

# ОБЛІК ОСНОВНИХ засобів за МСФЗ



Лектор: Ірина Літвінчук

# НОРМАТИВНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ

- **П(С)БО 7** — Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджене наказом Міністерства фінансів України 27.04.2000 р. № 92.
- **МСБО 1** — Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 1 (МСБО 1). Подання фінансової звітності.
- **МСБО 16** — Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 16 (МСБО 16). Основні засоби.
- **МСФЗ 13** — Міжнародний стандарт фінансової звітності 13 (МСФЗ 13). Оцінка справедливої вартості.
- **Концептоснова** — Концептуальна основа фінансової звітності.
- **Методрекомендації № 561** — Методичні рекомендації з бухгалтерського обліку основних засобів, затверджені наказом Мінфіну України від 30.09.03 р. № 561.
- **Закон про оцінку** — Закон України «Про оцінку майна, майнових прав та професійну оціночну діяльність в Україні» від 12.07.01 р. № 2658-III



# ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: ГОЛОВНІ ВІДМІННОСТІ

1. **Облік МНМА:** МСФЗ не визначає порядок обліку окремої групи основних засобів, виділених виключно по вартісному критерію;



# МНМА ЗА МСФЗ: ЧИ ІСНУЄ СПРОЩЕНИЙ ОБЛІК (1/3)

МСБО 16 не встановлює спеціальних правил обліку МНМА

**П(С)БО 7** – амортизація МНМА може нараховуватися:

- у першому місяці використання об'єкта в розмірі 50 % його вартості, яка амортизується, та решта 50 % вартості, яка амортизується, у місяці їх вилучення з активів; АБО
- в першому місяці використання об'єкта 100% його вартості (п. 27 П(С)БО 7)

**МСБО 16** не визначає одиницю оцінки для визнання, тобто з чого складається об'єкт ОЗ. Отже, потрібне судження при застосуванні критеріїв визнання до конкретних обставин госпсуб'єкта. Можливо, буде доцільним об'єднати окремо незначущі об'єкти (наприклад, ливарні форми, інструменти і фарби) та застосовувати критерії до сукупної вартості (п.9 МСБО 16)



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# МНМА ЗА МСФЗ: ЧИ ІСНУЄ СПРОЩЕНИЙ ОБЛІК (2/3)

Малоцінність = несуттєвість?!

**Концептоснова (п. 2.11):** Інформація є суттєвою, якщо її ненаведення, викривлення або завуальовування може, згідно з обґрунтованими очікуваннями, вплинути на рішення, що приймаються основними користувачами фінзвітності загального призначення на підставі такої звітності, яка надає фінансову інформацію про конкретного госпсуб'єкта, що звітує. Рада з МСФЗ не визначає єдину кількісну межу для суттєвості.

**МСБО 1 (п.31):** Суб'єкту господарювання не потрібно надавати конкретне розкриття, якого вимагає МСФЗ, якщо така інформація, що є результатом такого розкриття, **є несуттєвою**.



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# МНМА ЗА МСФЗ: ЧИ ІСНУЄ СПРОЩЕНИЙ ОБЛІК (3/3)

Компанія може самостійно визначити облікову політику щодо малоцінних активів

При прийнятті рішення про те, яким чином об'єкт ОЗ повинен обліковуватись, слід врахувати аспект суттєвості. Щодо великих запасних частин, наприклад, можуть виконуватись критерії визнання в якості ОЗ, в той час як дрібні запасні частини будуть обліковуватись як об'єкти запасів.

**Багато компаній на практиці використовують критерій мінімальної вартості при капіталізації активів.\***

\*Джерело: ЕУ – Применение МСФО: в 3 ч./Пер. с англ. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Альпина Паблишер, 2016



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: ГОЛОВНІ ВІДМІННОСТІ



1. **Облік МНМА:** МСФЗ не визначає порядок облік окремої групи основних засобів, виділених виключно по вартісному критерію;
2. **Заборона на призупинення строку корисного використання.** Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю (п. 55 МСБО 16 «Основні засоби»);



