт Накопленная амортизация.....	<i>учтённая сумма</i>
Кт Старый актив	<i>учётная стоимость</i>
Кт Прибыль (убыток) от реализации	<i>балансирующая сумма</i>

iii. Обмен с доплатой произведённой:

Дт Новый актив	<i>справедливая стоимость</i>
Дт Накопленная амортизация.....	<i>учтённая сумма</i>
Дт Убытки (прибыль) от реализации	<i>балансирующая сумма</i>
Кт Старый актив	<i>учётная стоимость</i>
Кт Денежные средства	<i>доплата</i>

Пример 1.

Компания А произвела обмен автомата по продаже напитков на холодильник Компании Б. Помимо холодильника компания А получила \$400 денежными средствами. Данные об остаточной и справедливой стоимости этих объектов представлены ниже:

	Остаточная стоимость, \$	Справедливая стоимость, \$
Автомат по продаже напитков	1,300	1,400
Холодильник	1,150	1,000

Задание.

Отразить бухгалтерские записи по данной операции.

Решение.

Холодильник должен быть признан в отчёте о финансовом положении компании А по первоначальной стоимости = 1,000 (справедливая стоимость полученного актива).

Прибыль в размере 100 (1,400 – 1,300) должна быть признана в отчёте о прибылях и убытках.

Проводки:

Дт Основное средство (холодильник)	1000
Дт Денежные средства	400
Кт Основное средство (автомат)	(1300)
Кт Доход от выбытия основного средства (отчёт о прибылях и убытках)	(100)

5.4.4 Государственные субсидии

Признание и первоначальная оценка основных средств, для приобретения которых была получена государственная субсидия, происходит на основании тех же принципов, что и для прочих приобретённых основных средств. Однако стоимость основного средства может быть уменьшена на сумму полученной субсидии в соответствии с МСФО (IAS) 20 «Учёт государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи».

5.4.5 Основные средства, полученные по договору аренды

Основное средство, полученное арендатором по договору аренды, учитывается в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 16 «Аренда» и признаётся в отчёте о финансовом положении по себестоимости (первоначальной стоимости).

Первоначальная стоимость такого актива включает:

- ✓ величину первоначальной оценки обязательства по аренде (равна приведенной стоимости арендных платежей, которые еще не осуществлены на дату начала аренды);
- ✓ арендные платежи, уплаченные на дату начала аренды или до начала аренды за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде;
- ✓ первоначальные прямые затраты;
- ✓ резерв на демонтаж.

5.4.6 Резервы

Когда предприятие покупает или строит объект основных средств, у неё может возникнуть контрактное или юридическое обязательство по выводу из эксплуатации данного объекта в конце срока его полезной службы и/или обязательство по восстановлению площадки, на которой он находился. Поскольку такие расходы являются необходимыми для того, чтобы данный объект приносил экономические выгоды его владельцу, эти расходы должны капитализироваться в тот момент, когда у предприятия возникает обязательство по ним. Расчёт и признание резерва происходит в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы».

Если затраты будут понесены в долгосрочной перспективе, в состав основного средства капитализируется дисконтированная стоимость будущих расходов, рассчитанных с использованием наилучшей оценки.

Пример 2.

У Компании, занимающейся разработкой угольного месторождения, в соответствии с местным законодательством возникает обязательство по рекультивации земель после окончания добычи и окончания срока лицензии - в конце 30-летнего срока службы.

По оценкам руководства компании через 30 лет эти расходы составят 140,000 тыс.руб., дисконтированная стоимость которых по ставке 10% составляет 8,023 тыс.руб.

Задание.

Отразить бухгалтерские записи по данной операции.

Решение.

Резерв под рекультивацию земель должен быть капитализирован в момент первоначального признания (т.к. это и есть обязывающее событие) в размере дисконтированной стоимости будущих затрат.

Дт Основное средство 8,023 тыс.руб.

Кт Резерв (обязательство) (8,023) тыс.руб.

Далее основное средство амортизируется в обычном порядке.

На резерв (обязательство) ежегодно будут начисляться проценты, они будут отражаться в отчёте о прибылях и убытках как процентные расходы.



