

Тема 6. ОБЛІК НЕОБОРОТНИХ АКТИВІВ: ОСНОВНІ ЗАСОБИ

Визначення та класифікація основних засобів. Визнання та первинна оцінка основних засобів у залежності від способу їх надходження.

Методи нарахування амортизації.

Наступні витрати.

Оцінка основних засобів на дату балансу. Втрата корисності основних засобів. Облік вибуття основних засобів.

Розкриття інформації про основні засоби в фінансовій звітності.

Облік основних засобів.

Інвестиційна нерухомість.

Зменшення корисності.

6.1. МСБО 16 «ОСНОВНІ ЗАСОБИ»

Сфера застосування

Стандарт застосовується для обліку основних засобів, крім випадків, коли інший МСБО вимагає або дозволяє інший порядок обліку.

Винятки

МСБО 16 не застосовують для:

Об'єктів, що класифікуються як об'єкти, призначені для продажу відповідно до МСФЗ 5 «Непоточні активи, що утримуються для продажу, і припинена діяльність»

Біологічних активів, що пов'язані із сільським господарством відповідно до МСБО 41 «Сільське господарство»

Прав на корисні копалини, пошук і видобуток корисних копалин, нафти, природного газу й аналогічних непоправних ресурсів.

Визнання основних засобів

<p>Визначення основних засобів</p>	<p>Основні засоби – це матеріальні активи, що:</p> <ul style="list-style-type: none"> використовуються компанією для виробництва або постачання товарів і послуг; для здачі в оренду іншим компаніям або для адміністративних цілей; <p>передбачається, що будуть використані протягом більше одного періоду.</p>
<p>Умови визнання основних засобів</p>	<p>Об'єкт основних засобів повинен визнаватися як актив, якщо:</p> <ul style="list-style-type: none"> існує достатня ймовірність того, що компанія одержить зв'язані з активом майбутні економічні вигоди, собівартість активу для компанії може бути надійно оцінена. <p>Перший критерій виконується, якщо компанія перейшла всі ризики і переваги від володіння. Другий звичайно легко визначається, тому що надходження основних засобів або їхнє виробництво зв'язане з його собівартістю.</p>
<p>Особливості визнання</p>	<p>Об'єкти основних засобів класифікуються за окремими класами. Клас – група активів, однакових за характером і способом використання в діяльності підприємства (МСБО 16 наводить приклади таких класів: земля, земля будівлі, обладнання і т.д.)</p> <p>Застосування критерію істотності, критеріїв для визначення конкретних обставин або конкретних типів підприємства. Ноді поділяють окремі незначні об'єкти.</p> <p>При визначенні обставин розподіляють сукупні витрати на придбання між різними об'єктами, що мають різний термін корисного використання або до яких застосовуються інші методи нарахування амортизації.</p> <p>Об'єкти основних засобів, придбаних з метою безпеки або для охорони навколишнього середовища, визнаються тільки спільно з зв'язаними з ними активами, що приносять економічні вигоди підприємству.</p>

Первісна оцінка основних засобів

Об'єкт основних засобів, що може бути визнаний як актив, повинен бути оцінений за первісною вартістю.

<i>придбаних за грошові кошти</i>	<p>Первісна вартість об'єкта основних засобів включає:</p> <p>1) покупну ціну, у тому числі імпортні митні збори і податки, що не відшкодовуються, на покупку, будь-які торговельні знижки вираховуються при визначенні покупної ціни;</p> <p>2) будь-які прямі витрати з приведення активу в робочий стан для використання за призначенням;</p> <p>Прикладами прямих витрат є:</p> <ul style="list-style-type: none"> • витрати на підготовку майданчика (фундаменту); • первинні витрати на доставку і розвантаження; • витрати на установку; • вартість професійних послуг, таких як робота архітекторів та інженерів. • витрати на винагороду працівникам (зарплата), безпосередньо пов'язані зі створенням або придбанням активу; • вартість тестування обладнання (за винятком надходжень від продажу продукції, виробленої в ході тестування); • вартість професійних послуг (робота архітекторів і інженерів); <p>3) Передбачувану вартість розбирання і ліквідування активу (витрати на вивід з експлуатації і відновлення території, на якій він розташовувався. Відповідно до МСБО 37 «Резерви, умовні зобов'язання й умовні активи».</p> <p>Відповідні зобов'язання можуть виникнути:</p> <ul style="list-style-type: none"> • на момент придбання активу; • у результаті використання активу для будь-яких інших цілей крім виробництва запасів
<i>придбаних у кредит</i>	<p>Якщо основні засоби надходять на умовах відстрочки платежу на період, що перевищує звичайні умови оплати, первісна вартість дорівнює ціні покупки. Різниця між ціною сумою загальними сумарними виплатами визнається як витрати на виплату відсотків за кредитом, якщо тільки вона не капіталізується відповідно до дозволеного альтернативного порядку обліку згідно з МСБО 23 «Витрати по позиках».</p>
<i>створених власними силами</i>	<p>Вартість основних засобів, створених компанією, визначається на основі тих саме принципів, що і при придбанні активів. Якщо компанія створює аналогічні активи для продажу в ході своєї діяльності, вартість активу звичайно дорівнює його собівартості. Таким чином, будь-який внутрішній прибуток при розрахунку первісної вартості таких основних засобів виключається.</p>
<i>отриманих у подарунок</i>	<p>Бувають випадки, коли державні органи передають основні засоби у дарунок підприємству як стимул для створення виробництва в тому або іншому районі. Роблячи так, місцеві органи влади сподіваються поліпшити місцеву податкову базу і підвищити зайнятість населення. У деяких випадках основні засоби передаються підприємству в дарунок на визначених умовах, наприклад, прийняття на роботу визначеної кількості людей у встановлений термін. Надання основних засобів здійснюється акціонерами, щоб допомогти компанії в часи фінансової скрути.</p> <p>Дарування основних засобів - це не взаємна передача, це передача ресурсів в одному напрямку. Актив, отриманий у результаті односторонньої передачі, оцінюється за справедливою вартістю отриманого активу або послуги, визначеної експертним шляхом або на підставі передатних документів.</p> <p>Балансова вартість основного засобу може бути зменшена на суму державного гранта відповідно до МСБО 20 «Облік державних грантів і розкриття інформації про урядову допомогу»</p>
<i>обмін активами</i>	<p>Первісна вартість визначається за справедливою вартістю отриманого активу, що у свою чергу дорівнює справедливої вартості обмінюваного активу, скорегованої на суму сплачених коштів або їхніх еквівалентів.</p>

	<p>За винятком випадків, коли:</p> <ul style="list-style-type: none"> • об'єкт за своєю суттю не є комерційним; • справедлива вартість отриманого переданого активу не піддається надійній оцінці. <p>Вирішення питання про те, чи операція об'єкту за своєю суттю комерційною, залежить від того, наскільки проведення змінює потоки коштів компанії, що з'являються.</p>
--	--

Подальші витрати, пов'язані з основними засобами

Витрати на повсякденну експлуатацію об'єкта основних засобів	Заміна компонентів	Витрати на комплексну перевірку або комплексний ремонт	
Витрати на сервісне обслуговування й експлуатацію (на оплату праці, видатків матеріалів) списуються на витрати періоду в м'ясяць виникнення	Деякі складні об'єкти основних засобів (літаки, кораблі, газові турбіни тощо) можуть вважатися групою зв'язаних компонентів, що вимагають регулярно замінити через різні проміжки часу – в такий спосіб мають різні терміни корисної служби. Якщо при заміні одного з компонентів виконані умови визнання матеріального активу, то відповідні витрати повинні бути додані до балансової вартості складного об'єкта. Тоді операція по заміні розглядається як реалізація (вибуття) старого компонента (тобто його визнання припиняється).	Неодразу проведення регулярного комплексного тестування об'єкта основних засобів (незалежно від того, чи відбувається при цьому заміна окремих його компонентів) подальша його експлуатація була неможливою (наприклад, літака). Якщо при проведенні комплексної перевірки виконані умови визнання матеріального активу, її вартість додається до балансової вартості об'єкта основних засобів. При цьому залишкова вартість раніше проведеної комплексної перевірки (яка відраховується від вартості матеріальних компонентів активу, у випадку її можливої ідентифікації) підлягає списанню.	
	<i>У разі подальшого зростання ефективності використання</i>		<i>У разі подальшого збільшення терміну використання</i>
	Витрати додаються до первісної вартості об'єкта основних засобів		Витрати додаються до суми накопиченого зносу основних засобів

Подальша оцінка основних засобів

Облікова політика

Компанія може обрати одну з двох моделей подальшої оцінки: виходячи з первісної вартості або переоціненої вартості. При цьому та сама облікова політика повинна послідовно застосовуватися стосовно всіх основних засобів, що належать до однієї і тієї ж групи.

