

“Учет долгосрочных материальных активов”

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе международных стандартов бухгалтерского учета 4 “Учет начисленного износа” и 16 “Недвижимость, здания и оборудование”, рекомендованных Комитетом по МСБУ соответственно с 1 января 1977 года и 1 января 1995 года.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в описании методики бухгалтерского учета долгосрочных материальных активов: основных средств, незавершенных материальных активов (капитальных вложений у застройщика), земельных участков, природных ресурсов. Основными вопросами учета долгосрочных материальных активов являются определение момента их признания, балансовой и остаточной стоимости, сроков полезного функционирования, порядок начисления износа, методика бухгалтерского учета прочих уменьшений балансовой стоимости и выбытия активов.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, а также на их филиалы, представительства и другие структурные подразделения, расположенные как на территории Республики Молдова, так и за ее пределами.

4. Данный стандарт применяется для учета долгосрочных материальных активов, кроме:

а) лесных и прочих воспроизводимых природных ресурсов;

б) прав на разведку и добычу минералов, нефти, природного газа, на владение минеральными ресурсами и подобными, не воспроизводимыми ресурсами.

Основные средства, используемые в процессе разработки и добычи природных ресурсов, отмеченных в п. а и б, входят в сферу действия данного стандарта;

с) материальных активов, приобретенных при объединении компаний и первоначально оцениваемых по справедливой рыночной стоимости даже тогда, когда она превышает их себестоимость;

д) изменений себестоимости материальных активов в результате инфляции, учитываемых в соответствии с НСБУ 29 “Финансовая отчетность в условиях гиперинфляционной экономики”.

5. Предприятие может рассматривать долгосрочные материальные активы в соответствии с данным стандартом или как инвестированную собственность согласно НСБУ 25 “Учет инвестиций”.

Определения

6. В данном стандарте используются термины со следующим содержанием:

Долгосрочные материальные активы - активы, имеющие физическую натуральную форму, срок полезного функционирования более одного года, используемые в деятельности предприятия или находящиеся в процессе создания и не подлежащие продаже.

Изнашиваемые (истощаемые) долгосрочные материальные активы - активы, имеющие ограниченный срок полезного использования (добычи, разработки), по которым начисляется износ (истощение). Износ начисляется по основным средствам, а истощение - по природным ресурсам.

Неизнашиваемые долгосрочные материальные активы - активы, имеющие неограниченный срок использования или находящиеся в процессе создания. К ним относятся земельные участки и незавершенные материальные активы (капитальные вложения).

Основные средства - материальные активы (средства труда), стоимость единицы которых превышает установленный законодательством лимит, планируемые к использованию более одного года в производственной, торговой и других видах деятельности, выполнению работ и оказанию услуг либо предназначенные для сдачи в аренду или для административных целей.

Незавершенные материальные активы (капитальные вложения) - затраты по приобретению и созданию активов у застройщика в течение длительного процесса (приобретение оборудования, требующего монтажа; строительство зданий и сооружений; закладка и выращивание многолетних насаждений).

Земельные участки - особый вид недвижимости, которая имеет неограниченный срок использования в осуществлении деятельности предприятия или может быть предназначена для сдачи в аренду.

Природные ресурсы - природная часть долгосрочных материальных активов, имеющая конкретную натуральную форму запасов нефти, газа, камня, лесоматериала и других добываемых (разрабатываемых) в течение длительного периода.

Первоначальная стоимость (стоимость приобретения, или историческая стоимость) - сумма оплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая рыночная стоимость другой формы компенсации, предоставляемой при приобретении или создании долгосрочных материальных активов.

Балансовая стоимость - сумма, по которой долгосрочные материальные активы оцениваются на дату составления баланса. По основным средствам и природным ресурсам она равна первоначальной, скорректированной или переоцененной стоимости за минусом накопленного износа (истощения). Балансовую стоимость земельных участков составляет их первоначальная или переоцененная стоимость, а балансовая стоимость незавершенных материальных активов равна сумме фактических затрат или переоцененной стоимости.

Скорректированная стоимость основных средств - стоимость основных средств, определяемая после осуществления последующих капитальных вложений при улучшении состояния активов.

Переоцененная стоимость - стоимость материальных активов, определяемая в результате их переоценки.

Справедливая рыночная стоимость - сумма, на которую актив может быть обменян в процессе коммерческой операции между независимыми сторонами.

Изнашиваемая стоимость - первоначальная стоимость объекта основных средств или другая сумма, заменяющая его стоимость в финансовых отчетах, за минусом предполагаемой остаточной стоимости в момент приобретения актива.

