**МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ**

**16 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»**

**Метою МСБО 16 «Основні засоби»** є визначення облікового підходу до основних засобів, щоб користувачі фінансової звітності 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.

***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.***

***Клас основних засобів - це група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності суб'єкта господарювання. Прикладами окремих класів активів відповідно до МСБО 16 є:***

***а) земля;***

***б) земля та будівлі;***

***в) машини та обладнання;***

***г) кораблі;***

***ґ) літаки;***

***д) автомобілі;***

***е) меблі та приладдя;***

***є) офісне обладнання.***

**УВАГА!!! Для ведення обліку за МСФЗ в Україні доцільно застосовувати поділ основних засобів на групи у відповідності до ПКУ.**

**ВИЗНАЧЕННЯ**

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

***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.**

***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.**

***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.**

**КРИТЕРІЇ ВИЗНАННЯ**

**Собівартість об'єкта основних засобів слід визнавати активом, тоді й тільки тоді як:**

**а) є ймовірність, що майбутні економічні вигоди, пов'язані з об'єктом, надійдуть до суб'єкта господарювання;**

**б) собівартість об'єкта можна достовірно оцінити.**

**Оцінка під час визнання**

**Об'єкт основних засобів, який відповідає критеріям визнання об’єкта активом, слід оцінювати за його собівартістю.**

Собівартість об'єкта основних засобів складається з:

а) ціни його придбання, включаючи імпортні мита та невідшкодовувані 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.

Прикладами безпосередньо пов'язаних витрат є:

а) витрати на 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;

ґ) 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.

УВАГА!!! Витрати, 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.

Не включаються до собівартості 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.

*Приклад обліку придбання об’єкта ОЗ та обліку витрат, які безпосередньо пов’язані з приведенням об’єкта у стан придатний до експлуатації.*

Підприємством придбані металеві кіоски за 60 000 грн. з ПДВ. Доставку здійснювала стороння організація, вартість якої 6 000 грн. з ПДВ. Установка кіосків здійснювалася власними силами: нарахована зарплата 10 000 грн., витрачені будівельні матеріали на суму 2 000 грн.

*Відображення в обліку операцій, які включаються у собівартість (первісну вартість) об’єкта ОЗ та введення в експлуатацію відбувається наступним чином:*

Дт Капітальні інвестиції Кт Постачальник 50 000

Дт Розрахунки з ПДВ Кт Постачальник 10 000

Дт Капітальні інвестиції Кт Постальник 5 000

Дт Розрахунки з ПДВ Кт Постачальник 1 000

Дт Капітальні інвестиції Кт заборгованість за з\пл 10 000

Дт Капітальні інвестиції Кт заборгованість по ЄСВ 2 200

Дт Капітальні інвестиції Кт Запаси 2000

Дт Основні засоби Кт Капітальні інвестиції 69 200 ПЕРВІСНА ВАРТІСТЬ

АМОРТИЗАЦІЙНІ ВИТРАТИ

*ВИЗНАЧЕННЯ*

***Амортизація****(*[*лат.*](https://uk.wikipedia.org/wiki/%D0%9B%D0%B0%D1%82%D0%B8%D0%BD%D1%81%D1%8C%D0%BA%D0%B0_%D0%BC%D0%BE%D0%B2%D0%B0)*amortisation — погашення, сплата боргів)* ***- це систематичний розподіл суми активу, що амортизується, протягом строку його корисної експлуатації.***

***Амортизація****є****грошовим виразом****фізичного та морального зносу основних засобів – ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА*

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.

*Всі основні засоби, які введено в експлуатацію, необхідно амортизувати.*

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](https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/929_023#n2), 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.

МЕТОДИ АМОРТИЗАЦІЇ

Прямолінійний метод

Метод зменшення залишку

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.