Модель оцінки за собівартістю	Модель переоцінки	
Основні засоби враховуються за первісною вартістю за винятком накопиченої амортизації (зносу) накопичених збитків від знецінення	Основні засоби враховуються за переоціненою вартістю, що є справедливою вартістю об'єкта основних засобів на дату переоцінки, за винятком наступно накопиченої амортизації збитків від знецінення. Використання цієї моделі припустимо тільки тоді, коли справедлива вартість піддається надійній оцінці.	
	Справедлива вартість – вартість активу в угоді між добре об'єзнаними, бажаними зробити таку угоду незалежними сторонами	
	<i>Земля і будинки</i> <i>Ринкова вартість</i> , визначена шляхом оцінки. Оцінка звичайно виконується професійними оцінювачами	<i>Машини й устаткування</i> Звичайно, <i>ринкова вартість</i> визначається оцінювачем. У разі відсутності даних про ринкову вартість справедлива вартість оцінюється за: – вартістю заміщення з урахуванням зносу; або – майбутнім доходом від активу. <i>Вартість заміщення з урахуванням зносу</i> – це вартість нового аналогічного активу, за винятком амортизації, що була б накопичена за термін, протягом якого експлуатувався переоцінений актив

Термін проведення переоцінок

Переоцінка повинна провадитися з достатньою регулярністю, так щоб на звітну дату не виникало суттєвих розбіжностей між балансовою і справедливою вартістю.

Регулярність переоцінки залежить від змін у справедливій вартості основних засобів. Якщо справедлива вартість активу після переоцінки суттєво відрізняється від його балансової вартості, потрібна додаткова переоцінка.

Об'єкти, що належать до однієї групи основних засобів, повинні переоцінюватися на гнучкій основі протягом короткого проміжку часу, за умови, що результати переоцінки регулярно оновлюються.

Якщо для об'єктів основних засобів властиві незначні коливання справедливої вартості, їх переоцінюють 1 раз на 3-5 роки.

Відображення переоцінки в обліку:

На дату переоцінки накопичена амортизація або:

- переоцінюється пропорційно зміні балансової вартості активу до відрахування зносу, так що після переоцінки балансова вартість дорівнює його переоціненій вартості;
- списується з балансової вартості активу до відрахування зносу, потім результат переоцінюється.

Дооцінка/уцінка

Визначається індивідуально по кожному об'єкту, якщо переоцінюють об'єкт основних засобів, то переоцінюють і весь клас, до якого він належить.

Первісна дооцінка кредитується на рахунок «резерв переоцінки». Частина дооцінки, що компенсує раніше проведену уцінку, визнається в звіті про прибуток і збитки. Різниця списується на рахунок капіталу.

Первісна уцінка списується на витрати періоду. Однак, якщо раніше вартість даного об'єкта основних засобів дооцінювалась, у звіті про прибуток і збитки визнається лише перевищення уцінки над дооцінкою, а раніше визнана дооцінка списується з рахунка капіталу.

Позитивний результат переоцінки або:

- списується на нерозподілений прибуток загальною сумою в момент реалізації (наприклад, при вибутті активу);
- списується на нерозподілений прибуток (у звіті про прибуток і збитки не відображається) протягом всього періоду експлуатації об'єкта основних засобів, при цьому сума реалізованої дооцінки визначається як різниця між сумами амортизації до і після переоцінки.

Амортизація

Визначення	Амортизація – це систематичне зменшення суми вартості активу, що амортизується протягом терміну його корисної служби.
	Вартість, що амортизується , – собівартість активу або інша сума, відображена у звітності за вартість собівартості, за винятком ліквідаційної вартості.
	Ліквідаційна вартість – це оцінка величини, що могла б бути отримана в даний час за актив у припущенні, що його стан такий, що наче він уже вдрібнив увесь термін своєї корисної служби, за винятком очікуваних витрат на реалізацію.
	Строк корисної експлуатації або: <ul style="list-style-type: none"> • очікуваний/розрахунковий період використання активу; • кількість виробів, що передбачається виробити під час використання активу.
Строк корисної експлуатації	<p>Визначаючи термін корисної служби, беруть до уваги:</p> <ul style="list-style-type: none"> • очікуваний обсяг використання активу, виходячи з його передбаченої потужності або фізичної продуктивності; • передбачений фізичний знос, що залежить від виробничих факторів, таких як кількість змін, що використовують даний актив, програма ремонту або; • технологічний моральний знос у результаті: <ul style="list-style-type: none"> – змін або удосконалення виробничого процесу, – змін ринкового попиту на продукцію або послугу, вироблену або надану з використанням активу; • юридичні або аналогічні обмеження на використання активу, такі як закінчення терміну оренди.

	Відповідно до політики компанії щодо використання активу, останній може підлягати реалізації по закінченні визначеного терміну використання, тому термін корисної служби активу може бути коротше, ніж термін його економічного використання.
Методи амортизації	<p>Метод рівномірного (прямолінійного) списання вартості (нарахування постійно суми амортизації протягом терміну корисної служби).</p> <p>Метод виробничий (нарахування амортизації пропорційно обсягу виконаних робіт).</p> <p>Методи прискореного списання:</p> <p>а) метод списання вартості по сумі чисел (кумулятивний);</p> <p>б) метод залишку, який зменшується.</p>
Підхід до обліку	<p>Вартість об'єкта основних засобів, що амортизується, повинна списуватися систематично протягом терміну корисної служби.</p> <p>Термін корисної служби ліквідаційна вартість повинні переглядатися не рідше, ніж наприкінці кожного звітного періоду. Якщо нові припущення істотно відрізняються від попередніх, зміни підлягають обліку як <i>перегляд бухгалтерських оцінок</i>.</p> <p>Використовуваний метод амортизації повинен відображати форму, за якою компанія споживає економічні вигоди, одержувані від активу.</p> <p>Амортизаційні відрахування за кожен період повинні списуватися на витрати, якщо тільки вони не включаються в балансову вартість іншого активу.</p> <p>Амортизація по кожному суттєвому об'єкту основних засобів (у порівнянні з їх загальною балансовою вартістю) нараховується на індивідуальній основі.</p> <p>Амортизація нараховується завжди, навіть якщо справедлива вартість перевищує балансову, <i>хоча що остання виявиться нижче ліквідаційної вартості</i> (у цьому випадку амортизація дорівнює нулеві).</p> <p>Нарахування амортизації починається з моменту, коли актив готовий до використання.</p> <p>Нарахування амортизації припиняється з найбільш ранньої дати:</p> <ul style="list-style-type: none"> з моменту класифікації активу в якості призначеного на продаж згідно МСФЗ (IFRS) 5; після припинення визнання (наприклад, продажу або ліквідації). <p>Метод амортизації повинен періодично переглядатися, у випадку значних змін у передбачуваній формі одержання економічних вигод від цих активів метод повинен бути скоректований для відображення цих змін.</p> <p>Зміна методу амортизації повинна враховуватися як перегляд бухгалтерської оцінки, а амортизаційні відрахування поточних і майбутнього періодів повинні коректуватися</p>

Очікуване відшкодування балансової вартості – збитки від знецінення

Балансова (залишкова) вартість – це сума, за якою актив відображається в балансі, за винятком накопиченої амортизації (зносу) і накопиченого збитку від знецінення.

Збиток від знецінення – це сума, на яку балансова вартість активу перевищує його вартість, що відшкодовується.

Вартість, що відшкодовується, – найбільша з величин: чиста ціна продажу активу або його цінність використання.

Для визначення того, чи відбулося зменшення вартості об'єкта основних засобів, застосовується МСФЗ 36 *Знецінення активів*. МСФЗ 36 регламентує порядок обліку збитків від знецінення.