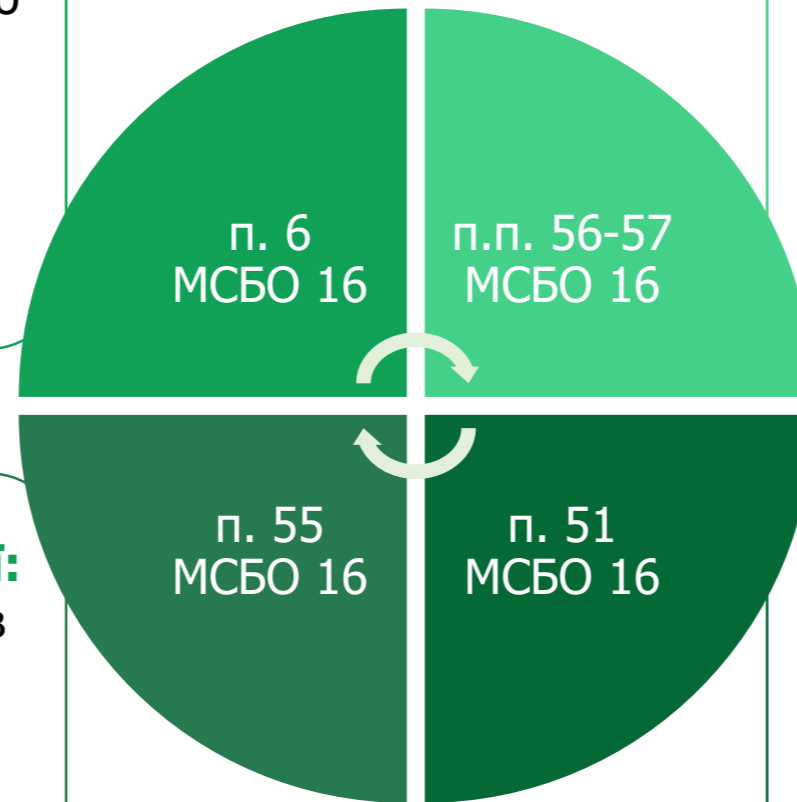
# СТРОК КОРИСНОЇ ЕКСПЛУАТАЦІЇ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПРАВИЛА ВСТАНОВЛЕННЯ

## Строк корисної експлуатації – це:

- період, протягом якого очікується, що актив буде придатний для використання компанією; АБО
- кількість одиниць виробленої продукції чи подібних одиниць, що їх госпсуб'єкт очікує отримати від активу

## Правила нарахування амортизації:

1. Амортизацію починають, коли актив стає придатним для використання
2. Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання



## Підходи до визначення строку:

1. Оцінка має спиратися на судження, яке ґрунтується на досвіді використання госпсуб'єктом подібних активів.
2. На строк можуть впливати, зокрема, технічне та комерційне старіння, а також моральний і фізичний знос

## Перегляд строку:

Строк корисної експлуатації активу слід переглядати принаймні на кінець кожного фінроку та, якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок, зміну (зміни) слід відобразити як зміну в обліковій оцінці





# ВИЗНАЧЕННЯ СТРОКУ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ: ПІДХОДИ АУДИТОРІВ (1/3)

1

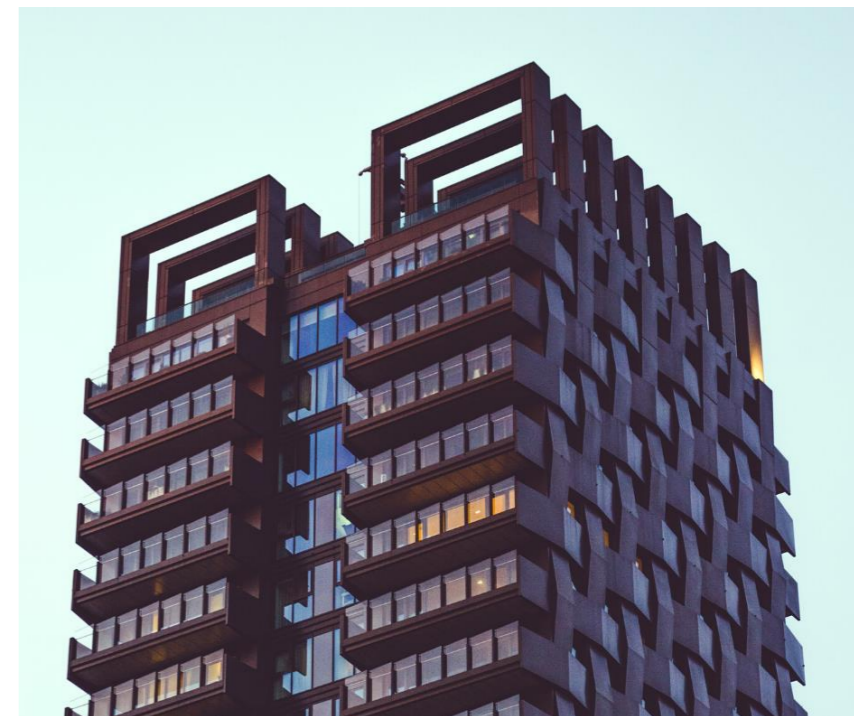
**Строк корисного використання активу може суттєво відрізнитись від його фізичного строку експлуатації.**

Якщо компанія придбає за 100 у.о. актив, який має фізичний строк служби 10 років, але планує використовувати цей актив лише 6 років, то встановлений строк корисного використання буде 6 років, а не 10.\*

\*Джерело: PWC – МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях/ Пер. с англ. – 1-е изд. – М.: Альпина Паблицер, 2018

2

3



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# ВИЗНАЧЕННЯ СТРОКУ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ: ПІДХОДИ АУДИТОРІВ (2/3)

1

**Компанія не перестає амортизувати актив тільки лише по тій причині, що він простоює або виведений із експлуатації** (крім випадків, коли актив повністю амортизований).