Истощаемая стоимость природных ресурсов - первоначальная стоимость или другая стоимость природных ресурсов за минусом предполагаемой остаточной стоимости.

Остаточная стоимость - чистая сумма (стоимость пригодных материальных цен-

ностей), которую предприятие предполагает получить от актива по истечении срока его полезного использования.

Срок полезного функционирования определяется:

а) по периоду, в течение которого предприятие предполагает использовать актив;

б) по количеству единиц продукции, объема работ, услуг, которое предприятие ожидает получить от использования объекта.

Износ основных средств - систематическое распределение изнашиваемой стоимости основных средств в течение срока их полезного функционирования.

Истощение природных ресурсов - пропорциональное распределение истощаемой стоимости природных ресурсов по объему добытых запасов.

Сумма (стоимость) возмещения - сумма, которую предприятие предполагает возместить в результате использования актива, включая остаточную стоимость при его выбытии.

Признание долгосрочных материальных активов

7. Единица (объект) материальных активов признается как актив, когда:

а) существует обоснованная уверенность, что в результате его использования предприятие получит экономическую выгоду (прибыль);

б) стоимость актива может быть оценена с большой степенью достоверности.

Если эти два условия не могут быть удовлетворены, актив рассматривается как расход отчетного периода.

8. Долгосрочные материальные активы составляют значительную часть всех активов предприятия, поэтому очень важно, как эти активы будут представлены в финансовом положении предприятия. Предприятие должно определить, что представляют собой осуществляемые капитальные вложения по приобретению или созданию какого-либо объекта - актив или расход. Это может оказать существенное влияние на величину результатов деятельности предприятия.

9. Если предприятие определяет, что объект материальных активов отвечает требованиям первого критерия признания (параграф 7, п.а), то необходимо обосновать степень достоверности получения будущей экономической выгоды (прибыли) на основе имеющихся данных в момент первоначального признания. При наличии достаточных аргументов в полу-

чении экономической выгоды от использования актива предприятие гарантирует себе, что оно получит эту выгоду и может его приобретать. Если предприятие не уверено в получении экономической выгоды в результате совершения операции по приобретению актива, подобная операция может быть отменена без значительных потерь. В этом случае нет оснований признания актива.

10. Условия второго критерия признания (параграф 7, п. б) обычно легко удовлетворяются в операции обмена (купли) актива, в которой и определяется его первоначальная стоимость. Если актив создан самим предприятием без привлечения другой стороны, то первоначальная стоимость может быть достоверно измерена совокупностью затрат по приобретению материалов, рабочей силы, других ресурсов, используемых при строительстве, монтаже, установке.

При определении единицы (объекта) долгосрочных материальных активов необходимо учитывать характерные особенности, присущие некоторым видам активов и типам предприятий. Например, запасные части, поступившие в комплекте с приобретенным активом, включаются в его первоначальную стоимость. С момента ввода в эксплуатацию такого актива износ начисляется исходя из изнашиваемой стоимости актива, включая и стоимость его запасных частей. При ремонте такого актива стоимость израсходованных запасных частей, числящихся в комплекте, в затраты или в расход не включаются. Если предприятие предусматривает использовать резервное оборудование более одного года, оно относится к основным средствам. В этом случае по резервному оборудованию начисляется износ в течение периода, не превышающего срок полезного функционирования связанного с ним актива.

11. Приобретенный предприятием актив может включать несколько составных элементов с различными сроками их полезного функционирования. В этом случае каждый составной элемент учитывается отдельно, износ необходимо начислять также отдельно. Например, самолет и его двигатели имеют разные сроки полезного функционирования, поэтому их следует учитывать как отдельные изнашиваемые активы.

12. Предприятие может приобретать актив для безопасности и охраны окружающей среды, от использования которого непосредственно не получит экономической выгоды. Однако подобное приобретение необходимо для получения

выгоды от связанных с ним активов, поэтому оно признается как актив. Такой актив признается только в той степени, в какой балансовая стоимость его и связанных с ним активов не превышает их общей стоимости возмещения, взятых вместе. Например, предприятие химической промышленности вынуждено совершенствовать новые способы (формы) транспортировки и хранения химических продуктов в соответствии с современными требованиями по защите окружающей среды, производству и хранению опасных химических продуктов. Эти новые усовершенствования признаются как актив при условии, что они возмещаются, поскольку без них предприятие не способно производить и продавать свою химическую продукцию.