Компенсація

Компанії можуть одержувати компенсацію від третіх сторін у зв'язку зі знеціненням або втратою об'єктів основних засобів. Наприклад, відшкодування страховими компаніями збитків від пожежі, відшкодування урядом за землю, експропрійовану під будівництво дороги. Компенсація повинна включатися в звіт про прибуток і збитки за період, в якому вона була визнана. Компенсація не повинна визнаватися як дохід майбутніх періодів або шляхом вирахування їх із суми знецінення, збитку або вартості нового активу.

Припинення визнання

Об'єкт основних засобів повинен бути списаний з балансу при його вибутті або коли від його подальшого використання не очікується ніяких економічних вигод.

Прибуток або збиток визначають як різницю між оцінною сумою чистих надходжень від реалізації і балансовою вартістю активу, за винятком ситуацій, якщо мова йде про продаж зі зворотною орендою (див. МСБО 17) і відображаються в звіті про прибуток і збитки.

Принципи визнання виручки, викладені в МСБО 18 «Виручка щодо продажу товарів і послуг, застосовуються й у випадку продажу об'єктів основних засобів».

Розкриття інформації

Для кожного класу	Інше	Для об'єктів, які відображаються за переоціненою вартістю	Інформація, розкриття якої вимагається
Способи оцінки балансової вартості до відрахування зносу. Використовувані методи амортизації. Терміни корисної служби або застосовувані норми амортизації. Балансова вартість до відрахування амортизації знос на початок і на кінець періоду. Порівняння балансової вартості за станом на початок і на кінець періоду, що відображає: – надходження (тобто капітальні витрати); – активи, класифіковані як призначені на продаж і вибуття; – придбання шляхом об'єднання компаній; – збільшення або зменшення вартості внаслідок переоцінок; – збитки від знецінення (тобто зниження балансової вартості); – відновлення збитків від знецінення; – амортизацію; – чисту курсову різницю внаслідок перерахування у валюту звітності – інші зміни	Наявність суми обмежень прав власності, а також вартість основних засобів, що знаходяться в заставі як забезпечення зобов'язань; Витрати, віднесені на рахунок незавершеного будівництва; Сума зобов'язань по придбанню основних засобів; Компенсація, отримана від третіх сторін по відношенню до знецінених, втрачених об'єктів, що включена в прибуток або збиток за період (якщо в подана сума не показана безпосередньо в звіті про прибутки і збитки)	Дата, за станом на яку проводилася переоцінка; Чи залучався незалежний оцінювач; Методи й стотні припущення, що застосовувалися для визначення справедливої вартості; На скільки справедлива вартість визначалася: – безпосередньо (тобто виходячи з цін, що склалися на активному ринку або угод, недавно укладених незалежними сторонами) – шляхом інших методик оцінювання; Балансова вартість по кожній групі основних засобів, що відображувалася би у фінансовій звітності, якби активи враховувалися за первісною вартістю за винятком зносу; Результат переоцінки, що вказує на зміни за період обмеження на розподіл залишку даного резерву між акціонерами	Балансова вартість тимчасово не використовуваних основних засобів; Балансова вартість до відрахування накопиченої амортизації цільком самортизованих, основних засобів, які ще використовуються; Балансова вартість основних засобів, використання яких припинене і які призначені для вибуття; Якщо застосовується основний підхід до обліку - справедлива вартість об'єкта основних засобів, якщо вона стотно відрізняється від балансової вартості

Приклад 1

Підприємством у 2005 році були придбані такі основні засоби:

1. 5 травня було придбано обладнання за договором купівлі-продажу.

За договором ціна придбання складала 4200000 грн. (з ПДВ). Крім цього, були понесені наступні витрати:

- транспортні послуги – 7200 грн. (з ПДВ);
- послуги монтажників по зборці обладнання – 5000 грн.
- тестування обладнання – 12000 грн.

- в результаті тестування пробна партія продукції була реалізована за 3000 грн.
- навчання спеціалістів для роботи на обладнанні – 200 грн.

2. 20 червня було придбано виробничий комплекс вартістю 2500000 грн. (з ПДВ). У складі комплексу знаходиться:

- будівля, справедлива вартість якої за даними експертної оцінки складає 1000000 грн.
- земля, справедливу вартість якої неможливо визначити;
- технологічна лінія, відновлювальна вартість якої визначена 800000 грн.

3. 5 жовтня була закінчена та введена в експлуатацію будівля складу готової продукції. Первісні прямі витрати, пов'язані з будівництвом, склали 150000 грн., однак, на думку експертів, справедлива вартість подібного об'єкта складає 128000 грн.

4. 20 листопада у зв'язку з переходом підприємства з випуску одного виду продукції на інший були здійснені операції обміну активів:

- автомобіль «КРАЗ» первісною вартістю 350000 грн. та накопиченим зносом у розмірі 230000 грн. був обміняний на автомобіль «КАМАЗ», справедливою вартістю 150000 грн.;
- виробнича лінія первісною вартістю 480000 грн. та накопиченим зносом у розмірі 120000 грн. була обміняна на лінію за випуску іншої продукції, в зв'язку з спецпризначенням визначити справедливу вартість обох ліній не можливо;
- будівля цеху первісною вартістю 170000 грн. та накопиченим зносом у розмірі 55000 грн. була обміняна на іншу будівлю, справедливою вартістю 90000 грн.. при цьому була здійснена доплата у розмірі 10000 грн.

Завдання: Визначити первісну вартість об'єктів основних засобів, які були отримані в 2005 році.

Приклад 2

У 2005 році компанія здійснила наступні види робіт з використанням основних засобів:

1. Постійне на протязі року обслуговування виробничого обладнання 3500 грн.
2. Заміну водопровідної системи адміністративної будівлі, остаточною вартість якої визначити не змогли. Витрати на ремонт склали 24000 грн. (з ПДВ).
3. Комплексний ремонт локомотива, який необхідно провадити згідно з нормативами використання раз у 5 років, вартість склала 12000 грн.
4. Добудову будівлі складу сировини, вартістю 45000 грн.
5. Заміну старого вантажного ліфту на новий з більш довгим терміном використання. Первісна вартість старого ліфту складала 28000 грн, накопичений знос 14000 грн., а вартість нового – 53000 грн.

Завдання: Необхідно відобразити дані операції в бухгалтерському обліку підприємства.

Приклад 3

Первісна вартість об'єкта основних засобів 1200 грн.

Накопичена амортизація (знос) 300 грн.

Залишкова вартість 900 грн.

Завдання: Зробити відповідні бухгалтерські записи, для відображення переоцінки з використанням двох методів, якщо справедлива вартість об'єкта основних засобів складає:

- а) 1500 грн.
- б) 600 грн.

Приклад 4

Об'єкт основних засобів був куплений 1 січня 2003 р. за 150 тис. грн. Компанія застосовує модель оцінки основних засобів по переоціненій вартості. Метод нарахування амортизації прямо-лінійний, термін корисного використання 10 років.

Справедлива вартість об'єкта склала: на 31.12. 2003 р – 90 тис.грн., на 31.12.2004 р. – 120 тис.грн., на 31.12.2005 р. – 130 тис. грн.

Завдання: Відобразити об'єкт основних засобів в обліку у разі проведення щорічної переоцінки.

Приклад 5

Відкрите акціонерне товариство «Володарка» станом на 1 січня 2005 р. має наступні необоротні активи (тис. грн.)

Розділ 3. ФІНАНСОВИЙ ОБЛІК ТА ФІНАНСОВІ ЗВІТНІСТЬ

	Первісна вартість	Знос	Залишкова вартість
Будинок	2500	200	2300
Виробниче устаткування	1800	630	1170
Автотранспорт	550	190	360
Меблі	930	580	350
<i>Разом</i>	5780	1600	4180

Є наступна інформація, що відноситься до фінансового року, який закінчився 31 грудня 2005 р.

1. Будівлю було споруджено на початку 2001 р., термін корисної експлуатації 50 років.

2. Амортизація нараховувалася прямолінійним методом за наступними ставками: на меблі –30%, на автотранспорт – 15% і на виробниче обладнання – 10%.

3. На початку року будівля була переоцінена у відповідності зі справедливою вартістю, що склала 3.2 млн. грн. Крім цього, минулого року споруджені нові корпуси вартістю 900000 грн..