2

Водночас, тривалий період, протягом якого не випускалась продукція, може вказувати на знецінення активу: наприклад, простій обладнання є одним із ознак зменшення корисності згідно МСБО 36\*

3

\*Джерело: ЕУ – Применение МСФО: в 3 ч./Пер. с англ. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Альпина Паблишер, 2016



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# ВИЗНАЧЕННЯ СТРОКУ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ: ПІДХОДИ АУДИТОРІВ (3/3)

1

2

3

## Дата початку амортизації

Компанія придбала комп'ютерне обладнання, яке, як їй відомо, технологічно застаріє через 2 роки. Це обладнання готове до використання в момент придбання, але компанія починає його використовувати лише через 6 міс. з моменту придбання. В цьому прикладі нарахування амортизації починається з дати придбання активу, оскільки він готовий до використання саме з цього моменту часу.\*

\*Джерело: МСФО: точка зрення КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2017/2018: в 4 ч. / Пер. с англ. – 14-е изд. – М.: ИПЦ «Маска», 2018



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# СТРОКИ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОДАТКОВА АМОРТИЗАЦІЯ (1/4)

2018

2019

2019

2020

## Позиція ДФСУ

Якщо на ОЗ, які призначені для використання в господарстві за правилами бухобліку, не припиняється нарахування амортизації на період виведення їх з експлуатації, то в податковому обліку на них також буде нараховуватись амортизація за цей період.

ІПК ОВП ДФС від 19.06.18 р. № 2725/ІПК/28-10-01-03-11,  
ІПК ДФСУ від 19.07.18 р. № 3171/6/99-99-15-02-02-15/ІПК



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# СТРОКИ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОДАТКОВА АМОРТИЗАЦІЯ (2/4)

2018

2019

2019

2020

## Позиція Мінфіну

МСФЗшники при обчисленні податку на прибуток не враховують амортизацію ОЗ, переведених на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію, оскільки цей період не є строком корисного використання такого ОЗ.

Лист від 22.04.19 р. № 11210-09-63/11170



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# СТРОКИ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОДАТКОВА АМОРТИЗАЦІЯ (3/4)

2018

2019

2019

2020

## Нова позиція ДПС

Компанії, які застосовують МСБО, при обчисленні податку на прибуток не враховують амортизацію ОЗ, переведених на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію, оскільки цей період не є строком корисного використання такого ОЗ.

ІПК ДПСУ від 28.12.19 р. № 2210/6/99-00-07-02-02-15/ІПК,  
ІПК ДПСУ від 01.10.19 р. № 504/6/99-00-07-02-02-15/ІПК



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# СТРОКИ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ПОДАТКОВА АМОРТИЗАЦІЯ (4/4)

2018

2019

2019

2020

## Судова практика

На ОЗ, призначені для використання в господарстві платника податку, який звітує за МСФЗ, нарахування амортизації в бухобліку на період їх виведення з експлуатації тощо не припиняється.

Посилання ДПС на лист Мінфіну неправомірне, оскільки він не є нормативно-правовим актом і, відповідно, не має обов'язкового характеру

Рішення Дніпропетровського окружного адмінсуду від 20.02.20 р. у справі № 160/11865/19, Рішення Харківського окружного адмінсуду від 11.12.19 р. у справі № 520/9102/19, Рішення Донецького окружного адмінсуду від 04.11.19 р. у справі № 200/11764/19-а



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# ЗМІНА СТРОКУ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ: ПРАВИЛА

## ПІДХОДИ МСБО 16

1. Строк корисної експлуатації активу слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року
2. Зміна строку – зміна облікової оцінки. Така зміна відображається перспективно



## ПОДАТКОВІ ПРАВИЛА

Якщо строк корисного використання ОЗ в бухгалтерському обліку дорівнює або є більшим, ніж той, що встановлено п. 138.3.3 ПКУ, то для розрахунку податкової амортизації використовується бухгалтерський строк

ІПК ДФСУ від 08.08.19 р.  
№ 3688/6/99-99-15-02-02-15/ІПК



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



# ЗМІНА СТРОКУ КОРИСНОГО ВИКОРИСТАННЯ: ПРИКЛАД

## Зміна оцінки щодо строку корисного використання\*

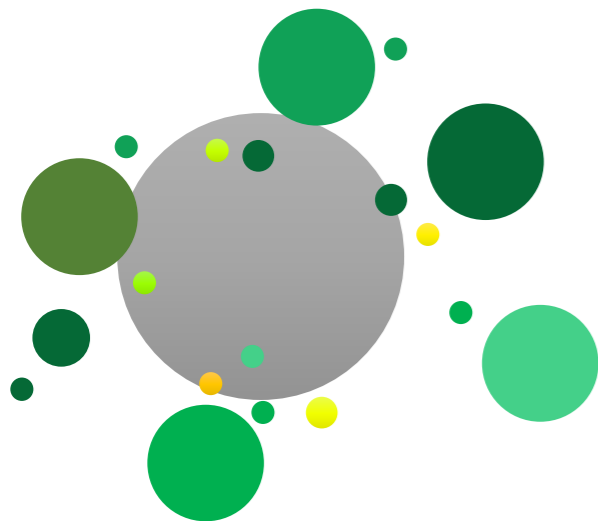
Підприємство придбало 1 січня 20X0 р. актив за 100 000 у.о. Актив має розрахунковий строк корисного використання 10 років, його ліквідаційна вартість рівна нулю.