При этом не создается резерва в отношении еще не нанесенного ущерба окружающей среде – т.е. ущерба, являющегося следствием функционированием данного актива в будущем, а не его строительства, и, соответственно, первоначальная стоимость актива не увеличивается на сумму резерва

5.5 Последующие затраты

После того как актив становится готовым к использованию, капитализация затрат прекращается. Последующие затраты, связанные с обслуживанием и эксплуатацией основных средств (расходы на оплату труда, расходные материалы) списываются на затраты периода по мере их возникновения.

Замена компонентов

Некоторые сложные объекты основных средств (самолеты, корабли, газовые турбины и т.п.) могут считаться группой связанных компонентов, некоторые из которых требуют регулярной замены через различные промежутки времени, и, таким образом, имеют различные сроки полезной службы.

Если при замене одного из компонентов выполнены условия признания материального актива, то соответствующие расходы должны быть прибавлены к балансовой стоимости сложного объекта. Тогда операция по замене рассматривается как реализация (выбытие) старого компонента (т.е. его признание прекращается).

Расходы на комплексные проверки или комплексный ремонт

Иногда без проведения регулярного комплексного тестирования объекта основных средств (независимо от того, происходит ли при этом замена отдельных его компонентов) дальнейшая его эксплуатация бывает невозможна (например, самолёта, морских или речных судов и т.д.).

Затраты на проведение ревизии технического состояния и на капитальные ремонты объектов основных средств учитываются как отдельный компонент, если такой компонент используется в течение более чем одного периода.

Если затраты на проведение ревизии технического состояния или капитального ремонта включены в первоначальную стоимость объекта основных средств, то необходимо расчетным путем оценить балансовую стоимость этого компонента. Балансовая стоимость данного компонента определяется исходя из **текущей** рыночной стоимости проведения подобных капитальных ремонтов, а не из стоимости, ожидаемой в будущем.

Пример 3.

Деятельность компании А связан с торговым судоходством, и недавно она приобрела новое судно за 400 тыс. руб. Срок полезного использования судна составляет 15 лет, но через каждые 3 года судно должно ставиться в сухой док для проведения ревизии его состояния и ремонта. На дату приобретения данного судна примерные затраты на постановку в сухой док аналогичных судов после трех лет эксплуатации составляют 80 тыс. руб.

Для целей учета первоначальная стоимость компонента постановки судна в сухой док составляет 80 тыс. руб., и эта сумма будет амортизироваться в течение трех лет до следующей постановки судна в сухо док.

5.6 Последующая оценка

МСФО (IAS) 16 предусматривает две модели последующего учёта основных средств:

- ✓ модель учета по первоначальной стоимости;
- ✓ модель учета по переоценённой стоимости.

Предприятие должно выбрать модель последующего учёта для **каждого класса** основных средств.

5.6.1 Модель учёта по первоначальной стоимости

Объект основных средств учитывается по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

5.6.2 Модель учёта по переоценённой стоимости

Объект основных средств, справедливая стоимость которого может быть надёжно оценена, учитывается по переоценённой стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Переоценка должна проводиться с достаточной регулярностью, с тем чтобы на отчётную дату не возникало существенных различий между балансовой и справедливой стоимостью. Переоценка должна проводиться по отношению к классу основных средств индивидуально по каждому объекту.

Для таких объектов основных средств, как земля и здания, справедливая стоимость соответствует рыночной стоимости, определяемой профессиональным оценщиком с помощью обычных методов оценки. При определении справедливой стоимости машин и оборудования обычно используют рыночную стоимость на момент проведения переоценки. Но когда из-за специфики оборудования сложно определить его рыночную стоимость, в качестве справедливой стоимости можно использовать стоимость замещения с поправкой на амортизацию.

Переоценка

Сначала вся сумма начисленной амортизации списывается на счёт учёта основных средств, а затем полученная стоимость переоценивается таким образом, что становится равной справедливой стоимости (т.е. новая первоначальная стоимость становится равной справедливой, а накопленная амортизация обнуляется).

Переоценка впервые - отражение результата

- ✓ Сумма дооценки (положительный результат переоценки) должна относиться в **Капитал (резерв по переоценке основных средств)** и отражаться в отчете о прочем совокупном доходе.
- ✓ Сумма уценки (отрицательный результат переоценки) относится в **отчёт о прибылях и убытках**.

Последующая переоценка - отражение результата

- ✓ Повышение стоимости актива при последующих переоценках сначала должно компенсировать ранее признанные убытки в отчёте о прибылях и убытках, а лишь затем формировать резервы в Капитале.
- ✓ Снижение стоимости при последующей переоценке будет осуществлено сначала за счёт снижения ранее признанных резервов по переоценке в Капитале, и лишь затем будет относиться на убытки в отчёте о прибылях и убытках.