4. Керівництво прийняло рішення про зміну методу нарахування амортизації автотранспорту на метод зменшуваного залишку за ставкою 20%, а виробниче обладнання на кумулятивний метод виходячи з терміну корисного використання, що залишився, 10 років, оскільки була висловлена думка, що цей спосіб більш вірогідно відображує результати і фінансовий стан компанії.

5. У березні були придбані два верстати по 35000 грн. кожний і меблі для нових корпусів за 57000 грн.

6. У процесі перегляду очікуваних термінів корисного використання необоротних активів керівництво прийшло до висновку, що автомобіль, що знаходиться в експлуатації вже 2 роки, прослужить ще тільки 2 роки і при ліквідації його вартість складе 8000 грн. Первісна вартість автомобіля складала 150000 грн., а знос на 1 січня 2005 р. – 45000 грн.

7. Відповідно до облікової політики компанії, у рік придбання амортизаційні відрахування здійснюються в повному річному обсязі.

Завдання: Підготувати примітку стосовно до необоротних активів за рік, що закінчився 31 грудня 2005р. відповідно до вимог МСБО 16 «Основні засоби».

6.2.МСБО 40 «ІНВЕСТИЦІЙНА НЕРУХОМІСТЬ»

Визначення

Інвестиційна нерухомість	Нерухомість, зайнята власником
це нерухомість (земельні ділянки, будинки і/або частини будинків, або іще), що знаходиться в розпорядженні (власника або орендаря за договором фінансової оренди) для: Одержання доходу від оренди (ренти); Одержання вигод у зв'язку з підвищенням вартості капіталу, або того й іншого; Але не для <ul style="list-style-type: none"> • використання у виробництві або реалізації товарів (послуг) або в адміністративних цілях (власність, займана власником); • продажу в ході нормальної господарської діяльності (як, наприклад, у випадку запасів) 	це нерухомість, що знаходиться в розпорядженні власника (або орендаря за договором фінансової оренди) для використання у виробництві або реалізації товарів (послуг) або в адміністративних цілях

Визнання

Первісна оцінка	Об'єкт інвестиційної власності повинен спочатку оцінюватися за первісною вартістю (собівартістю), тобто за справедливою вартістю наданою за нього компенсації, включаючи витрати за договором. До складу собівартості придбаної інвестиційної власності входять: <ul style="list-style-type: none"> • ціна придбання; • будь-які прямі витрати. Собівартість інвестиційної власності, спорудженої господарським способом, являю собою вартість на дату завершення будівництва або реконструкції.
------------------------	--

Наступні витрати	Повсякденні витрати на експлуатацію інвестиційної власності варто відносити на витрати в м'ру їхнього виникнення. Якщо частина інвестиційної власності вимагає зам'ни протягом терміну її корисної служби, витрати можуть бути капіталізовані, якщо виконані критерії визнання активу. Зам'щена частина інвестиційної власності перестала визнаватися як актив у м'ру визнання нововведеної зам'ни.	
Оцінка після первісного визнання	Компанія повинна обрати одну з двох моделей	
	<i>Модель оцінки за справедливою вартістю</i> 1. Після первісного визнання компанії, що вибрала модель обліку за справедливою вартістю, в'дображає всі об'єкти інвестиційної власності за справедливою вартістю, крім виняткових випадків. 2. Прибуток або збиток від зміни справедливої вартості інвестиційної власності відноситься на чистий прибуток або збиток за той період, у якому вони виникли. 3. Справедлива вартість повинна в'дображати ринкову кон'юнктуру фактичних умов, що діють за станом на звітну дату, а не за станом на яку-небудь дату в минулому або майбутньому. 4. Справедлива вартість об'єкта інвестиційної власності – це скоріше розрахункова величина, ніж заздалегідь визначена або фактична ціна продажу. Це ціна, за якою ринок очікує проведення операції, що відповідає всім іншим елементам визначення справедливої вартості на дату оцінки.	<i>Модель оцінки за собівартістю</i> Після первісного визнання компанії, що вибрала модель обліку за первісною вартістю придбання, повинна в'дображати всі об'єкти інвестиційної власності, використовуючи аналогічну модель обліку, передбачену МСБО 16 «Основні засоби» (тобто за первісною вартістю за винятком накопиченої амортизації накопичених збитків від знецінення активів). Компанія, що вибрала модель обліку за первісною вартістю придбання, повинна розкривати інформацію про справедливую вартість своєї інвестиційної власності.
Зміна методу обліку	Перехід від однієї моделі до іншої повинен здійснюватися тільки в тому випадку, коли це приводить до більш прийнятого представлення інформації. У МСБО 40 говориться, що така ситуація практично неможлива при переході від моделі обліку за справедливою вартістю до моделі обліку по первісній вартості придбання.	
Перекласифікація	Переведення об'єкта в категорію «інвестиційна власність» або виключення з даної категорії здійснюється тільки при зміні призначення об'єкта	
Вибуття	Визнання об'єкта інвестиційної власності припиняється (тобто він списується з балансу) при вибутті або остаточному знятті з експлуатації, коли після вибуття об'єкта не передбачається одержання зв'язаних з ним економічних вигод	

Приклад 1

Компанія володіє деякими об'єктами інвестиційної власності, первісна і справедлива вартості на кінець 2005 р. яких наведені нижче:

	Первісна	Справедлива	Примітки
А	100000	120000	термін 5 років, прямолінійний
Б	48000	30000	термін 3 роки, прямолінійний
В	85000	80000	термін 10 років, ум. залишку

Всі об'єкти придбані на початку звітного періоду.

Завдання: Відобразите залишки об'єктів інвестиційної власності станом на дату балансу при використанні різних моделей обліку.

Приклад 2

Підприємство придбало у власність будівлю, яку має намір використовувати шляхом передачі в операційну оренду. Вартість придбання склала 130000 грн., витрати на оформлення угоди склали

5000 грн. Орендна плата складає 8000 грн. в місяць. Справедлива вартість на 31.12.05 р. за оцінкою спеціалістів визначена на рівні 140000 грн.

Підприємство використовує модель обліку за справедливою вартістю. Строк використання будівлі визначено 50 років, метод нарахування амортизації прямолінійний. 31.12.2006 р. підприємство прийняло рішення 50% будівлі займати самостійно, справедлива вартість будівлі на 31.12.06 г. складає 120000 грн.

Завдання: Відобразите залишки об'єкта інвестиційної власності станом на дати 31.12.04 г. та 31.12.06 р.

6.3. МСБО 36 «ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ АКТИВІВ»

<p>Визначення</p>	<p>Збиток від зменшення корисності – це сума, на яку балансова вартість активу перевищує його вартість, що відшкодовується.</p> <p>Сума очікуваного відшкодування - це найбільше з двох значень: справедливої вартості за винятком витрат на продаж і цінності використання активу.</p> <p>Справедлива вартість за винятком витрат на продаж – це сума, що може бути отримана від продажу активу при укладенні угоди між добре об'єзнаними, бажаючими здійснити таку операцію сторонами, за винятком витрат на реалізацію.</p> <p>Вартість при використанні - це дисконтована вартість майбутніх потоків коштів, що передбачається одержати від активу (або одиниць, що генерують грошові кошти).</p> <p>Одиниця, що генерує грошові кошти, - це найменша обумовлена група активів, що забезпечує надходження коштів, в основному незалежне від надходження коштів від інших активів або груп активів.</p>	
<p>Ідентифікація активів</p>	<p>Всї активи Станом на кожен звітний дату компанія повинна перевіряти наявність будь-яких ознак, що вказують на можливе зменшення вартості активу (або одиниць, що генерують грошові кошти). У випадку виявлення будь-якої такої ознаки компанія повинна оцінити суму (вартість) активу, що відшкодовується. Якщо ознаки можливого знецінення відсутні, немає необхідності здійснювати формальну оцінку суми активу, що відшкодовується (якщо тільки мова не йде про нематеріальні активи з невизначеним терміном корисності).</p>	<p>Нематеріальні активи Поза залежністю від наявності ознак зменшення корисності, необхідно щорічно перевіряти на предмет знецінення наступні нематеріальні активи: з невизначеним терміном корисності служби; 1. це не готові до використання; 2. гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній. <i>Перевірка цих активів на знецінення може здійснюватися в будь-який час протягом року, але щороку – у той самий період. При цьому, всі інші активи (у тому числі нематеріальні активи, що амортизуються) тестуються на знецінення наприкінці фінансового періоду.</i> Якщо нематеріальний актив з невизначеним терміном корисності служби входить до складу одиниць, що генерують грошові кошти та не може бути виділений з неї така одиниця, що генерує грошові кошти, повинна перевірятися на предмет зменшення корисності хоча б раз у рік.</p>
<p>Ознаки можливого зменшення корисності активів</p>	<p>Зовнішні джерела інформації Протягом періоду зниження ринкової вартості активу було істотно більшим, ніж можна було очікувати в результаті перебігу часу або нормального використання. Протягом періоду відбулися або відбудуться в найближчому майбутньому істотні зміни в технологічних, ринкових, економічних або юридичних умовах, що</p>	<p>Внутрішні джерела інформації свідчення застаріння або фізичного ушкодження активу. Протягом періоду відбулися або очікуються в найближчому майбутньому істотні зміни, що негативно позначаються на ступені або способі використання активу у сьогоднішньому або майбутньому. Внутрішня звітність надає свідчення того, що поточні або майбутні економічні результати використання активу виявляться гірше, ніж передбачалося. Свідчення того, що вартість активу може</p>