Компанія розраховувала амортизацію, використовуючи прямолінійний метод, в розмірі 10 000 у.о. в рік.

1 січня 20X4 р., коли балансова (залишкова) вартість активу складала 60 000 у.о., менеджмент компанії переглянув раніше визначений строк і вирішив, що актив найімовірніше буде використовуватись тільки наступні 4 роки. Відповідно, строк корисного використання активу був переглянутий до 8 років.

За таких обставин компанія повинна скоригувати щорічну суму амортизації, щоб нарахувати незамортизовану величину (а саме – 60 000 у.о.) протягом переглянутого залишку строку корисного використання в 4 роки. Тобто, після перегляду щорічна сума амортизації становитиме 15 000 у.о. (60 000 у.о./4 р.)

\*Джерело: PWC – МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях/Пер. с англ. – 1-е изд. – М.: Альпина Паблицер, 2018



# ЛІКВІДАЦІЙНА ВАРТІСТЬ: ПРАВИЛА ВИЗНАЧЕННЯ

## Дефініція

- Попередньо оцінена сума, яку госпсуб'єкт 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 (п. 6 МСБО 16)

## Визначення

- На практиці ліквідаційна вартість активу часто є незначною і внаслідок цього є несуттєвою при обчисленні суми, що амортизується (п. 54 МСБО 16)

## Перегляд

- Ліквідаційну вартість слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року та, якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок, зміну слід відображати як зміну в облікових оцінках згідно МСБО 8 (п. 51 МСБО 16)

## Податок на прибуток

- При визначенні вартості ОЗ, що амортизується, у т.ч. у податковому обліку, платник податку вираховує ліквідаційну вартість ОЗ, визначену за правилами бухобліку (ІПК ДФС від 10.06.19 р. № 2638/6/99-99-15-02-02-15/ІПК; ІПК ДФСУ від 06.06.19 р. № 2558/6/99-99-15-02-02-15/ІПК)

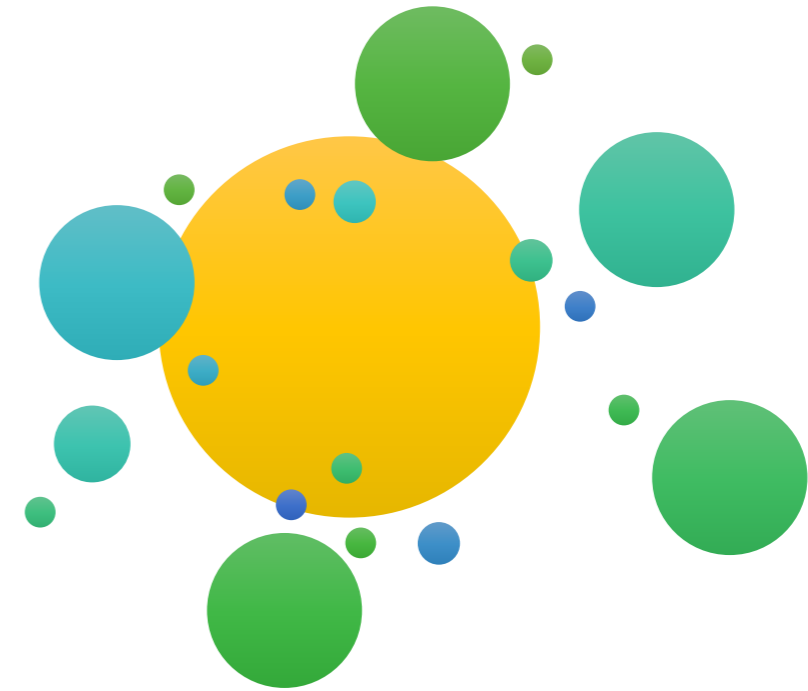


# ЛІКВІДАЦІЙНА ВАРТІСТЬ: ПРИКЛАД

## Основний засіб планують продати на вторинному ринку\*

Компанія купує верстат вартістю 400 у.о. Компанія планує його експлуатувати протягом 3 років, а потім продати на вторинному ринку. На дату його придбання ціна вторинного ринку на аналогічний верстат, який уже був 3 роки в експлуатації, становить 150 у.о. за одиницю.

Відповідно, ліквідаційна вартість придбаного верстата на дату придбання складатиме 150 у.о. В цьому прикладі вартість верстата, що амортизується, складатиме 250 у.о.



\*Джерело: МСФО: точка зрення КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2017/2018: в 4 ч. / Пер. с англ. – 14-е изд. – М.: ИПЦ «Маска», 2018



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: СПЕЦИФІКА (1/2)



# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: СПЕЦИФІКА (2/2)



Якщо встановлений платником податку в бухобліку строк корисного використання (експлуатації) активу (**об'єкта або окремого компонента основних засобів**) менше ніж мінімально допустимі строки амортизації, **встановлені у податковому обліку для групи, до якої належить такий основний засіб або окремий компонент основного засобу**, то для розрахунку амортизації з метою визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток використовуються строки, встановлені пп. 138.3.3 ПКУ.