При выбытии объекта основных средств резерв по переоценке полностью переносится на нераспределенную прибыль.

По мере использования объекта основных средств резерв по переоценке можно переносить на нераспределенную прибыль ("амортизировать") в сумме разницы между:

- ✓ амортизационным расходом, начисленным исходя из переоцененной стоимости
- и
- ✓ амортизационным расходом, который был бы, если бы модель переоцененной стоимости не применялась.

Пример 4.

Актив был приобретен предприятием 1 января 2008 года по цене 40,000 тыс. руб. Ожидаемый срок полезной службы актива – 10 лет. Предприятие предполагает, что ликвидационная стоимость актива будет равна нулю. Актив амортизируется линейным методом.

31 декабря 2009 года справедливая стоимость актива равнялась 40,000 тыс. руб.

В течение двух последующих лет балансовая стоимость актива соответствовала его возмещаемой стоимости. Однако оценка, проведенная 31 декабря 2012 года, показала, что возмещаемая стоимость актива не превышает 18,000 тыс. руб.

Задание.

Отразить бухгалтерские записи по переоценке актива и его амортизации.

Решение.

I. 01.01.08 Приобретение актива

Дт Основные средства	40,000
Кт Денежные средства	(40,000)

II. 31.12.08 Начисление годовой амортизации: 40,000 тыс. руб. / 10 лет = 4,000 тыс. руб. в год

Дт Расходы по амортизации	4,000
Кт Накопленная амортизация	(4,000)

III. 31.12.09 Начисление годовой амортизации

Дт Расходы по амортизации	4,000
Кт Накопленная амортизация	(4,000)

IV. 31.12.09 Переоценка актива

1) 31.12.09 Дооценка актива до 40,000 тыс. руб.

Дт Основные средства (балансирующее значение)	0
Дт Накопленная амортизация (полная сумма)	8,000
Кт Резерв по переоценке (40,000 – 32,000)	(8,000)

2) 31.12.10 Начисление годовой амортизации актива 5,000 (40,000 / 8) и «амортизация» резерва 1,000 (8,000 / 8)	
Дт Расходы по амортизации	5,000
Кт Накопленная амортизация	(5,000)
Дт Резерв по переоценке	1,000
Кт Нераспределенная прибыль	(1,000)
3) 31.12.11 Начисление годовой амортизации актива \$5,000 (40,000 / 8) и «амортизация» резерва \$1,000 (8,000 / 8)	
Дт Расходы по амортизации	5,000
Кт Накопленная амортизация	5,000
Дт Резерв по переоценке	1,000
Кт Нераспределенная прибыль	1,000
4) 31.12.12 Начисление годовой амортизации актива \$5,000 (\$40,000 / 8) и «амортизация» резерва \$1,000 (8,000 / 8)	
Дт Расходы по амортизации	5,000
Кт Накопленная амортизация	5,000
Дт Резерв по переоценке	1,000
Кт Нераспределенная прибыль	1,000
5) 31.12.12 Снижение балансовой стоимости до \$18,000	
Дт Амортизация (вся накопленная сумма)	15,000
Дт Резерв по переоценке (8,000 – 3 x 1,000)	5,000
Дт Убытки от переоценки активов (балансирующая сумма)	2,000
Кт Основные средства (40,000 – 18,000)	22,000

5.7 Особенности амортизации

С помощью амортизации реализуется основной принцип бухгалтерского учёта, а именно соотношение расходов на приобретение основного средства с соответствующими доходами, которые получает предприятие от его эксплуатации в течение срока его полезной службы. Таким образом, амортизация представляет собой стратегию распределения затрат, а поэтому все основные средства, за исключением земли, должны подвергаться амортизации, даже если их стоимость со временем возрастает.



Земля имеет неограниченный срок службы, и поэтому не подлежит амортизации.

Период амортизации

Амортизация начинает начисляться с момента, когда основное средство готово к использованию, и продолжает начисляться до прекращения признания или переклассификации в категорию активов, предназначенных на продажу (МСФО (IFRS) 5 «Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность»).

- ☞ Амортизация начисляется даже в том случае, если основное средства не используется.

