

## Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16

### ОСНОВНІ ЗАСОБИ

#### МЕТА

1. Метою цього Стандарту є визначення облікового підходу до основних засобів, щоб користувачі фінансових звітів могли розуміти інформацію про інвестиції суб'єкта господарювання в його основні засоби та зміни в таких інвестиціях. Основні питання обліку основних засобів – це визнання активів, визначення їхньої балансової вартості та амортизаційних відрахувань, а також збитків від зменшення корисності, які слід визнавати у зв'язку з ними.

#### СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

2. Цей Стандарт слід застосовувати в обліку основних засобів, за винятком випадків, коли інший Стандарт вимагає або дозволяє застосування іншого облікового підходу.
3. Цей Стандарт не застосовують до:
  - а) основних засобів, класифікованих як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5 „Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”;
  - б) біологічних активів, пов'язаних із сільськогосподарською діяльністю (див. МСБО 41 „Сільське господарство”);
  - в) визнання та оцінки розвідки та оцінювання активів (див. МСФЗ 6 „Розвідка та оцінка мінеральних ресурсів”); або
  - г) прав на корисні копалини та запасів корисних копалин, такі як нафта, природний газ та подібні невідтворювані ресурси.

Проте цей Стандарт застосовують до основних засобів, використаних для розробки або збереження активів, наведених у б) – г).

4. Інші стандарти можуть вимагати визнання об'єкта основних засобів, що базується на підході, який відрізняється від підходу в цьому Стандарті. Наприклад, МСБО 17 „Оренда” вимагає від суб'єкта господарювання оцінювати визнання об'єкта орендованих основних засобів на основі передачі ризиків та винагород. Проте в таких випадках цей Стандарт визначає інші аспекти облікового підходу до таких активів, включаючи амортизацію.
5. Суб'єкт господарювання, який використовує модель собівартості для інвестиційної власності у відповідності з МСБУ 40 „Інвестиційна власність”, має користуватись моделлю собівартості у цьому стандарті.

#### ВИЗНАЧЕННЯ

6. Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

*Амортизація* – це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації.

*Балансова вартість* – це сума, за якою актив визнають після вирахування будь-якої суми накопиченої амортизації та накопичених збитків від зменшення його корисності.

*Вартість, визначена суб'єктом господарювання* – це теперішня вартість грошових потоків, які, за очікуванням суб'єкта господарювання, виникнуть упродовж використання активу і від його вибуття після закінчення строку його корисної експлуатації або які, за очікуванням, виникнуть при погашенні зобов'язання.

*Збиток від зменшення корисності* – це сума, на яку балансова вартість активу перевищує суму його очікуваного відшкодування.

*Ліквідаційна вартість активу* – це попередньо оцінена сума, що її суб'єкт господарювання отримав би на поточний час від вибуття активу після вирахування всіх попередньо оцінених витрат на вибуття, якщо актив є застарілим та перебуває в стані, очікуваному по закінченні строку його корисної експлуатації.

*Основні засоби* – це матеріальні об'єкти, що їх:

- а) утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей;
- б) використовуватимуть, за очікуванням, протягом більше одного періоду.

*Собівартість* – це сума сплачених грошових коштів чи їх еквівалентів або справедлива вартість іншої форми компенсації, наданої для отримання активу на час його придбання або створення або (якщо прийнятно) сума, яку розподіляють на цей актив при первісному визнанні згідно з конкретними вимогами інших МСФЗ, наприклад, МСФЗ 2 „Платіж на основі акцій”.

*Справедлива вартість* – це сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.

*Строк корисної експлуатації:*

- а) період, протягом якого очікується, що актив буде придатний для використання суб'єктом господарювання,  
або
- б) кількість одиниць виробленої продукції чи подібних одиниць, що їх суб'єкт господарювання очікує отримати від активу.

*Сума очікуваного відшкодування* – це більша з двох оцінок: справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу або вартості його використання.

*Сума, що амортизується – це собівартість активу або інша сума, що замінює собівартість, за вирахуванням його ліквідаційної вартості.*

## **ВИЗНАННЯ**

7. **Собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, якщо і тільки якщо:**
  - а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання;
  - б) **собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.**
8. Запасні частини та допоміжне обладнання, як правило, відображаються як запаси та визнаються в прибутку чи збитку в процесі їхнього споживання. Проте основні запасні частини та резервне обладнання розглядаються як основні засоби, якщо суб'єкт господарювання очікує, що використовуватиме їх протягом більше одного періоду. Так само, якщо запасні частини та допоміжне обладнання можуть використовуватися тільки у зв'язку з об'єктом основних засобів, їх обліковують як основні засоби.
9. Цей Стандарт не визначає одиницю оцінки для визнання, тобто з чого складається об'єкт основних засобів. Отже, потрібне судження при застосуванні критеріїв визнання до конкретних обставин суб'єкта господарювання. Можливо, буде доцільним об'єднати окремо незначущі об'єкти (наприклад, ливарні форми, інструменти і фарби) та застосовувати критерії до сукупної вартості.
10. Суб'єкт господарювання оцінює згідно з цим принципом визнання всі свої витрати на основні засоби на час їх виникнення. Ці витрати складаються з витрат, понесених спочатку на придбання або спорудження об'єкта основних засобів, та витрат, понесених у подальшому на його збільшення, заміну його частини або на обслуговування.