	<p>негативно позначаються на стан компаній. Ринкові процентні ставки або інші ринкові показники прибутковості інвестицій збільшилися протягом періоду та цін збільшення, ймовірно, вплинуть на ставку дисконту, що використовується для обчислення цінності використання активу, що призведе до зменшення вартості активу, що в дшкловується.</p> <p>Балансова вартість чистих активів компанії більше, ніж ринкова капіталізація.</p>	<p>зменшаться, включають наступне:</p> <ul style="list-style-type: none"> – потоки коштів для придбання активу, або наступні потреби в коштах для його експлуатації й обслуговування значно перевищують раніше передбачені бюджетом; – фактично чисті потоки коштів або операційний прибуток/збиток в д активу значно гірше, ніж закладені в бюджет; – істотне зниження передбачених бюджетом чистих потоків коштів або операційного прибутку, або істотне збільшення передбачених бюджетом збитків, зв'язаних з даним активом; – операційні збитки або чистий відток коштів у зв'язку з активом, що виникають при об'єднанні показників поточного періоду з бюджетними показниками для майбутнього. 		
	<p><i>Наведений вище перелік не є вичерпним. За наявності ознак знецінення активу, можливо, буде потрібно переглянути і скорегувати залишковий термін його корисної служби, метод амортизації і квітці вартість, навіть якщо збиток в д знецінення в дносно такого активу не визнається.</i></p>			
	<p>Сума очікуваного в дшкловування – це найбільше з двох значень:</p> <table border="1" data-bbox="363 913 1402 1014"> <tr> <td data-bbox="363 913 842 1014">Справедливо вартість за врахуванням витрат на продаж</td> <td data-bbox="842 913 1402 1014">Вартість при використанні активу</td> </tr> </table>		Справедливо вартість за врахуванням витрат на продаж	Вартість при використанні активу
Справедливо вартість за врахуванням витрат на продаж	Вартість при використанні активу			
<p>Оцінка вартості, що в дшкловується</p>	<p>Справедлива вартість за винятком витрат на продаж – це сума, що може бути отримана в д продаж активу при здійсненні угоди між добре обзнаними, бажаними зробити таку операцію сторонами, за винятком витрат на реалізацію.</p> <p>Найкращим свідченням справедливо вартості активу за винятком витрат на продаж є ціна в договорі купівлі/продажу в угоді між добре обзнаними, бажаними здійснити таку операцію сторонами, здійснена на загальних умовах, скорегована з врахуванням додаткових витрат, що безпосередньо пов'язані з вибуттям активу.</p> <p>Під час відсутності договору купівлі/продажу, але при існуванні активного ринку для активу, справедлива вартість за винятком витрат на продаж ґрунтується на ринковій ціні (скорегованої з врахуванням витрат на продаж).</p> <p>Відповідною ринковою ціною звичайно є поточна ціна покупця. У випадку відсутності поточної ціни покупця як основу для оцінки чистої продажно-ціни може використовуватися ціна самої останньої угоди.</p> <p>У випадку відсутності договору купівлі/продажу або активного ринку для активу, чиста</p>	<p>Цінність використання – це дисконтована вартість майбутніх потоків коштів, що передбачаються одержати в д активу. Розрахунок цінності використання включає:</p> <ul style="list-style-type: none"> – оцінку майбутнього надходження та в дтоку коштів у зв'язку з подальшим використанням активу й у результаті його вибуття наприкінці терміну служби; – застосування в дповідно ставки дисконту. <p>Прогнози грошових потоків</p> <ul style="list-style-type: none"> – повинні бути засновані на розумних обґрунтованих допущеннях, що в дображають поточний стан активу та представляють найкращі оцінки керівництва щодо економічних умов, що будуть існувати протягом терміну служби активу, що залишився. <p><i>Зовнішнім доказам потрібно надавати більшого значення.</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – повинні бути засновані на останніх наявних фінансових бюджетах і прогнозах, затверджених керівництвом. <p><i>Прогнози, засновані на таких бюджетах/прогнозах, повинні охоплювати період, що не перевищує п'яти років, за винятком випадків, якщо більш тривалий період може бути виправданий.</i></p> <p>Прогнози потоків коштів, що виходять за межі періоду, охопленого останніми бюджетами/прогнозами, повинні оцінюватися шляхом екстраполяції</p>		

<p style="text-align: center;">Оцінка вартості, що втрачаються</p>	<p>продажна ціна ґрунтується на найбільш достовірній інформації, що є в наявності у відповідних обставинах. Компанія повинна розглядати результати недавніх операцій у тій же галузі.</p> <p>Активний ринок – це ринок, відносно якого дотримані наступні умови:</p> <ul style="list-style-type: none"> – об'єкти, що обертаються на ринку, – однорідні; – зацікавлені продавці та покупці звичайно можуть бути знайдені в будь-який час; – ринкові ціни відомі широко громадськості. <p>Витрати на продаж – це додаткові витрати, що безпосередньо пов'язані з вибуттям активу, за винятком фінансових витрат податку на прибуток, а також будь-яких витрат, уже включених до складу зобов'язань. Наприклад:</p> <ul style="list-style-type: none"> – витрати на юридичне обслуговування; – поштові гербові збори; – витрати на демонтаж активу; – прямі додаткові витрати на передпродажну підготовку активу. <p><i>Витратами на вибуття не виходять доходи збільшення працівникам витрати по реорганізації діяльності у зв'язку з вибуттям активу.</i></p>	<p>прогнози, заснованих на бюджетах/прогнозах, за допомогою стабільного темпу росту або такого, що знижується, для наступного року, за винятком випадків, коли темп росту, що підвищується, може бути виправданий.</p> <p><i>Цей темп росту не повинен перевищувати довгострокового середнього темпу росту для товарів, галузей, країн або країн, у яких працює компанія, або для ринку, на якому використовується актив, якщо тільки більш високий темп не може бути виправданий.</i></p> <p>Оцінки майбутніх потоків коштів повинні включати:</p> <ul style="list-style-type: none"> – прогнози надходжень коштів від безперервного використання активу, включаючи надходження коштів при його вибутті; – прогнози вибуття коштів, що неминуче при генеруванні припливу коштів від тривалого використання активу. <p>Оцінки майбутніх потоків коштів не повинні включати:</p> <ul style="list-style-type: none"> – потоки, зв'язані з удосконаленням або модернізацією активу; – потоки, очікувані в зв'язку з майбутньою реструктуризацією, по відношенню до якої поки ще не виникло ніяких зобов'язань; <p><i>Майбутні потоки коштів оцінюються виходячи з нинішнього стану активу або за умови підтримки активу в його нинішньому стані (тобто за умови його техобслуговування замінних компонентів в обсягах, що забезпечують одержання очікуваних від активу економічних вигод)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> – відтік коштів, необхідний для погашення зобов'язань, що вже були враховані в складі зобов'язань у баланс; – приток або відтоки коштів від фінансової діяльності надходження або виплати податку на прибуток.
<p style="text-align: center;">Ставка дисконту</p>	<p><i>Ставка дисконтування ставкою до оподаткування, тому вона застосовується у відношенні грошових потоків до оподаткування.</i></p> <p>Ставка дисконту повинна бути ставкою (або ставками), що застосовується до відрахування податку, що відображає поточні ринкові оцінки тимчасової вартості грошей та ризику, специфічно властивого цьому активу.</p> <p>Під час відсутності ринкової ставки, що відображає ризику, специфічно властивого даному активу, компанія змушена вдаватися до застосування оцінок. Як в ідеальну точку компанія може розглянути наступні ставки:</p> <ul style="list-style-type: none"> – середньозважена вартість капіталу компанії, визначена за допомогою таких методів, як Модель створення капітального активу; – передбачувана ставка додаткового кредитування компанії; – інші ринкові ставки кредитування. <p>Ці ставки корегуються:</p> <ul style="list-style-type: none"> – для того, щоб відображати спосіб, яким ринок буде оцінювати специфічні ризику, пов'язані з прогнозованими потоками коштів; 	