ІПК ОВП ДФС від 06.02.19 р. № 422/ІПК/28-10-27-01-11,  
ІПК ДФСУ від 11.06.18 р. № 2563/ 6/99-99-15-02-02-15/ІПК,  
ІПК ДФСУ від 08.08.19 р. № 3688/6/99-99-15-02-02-15/ІПК

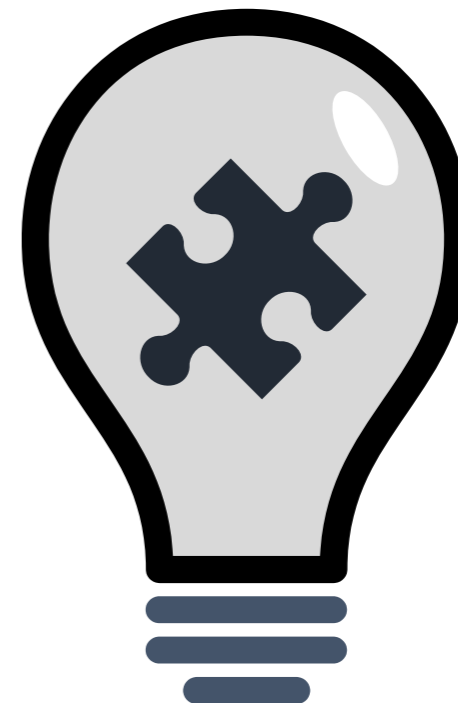


# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: ПРИКЛАД 1

Компоненти у  
фізичній формі\*

Компанія споруджує стадіон, загальний строк корисного використання якого становить 50 років.  
Одним із компонентів стадіону є місця для сидіння, очікуваний строк корисного використання яких становить 10 років. Загальна первісна вартість стадіону становить 500 у.о., де 50 у.о. - вартість місць для сидіння.

Отже, **вартість такого компонента як місця для сидіння становить 50 у.о., а термін його корисного використання становить 10 років.**



\*Джерело: МСФО: точка зрення КПКМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2017/2018: в 4 ч. / Пер. с англ. – 14-е изд. – М.: ИПЦ «Маска», 2018



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

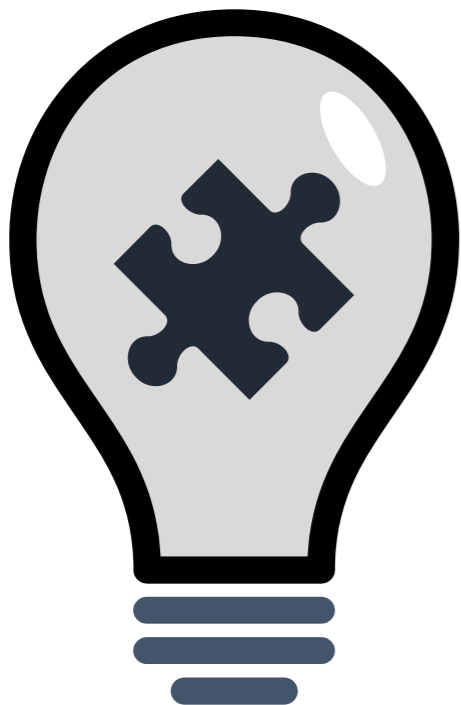


uteka.ua



uteka.ua

## КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: ПРИКЛАД 2



Компоненти,  
які не мають  
фізичної форми\*

Компанія нещодавно придбала нове судно за 400 у.о. Строк корисного використання судна -15 років, але через кожні 3 роки судно буде ставитися в сухий док для проведення перевірки його технічного стану і ремонту («докування»). На дату придбання судна орієнтовні затрати на докування аналогічних суден після 3 р. експлуатації становлять 80 у.о.

Отже, для цілей обліку **первісна вартість такого компонента як постанова судна в сухий док становить 80 у.о., і ця сума буде амортизуватися протягом 3 років до наступної такої постановки.**

\*Джерело: МСФО: точка зрення КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2017/2018: в 4 ч. / Пер. с англ. – 14-е изд. – М.: ИПЦ «Маска», 2018



# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: ПРИКЛАД 3 (1/3)

## Амортизація активу, який потребує періодичної заміни\*

Виробниче підприємство нещодавно придбало новий завод вартістю 1 млн у.о з ліквідаційною вартістю 100 000 у.о. Цей завод має рівний дах, який необхідно замінювати кожні 10 років. Вартість заміни – 100 000 у.о.



\*Джерело: PWC – МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях/Пер. с англ. – 1-е изд. – М.: Альпина Пабlishер, 2018



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: ПРИКЛАД 3 (2/3)

Дані:

- Вартість заводу – 1 млн у.о.;
- Діквідаційна вартість заводу – 100 000 у.о.
- Дах, який необхідно замінювати кожні 10 років.
- Вартість заміни даху – 100 000 у.о.