## **Первісні витрати**

11. Об'єкти основних засобів можна купувати з метою безпеки чи охорони довкілля. Придбання основних засобів такого типу, хоча безпосередньо не збільшує майбутні економічні вигоди від будь-якого окремо існуючого об'єкта основних засобів, може бути необхідним суб'єктові господарювання для отримання майбутніх економічних вигід від його інших активів. Такі об'єкти основних засобів відповідають визнанню як активів тому, що вони уможливають надходження більших майбутніх економічних вигід від пов'язаних з ними активів, ніж у випадку, якби їх не придбали. Наприклад, виробник хімічної продукції може налагодити деякі нові процеси хімічної обробки для того, щоб вони відповідали вимогам з охорони довкілля щодо виробництва та зберігання небезпечних хімікатів; пов'язані з цим удосконалення заводу визнаються як актив, тому що без них суб'єкт господарювання не може виробляти та продавати хімічну продукцію. Проте остаточну балансову вартість такого активу та пов'язаний з нею актив

перевіряють на зменшення корисності відповідно до МСБО 36 „Зменшення корисності активів”.

### Подальші витрати

12. Згідно з принципом визнання в параграфі 7, суб'єкт господарювання не визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів витрати на щоденне обслуговування об'єкта. Навпаки, ці витрати визнаються в прибутку чи збитку, коли вони понесені. Витрати на щоденне обслуговування об'єкта, як правило, – це витрати на заробітну плату та витратні матеріали, а також це можуть бути витрати на незначні деталі. Призначення цих видатків часто визначають як „ремонти та технічне обслуговування” об'єкта основних засобів.
13. Запасні частини деяких об'єктів основних засобів можуть потребувати заміни через регулярні проміжки часу. Наприклад, піч треба облицьовувати після певної кількості годин використання, частини салону літака (такі, як сидіння чи кухня) потребують кількаразової заміни протягом строку корисної експлуатації літального апарата. Об'єкти основних засобів також можуть бути придбаними з метою здійснення порівняно нечастої повторної заміни (наприклад заміна внутрішніх стін будівлі) або навіть для одноразової заміни. Згідно з принципом визнання в параграфі 7, суб'єкт господарювання визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів собівартість замінюваної частини такого об'єкта, коли витрати понесені, якщо задовольняються критерії визнання. Балансову вартість тих частин, що їх замінують, припиняють визнавати відповідно до положень про припинення визнання цього Стандарту (див. параграфи 67-72).
14. Умовою подовження експлуатації об'єкта основних засобів (наприклад, літака) може бути виконання регулярних основних технічних оглядів для виявлення несправностей, незалежно від того, чи замінюються частини об'єкта. Під час виконання значного огляду витрати на нього визнаються в балансовій вартості об'єкта основних засобів як заміна, якщо задовольняються критерії визнання. Будь-яку балансову вартість витрат на попередній огляд (на відміну від матеріальних частин), яка залишається, визнавати припиняють. Це відбувається незалежно від того, чи були ідентифіковані витрати попереднього огляду в операції, у якій об'єкт купували чи будували. Якщо треба, попередньо оцінені витрати на майбутній подібний огляд можна використати як показник того, якою була собівартість існуючого компонента технічного огляду під час купівлі чи будівництва об'єкта.

### ОЦІНКА ПІД ЧАС ВИЗНАННЯ

15. **Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, слід оцінювати за його собівартістю.**

#### Елементи собівартості

16. Собівартість об'єкта основних засобів складається з:
  - а) ціни його придбання, включаючи імпортні мита та невідшкодовані податки на придбання після вирахування торговельних знижок та цінових знижок.

- б) будь-яких витрат, які безпосередньо пов'язані з доставкою активу до місця розташування та приведення його в стан, необхідний для експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом.
  - в) первісної попередньої оцінки витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду.
17. Прикладами безпосередньо пов'язаних витрат є:
- а) витрати на виплати працівникам (як визначено в МСБО 19 *"Виплати працівникам"*), які виникають безпосередньо від спорудження або придбання об'єкта основних засобів;
  - б) витрати на впорядкування території;
  - в) первісні витрати на доставку та розвантаження;
  - г) витрати на встановлення та монтаж;
  - г) витрати на перевірку відповідного функціонування активу після вирахування чистих надходжень від продажу будь-яких об'єктів під час доставки активу до теперішнього місця розташування та приведення в теперішній стан (наприклад, зразків, вироблених під час перевірки обладнання);
  - г) гонорари спеціалістам.
18. Суб'єкт господарювання застосовує МСБО 2 *"Запаси"* до витрат на зобов'язання щодо демонтажу, переміщення та відновлення території, на якій розташований об'єкт, що виникають протягом певного періоду внаслідок використання об'єкта для виробництва запасів протягом цього періоду. Зобов'язання щодо витрат, обліковані відповідно до МСБО 2 чи МСБО 16, визнаються та оцінюються відповідно до МСБО 37 *"Забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи"*.
19. Далі наведено приклади витрат, які не є витратами на об'єкт основних засобів:
- а) витрати на відкриття нових потужностей;
  - б) витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність із рекламування та просування);
  - в) витрати на ведення бізнесу в новому місці розташування або з новою категорією клієнтів (включаючи витрати на підготовку персоналу);
  - г) адміністративні та інші загальні накладні витрати.
20. Визнання витрат у балансовій вартості об'єкта основних засобів припиняється, якщо об'єкт знаходиться в місці розташування та стані, необхідному для його експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Отже, витрати, понесені при використанні чи переміщенні об'єкта, не включаються в балансову вартість такого об'єкта. Наприклад, наведені далі витрати не включаються в балансову вартість об'єкта основних засобів:

- а) витрати, понесені в той час, коли об'єкт, придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом, ще треба ввести в дію або його експлуатують не на повну потужність;
  - б) первісні операційні витрати, такі як понесені під час формування попиту на продукцію об'єкта;
  - в) витрати на переміщення чи реорганізацію частини або всієї діяльності суб'єкта господарювання.
21. Деякі види діяльності відбуваються в зв'язку з будівництвом чи забудовою об'єкта основних засобів, але вони не є необхідними для того, щоб доставити об'єкт до місця розташування або привести в стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Вони складаються з операцій, які можуть відбуватися до діяльності з будівництва чи забудови або протягом такої діяльності. Наприклад, дохід можна заробляти шляхом використання будівельного майданчика як місця для стоянки автомобілів, поки не розпочнеться будівництво. Оскільки такі побічні операції не є необхідними для того, щоб доставити об'єкт до місця розташування або привести в стан, у якому він був придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом, то дохід та пов'язані з ним витрати на побічні операції визнаються в прибутку чи збитку та включаються до відповідної класифікації доходу та витрат.
22. Собівартість активу, створеного власними силами, визначається з використанням тих самих принципів, як і для придбаного активу. Якщо суб'єкт господарювання виробляє подібні активи для продажу в звичайному ході бізнесу, собівартість активу звичайно така сама, як і собівартість будівництва активу для продажу (див. МСБО 2). Отже, при визначенні таких витрат будь-яких внутрішніх прибутків не враховують. Так само, собівартість понаднормативних сум відходів матеріалів, оплати праці чи інших ресурсів, витрачених при будівництві активу власними силами, не включається до собівартості активу. МСБО 23 „*Витрати на позики*” встановлює критерії для визнання відсотків як компонента балансової вартості об'єкта основних засобів, збудованого власними силами.

### Оцінка собівартості

23. Собівартість об'єкта основних засобів – це грошовий еквівалент ціни на дату визнання. Якщо платіж відкладають на строк довший, ніж звичайний строк кредиту, різниця між грошовим еквівалентом ціни і загальними виплатами визнається як відсотки за період кредиту, якщо такі відсотки не капіталізують згідно з МСБО 23.
24. Один або кілька об'єктів основних засобів можна придбати в обмін на немонетарний актив чи активи або поєднання монетарних та немонетарних активів. Наступний розгляд стосується обміну одного немонетарного активу на інший, але він також застосовується до всіх обмінів, наведених у попередньому реченні. Собівартість такого об'єкта основних засобів оцінюється за

справедливою вартістю, якщо а) операція обміну має комерційну сутність та б) справедливу вартість отриманого активу або відданого активу можна достовірно оцінити. Придбаний об'єкт оцінюють у такий спосіб, навіть якщо суб'єкт господарювання не може негайно припинити визнання відданого активу. Якщо придбаний об'єкт не оцінюється за справедливою вартістю, його собівартість оцінюють за балансовою вартістю відданого активу.

25. Суб'єкт господарювання визначає, чи має операція обміну комерційну сутність, розглядаючи, якою мірою очікується зміна майбутніх грошових потоків унаслідок операції. Операція обміну має комерційну сутність, якщо:
- а) конфігурація (ризик, визначення часу та сума) грошових потоків від отриманого активу відрізняється від конфігурації грошових потоків від переданого активу,
  - або
  - б) вартість частини діяльності суб'єкта господарювання, визначена суб'єктом господарювання, на яку впливає операція, змінюється внаслідок обміну;
  - в) різниця між а) або б) є значною стосовно справедливої вартості обмінених активів.

Для визначення того, чи має операція обміну комерційну сутність, визначена суб'єктом господарювання вартість частини його діяльності, на яку впливає операція, має відображати грошові потоки після оподаткування. Результати таких аналізів мають бути чіткими, без необхідності детальних обчислень для суб'єкта господарювання.