<p>Ставка дисконту</p>	<p>– для того, щоб виключити ризики, що не відносяться до прогнозованих потоків коштів. <i>Вони не включають корегування, що відображають ризики, уже враховані при оцінці потоків коштів (напр., безнадійні борги).</i> Враховуються такі ризики, як ризик краху, валютний ризик, цінний ризик і ризик потоку коштів. <i>Якщо цінність використання чутлива до різниці між ризиками, що характеризують різні періоди часу, або до тимчасової структури процентних ставок, для кожного періоду необхідно використовувати різні ставки дисконтування</i></p>
<p>Облік збитків в об'єкті зменшення корисності</p>	<p><i>Зменшення корисності активу</i> Тільки та винятково у випадках, якщо сума активу, що відшкодовується, нижче його балансової вартості, балансова вартість такого активу повинна бути знижена до рівня його суми, що відшкодовується. Це скорочення являється збитком в об'єкті зменшення. Збиток в об'єкті зменшення повинен бути визнаний як витрата в зв'язку з прибутком і збитком негайно, крім випадків, якщо актив враховується по сумі переоцінки відповідно до інших МСФЗ. Збиток в об'єкті зменшення такого переоціненого активу повинен враховуватися як зниження суми переоцінки відповідно до інших МСФЗ. <i>Як правило, це означає, що зниження вартості повинне відноситися на резерв переоцінки, якщо збиток в об'єкті зменшення покривається за рахунок такого резерву. Будь-яка сума, не покрита таким чином, відноситься на зв'язку з прибутком і збитком.</i> Після об'єкту зменшення балансова вартість активу (за винятком ліквідаційної вартості) амортизується протягом залишкового терміну його корисної служби</p>

Сума, що відшкодовується, визначається для окремого активу, за винятком випадків, якщо використання активу не забезпечує незалежного і постійного надходження коштів. У цьому випадку сума, що відшкодовується, визначається для одиниці, що генерує грошові кошти, до якої належить актив.

Одиниці, що генерують грошові кошти

<p>Ідентифікація</p>	<p>Одиниця, що генерує грошові кошти, – це найменша обумовлена група активів, що забезпечує приплив коштів, який в основному незалежний від припливів коштів від інших активів або груп активів. При наявності ознак можливого зменшення активу необхідно розрахувати його суму, що відшкодовується, (тобто найбільшу з справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж і цінності використання). Однак, визначення суми окремого активу, що відшкодовується, може виявитися неможливим через наявність: – різниці між цінністю використання активу і його справедливою вартістю за винятком витрат на продаж (тобто коли майбутні потоки коштів від подальшого використання активу не є занадто малими); – залежності між надходженнями коштів, що створюються активом, і грошовими потоками від інших активів. У цьому випадку необхідно визначити суму, що відшкодовується одиницею, що генерує грошові кошти, що включає розглянутий актив. Визначення мінімальної сукупності активів, що забезпечує в значній мірі незалежні припливи коштів, може бути досить суб'єктивним. <i>При цьому керівництво повинно взяти до уваги найрізноманітніші фактори, у т.ч. методи управління діяльністю компанії (за виробничими лініями, за окремими об'єктами, за регіонами та ін.) і способи ухвалення рішення про припинення або, навпаки, продовження використання того або іншого активу або діяльності</i> Неодмінно можливі ідентифікувати грошові потоки від конкретного активу, але ці потоки неможливо генерувати окремо від інших активів. У таких випадках актив не повинен розглядатися окремо. Його варто розглядати в складі одиниці, що генерує грошові кошти. Якщо для продукції, що робить актив або група активів, існує активний ринок, такий актив або група активів повинні визначатися як одиниця, що генерує грошові кошти, навіть якщо ця продукція або її частина використовуються для внутрішніх потреб.</p>
-----------------------------	---