	Звичайний облік	Компонентний облік
<b>Специфіка</b>	Завод розглядається як єдиний актив	Дах розглядається як суттєвий компонент
<b>Строк корисного використання</b>	30 років для активу в цілому	10 років – для даху як компоненту; 30 років – для іншої частини заводу
<b>Річна сума амортизації</b>	30 000 у.о. (1 млн у.о. – 100 000 у.о.)/ 30 р.	36 667 у.о. (100 000 у.о./10 р.) + (1 млн. у.о. – 100 000 у.о. – 100 000 у.о.)/30 р.



# КОМПОНЕНТНИЙ ОБЛІК: ПРИКЛАД 3 (3/3)

Дані:

- Вартість заводу – 1 млн у.о.;
- Діквідаційна вартість заводу – 100 000 у.о.
- Дах, який необхідно замінювати кожні 10 років.
- Вартість заміни даху – 100 000 у.о.

Незалежно від обраного підходу через 10 років, коли буде замінюватись дах, його балансову вартість слід списати. Вплив на фінзвітність 10-року:

	Звичайний облік	Компонентний облік
<b>Накопичений знос старого даху</b>	33 333 у.о. (100 000 у.о./30 р.)*10 р.	100 000 у.о. (100 000 у.о./10 р.)*10 р.
<b>Ефект від заміни даху</b>	66 667 у.о. – збиток від вибуття старого даху у ф. 2	0 у.о. 100 000 у.о. (ПВ) – 100 000 у.о. (Знос)



# ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: ГОЛОВНІ ВІДМІННОСТІ



1. **Облік МНМА:** МСФЗ не визначає порядок облік окремої групи основних засобів, виділених виключно по вартісному критерію;
2. **Заборона на призупинення строку корисного використання.** Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю (п. 55 МСБО 16 «Основні засоби»);
3. **Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи** не виділяють в окрему групу та обліковують у складі основних засобів;



# НЕЗАВЕРШЕНІ КАПІТАЛЬНІ ІНВЕСТИЦІЇ

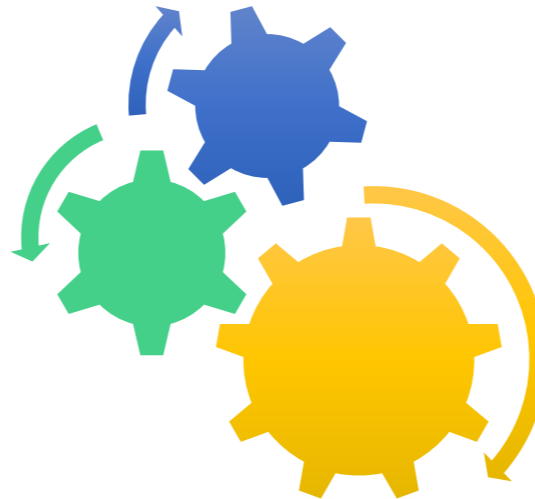
## П(С)БО 7

Віднесено до складу основних засобів (п. 1 П(С)БО 7).

У балансі наводять окремо як самостійну статтю необоротних активів.

Капітальні інвестиції не підлягають амортизації (п. 22 П(С)БО 7).

У примітках розкривається інформація про суму капітальних інвестицій в основні засоби за звітний рік (п. 37.3 П(С)БО 7)



Незавершені капінвестиції не є об'єктами ОЗ, обліковуються в окремій групі, їх вартість не підлягає переоцінці та амортизації  
(листи Мінфіну України  
від 13.06.07 р. № 313400030/234118/4425,  
від 15.04.13 р. № 31084100729/12008)

## МСБО 16

Фінзвітність має розкривати суму видатків, визнаних у балансовій вартості об'єкта ОЗ у ході його будівництва (п. 74 МСБО 16)

МСБО 16 не виключає можливості використання моделі переоцінки для активів, які перебувають у стадії будівництва\*

\*Джерело: МСФО: точка зрення КПМГ. Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности. 2017/2018: в 4 ч. / Пер. с англ. – 14-е изд. – М.: ИПЦ «Маска», 2018



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua

# ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: ГОЛОВНІ ВІДМІННОСТІ



- 1. Облік МНМА:** МСФЗ не визначає порядок облік окремої групи основних засобів, виділених виключно по вартісному критерію;
- 2. Заборона на призупинення строку корисного використання.** Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю (п. 55 МСБО 16 «Основні засоби»);
- 3. Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи** не виділяють в окрему групу та обліковують у складі основних засобів;
- 4. Визнання безоплатно отриманих ОЗ.** МСФЗ не передбачено визнання всіх безоплатно отриманих основних засобів через капітал із одночасним визнанням доходу



# БЕЗОПЛАТНО ОТРИМАНІ ОСНОВНІ ЗАСОБИ

## П(С)БО 7



Первісна вартість безоплатно отриманих ОЗ дорівнює їх справедливій вартості на дату отримання з урахуванням витрат, передбачених п. 8 П(С)БО 7 (п. 10 П(С)БО 7)