26. Справедливу вартість активу, щодо якого немає порівнюваних ринкових операцій, можна обґрунтовано оцінити, якщо а) відхилення в діапазоні обґрунтованих попередніх оцінок справедливої вартості є незначними для цього активу або б) імовірність різних попередніх оцінок у межах діапазону можна обґрунтовано оцінити та використати під час оцінки справедливої вартості. Якщо суб'єкт господарювання може достовірно оцінити справедливу вартість отриманого активу або відданого активу, тоді справедлива вартість відданого активу використовується для оцінювання собівартості отриманого активу, якщо справедлива вартість отриманого активу є більш очевидною.
27. Собівартість об'єкта основних засобів, утримуваного орендарем за угодою про фінансову оренду, визначається згідно з МСБО 17.
28. Балансову вартість об'єкта основних засобів можна зменшити державними грантами згідно з МСБО 20 „Облік державних грантів та розкриття інформації про державну допомогу”.

## ОЦІНКА ПІСЛЯ ВИЗНАННЯ

29. Суб'єкт господарювання має обирати своєю обліковою політикою або модель собівартості в параграфі 30, або модель переоцінки в параграфі 31, і йому слід застосовувати цю політику до всього класу основних засобів.



### Модель собівартості

30. Після визнання активом, об'єкт основних засобів слід обліковувати за його собівартістю мінус будь-яка накопичена амортизація та будь-які накопичені збитки від зменшення корисності.

### Модель переоцінки

31. Після визнання активом, об'єкт основних засобів (справедливу вартість якого можна достовірно оцінити) слід обліковувати за переоціненою сумою, яка є його справедливою вартістю на дату переоцінки мінус будь-яка подальша накопичена амортизація та подальші накопичені збитки від зменшення корисності. Переоцінки слід проводити з достатньою регулярністю, так щоб балансова вартість суттєво не відрізнялася від тієї, що була б визначена із застосуванням справедливої вартості на кінець звітного періоду.
32. Справедливу вартість землі та будівель, як правило, визначають на основі ринкових свідчень за допомогою експертної оцінки, що її, як правило, здійснюють професійні оцінювачі. Справедливою вартістю машин та обладнання є, як правило, їхня ринкова вартість, визначена за допомогою експертної оцінки.
33. Якщо немає ринкового свідчення щодо справедливої вартості через вузькоспеціалізований характер об'єкта основних засобів, а також через те, що такий об'єкт рідко продається (за винятком випадків, коли він є складником бізнесу, що триває), тоді суб'єктові господарювання, можливо, буде треба попередньо оцінити справедливу вартість, застосовуючи підхід за доходом або за амортизованою/відновлюваною собівартістю.
34. Частота переоцінок залежить від змін справедливої вартості переоцінюваних об'єктів основних засобів. Якщо справедлива вартість переоціненого активу суттєво відрізняється від його балансової вартості, слід проводити подальшу переоцінку. Деякі об'єкти основних засобів можуть зазнавати значних і непостійних змін справедливої вартості, потребуючи щорічної переоцінки. Такі часті переоцінки не потрібні для об'єктів основних засобів лише з незначною зміною справедливої вартості. У такому разі достатньо оцінювати їх кожні три або п'ять років.
35. Коли об'єкт основних засобів переоцінюють, будь-яку суму накопиченої амортизації на дату переоцінки розглядають за допомогою одного з таких методів:
- перераховують пропорційно до зміни валової балансової вартості активу, так що балансова вартість активу після переоцінки дорівнює переоціненій сумі. Цей метод часто застосовують, коли актив переоцінюється за допомогою індексу, щоб визначити його амортизовану/відновлювану собівартість.



- б) виключають з валової балансової вартості активу та чистої суми, перерахованої до переоціненої суми активу. Цей метод використовують для будівель.

Сума коригування, яка виникає внаслідок перерахунку або виключення накопиченої амортизації, формує частину збільшення або зменшення балансової вартості, що її обліковують згідно з параграфами 39 та 40.

- 36. Якщо переоцінюють об'єкт основних засобів, тоді весь клас основних засобів, до якого належить цей актив, слід переоцінювати.**
- 37. Клас основних засобів – це група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання. Прикладами окремих класів активів є:
  - а) земля;
  - б) земля та будівлі;
  - в) машини та обладнання;
  - г) кораблі;
  - г) літаки;
  - д) автомобілі;
  - е) меблі та приладдя;
  - е) офісне обладнання.
- 38. Об'єкти, які входять до одного класу основних засобів, переоцінюються одночасно, щоб запобігти вибірковій переоцінці активів і включенню у фінансові звіти сум, у яких змішані витрати та вартості на різні дати. Проте клас активів можна переоцінювати на безперервній основі – за умови, що переоцінка класу активів завершується за короткий проміжок часу і переоцінка відбувається вчасно.
- 39. Якщо балансова вартість активу збільшилася в результаті переоцінки, збільшення визнається в іншому сукупному доході та накопичується у власному капіталі під назвою „Дооцінка”. Проте це збільшення має визнаватися в прибутку чи збитку, якщо воно сторнує зменшення від переоцінки того самого активу, яке раніше було визнане в прибутку чи збитку.**
- 40. Якщо балансова вартість активу зменшилася в результаті переоцінки, зменшення має визнаватися в прибутку чи збитку. Проте зменшення слід відображати в іншому сукупному доході, якщо існує кредитове сальдо дооцінки щодо цього активу. Зменшення, визнане в іншому сукупному доході, зменшує суму, акумульовану у власному капіталі на рахунку власного капіталу під назвою „Дооцінка”.**
- 41. Дооцінку, що входить до власного капіталу об'єкта основних засобів, можна прямо перенести до нерозподіленого прибутку, коли припиняється визнання активу. Це може бути пов'язано з переносом усієї дооцінки, коли актив вибуває з