Расходы по амортизации

Для того чтобы определить расходы по амортизации в каждом периоде, необходимо провести следующие оценки:

- ✓ ожидаемая ликвидационная стоимость;
- ✓ ожидаемый срок полезной службы,
- ✓ используемый метод амортизации.

Все вышеуказанные оценки должны пересматриваться предприятием на периодической основе, потому что вследствие влияний различных событий они могут измениться. Изменения оценок должны учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетные политики, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки».

Ожидаемый срок полезной службы определяется предприятием на основании следующих факторов:

- ✓ ожидаемый объём использования основного средства, который оценивается исходя из его предполагаемой мощности или физической производительности;
- ✓ предполагаемый физический износ, зависящий от производственных факторов;
- ✓ технологический моральный износ;
- ✓ юридические или другие ограничения на использование основного средства.

Методы амортизации

Используемый метод амортизации должен отражать схему, по которой предприятие потребляет экономические выгоды, получаемые от основного средства.

МСФО (IAS) 16 определяет три основных метода расчёта амортизационных отчислений:

- ✓ линейный метод;
- ✓ метод уменьшаемого остатка;
- ✓ метод списания стоимости пропорционально объёму выпущенной продукции/выполненных работ/оказанных услуг.

Очень важно, чтобы предприятие seriously отнеслось к выбору метода амортизации с точки зрения наилучшего отражения в учёте порядка переноса стоимости активов в расходы.

Различные категории активов могут амортизироваться различными методами.

Принятые в учётной политике методы амортизации должны применяться последовательно в каждом периоде, чтобы обеспечить сравнимость финансовых результатов предприятия.

Политика предприятия по ремонту и обслуживанию основных средств может влиять на срок полезной службы и ликвидационную стоимость актива, увеличивая или уменьшая их. Однако такое изменение не должно повлечь за собой изменение методов амортизации.

Линейный метод

Это самый простой и распространённый метод начисления амортизации, характеризующийся тем, что амортизируемая стоимость актива списывается на расходы равными частями в течение всего срока полезной службы данного актива. Годовая сумма амортизационных отчислений рассчитывается следующим образом:

$$\frac{\text{Первоначальная стоимость} - \text{Ликвидационная стоимость}}{\text{Срок полезной службы}}$$

Метод уменьшаемого остатка

В этом методе используется коэффициент амортизации как при линейном методе, однако он умножается на дополнительный фактор (коэффициент ускорения) в зависимости от того, как быстро мы планируем амортизировать объект. Существенное отличие данного метода от метода линейной амортизации состоит в том, что коэффициент амортизации применяется не к амортизируемой стоимости, а к остаточной (балансовой стоимости) объекта.

Формула для расчёта:

100%			
Срок полезной службы	x	Коэффициент ускорения	x
			Балансовая стоимость

Метод списания стоимости пропорционально объёму продукции

Не все способы амортизации основываются на распределении стоимости актива пропорционально времени. В некоторых случаях более рациональным подходом будет являться соотнесение стоимости с количеством выпущенной продукции (оказанных услуг).

Расчёт амортизации по этому методу выглядит следующим образом:

Первоначальная стоимость – Ликвидационная стоимость		Фактическое кол-во единиц продукции
Ожидаемое кол-во единиц продукции (услуг)	x	(услуг) за отчётный период

Ликвидационная стоимость

Ожидаемая ликвидационная стоимость основного средства важна для определения амортизируемой стоимости, поскольку она рассчитывается за вычетом ликвидационной стоимости. Объект основных средств будет амортизироваться, даже если ликвидационная стоимость будет больше или равна балансовой стоимости (в таком случае амортизация будет равна нулю).

5.8 Возмещаемость балансовой стоимости – убытки от обесценения

Для определения того, произошло ли уменьшение стоимости объекта основных средств, применяется МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов», который будет рассмотрен позднее.

5.9 Прекращение признания основных средств

Основное средство должно быть списано с отчёта о финансовом положении:

- ✓ при его выбытии (продажа, дарение, продажа с обратной арендой и т.д.);
- ✓ если более не ожидается экономических выгод от его использования.

Также актив перестает учитываться как основное средство при его переклассификации в актив, предназначенный на продажу (МСФО (IFRS) 5 «Необоротные активы, предназначенные для продажи, и прекращённая деятельность»).

Прибыль или убытки, возникающие от выбытия или реализации объекта основных средств, должны определяться как разность между оценочной суммой чистых поступлений от выбытия и балансовой стоимостью основного средства и признаваться как доход или расход в отчёте о прибылях и убытках. Прибыль от выбытия основных средств не должны включаться в выручку.