Первоначальная оценка долгосрочных материальных активов

13. Признанный как актив объект оценивается по его первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость объекта долгосрочных материальных активов состоит из покупной стоимости, включая таможенные пошлины и сборы на ввоз, налогов на покупку, предусмотренных законодательством, затрат по приведению приобретаемого актива в рабочее состояние для его предполагаемого использования. Торговые скидки и дисконт (льгота) при покупке вычитаются при определении покупной стоимости актива. К затратам по приведению актива в рабочее состояние, а также связанным с его приобретением относятся:

- a) расходы по подготовке строительной площадки,*
- b) транспортно-заготовительные расходы,*
- c) расходы на монтаж, установку,*
- d) расходы на оплату труда специалистов, например, архитекторов и инженеров.*

14. Если оплата актива отсрочена после обычного срока кредита, его стоимость в момент приобретения равна эквиваленту денежных средств. Разница между этой суммой эквивалента и общими выплатами признается как расход по выплате процентов за кредит, если она не капитализируется в соответствии с альтернативным методом, допускаемым НСБУ 23 “Затраты по займам”.

15. При поступлении долгосрочные материальные активы отражаются в бухгалтерском учете по первоначальной стоимости, которая равна для:

- a) объектов, созданных на самом предприятии, - их фактической себестоимости, включая налоги,*

предусмотренные действующим законодательством;

б) зданий и сооружений, возводимых при подрядном способе строительства, - договорной стоимости объекта, включая налоги, предусмотренные действующим законодательством;

с) объектов, приобретенных за плату у других предприятий и лиц:

- зданий и сооружений - покупной стоимости плюс расходы, связанные с ремонтом и доведением их до рабочего состояния;

- земельных участков - покупной стоимости плюс расходы по приобретению в соответствии с правилами параграфов 72-75 данного стандарта;

- машин и оборудования - покупной стоимости за минусом предоставленной скидки плюс затраты по их приобретению (страхование, таможенные пошлины, налоги и сборы, транспортные расходы), расходы по монтажу, установке, испытанию и др.

В первоначальную стоимость приобретенных основных средств включаются и выплаченные проценты по займам или кредитам в соответствии с требованиями, предусмотренными НСБУ 23 "Затраты по займам";

д) активов, приобретенных в результате обмена, - по стоимости, согласованной сторонами, которая определяется строго в установленной последовательности:

- справедливой рыночной стоимости полученного в обмен или отданного для обмена объекта, скорректированной на сумму выплаченных (полученных) денежных средств или их эквивалентов;

- балансовой стоимости активов, подлежащих обмену, если не существует подтвержденной реальной рыночной стоимости;

- договорной стоимости (согласно параграфу 18 данного стандарта);

е) активов, полученных безвозмездно, а также в виде правительственных субсидий, - справедливой рыночной стоимости. Если не существует подтвержденной реальной рыночной стоимости, первоначальная стоимость определяется независимой экспертизой либо по сумме, установленной по данным документов приемки-передачи, с добавлением в необходимых случаях затрат по подготовке активов к эксплуатации;

- основных средств, полученных в результате слияния предприятий, - по справедливой рыночной стоимости.

16. Первоначальная стоимость активов, которыми владеет арендатор в условиях финансируемой аренды, определяется на основе правил, предусмотренных НСБУ 17 "Учет аренды".

17. Балансовая стоимость актива может быть уменьшена на соответствующую сумму правительственных дотаций при его поступлении согласно требованиям НСБУ 20 "Учет государственных субсидий и раскрытие государственной помощи".

Обмен материальных активов

18. Предприятия могут приобретать материальные активы в порядке обмена, т.е. по бартерной или встречной продаже. Различают полный и частичный обмен, а также обмен однотипными (для производства одного и того же вида продукции) и неоднотипными активами. Полным считается обмен, если справедливая рыночная стоимость переданного в обмен актива равна справедливой рыночной стоимости полученного актива. В случае, когда справедливая рыночная стоимость передаваемого в обмен актива больше или меньше справедливой рыночной стоимости полученного актива, обмен считается частичным. При частичном обмене активов в сделке всегда участвуют денежные средства или их эквиваленты. Обмен может быть осуществлен однотипными объектами, например: станок на станок, станция обслуживания на такую же станцию, гостиница на гостиницу; или неоднотипными объектами - грузовой автомобиль обменивается на станок или наоборот. Возможны случаи обмена активов одного рода на активы другого рода, например: объект основных средств на инвестиции, товарно-материальные запасы и др. Во всех случаях обмена первоначальная стоимость приобретаемого актива и отданного в обмен актива измеряется по справедливой рыночной стоимости. При этом, если справедливая рыночная стоимость приобретаемого объекта больше (меньше) справедливой рыночной стоимости обмениваемого объекта, обмен производится с учетом поправки денежных средств или их эквивалентов. Если в операциях по обмену активов участвуют денежные средства или их эквиваленты, это свидетельствует о том, что обмениваемые объекты не имеют одинаковой рыночной стоимости, т.е. имеет место частичный обмен активами.