використання або ліквідується. Проте можна переносити частину дооцінки, коли актив використовується суб'єктом господарювання. У цьому випадку сума перенесеної дооцінки буде різницею між амортизацією, що базується на переоціненій балансовій вартості активу, та амортизацією, що базується на первісній вартості активу. Перенесення з дооцінки до нерозподіленого прибутку не здійснюється через прибуток або збиток.

42. Вплив податків на прибуток (якщо він є), який є результатом переоцінки основних засобів, визнається та розкривається відповідно до МСБО 12 „Податки на прибуток”.

### Амортизація

43. **Кожну частину об'єкта основних засобів, собівартість якої є суттєвою стосовно загальної собівартості об'єкта, слід амортизувати окремо.**
44. Суб'єкт господарювання розподіляє суму, первісно визнану щодо об'єкта основних засобів, на його суттєві частини і кожен частину амортизує окремо. Наприклад, може бути доцільним окремо амортизувати корпуси та двигуни літака, незалежно від того, чи є вони власністю чи ореннуються за угодою про фінансову оренду. Аналогічно, якщо суб'єкт господарювання купує основні засоби для операційної оренди, у якій він виступає орендодавцем, може бути доцільним амортизувати окремо суми, відображені у собівартості такого об'єкта, що відносяться до сприятливих або несприятливих умов оренди порівняно з ринковими умовами.
45. Строк корисної експлуатації та метод амортизації суттєвої частини об'єкта основних засобів можуть бути такими самими, як строк корисної експлуатації та метод амортизації іншої суттєвої частини цього ж об'єкта. Такі частини можна об'єднувати в групу під час визначення амортизаційних відрахувань.
46. Якщо суб'єкт господарювання амортизує окремо деякі частини об'єкта основних засобів, він також окремо амортизує решту об'єкта. Решта складається з таких частин об'єкта, що окремо є несуттєвими. Якщо очікування суб'єкта господарювання щодо цих частин змінюються, можливо, буде треба застосовувати методи апроксимації для амортизації решти, щоб вони достовірно відображали модель споживання та / або строк корисної експлуатації його частин.
47. Суб'єкт господарювання може окремо амортизувати частини об'єкта, собівартість, яких не є суттєвою стосовно загальної собівартості об'єкта.
48. **Амортизаційні відрахування за кожен період слід визнавати у прибутку чи збитку, якщо вони не включені до балансової вартості іншого активу.**
49. Амортизаційні відрахування за період визнаються, як правило, у прибутку чи збитку. Проте іноді майбутні економічні вигоди, втілені в активі, споживаються під час виробництва інших активів. У цьому випадку амортизаційні відрахування становлять частину собівартості іншого активу і включаються до його балансової вартості. Наприклад, амортизацію виробничого обладнання

включають у витрати на переробку запасів (див. МСБО 2). Так само, амортизацію основних засобів, використаних у діяльності з розробки, можна включати в собівартість нематеріального активу, що його визнають за МСБО 38 „Нематеріальні активи”.

#### **Сума, що амортизується, та період амортизації**

50. Суму активу, що амортизується, слід розподіляти на систематичній основі протягом строку його корисної експлуатації.
51. Ліквідаційну вартість та строк корисної експлуатації активу слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року та, якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок, зміну (зміни) слід відображати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8 „Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”.
52. Амортизацію визнають, навіть якщо справедлива вартість активу перевищує його балансову вартість, оскільки ліквідаційна вартість активу не перевищує його балансову вартість. Ремонт та технічне обслуговування активу не звільняє від необхідності нарахувати амортизацію.
53. Суму активу, що амортизується, визначають після вирахування його ліквідаційної вартості. На практиці ліквідаційна вартість активу часто є незначною і внаслідок цього є несуттєвою при обчисленні суми, що амортизується.
54. Ліквідаційна вартість активу може збільшитися до суми, що дорівнює або перевищує балансову вартість активу. Якщо це так, то амортизаційні відрахування активу дорівнюють нулю, доки його ліквідаційна вартість не зменшиться в подальшому до суми, меншої від балансової вартості активу.
55. Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений у стан, у якому він придатний до експлуатації у спосіб, визначений управлінським персоналом. Амортизацію активу припиняють на одну з двох дат, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу (або включають до ліквідаційної групи, яку класифікують як утримувану для продажу) згідно з МСФЗ 5, або на дату, з якої припиняють визнання активу. Отже, амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю. Проте, згідно з використаними методами амортизації, амортизаційні відрахування можуть дорівнювати нулю, якщо немає виробництва.
56. Майбутні економічні вигоди, втілені в активі, споживаються суб'єктом господарювання переважно через використання активу. Проте інші фактори, такі як технічне або комерційне старіння, а також моральний і фізичний знос активу (в той час, коли цей актив не використовують), часто призводять до зменшення очікуваних від активу економічних вигід. Відповідно, при