Однако, если предприятие в ходе обычной деятельности на постоянной основе продает объекты основных средств, ранее удерживаемые для целей сдачи в аренду третьим лицам, то в момент прекращения сдачи в аренду (когда актив становится предназначенным для продажи) происходит переклассификация данных активов в состав запасов по их балансовой стоимости на эту дату.

Поступления от продажи такого типа активов учитываются в составе выручки в соответствии с МСФО (IFRS) 15. Соответствующие потоки денежных средств (в соответствии с МСФО 7) классифицируются как потоки денежных средств от операционной деятельности.

5.10 Раскрытие информации

В примечания к отчётности необходимо включить следующую информацию по **каждой группе основных средств**:

- ✓ используемый метод последующей оценки;
- ✓ используемый метод амортизации;
- ✓ ожидаемый срок полезной службы или ставку амортизации;
- ✓ учётную стоимость объекта основных средств и накопленную амортизацию (вместе с накопленным убытком от обесценения) на начало и конец отчётного периода;
- ✓ сверку изменения балансовой стоимости основных средств, включая: приобретения и выбытия, переклассификации в категорию предназначенных на продажу, приобретения путем объединения предприятий, суммы переоценок, корректировки ошибок, курсовые разницы, убытки от обесценения и их восстановление, амортизационные начисления, курсовые разницы и прочие существенные изменения

Пример 5.

Примечания к консолидированной финансовой отчётности (фрагмент). Основные средства

Здания учтены по переоценённой стоимости. Прочие материальные основные средства показаны по первоначальной стоимости, в которую включены затраты на их приобретение.

Амортизация рассчитывается таким образом, что первоначальная или переоценённая стоимость объекта основных средств будет списана на протяжении предполагаемого срока его полезной службы. В год приобретения амортизационные отчисления производятся в полном годовом объеме.

Ставки и методы начисления амортизации:

Виды основных средств	Ставка, %	Метод
Здания	2	Линейный
Машины и оборудование	10	Линейный
Мебель, оснастка и инструментарий	20	Линейный
Автотранспорт	30	Уменьшаемого остатка

Пример 6.				
	Машины и оборудование	Транспортные средства	Незавершённое строительство	Итого
Первоначальная стоимость				
На 01.01.17	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx
Приобретение	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx
Выбытие	(xxx,xxx)	-	-	(xxx,xxx)
Перемещение из незавершённого строительства	x,xxx		(x,xxx)	
На 31.12.17	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx
Накопленная амортизация и обесценение				
На 01.01.17	xxx,xxx	xxx,xxx	-	xxx,xxx
Исправление ошибки	xxx,xxx		-	xxx,xxx
Пересмотренный отчёт о финансовом положении на 01.01.17	xxx,xxx	xxx,xxx	-	xxx,xxx
Амортизация за год	xxx,xxx	xxx,xxx	-	xxx,xxx
Убытки от обесценения	xxx,xxx	-	-	xxx,xxx
На 31.12.17	xxx,xxx	xxx,xxx	-	xxx,xxx
Остаточная балансовая стоимость на 31.12.17	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx	xxx,xxx

В отчётности должна быть раскрыта информация по следующим фактам, если они имели место:

- ✓ любые ограничения прав собственности и факт передачи активов в залог в качестве обеспечения обязательств;
- ✓ затраты, отнесенные на незавершенное строительство;
- ✓ суммы договорных обязательств по приобретению основных средств;
- ✓ компенсации, полученные от третьих сторон, за обесценившиеся, утраченные или брошенные объекты основных средств (включенные в отчет о прибылях и убытках за период).

В случае если объект основных средств отражается по переоцененной стоимости, в

В Примечаниях необходимо раскрыть следующую информацию:

- ✓ дату переоценки;
- ✓ факт привлечения независимого оценщика;
- ✓ методы и допущения, используемые для определения справедливой стоимости;
- ✓ насколько справедливая стоимость определялась путем ссылки на цены активного рынка, либо на последние сделки между независимыми сторонами, либо с применением других оценочных техник;
- ✓ балансовую стоимость по каждому классу основных средств, которая сформировалась бы, если бы они учитывались по модели первоначальной стоимости;
- ✓ резерв по переоценке, его изменение за период и ограничения на распределение его остатка между акционерами.