19. Актив может быть приобретен в обмен на другой однотипный актив, который используется для производства того же вида продукции и имеет такую же справедливую рыночную стоимость, что и переданный для обмена. Объект также может быть продан в обмен на долю акционеров в однотипном активе. В обоих случаях никакие доходы или расходы не при-

знаются до тех пор, пока процесс приобретения (продажи) не завершен. Вместо этого стоимость приобретаемого актива равна балансовой стоимости обмененного актива. Справедливая рыночная стоимость полученного актива может быть доказательством потери первоначальной ценности переданного в обмен актива. В этом случае стоимость переданного актива частично списывается, а сниженная стоимость его прибавляется к стоимости приобретаемого актива.

20. Правила признания доходов и расходов предопределяются характером обмениваемых объектов. При обмене неоднотипных активов признаются и убытки и прибыли; при обмене однотипных активов убытки признаются, а прибыли — нет.

Если при обмене однотипных и неоднотипных объектов справедливая рыночная стоимость меньше балансовой стоимости передаваемого в обмен объекта, разница между ними признается как убыток и на цену нового актива не относится. Если при обмене неоднотипных объектов справедливая рыночная стоимость больше балансовой стоимости передаваемого в обмен актива, разница признается как прибыль и на цену объекта также не относится. В случае, когда при обмене однотипных активов согласованная между сторонами справедливая рыночная стоимость передаваемого в обмен объекта больше его балансовой стоимости, прибыль не признается. Возникшая здесь разница относится на остаточную стоимость передаваемого объекта, тем самым уменьшая покупную стоимость приобретаемого в обмен актива.

Основные средства

Состав основных средств

21. В состав основных средств входят объекты, стоимость единицы которых превышает установленный законодательством лимит и служащие более одного года:

здания, сооружения, передаточные устройства, машины и оборудование (силовые, рабочие, измерительные, регулирующие приборы и устройства и лабораторное оборудование, вычислительная техника, другие машины и оборудование, транспортные средства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, многолетние насаждения, капитальные затраты по улучшению земель, прочие основные средства (капитальные затраты в арендованные основные средства, библиотечные фонды и др.).

Объекты из таких групп, как “Брезентовое покрытие купола и боковин цирка”, “Битумно-плавильные агрегаты и котлы битумные”, “Газопламенные установки”, “Инструменты”, выделенные за пятой категорией классификации основных средств, также относятся к основным средствам.

Капитальные вложения в многолетние насаждения и улучшение земель включаются в состав основных средств ежегодно до вступления в пору плодоношения в сумме затрат, относящихся к принятым в эксплуатацию площадям, независимо от окончания всего комплекса работ. Капитальные вложения по улучшению земель составляют отдельную группу основных средств.

Независимо от стоимости к основным средствам относят сельскохозяйственные машины и орудия, взрослый рабочий и продуктивный скот, строительные и механизированные инструменты.

Объекты считаются включенными в состав основных средств с момента их принятия в эксплуатацию на основе надлежаще оформленных документов.

22. Не включаются в состав основных средств и относятся к инвестициям или к товарно-материальным запасам:

а) здания, сооружения и другие объекты, которые предприятие не использует в своей операционной деятельности и предназначены для инвестиционных целей;

б) молодняк животных и животные на выращивании и откорме;

в) предметы, предназначенные для предоставления в прокат.

Последующие капитальные вложения по улучшению состояния основных средств

23. Последующие капитальные вложения по улучшению состояния объектов основных средств в процессе их использования прибавляются к их балансовой стоимости, если предприятие в результате таких вложений получит экономическую выгоду сверх первоначально оцененной при приобретении. Если в результате осуществления последующих капитальных вложений предприятие не получит экономических выгод больше, чем первоначально оцененные, такие вложения признаются как расходы того отчетного периода, в котором они возникли.

24. Улучшение состояния активов, которое увеличивает экономическую выгоду (прибыль), может быть в результате:

а) реконструкции предприятия с целью увеличения срока полезного функционирования,

включая увеличение производственной мощности;

б) повышения качества отдельных составных частей, узлов, основных средств с целью существенного улучшения качества выпускаемой продукции;

с) применения новых производственных процессов, способствующих значительно сокращению затрат основной деятельности.