визначенні корисного строку експлуатації активу треба брати до уваги всі такі чинники:

- а) очікуване використання активу. Використання оцінюють, посилаючись на очікувану потужність або фізичну продуктивність активу;
  - б) очікуваний фізичний та моральний знос, залежний від операційних чинників, таких як кількість змін, протягом яких має використовуватися актив, програма ремонту та технічного обслуговування підприємства, а також нагляд за активом та його обслуговування тоді, коли актив не використовують;
  - в) технічний або комерційний знос, який виникає через зміни та вдосконалення виробництва або від зміни ринкового попиту на вироблені активом продукти чи послуги;
  - г) правові або подібні обмеження використання активу, такі як закінчення строку пов'язаної з ним оренди.
57. Строк корисної експлуатації активу визначають, виходячи з очікуваної корисності активу для суб'єкта господарювання. Політика управління активами суб'єкта господарювання може включати в себе їхнє вибуття після деякого визначеного часу або після споживання певної частки економічних вигід, утілених в активі. Унаслідок цього строк корисної експлуатації активу може бути меншим, ніж строк його економічної експлуатації. Оцінка строку корисної експлуатації активу має спиратися на судження, яке ґрунтується на досвіді використання суб'єктом господарювання подібних активів.
58. Земля та будівлі є окремими активами, і їх обліковують окремо, навіть якщо їх придбали разом. За деякими винятками (наприклад, кар'єри та міста для звалищ) земля має необмежений строк корисної експлуатації і внаслідок цього не амортизується. Будівлі мають обмежений строк корисної експлуатації і внаслідок цього є активами, що амортизуються. Збільшення вартості землі, на якій стоїть будівля, не впливає на визначення суми будівлі, що амортизується.
59. Якщо собівартість землі включає в себе витрати на демонтаж, переміщення та відновлення території, ця частина земельного активу амортизується протягом періоду вигід, отриманих під час здійснення цих витрат. У деяких випадках сама земля може мати обмежений строк корисної експлуатації, тоді її амортизують методом, який відображає вигоди, що мають бути отримані від неї.

#### **Метод амортизації**

60. Використаний метод амортизації має відображати очікувану форму споживання майбутніх економічних вигід від цього активу суб'єктом господарювання.
61. Метод амортизації, застосований до активу, слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року, а якщо відбулася значна зміна в очікуваній формі споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі, метод слід змінити для відображення зміненої форми. Таку зміну слід обліковувати як зміну в обліковій оцінці відповідно до МСБО 8.

62. Різні методи амортизації можна застосовувати для розподілу суми активу, що амортизується, на систематичній основі протягом строку корисної експлуатації. Ці методи включають прямолінійний метод, метод зменшення залишку та метод суми одиниць продукції. Результатом застосування прямолінійного методу амортизації є постійні відрахування протягом строку корисної експлуатації, якщо ліквідаційна вартість активу не змінюється. Результатом застосування методу зменшення залишку є зменшення суми відрахувань протягом строку корисної експлуатації. Результатом застосування методу суми одиниць продукції є відрахування, базовані на очікуваному використанні або продуктивності активу. Суб'єкт господарювання обирає метод, який найкраще відображає очікувану форму споживання майбутніх економічних вигід, утілених в активі. Такий метод застосовують постійно від періоду до періоду, якщо не трапляється змін в очікуваній формі споживання цих майбутніх економічних вигід.

### **Зменшення корисності**

63. Щоб визначити, чи зменшилася корисність об'єкта основних засобів, суб'єкт господарювання застосовує МСБО 36 „Зменшення корисності активів”. Цей Стандарт пояснює, як суб'єкт господарювання переглядає балансову вартість своїх активів, як визначає суму очікуваного відшкодування активу та коли він визнає або сторнує збиток від зменшення корисності.
64. [Вилучено]

### **Компенсація зменшення корисності**

65. **Компенсацію від третіх сторін за об'єкти основних засобів, корисність яких зменшилась, за втрачені або віддані об'єкти слід включати до прибутку чи збитку, коли компенсація стає такою, що підлягає отриманню.**
66. Зменшення корисності або втрата об'єктів основних засобів, відповідні позови щодо компенсації або виплати компенсації від третіх сторін та будь-яке подальше придбання або будівництво активів для заміни – це окремі економічні події, які обліковуються окремо і в такий спосіб:
- а) зменшення корисності об'єктів основних засобів визнається відповідно до МСБО 36;
  - б) припинення визнання об'єктів основних засобів, які вибули з експлуатації або ліквідовані, визначається згідно з цим Стандартом;
  - в) компенсація від третіх сторін за об'єкти основних засобів, корисність яких зменшилась, за втрачені або віддані об'єкти включається до визначення прибутку чи збитку, коли вона стає такою, що підлягає отриманню;
  - г) собівартість об'єктів основних засобів, які були відновлені, придбані або збудовані з метою заміни, визначається згідно з цим Стандартом.