	<p>Якщо на потоки коштів впливають механізми трансферного ціноутворення, то з метою визначення цінності використання необхідно ці потоки розраховувати виходячи з оптимальних оцінок керівництва в відносно ринкових цінах.</p> <p>Одиниці, що генерують грошові кошти, повинні визначатися послідовно в періоду до періоду в відносно тих самих активів або груп активів, крім випадків, якщо зміна виправдана.</p>	
<p>Розподіл спільно використовуваних активів</p>	<p>Балансова вартість одиниць, що генерують грошові кошти, повинна включати балансову вартість тільки тих активів, що можуть бути безпосередньо до невіднесених або розподілені на неї на розумній послідовній основі. Не включає балансову вартість визнаного зобов'язання, якщо суму очікуваного вшкодування можна визначити не з огляду на нього.</p>	
	<table border="0"> <tr> <td data-bbox="402 548 981 2072"> <p><i>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній</i></p> <p>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній, повинен бути розподілений між всіма одиницями, що генерують грошові кошти, як входять до складу компанії, що здобуває, що, як очікується, отримують вигоду в синергетичного ефекту об'єднання, поза залежністю від того, чи будуть на них розподілені інші активи та зобов'язання компанії, що здобувається.</p> <p>Якщо первісний розподіл гудвілу не може бути здійснений до закінчення фінансового року, протягом якого відбулося об'єднання, то воно в обов'язковому порядку повинне бути зроблене до кінця наступного фінансового року.</p> <p>Згідно з МСФЗ (IFRS) 3, якщо компанія, що придбаває, змушена враховувати об'єднання з використанням проміжних вартісних показників, ці показники можуть бути скореговані протягом 12 місяців, що впливають за датою придбання. До остаточного визначення таких проміжних вартісних показників первісний розподіл гудвілу може виявитися неможливим.</p> <p>Кожна одиниця, що генерує грошові кошти (або їхня група), на яку розподілений гудвіл, повинна:</p> <ul style="list-style-type: none"> – являти собою найнижчий орган зацікавлений рівень усередині компанії, в відносно якого керівництво здійснює моніторинг гудвілу; – не перевершувати за розмірами первинний або вторинний сегмент згідно МСБО (IAS) 14 «Сегментна звітність». <p>Після розподілу гудвілу між одиницями, що генерують грошові кошти, вони підлягають перевірці на зменшення корисності:</p> <ul style="list-style-type: none"> – хоча б раз на рік; або – як тільки з'являються ознаки знецінення: – гудвілу; або – самої одиниці, що генерує грошові кошти. <p>Різні одиниці, що генерують грошові кошти, можуть перевертися на предмет знецінення в різний час.</p> <p>Однак якщо гудвіл, віднесений на одиницю, що генерує грошові</p> </td> <td data-bbox="987 548 1436 2072"> <p><i>Корпоративні активи</i></p> <p>Корпоративні активи – це активи (за винятком гудвілу), що сприяють створенню потоків коштів у декількох одиницях, що генерують грошові кошти (а не тільки в тих, що перевернені на предмет знецінення).</p> <p>Головна відмінна риса корпоративних активів – неможливість створювати потоки коштів окремо від інших активів (груп активів), а також неможливість повністю розподілити їхню балансову вартість на розглянуту одиницю, що генерує грошові кошти.</p> <p>Оскільки корпоративні активи не створюють окремо надходження коштів, суму корпоративного активу, що вшкодується, можна визначити тільки тоді, коли керівництво прийняло рішення про його продаж.</p> <p>За наявності ознак зменшення корисності одиниць, що генерують грошові кошти, балансову вартість треба визначати з урахуванням належної частини корпоративних активів.</p> <p>Корпоративні активи розподіляються на одиниці, що генерують грошові кошти, на розумній послідовній основі.</p> <p>Якщо корпоративний актив неможливо розподілити на одиницю, що генерує грошові кошти, яка перевертається, необхідно вичленити найменшу одиницю, що генерує грошові кошти, що містить у собі розглянуту одиницю.</p> <p>Потім балансова вартість одиниць (або одиниць), що генерує грошові кошти (яка включає належну частину корпоративних активів) порівнюється з сумою, що вшкодується. Виявлений при цьому збиток в знецінення</p> </td> </tr> </table>	<p><i>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній</i></p> <p>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній, повинен бути розподілений між всіма одиницями, що генерують грошові кошти, як входять до складу компанії, що здобуває, що, як очікується, отримують вигоду в синергетичного ефекту об'єднання, поза залежністю від того, чи будуть на них розподілені інші активи та зобов'язання компанії, що здобувається.</p> <p>Якщо первісний розподіл гудвілу не може бути здійснений до закінчення фінансового року, протягом якого відбулося об'єднання, то воно в обов'язковому порядку повинне бути зроблене до кінця наступного фінансового року.</p> <p>Згідно з МСФЗ (IFRS) 3, якщо компанія, що придбаває, змушена враховувати об'єднання з використанням проміжних вартісних показників, ці показники можуть бути скореговані протягом 12 місяців, що впливають за датою придбання. До остаточного визначення таких проміжних вартісних показників первісний розподіл гудвілу може виявитися неможливим.</p> <p>Кожна одиниця, що генерує грошові кошти (або їхня група), на яку розподілений гудвіл, повинна:</p> <ul style="list-style-type: none"> – являти собою найнижчий орган зацікавлений рівень усередині компанії, в відносно якого керівництво здійснює моніторинг гудвілу; – не перевершувати за розмірами первинний або вторинний сегмент згідно МСБО (IAS) 14 «Сегментна звітність». <p>Після розподілу гудвілу між одиницями, що генерують грошові кошти, вони підлягають перевірці на зменшення корисності:</p> <ul style="list-style-type: none"> – хоча б раз на рік; або – як тільки з'являються ознаки знецінення: – гудвілу; або – самої одиниці, що генерує грошові кошти. <p>Різні одиниці, що генерують грошові кошти, можуть перевертися на предмет знецінення в різний час.</p> <p>Однак якщо гудвіл, віднесений на одиницю, що генерує грошові</p>
<p><i>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній</i></p> <p>Гудвіл, придбаний у ході об'єднання компаній, повинен бути розподілений між всіма одиницями, що генерують грошові кошти, як входять до складу компанії, що здобуває, що, як очікується, отримують вигоду в синергетичного ефекту об'єднання, поза залежністю від того, чи будуть на них розподілені інші активи та зобов'язання компанії, що здобувається.</p> <p>Якщо первісний розподіл гудвілу не може бути здійснений до закінчення фінансового року, протягом якого відбулося об'єднання, то воно в обов'язковому порядку повинне бути зроблене до кінця наступного фінансового року.</p> <p>Згідно з МСФЗ (IFRS) 3, якщо компанія, що придбаває, змушена враховувати об'єднання з використанням проміжних вартісних показників, ці показники можуть бути скореговані протягом 12 місяців, що впливають за датою придбання. До остаточного визначення таких проміжних вартісних показників первісний розподіл гудвілу може виявитися неможливим.</p> <p>Кожна одиниця, що генерує грошові кошти (або їхня група), на яку розподілений гудвіл, повинна:</p> <ul style="list-style-type: none"> – являти собою найнижчий орган зацікавлений рівень усередині компанії, в відносно якого керівництво здійснює моніторинг гудвілу; – не перевершувати за розмірами первинний або вторинний сегмент згідно МСБО (IAS) 14 «Сегментна звітність». <p>Після розподілу гудвілу між одиницями, що генерують грошові кошти, вони підлягають перевірці на зменшення корисності:</p> <ul style="list-style-type: none"> – хоча б раз на рік; або – як тільки з'являються ознаки знецінення: – гудвілу; або – самої одиниці, що генерує грошові кошти. <p>Різні одиниці, що генерують грошові кошти, можуть перевертися на предмет знецінення в різний час.</p> <p>Однак якщо гудвіл, віднесений на одиницю, що генерує грошові</p>	<p><i>Корпоративні активи</i></p> <p>Корпоративні активи – це активи (за винятком гудвілу), що сприяють створенню потоків коштів у декількох одиницях, що генерують грошові кошти (а не тільки в тих, що перевернені на предмет знецінення).</p> <p>Головна відмінна риса корпоративних активів – неможливість створювати потоки коштів окремо від інших активів (груп активів), а також неможливість повністю розподілити їхню балансову вартість на розглянуту одиницю, що генерує грошові кошти.</p> <p>Оскільки корпоративні активи не створюють окремо надходження коштів, суму корпоративного активу, що вшкодується, можна визначити тільки тоді, коли керівництво прийняло рішення про його продаж.</p> <p>За наявності ознак зменшення корисності одиниць, що генерують грошові кошти, балансову вартість треба визначати з урахуванням належної частини корпоративних активів.</p> <p>Корпоративні активи розподіляються на одиниці, що генерують грошові кошти, на розумній послідовній основі.</p> <p>Якщо корпоративний актив неможливо розподілити на одиницю, що генерує грошові кошти, яка перевертається, необхідно вичленити найменшу одиницю, що генерує грошові кошти, що містить у собі розглянуту одиницю.</p> <p>Потім балансова вартість одиниць (або одиниць), що генерує грошові кошти (яка включає належну частину корпоративних активів) порівнюється з сумою, що вшкодується. Виявлений при цьому збиток в знецінення</p>	

	коштів, був цілком або частково придбаний у ході об'єднання компанії за поточний період, ця одиниця підлягає перевірці на знецінення до кінця поточного фінансового року.	враховуються точно так, як збиток в'їд знецінення гудвілу
<p>Облік збитків в'їд зменшення корисності у рамках одиниці, що генерує грошові кошти</p>	<p>Якщо збиток в'їд знецінення визнається в'їдносно одиниці, що генерує грошові кошти, то такий збиток в'їд знецінення повинен бути розподілений між всіма активами одиниці, що генерує грошові кошти, у наступному порядку:</p> <ul style="list-style-type: none"> – гудвіл, який стосується одиниці, що генерує грошові кошти (якщо такий гудвіл є); – потім збиток в'їд знецінення розподіляється між всіма активами одиниці на пропорційній основі (пропорційно балансовій вартості кожного з активів). <p>При розподілі збитку в'їд знецінення необхідно стежити за тим, щоб балансова вартість активу не виявилася нижче найбільшої з наступних сум:</p> <ul style="list-style-type: none"> – справедливої вартості за винятком витрат на продаж (якщо її можна визначити); – цінності використання активу (якщо її можна визначити); – нуля. <p><i>Сума збитку в'їд знецінення, що за інших обставин повинна була бути в'їднесена на даний актив, підлягає в'їднесенню на інші активи одиниці на пропорційній основі.</i></p> <p>Якщо в'їдбулося знецінення окремо взятого активу, який входить в одиницю, що генерує грошові кошти (а не самоціл одиниці), то збиток в'їд знецінення не визнається, навіть якщо справедлива вартість активу за винятком витрат на продаж виявиться нижче його балансової вартості</p>	