25. Затраты на текущий ремонт или эксплуатацию основных средств производятся, чтобы сохранить или восстановить возможность получения от них будущих экономических выгод (прибыли) в размерах, определенных при приобретении. Например, расходы на техническое обслуживание и текущий ремонт зданий, сооружений и оборудования направлены на сохранение, а не на увеличение первоначально оцененных экономических выгод. Поэтому они отражаются как затраты или расходы того периода, в котором возникли, в соответствии с НСБУ 3 “Состав затрат и расходов предприятия”.

26. Капитальный ремонт основных средств осуществляется для поддержания их в нормальном рабочем состоянии или в целях увеличения срока полезного функционирования по сравнению с тем сроком, который определен при первоначальном признании (оприходовании). Если в результате капитального ремонта объекта не увеличивается его производительность или срок полезного функционирования, затраты по такому ремонту признаются как затраты или расходы периода, т.е. относятся к текущим затратам (расходам). В случаях увеличения срока полезной эксплуатации объекта в результате осуществления капитального ремонта, затраты на такой ремонт признаются как последующие капитальные вложения (капитализируются) и относятся на увеличение стоимости отремонтированного объекта.

27. Порядок учета последующих капитальных вложений, возникших в период эксплуатации объекта основных средств, зависит от обстоятельств, принятых при первоначальном измерении и признании соответствующего объекта, а также от того, возместимы ли эти вложения. Например, если балансовая стоимость единицы основных средств уже отражает потерю экономических выгод, то последующие капитальные вложения по их восстановлению, которые ожидают получить, капитализируются. Такая капитализация производится лишь в пределах, не превышающих стоимость возмещения данного актива. Разницу последующих капитальных вложений, превышающую сумму возмещения, относят на расходы отчетного периода.

Аналогично происходит и в случае, когда приобретенный актив требует осуществления капитальных вложений, необходимых для приведения его в рабочее состояние. Например, приобретенное здание требует реконструкции. Последующие капитальные вложения по реконструкции увеличивают срок полезной эксплуатации здания. Последующие капитальные вложения, в результате которых повышается производительность актива, также относятся на увеличение его стоимости при условии, что они могут быть возмещены в период будущего использования актива.

28. Основные узлы, детали некоторых объектов основных средств могут требовать регулярной замены. Например, внутренние части самолета (посадочные места, кухня и др.) необходимо неоднократно заменять в течение срока функционирования самолета. Следовательно, такие составные части учитываются как отдельные объекты, поскольку они имеют сроки полезного функционирования, отличающиеся от сроков использования самого объекта. Таким образом, если замененный или реконструированный составной элемент признан как актив, то осуществляемые для его замены капитальные вложения учитываются как приобретение актива, а замененный актив списывается как выбывший.

Оценка, следующая за первоначальным признанием активов

Метод, рекомендуемый условиями стандарта

29. После первоначального признания актив должен быть учтен по его первоначальной стоимости за вычетом накопленного износа, поэтому в соответствии с параграфом 54 данного стандарта в период эксплуатации объекта постоянно следует уменьшать его стоимость до возмещаемой стоимости.

Если актив частично утратил первоначальную ценность, а следовательно и соответствующую экономическую выгоду, в результате стихийных бедствий (ураган, наводнение, пожар и др.) или в результате аварий, поломок, то часть его балансовой стоимости в размере утраты ценностей должна быть отнесена на расход. Такое списание стоимости производится по каждому объекту в отдельности.

Допустимый альтернативный метод

30. Предприятие может применять альтернативный метод оценки основных средств, который заключается в следующем: если после первоначального признания актив был перео-

ценен, он должен учитываться по переоцененной стоимости, являющейся справедливой рыночной стоимостью на дату переоценки, за минусом соответствующей суммы накопленного износа. Переоценка производится регулярно для того, чтобы балансовая стоимость существенно не отличалась от справедливой рыночной стоимости на дату составления баланса.

Переоценка основных средств

31. Справедливая рыночная стоимость основных средств является их рыночной стоимостью с учетом назначения их использования. Эта стоимость определяется при помощи оценочной экспертизы, производимой специалистами (оценщиками) профессиональной квалификации. Если по специальным объектам материальных активов или по причине редкой продажи объектов, за исключением случаев, когда они являются частью постоянного бизнеса, отсутствует подтвержденная рыночная стоимость, их оценка производится по стоимости возмещения.

32. Справедливая рыночная стоимость объекта основных средств определяется с учетом назначения его использования в настоящее время, т.е. на дату переоценки. Если предполагается использовать актив по другому назначению, он будет оценен, как и другие объекты, используемые в тех же целях. Например, неправомерно было бы оценивать здание и оборудование предприятия по их потребительской стоимости, если участок земли, на котором находится предприятие, оценивается по свободной рыночной цене земли, предназначенной для перепланировки под торговый центр.