## ПРИПИНЕННЯ ВИЗНАННЯ

67. Слід припиняти визнання балансової вартості об'єкта основних засобів:
- а) після вибуття,  
або
  - б) коли не очікують майбутніх економічних вигід від його використання або вибуття.
68. Прибуток чи збиток, що виникає від припинення визнання об'єкта основних засобів, слід включати до прибутку чи збитку, коли припиняється визнання об'єкта (якщо МСБО 17 не вимагає іншого після продажу з подальшою орендою). Прибутки не слід класифікувати як дохід.
- 68А. Проте суб'єкт господарювання, який в ході своєї звичайної діяльності, періодично продає об'єкти основних засобів, які він утримував для надання в оренду іншим, має переводити такі активи у запаси за їхньою балансовою вартістю, коли їх припиняють надавати в оренду і починають утримувати для продажу. Кошти від продажу таких активів визнаються як дохід відповідно до МСБУ 18 „Дохід”. МСФЗ 5 не застосовується, якщо активи, що утримуються для продажу в ході звичайної діяльності, переводяться у запаси.
69. Вибуття об'єкта основних засобів може відбуватися багатьма різними шляхами (наприклад, шляхом продажу, укладання угоди про фінансову оренду або дарування). Під час визначення дати вибуття об'єкта, суб'єкт господарювання застосовує критерії МСБО 18 для визнання доходу від продажу товарів. МСБО 17 застосовується до вибуття шляхом продажу та подальшої оренди.
70. Якщо згідно з критерієм визнання в параграфі 7 суб'єкт господарювання визнає в балансовій вартості об'єкта основних засобів витрати на заміну частини об'єкта, тоді він припиняє визнання балансової вартості заміненої частини незалежно від того, чи амортизували замінену частину окремо. Якщо суб'єкт господарювання не може визначити балансову вартість заміненої частини, він може використати витрати на заміну як свідчення того, якою була собівартість заміненої частини під час її придбання або будівництва.
71. Прибуток або збиток, що виникає від припинення визнання об'єкта основних засобів, слід визнавати як різницю між чистими надходженнями від вибуття (якщо вони є) та балансовою вартістю об'єкта.
72. Компенсація, що підлягає отриманню після продажу (вибуття) об'єкта основних засобів, визнається за його справедливою вартістю. Якщо платіж за об'єкт відстрочується, отриману компенсацію визначають спочатку за грошовим еквівалентом ціни. Різницю між номінальною сумою компенсації та грошовим еквівалентом ціни визнають як дохід від відсотків згідно з МСБО 18, який відображає реальний дохід від дебіторської заборгованості.

## РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ

73. У фінансових звітах слід розкривати для кожного класу основних засобів:

- а) бази оцінки, що їх застосовували для визначення валової балансової вартості;
  - б) застосований метод амортизації;
  - в) застосовані строки корисної експлуатації або норми амортизації;
  - г) валову балансову вартість та суму накопиченої амортизації (разом з накопиченими збитками від зменшення корисності) на початок та кінець періоду;
  - г) узгодження балансової вартості на початок і кінець періоду, що відображає:
    - i) приріст;
    - ii) активи, класифіковані як утримувані для продажу або включені до ліквідаційної групи, класифікованої як утримувана для продажу відповідно до МСФЗ 5, та інші вибуття;
    - iii) придбання в результаті об'єднань бізнесу;
    - iv) збільшення або зменшення протягом певного періоду, які виникають у результаті переоцінок, за параграфами 31, 39 та 40, а також у результаті збитків від зменшення корисності, визнаних або сторнованих в іншому сукупному доході відповідно до МСБО 36;
    - v) збитки від зменшення корисності, визнані в прибутку чи збитку відповідно до МСБО 36;
    - vi) збитки від зменшення корисності, сторновані в прибутку чи збитку відповідно до МСБО 36;
    - vii) амортизацію;
    - viii) чисті курсові різниці, що виникають при переведенні фінансових звітів з функціональної валюти в іншу валюту подання, включаючи переведення закордонної господарської одиниці у валюту подання суб'єкта господарювання, що звітує;
    - ix) інші зміни.
74. Фінансові звіти мають також розкривати таку інформацію:
- а) наявність та суми обмежень на права власності, а також основні засоби, передані у заставу для забезпечення зобов'язань;
  - б) суму видатків, визнаних у балансовій вартості об'єкта основних засобів у ході його будівництва;
  - в) суму контрактних зобов'язань, пов'язаних із придбанням основних засобів;
  - г) суму компенсації, якщо її не розкрито окремо у звіті про сукупний дохід, від третіх сторін за об'єкти основних засобів, корисність яких зменшилася, втрачені або віддані об'єкти, що включається до прибутку чи збитку.