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби» підприємством може бути самостійно обрана та зазначена в Обліковій політиці модель обліку основних засобів після первісного визнання

***Оцінка після визнання***

***Суб'єкт господарювання має обирати своєю обліковою політикою або модель собівартості або модель переоцінки. Обрану модель слід застосовувати до всього класу основних засобів.***

***Модель собівартості***

***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.***

***Сальдо дебетове Рахунок 10 ОЗ Баланс. Актив. 1 розділ Необоротні активи первісна вартість***

***Сальдо кредитове Рахунок 131 Накопич.знос. Баланс. Актив. 1 розділ Необоротні активи (знос)***

***Залишкова вартість Сальдо дебетове Рахунок 10 ОЗ - Сальдо кредитове Рахунок 131***

***або***

***Модель переоцінки***

***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.***

*Плюси проведення переоцінки ОЗ*

* облікова вартість відповідає ринковій;
* оцінка фінансового стану більш об’єктивна;
* шляхом дооцінки можна покращити показники фінансового стану.

Це може бути потрібним перед отриманням банківських кредитів, продажу бізнесу, його частини, чи продажу основних засобів; отримати вартість повністю замортизованих ОЗ. Хоча для цього є альтернатива, яка не потребує проведення оцінки – визначення ліквідаційної вартості.

*Мінуси проведення переоцінки ОЗ*

* оцінка основних засобів платна. Бухгалтер не може її провести самостійно, так як вимагається обов’язкове залучення професійного оцінщика (ст. 7 Закон “Про оцінку майна…” від 12.07.2001 р. № 2658);
* треба проводити переоцінку одразу всього класу ОЗ.

Відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», коли об'єкт основних засобів переоцінюють, будь-яку суму накопиченої амортизації на дату переоцінки розглядають за допомогою одного з таких методів:

а) 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 первісної вартості активу та чистої суми, перерахованої до переоціненої суми активу. Цей метод використовують для будівель.

Приклад. Підприємство проводить переоцінку вперше виробничого обладнання.

Первісна вартість – 65000 грн. Сальдо Дт рах. ОЗ

Накопичений знос – 48750 грн. Сальдо Кт рах. знос

Залишкова вартість – 16250 грн.

За результатами оцінки експертом справедлива вартість складає 812500 грн.

Строк корисного використання 20 років (сума місячної амортизації до дооцінки 270,83 грн. Прямолінійний: (65 000 – 0) \ 240 = 270,83 грн.

Зі строку очікуваного використання пройшло 15 років (180 місяців), залишилось 5 років (60 місяців).

*Виконати необхідні розрахунки та відобразити на рахунках та у фінансовій звітності результати переоцінки.*

*РІШЕННЯ*

1. *Розраховуємо індекс переоцінки:*

*812500 \ 16250 = 50*

1. Розраховуємо переоцінену первісну вартість:  65000×50 = 3250000 грн.

Сума дооцінки первісної вартості = 3250000 – 65000 = 3185000 грн.

Дт Основні засоби Кт Дооцінка (Власний капітал) Пасивні рахунки

1. Розраховуємо переоцінений накопичений знос: 48750 × 50 = 2437500 грн.

Сума дооцінки накопиченого зносу = 2437500 – 48750 = 2388750 грн. Дт Дооцінка (Власний капітал)

Кт Знос

Сальдо по рах. Дооцінка (Власний капітал) 796250 грн.

1. Контроль!!! Різниця між переоціненими первісною вартістю та накопиченим зносом складає: 812500 грн ( = 3250000 – 2437500), що дорівнює справедливій вартості.
2. Сума нової амортизації щомісяця = 3250000/20х12=13541,67 грн.

Дт Затрати

Кт Знос

1. Увага!!! Необхідно амортизувати лише ті витрати, які були витрачені колись на придбання такого ОЗ, а саме 65 000 грн.

Тому необхідно привести облікові дані у відповідність до цього судження та відкоригувати вплив на прибуток амортизації суми дооцінки.

Ця проводка «компенсує» вплив на прибуток амортизації суми дооцінки

Дт Дооцінка (Власний капітал)

Кт Нерозподілений прибуток (Власний капітал)

796250 \ 60 = 13270,83 грн.

Контроль!!!

Різниця між новою амортизацією та щомісячним списанням додаткового капіталу складає колишню суму амортизаційних відрахувань

270,83 грн = (13541,67 – 13270,83).