33. Частота переоценки активов зависит от степени изменений в справедливой рыночной стоимости соответствующего актива, подлежащего переоценке, и определяется предприятием самостоятельно. Если справедливая рыночная стоимость уже переоцененного объекта значительно отличается от его балансовой стоимости (в результате инфляции, резкого изменения цен данного объекта на рынке и др.), он вновь должен быть подвергнут переоценке. Те объекты основных средств, справедливая рыночная стоимость которых неустойчива и значительно изменяется, переоцениваются ежегодно, как правило, в конце года. Объекты основных средств (здания, сооружения), справедливая рыночная стоимость которых изменяется незначительно, подлежат переоценке один раз в три-пять лет.

34. Если объект какой-то группы активов переоценен, то необходимо переоценивать всю эту группу объектов. Группой в данном случае считается совокупность однородных по своему содержанию и способу их использования в хозяйственной деятельности (или по натурально-вещественному составу): здания, сооружения, машины и оборудование, передаточные устройства, транспортные средства, инструменты, производственный инвентарь, хозяйственный инвентарь, рабочий и продуктивный скот, многолетние насаждения и др.

35. При переоценке объектов, составляющих одну группу активов, все объекты переоцениваются одновременно. В противном случае неизбежны выборочная переоценка активов и отражение ее результатов в финансовых отчетах, что приводит к смешению затрат и их стоимости на разные даты, а следовательно, к несопоставимости соответствующих показателей.

36. При переоценке объекта основных средств необходимо исчислять и сумму его накопленного износа на дату переоценки, которую определяют:

a) произведением суммы износа объекта до переоценки и коэффициента изменения балансовой стоимости после его переоценки. Этот коэффициент рассчитывается отношением восстановительной (переоцененной) стоимости актива к его балансовой стоимости до переоценки;

b) из балансовой стоимости объекта после его переоценки вычитается начисленный износ, рассчитанный после переоценки, тем самым износ приравнивается нулю. Этот метод может быть применен для группы "Здания".

37. Результаты переоценки объекта основных средств после признания его как актива отражаются в следующем порядке:

a) сумма дооценки балансовой стоимости относится на увеличение собственного капитала по статье "Разницы от переоценки активов";

b) сумма уценки балансовой стоимости относится на уменьшение собственного капитала по статье "Разницы от переоценки активов".

Эти изменения балансовой стоимости отражаются по каждому активу отдельно. Не разрешается зачет снижения балансовой стоимости от переоценки одного актива за счет увеличения балансовой стоимости другого актива.

При выбытии основных средств и других долгосрочных активов суммы дооценки и уценки их балансовой стоимости списываются

соответственно на доходы и расходы инвестиционной деятельности.

38. Налог с дохода в части, образуемой от переоценки активов, рассматривается в соответствии с НСБУ 12 “Учет подоходного налога”.

Срок полезного функционирования основных средств

39. Предполагаемый срок полезного функционирования одного объекта либо группы однородных активов предприятие определяет самостоятельно в момент приобретения с учетом опыта работы с подобными активами, реального состояния объектов в текущий период, необходимости проведения ремонта и ухода за активами, современных тенденций развития в области технологии или для производства новой продукции или предоставления новых услуг. Если опыт работы невелик, определить срок полезного функционирования сложно, поэтому его точно можно рассчитать экспертным путем.

40. Срок полезного функционирования изнашиваемых основных средств на предприятии может быть короче физического срока их службы. Физический срок службы - это период, рассчитанный на физический износ актива вплоть до наступления момента его непригодности к дальнейшему использованию. Он зависит от собственно физического износа, определяемого интенсивностью (количеством смен) использования актива или программой предприятия по его ремонту и техническому обслуживанию, а также от морального устаревания (износа) актива.

41. Моральный износ активов бывает при изменении технологии производства или ее совершенствовании, изменении рыночного спроса на производимую продукцию, услуги, а также вследствие правовых ограничений (конечные сроки действия аренды).

42. Срок полезного функционирования актива определяется периодом, в течение которого он может быть полезным предприятию. Методика управления основными средствами может предусматривать их выбытие по истечении или только части физического срока службы, или после получения лишь части экономической выгоды от данного объекта. Такое решение должно быть аргументировано на основе опыта работы предприятия с подобными активами.