75. Обрання методу амортизації та попередня оцінка строку корисної експлуатації активів є питаннями судження. Унаслідок цього розкриття інформації про прийняті методи та попередньо оцінені строки корисної експлуатації або норми амортизації надає користувачам фінансових звітів інформацію, яка дає їм змогу переглядати політику, обрану управлінським персоналом, та робити порівнювання з іншими суб'єктами господарювання. З подібних причин необхідно розкривати:
- а) амортизацію, незалежно від того, чи визнано її у прибутку чи збитку або як частину собівартості інших активів протягом періоду;
  - б) накопичену амортизацію на кінець періоду.
76. Відповідно до МСБО 8, суб'єкт господарювання розкриває характер і вплив зміни в обліковій оцінці, які впливають у поточному періоді або очікується, що впливатимуть у подальших періодах. Щодо основних засобів, то розкриття такої інформації може бути результатом змін у попередніх оцінках стосовно:
- а) сум ліквідаційної вартості;
  - б) попередньо оцінених витрат на демонтаж, переміщення чи відновлення об'єктів основних засобів;
  - в) строків корисної експлуатації;
  - г) методів амортизації.
77. **Якщо об'єкти основних засобів наведено за переоціненими сумами, треба розкривати:**
- а) дату набрання чинності переоцінки;
  - б) залучення незалежного оцінювача;
  - в) методи та значні припущення, застосовані під час попередньої оцінки справедливої вартості об'єктів;
  - г) міру, якою справедлива вартість об'єктів була визначена безпосередньо шляхом посилання на спостережні ціни на активному ринку або нещодавні ринкові операції між незалежними сторонами або попередньо визначена із застосуванням інших методів оцінки вартості;
  - г) для кожного переоціненого класу основних засобів – балансову вартість, яка була б визнана, якби активи обліковували за моделлю собівартості;
  - д) дооцінку із зазначенням зміни за період та будь-яких обмежень щодо розподілу залишку акціонерам.
78. Відповідно до МСБО 36, суб'єкт господарювання додатково до інформації, що її вимагає параграф 73 г) від iv) до vi), розкриває інформацію про основні засоби, корисність яких зменшилась.
79. Користувачі фінансових звітів також можуть вважати доречною для їхніх потреб таку інформацію:
- а) балансову вартість основних засобів, що їх тимчасово не використовують;

- б) валову балансову вартість будь-яких повністю амортизованих основних засобів, які ще використовують;
- в) балансову вартість основних засобів, які вибули з активного використання та не класифіковані як утримувані для продажу відповідно до МСФЗ 5;
- г) якщо застосовується модель собівартості, то справедливу вартість основних засобів, якщо вона суттєво відрізняється від балансової вартості.

Отже, суб'єкти господарювання заохочуються до розкриття інформації про ці суми.

## ПОЛОЖЕННЯ ПЕРЕХІДНОГО ПЕРІОДУ

**80. Вимоги параграфів 24-26 стосовно первісної оцінки об'єкта основних засобів, придбаних в операції обміну активів, слід застосувати перспективно лише до майбутніх операцій.**

## ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- 81. Суб'єктові господарювання слід застосовувати цей Стандарт для річних періодів, що починаються з 1 січня 2005 г. або пізніше. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт до періоду, що розпочався до 1 січня 2005 р., інформацію про це слід розкривати.
- 82А Суб'єкт господарювання застосовує зміни в параграфі 3 для річних періодів, які починаються 1 січня 2006 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 6 для більш раннього періоду, то ці зміни слід застосовувати до такого більш раннього періоду.
- 81Б МСБО 1 „Подання фінансових звітів” (переглянутий у 2007 р.) змінив термінологію, що вживається в МСФЗ. Крім того, він змінив параграфи 39, 40 та 73(д)(iv). Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 1 (переглянутий 2007 р.) для більш раннього періоду, ці зміни слід застосовувати до такого більш раннього періоду.
- 81В МСФЗ 3 „Об'єднання бізнесу” (переглянутий в 2008 р.) змінив параграф 44. Суб'єкт господарювання має застосовувати цю зміну для річних періодів, які починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 3 (переглянутий 2008 р.) для більш раннього періоду, то цю зміну також слід застосовувати для такого більш раннього періоду.
- 81Г Параграфи 6 і 69 були змінені, а параграф 68А був доданий „Удосконаленнями МСФЗ”, випущеними у травні 2008 р. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує зміни до більш раннього періоду, він має розкривати цей факт і одночасно застосовувати відповідні зміни до МСБУ 7 „Звіт про грошові потоки”.
- 81Г Параграф 5 був змінений „Удосконаленнями МСФЗ”, випущеними у травні 2008 р. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну перспективно для річних

періодів, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється, якщо суб'єкт господарювання також застосовує у цей самий час зміни до параграфів 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53Б, 54, 57 та 85 Б МСБУ 40. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до більш раннього періоду, він має розкривати цей факт.

## **ВИЛУЧЕННЯ ІНШИХ ПОЛОЖЕНЬ**

82. Цей Стандарт замінює МСБО 16 „*Основні засоби*” (переглянутий у 1998 р.).
83. Цей Стандарт замінює такі тлумачення:
- а) ПКТ-6 „*Витрати на модифікацію існуючого програмного забезпечення*”;
  - б) ПКТ-14 „*Основні засоби: компенсація зменшення корисності або втрати об'єктів*”;
  - в) ПКТ-23 „*Основні засоби: витрати на значний огляд або капітальний ремонт*”.