На справедливую вартість безоплатно отриманих об'єктів основних засобів збільшується сальдо додаткового капіталу (п. 13 Методрекомеандацій № 561)

## МСБО 16



Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання активу, слід оцінювати за його собівартістю (п. 8 МСБО 16)



Безоплатно отримані активи слід визнавати в обліку отримувача за справедливою вартістю. З одночасним визнанням доходу в періоді отримання таких активів. Альтернативний підхід – як в П(С)БО 7 (лист ФПБАУ від 16.08.19 р. № 5)



# ОСНОВНІ ЗАСОБИ ЗА П(С)БО ТА МСФЗ: ГОЛОВНІ ВІДМІННОСТІ



1. **Облік МНМА:** МСФЗ не визначає порядок облік окремої групи основних засобів, виділених виключно по вартісному критерію;
2. **Заборона на призупинення строку корисного використання.** Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю (п. 55 МСБО 16 «Основні засоби»);
3. **Незавершені капітальні інвестиції в необоротні матеріальні активи** не виділяють в окрему групу та обліковують у складі основних засобів;
4. **Визнання безоплатно отриманих ОЗ.** МСФЗ не передбачено визнання всіх безоплатно отриманих основних засобів через капітал із одночасним визнанням доходу (див. лист ФПБАУ від 16.08.19 р. № 5);
5. **Дві моделі обліку основних засобів: модель собівартості та за переоціненою вартістю.** Вибір моделі – це вибір облікової політики щодо ОЗ.



# МОДЕЛІ ОБЛІКУ ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ



## Модель собівартості



- Після визнання активом ОЗ обліковують за собівартістю
- За вирахуванням накопиченої амортизації
- За вирахуванням накопичених збитків від зменшення корисності

## Модель переоцінки



- Застосовують щодо ОЗ, справедливу вартість яких можна оцінити
- ОЗ обліковують за переоціненою сумою, яка є справедливою вартістю на дату переоцінки
- За вирахуванням накопиченої амортизації і накопичених збитків від зменшення корисності
- Переоцінюється весь клас основних засобів
- Переоцінка проводиться достатньо регулярно, щоб відобразити поточну ринкову вартість





# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (1/6)

## Періодичність переоцінки



Частота переоцінок залежить від змін справедливої вартості переоцінюваних об'єктів ОЗ.

Якщо справедлива вартість переоціненого активу **суттєво** відрізняється від його балансової вартості, **слід проводити подальшу переоцінку**.

Деякі об'єкти ОЗ можуть зазнавати значних і непостійних змін справедливої вартості, потребуючи щорічної переоцінки.

Такі часті переоцінки не потрібні для ОЗ лише з незначною зміною справедливої вартості. У такому разі достатньо оцінювати їх кожні 3 або 5 років (п. 34 МСБО 16)



# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (2/6)

## Періодичність переоцінки

Коли справедлива вартість часто змінюється, **наприклад, у випадку із земельними ділянками і будівлями або в умовах гіперінфляційної економіки**, можуть знадобитись часті переоцінки.

Якщо справедлива вартість стабільна протягом довгого періоду часу, **наприклад, у випадку зі спорудами і обладнанням**, оцінки можна проводити рідше.

Суттєву зміну вартості можна визначити як зміну, *«яка впливає на рішення користувача фінансової звітності»*. Це потребує застосування **професійного судження**, яке врешті-решт є обов'язком керівництва.\*

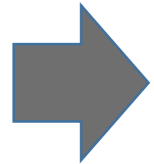


\*Джерело: PWC – МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях/Пер. с англ. – 1-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2018



# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (3/6)

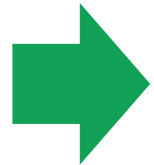
## Визначення КЛАСУ основних засобів



Якщо переоцінюють об'єкт ОЗ, тоді весь клас основних засобів, до якого належить цей актив, слід переоцінювати (п. 36 МСБО 16)



Об'єкти, які входять до одного класу основних засобів, переоцінюються одночасно, **щоб запобігти вибірковій переоцінці активів і включенню у фінансову звітність сум, у яких змішані витрати та вартості на різні дати** (п. 38 МСБО 16)



Клас основних засобів – це група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності госпсуб'єкта (п. 37 МСБО 16). Прикладами окремих класів активів є:

- земля;
- машини та обладнання;
- кораблі;
- літаки;
- автомобілі;
- меблі та приладдя;
- офісне обладнання, та
- плодоносні рослини.



# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (4/6)

## Визначення КЛАСУ основних засобів



Адміністративні приміщення і фабрики або готелі і фітнес-клуби можуть представляти собою окремий клас активів.

Якщо організація використовує активи одного виду в різних географічних регіонах, наприклад, фабрики, які випускають однакові товари або товари, які реалізуються на подібних ринках, приміром, в Шрі-Ланці і Гватемалі, то найімовірніше, вони будуть віднесені до одного і того ж класу активів.