Начисление износа основных средств

43. Сумма износа единицы (инвентарного объекта) основных средств определяется после

вычета из первоначальной стоимости объекта его предполагаемой остаточной стоимости, которая, как правило, незначительна. Остаточная стоимость определяется на дату приобретения объекта и впоследствии не увеличивается в результате изменения цен. Если же предприятие применяет допустимый альтернативный метод оценки, остаточная стоимость пересматривается на дату переоценки актива.

44. Если приобретенный актив предполагает значительные затраты на демонтаж, перемещение или восстановление в конце срока полезной эксплуатации, то такие затраты отражаются как отдельный вид расхода в течение всего срока функционирования актива путем создания резерва. При выбытии актива фактические затраты относят на уменьшение созданного резерва. Сумму фактических затрат, превышающих величину созданных резервов, относят на расходы по выбытию долгосрочных активов, а излишне созданные резервы списывают на доходы по выбытию долгосрочных материальных активов.

45. Сумма износа единицы (объекта) основных средств систематически распределяется в течение срока их полезного функционирования. Используемый метод начисления износа должен отражать модель, схему, по которой предприятие получает экономическую выгоду (отдачу) от использования актива. Например, если предприятие намерено получить от используемого актива экономическую выгоду равномерно на протяжении срока его полезного использования, то и метод начисления износа актива должен быть равномерный. Если же оно планирует получить в первую половину срока полезной эксплуатации больше экономической выгоды, а во вторую - меньше, то и метод начисления износа актива должен соответствовать этой схеме. Начисленный износ актива за каждый отчетный период должен признаваться как затраты и расход в том случае, если он не включается в балансовую стоимость другого долгосрочного материального актива.

46. В процессе использования актива воплощенная в нем экономическая выгода убывает, поэтому и балансовая стоимость актива уменьшается постепенно - по мере начисления износа и отнесения его на затраты или расходы.

47. При начислении износа актива могут применяться разные методы: прямолинейного списания, пропорционально объему продукции (услуг), уменьшающегося остатка, списания изнашиваемой стоимости по сумме чисел. Метод прямолинейного списания приводит к равномерным отчислениям в течение срока

полезного функционирования актива. Списание изнашиваемой стоимости актива пропорционально объему продукции (услуг) предусматривает отнесение на затраты и расходы сумму износа в зависимости от объема производимой продукции (услуг). При использовании метода уменьшающегося остатка величина начисляемого износа в течение срока полезного функционирования актива постоянно уменьшается.

Метод списания изнашиваемой стоимости по сумме чисел предусматривает включить в затраты и расходы сумму износа, исчисляемую на основе предполагаемого использования производительности активов. Применяемый метод выбирается предприятием самостоятельно на основе предполагаемой модели получения экономической выгоды и последовательно используется от одного отчетного периода к другому, если нет изменений в ранее установленной модели.

48. Сумма начисленного износа актива за отчетный период обычно признается как расход. При необходимости изнашиваемый актив может быть использован предприятием для производства другого актива. В этом случае сумма начисленного износа включается в себестоимость другого актива и в его балансовую стоимость. Например, начисляемый износ основных средств промышленного предприятия может быть включен в затраты по производству товарно-материальных запасов (НСБУ 2 “Товарно-материальные запасы”). В таком же порядке начисляемый износ основных средств при строительстве объектов хозяйственным способом включается в затраты по строительству, которые капитализируются. Таким же образом износ активов, используемых в целях развития производства, может быть включен в затраты по выполнению опытно-конструкторских работ, которые капитализируются в соответствии с НСБУ 9 “Учет затрат на научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы”.

Пересмотр срока полезного функционирования основных средств

49. Срок полезного функционирования объекта основных средств предприятие периодически пересматривает. В случаях, когда предполагаемый срок полезного функционирования значительно отличается от предыдущей оценки актива, величина начисляемого износа основных средств на текущий и будущий отчетные периоды должна быть скорректирована.

50. Иногда на определение срока полезного функционирования актива влияют объективные факторы, например: срок может быть продлен в результате осуществления последующих капитальных вложений, поскольку улучшается качество актива по сравнению с его первоначальной оценкой или нормой производительности, и, наоборот, он уменьшается в результате технологических изменений или снижения спроса на рынке продукции, производимой данным активом. Следовательно, в подобных случаях срок полезного функционирования и нормы начисления износа основных средств на текущий и будущий периоды подлежат корректировке.

51. Своевременная и качественная организация ремонтных работ и технико-профилактического обслуживания актива также может увеличить срок его полезного функционирования или повысить остаточную стоимость. Начисление износа основных средств необходимо производить с учетом указанных факторов.