Наступна оцінка

	<p>Після першого визнання збитку в'їд зменшення корисності активу (за винятком гудвілу) компанія зобов'язана проводити його оцінку в наступні роки, якщо їй підстави думати, що:</p> <ul style="list-style-type: none"> • знецінення активу може продовжуватися; • розмір збитку в'їд знецінення, визнаного в попередні роки, може зменшитися. <p>Компанія повинна розглянути, як мінимум, наступні ознаки як внутрішні, так і зовнішні</p>	
<p>Основні положення</p>	<p><i>Зовнішні джерела інформації</i></p> <p>Істотне підвищення ринкової вартості активу протягом періоду.</p> <p>Протягом періоду в'їдбулися або в'їдбудуться в найближчому майбутньому істотні сприятливі зміни в технологічних, ринкових, економічних або юридичних умовах, у яких працює компанія, або на ринку, що стосується даного активу.</p> <p>Ринкові процентні ставки або інші ринкові показники прибутковості інвестицій знизилися протягом періоду, і це зниження, імовірно, вплине на ставку дисконту, що використовується для обчислення цінності використання активу, та істотно підвищать вартість активу, що в'їдшкодується.</p>	<p><i>Внутрішні джерела інформації</i></p> <p>В'їдбулися або очікуються в найближчому майбутньому істотні зміни, що позитивно позначаються на ступені або способі використання активу у сьогоденні або майбутньому.</p> <p>Внутрішня зв'язність надає свідчення того, що поточні або майбутні економічні результати використання активу виявляться краще, ніж передбачалося.</p>
<p>Повернення збитку в'їд зменшення корисності</p>	<p><i>Для окремих активів за винятком гудвілу</i></p> <p>Балансова вартість активу (не гудвілу), в'їдносно якого раніше був визнаний збиток в'їд зменшення корисності, повинна бути збільшена до його вартості, що в'їдшкодується, тільки якщо після останнього визнання збитку в'їд знецінення мало місце зміна оцінок, використаних для визначення суми цього активу, що в'їдшкодується.</p> <p>Збільшена балансова вартість активу не повинна перевищувати його балансову вартість, що існувала б (без амортизації), якби по цьому активу в попередні періоди не був визнаний збиток в'їд знецінення.</p>	

Повернення збитку в д зменшення корисності	<p>Перевищення балансової вартості активу над його можливою балансовою вартістю (без амортизації) у випадку невизнання в попередній періоді збитку в д знецінення, являю собою переоцінку та повинне враховуватися в відповідним чином.</p> <p>Повернення збитку в д знецінення активу повинне негайно визнаватися в звіт про прибуток і збитки в якості прибутку, якщо тільки актив не враховується по вартості переоцінки відповідно до іншого МСФЗ.</p> <p>Будь-яке повернення збитку в д знецінення, що стосується переоціненого активу, повинне враховуватися як збільшення вартості в результаті переоцінки відповідно до інших МСФЗ.</p>
	<p><i>Повернення збитку в д знецінення для одиниць, що генерують грошові кошти</i></p> <p>Повернення збитку в д знецінення одиниць, що генерують грошові кошти, повинне бути рознесене між окремими видами в неактивами (за винятком гудвілу) пропорційно їхній балансовій вартості.</p> <p>Підвищення балансової вартості повинне розглядатися як повернення збитку в д знецінення по окремих активах.</p> <p>При розподілі повернення збитку в д знецінення для одиниць, що генерують грошові кошти, балансова вартість активу не повинна збільшуватися понад меншу з двох сум:</p> <ul style="list-style-type: none"> – його суми, що в дшкодується, (якщо вона п ддається визначенню) – балансової вартості, що була б визначена (без обліку амортизації), наче в попередній періоді для активу не визнавався збиток в д знецінення. <p><i>Повернення збитку в д знецінення гудвілу</i></p> <p>Збиток в д знецінення гудвілу в наступній періоді поверненню не п длягає</p>

Розкриття інформації

Для кожного класу активів	Сегментна звітність	Сотні збитки в д зменшення корисності, визнані або повернуті
<p>Суму збитку в д знецінення, визнану протягом періоду, та статтю звіт про прибуток і збитки, в якій включені збитки в д знецінення.</p> <p>Суму повернення збитку в д знецінення, визнану протягом періоду, і статтю звіт про прибуток і збитки, в якій ці збитки повертаються.</p> <p>Суму збитку в д знецінення, визнану безпосередньо в рахунку власного капіталу протягом періоду.</p> <p>Суму повернення збитку в д знецінення, визнану безпосередньо в рахунку власного капіталу протягом періоду</p>	<p>Компанія, що застосовує МСБО 14 «Сегментна звітність», повинна розкривати наступну інформацію для кожного сегмента звітності, на основі первинного формату звітності компанії:</p> <ul style="list-style-type: none"> – суму збитку в д знецінення, визнаних у звіт про прибуток і збитки безпосередньо в рахунку власного капіталу протягом періоду; Суму повернення збитку в д знецінення, визнану в звіт про прибуток і збитки безпосередньо в рахунку власного капіталу протягом періоду 	<p>Для окремих активів або для одиниць, що генерують грошові кошти, необхідно розкривати:</p> <p>Подібні обставини, що привели до визнання або повернення збитку в д знецінення.</p> <p>Суму збитку в д зменшення вартості, що була визнана або повернута.</p> <ul style="list-style-type: none"> □ сума активу, що в дшкодується чи (одиниць, що генерують грошові кошти), його/їх справедливую вартість за винятком витрат на продаж або цініність використану Якщо сумою, що в дшкодується, □ – справедлива вартість за винятком витрат на продаж - основу, використану для визначення (щодо активного ринку й ін.); – цініність використання, ставку дисконту, використану в поточній і попередній оцінках (якщо цініність використання

Приклад 1

Підприємство займається випуском продукції двох найменувань. Аналіз на кінець звітного періоду показав, що одне найменування стало користуватися меншим попитом, так як знизилася якість продукції. Вважають, що такі зміни пов'язані зі зменшенням вартості устаткування, що її виробляє. Балансова вартість устаткування на кінець звітного періоду 31.12.05 складає 120000 грн. (первісна вартість 200000 грн., накопичений знос 80000 грн.). Амортизація устаткування нараховується прямолінійним методом на 5 років використання. Справедлива вартість можливого продажу оцінюється в 98000 грн. при цьому витрати на розбирання, упакування і юридичне оформлення складуть 8000 грн. Очікувані чисті грошові надходження від продажу продукції через зниження попиту на неї розрахувати не є можливим.

Завдання. Відобразити, яким чином дане устаткування буде відображено у фінансовій звітності підприємства.

Приклад 2 (Продовження)

На кінець 2006 року аналіз внутрішніх звітів показав, що модернізація устаткування на початку року дозволила поліпшити якість продукції, попит і виручка від реалізації збільшилися.

За прогнозами, в найближчі 3 роки надходження від реалізації за мінусом витрат на неї складуть:

2007 20000 грн.
2008 15000 грн.
2009 13000 грн.

Передбачається, що з урахуванням ризику, пов'язаного з виробництвом даного виду продукції, рентабельність продажів складе 10%. А справедлива вартість продажів за мінусом витрат на реалізацію складе 40000 грн.

Завдання. Відобразити, яким чином дане устаткування буде відображено у фінансовій звітності підприємства.

Приклад 3

1 січня 2005 р. компанія придбала меблевий цех за 340000 грн. Справедлива вартість активів на дату придбання складала:

Верстати (5 шт)	300000
Інші активи	50000
Кредиторська заборгованість	(30000)
Разом	320000

У середині року один верстат згорів і відновленню не підлягає. Через це в силу зниження цінності використання одиниці, що генерує грошові потоки меблевого цеху, компанія має намір визнати збитки від зменшення корисності в розмірі 80000 грн. Через появу подібної продукції в конкурентів компанія була змушена знизити ціну реалізації та розрахований раніше доход також знизиться до 30%. Дисконтована вартість використання активів складе на кінець звітного періоду за розрахунками 250000 грн.

Завдання. Відобразити збиток від зменшення корисності активів на момент вибуття активу та на дату балансу.

Приклад 4

Компанія має кілька видів діяльності, один із яких можна виділити як одиницю, що генерує грошові кошти. Балансова вартість її активів на кінець звітного періоду складає:

	грн.
Будинок	1500000
Устаткування	500000
Автомобілі	100000
Разом	2600000

Однак устаткування має всі ознаки морального застаріння, та виробнича технологія має тенденції до застаріння, що приводить до зниження обсягів реалізації, та через 3 роки планується узагалі відмовитися від використання цієї технології.

1. Прогнозовані потоки коштів у наступні 3 роки складуть:

	грн.
1 рік	1000000
2 рік	700000
3 рік	300000

2. Ставка дисконтування складає 10%.

3. Облік будинків ведеться за переоціною вартістю. Залишкова вартість будинку на кінець звітного періоду складає 1100000 грн.

4. Справедлива вартість за винятком витрат на продаж складала:

	грн.
будинок	1300000
устаткування	200000
автомобілі	110000

Завдання. Визначити збиток від зменшення корисності активів та відобразити його у фінансовій звітності підприємства.