Проте, якщо організація володіє двома розміщеними в Європі фабриками, одна з яких виробляє лікарські засоби, а інша – одяг, то мало хто буде стверджувати, що ці активи в достатній мірі відрізняються по характеру і використанню, щоб належати до різних класів.

**Врешті-решт при розподілі на класи застосовується судження з врахуванням конкретних видів діяльності окремих компаній.\***

\*Джерело: ЕУ – Применение МСФО: в 3 ч./Пер. с англ. – 7-е изд., перераб. и доп. – М.: Альпина Паблишер, 2016

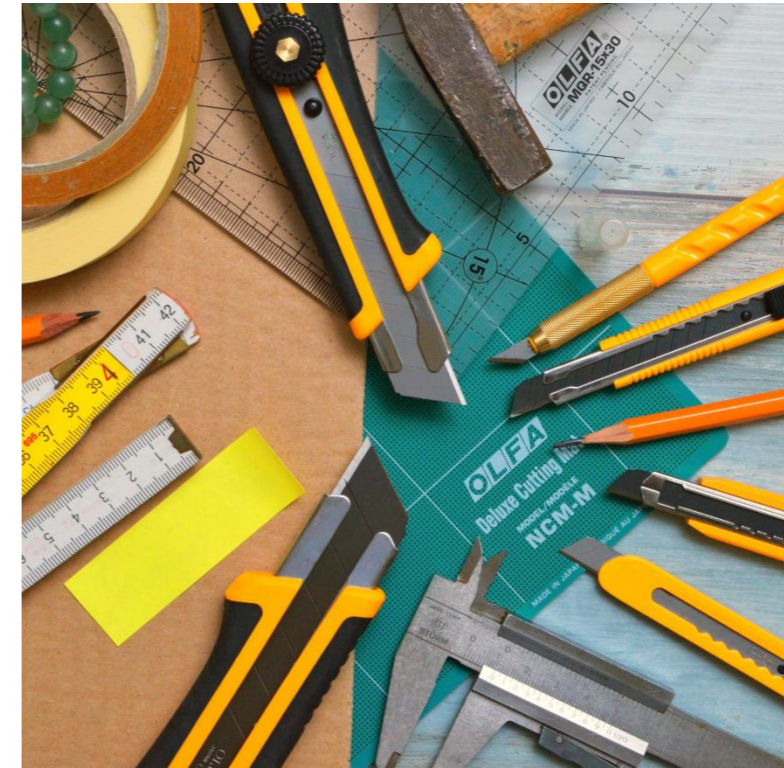


# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (5/6)

## Залучення оцінювача

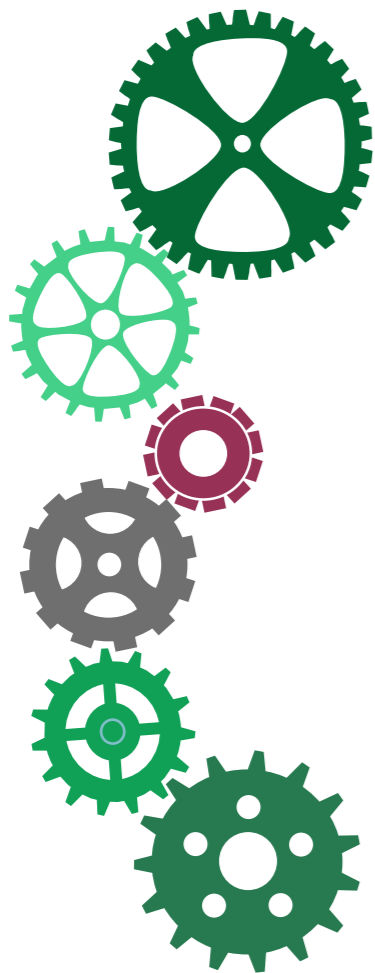
Якщо об'єкти ОЗ у фінансовій звітності наведено за переоціненими сумами, то додатково до розкриття інформації, якого вимагає МСФЗ 13 «Оцінка справедливої вартості», треба розкривати, зокрема, **чи був залучений незалежний оцінювач** (п. 77 МСБО 16)

Проведення оцінки майна із **залученням незалежного оцінювача є обов'язковим** у випадку переоцінки основних засобів для цілей бухгалтерського обліку (ст. 7 Закону про оцінку)



# МОДЕЛЬ ПЕРЕОЦІНКИ: НЕОДНОЗНАЧНІ ПИТАННЯ (6/6)

## Залучення оцінювача



Оцінки можуть проводитись штатними спеціалістами по оцінці організації, хоча також можуть бути залучені і зовнішні оцінювачі, незалежні від компанії. В організації може бути **політика по залученню зовнішніх оцінювачів** кожні 3 роки з перевіркою штатних оцінювачів щороку для визначення того, що справедлива вартість не зазнала суттєвих змін з моменту останньої оцінки.\*

\*Джерело: PWC – МСФО: вопросы применения. Практическое руководство в двух частях/Пер. с англ. – 1-е изд. – М.: Альпина Паблишер, 2018





Успіхів у вивченні МСФЗ!

Дякуємо, що були з  
нами!



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua



uteka.ua