Пересмотр метода начисления износа основных средств

52. Предприятие может периодически пересматривать применяемый метод начисления износа основных средств. Основанием для этого могут служить значительные изменения в предполагаемой модели получения экономической выгоды от данного актива. Например: предприятие на определенном этапе может планировать производство меньшего или большего объема продукции с участием данного актива по отношению к объему, предусмотренному графиком в момент его приобретения. При неправильном выборе метода начисления износа предприятие также должно пересмотреть его. При этом сумма начисляемого износа основных средств на текущий и будущий периоды должна быть скорректирована.

Возмещение балансовой стоимости основных средств

53. В процессе функционирования актив постепенно утрачивает свою первоначальную ценность, и его балансовая стоимость должна отражать величину потерь первоначальной ценности. В связи с этим балансовая стоимость объекта или группы однородных объектов периодически должна быть пересмотрена. Это необходимо для того, чтобы определить, не снизилась ли возмещаемая стоимость актива ниже его балансовой стоимости. Если это произошло, балансовая стоимость актива

уменьшается до возмещаемой стоимости. При этом сумма разницы относится на уменьшение собственного капитала в соответствии с параграфом 37 данного стандарта.

54. Первоначальная, скорректированная или переоцененная стоимость активов, как правило, возмещается систематически в течение срока их полезного функционирования. Но если экономическая выгода, получаемая от объекта или группы однородных объектов в период использования, снизилась, например, в результате понесенного предприятием ущерба, поломок, повреждения, технического износа или других экономических факторов, то возмещаемая стоимость может быть меньше балансовой стоимости актива. В этом случае, а также если объект основных средств бездействует в течение длительного периода либо до начала использования, либо в течение срока полезного функционирования, необходимо частичное списание его балансовой стоимости. Частично списанную балансовую стоимость относят на расход.

55. Возмещаемая стоимость отдельного актива или группы однородных активов определяется отдельно. Сумма снижения балансовой стоимости до возмещаемой также определяется по каждому активу или группе однородных активов отдельно. Все же могут быть обстоятельства, при которых определение возмещаемой стоимости отдельного актива или группы однородных активов невозможно, например, когда и здание, и оборудование используются с одной и той же целью. В таком случае балансовая стоимость каждого из взаимосвязанных активов снижается пропорционально величине снижения возмещаемой суммы наименьших по численности групп активов, для которых возможна оценка возмещаемой стоимости.

Последующее увеличение суммы возмещения основных средств

56. По условиям стандарта в соответствии с требованиями параграфа 29 следующее увеличение первоначальной, переоцененной стоимости актива производится в случае, когда обстоятельства и события хозяйственной деятельности предприятия, которые ранее привели к снижению стоимости актива, перестают существовать. Поэтому, если есть убедительное доказательство того, что новые обстоятельства и события будут существовать постоянно в обозримом будущем, то производится увеличение балансовой стоимости с отнесением суммы увеличения на собственный капитал.

57. Последующее увеличение суммы возмещения активов, предусмотренное альтернативным методом, допустимым в параграфе 30 данного стандарта, учитывается в соответствии с параграфом 37.

Выбытие основных средств

58. Объект основных средств списывается с баланса предприятия при выбытии из эксплуатации по различным причинам, после чего от него никаких экономических выгод в будущем не ожидается.

59. Результаты от выбытия или продажи основных средств определяются как разница между чистыми поступлениями (выручкой) и их балансовой стоимостью на момент выбытия и признаются как доход или расход в Отчете о финансовых результатах.

При выбытии объекта основных средств раньше предполагаемого срока полезного функционирования сумму недоначисленного износа относят на расходы по выбытию. Разница между фактическими и предполагаемыми затратами по выбытию объектов основных средств также относится на доходы или расходы.

60. Если объект основных средств обменивается на другой однотипный объект с одинаковой стоимостью, то по условиям параграфов 19 и 20 данного стандарта первоначальная стоимость приобретенного объекта равна балансовой стоимости выбывшего актива. В результате таких операций не возникает ни прибыли, ни убытков.

61. Если объект основных средств был оценен в учете по переоцененной стоимости, то при его выбытии сумма дооценки, ранее отраженная на увеличение собственного капитала, относится на доходы по выбытию материальных активов.

Незавершенные материальные активы

62. Положения по учету незавершенных материальных активов применяются застройщиком строительно-монтажных работ. Группу незавершенных материальных активов составляют:

а) капитальные вложения по приобретению оборудования, требующего монтажа, и созданию других активов в течение длительного процесса строительства зданий, сооружений (дорог, мостов, колодцев, плотин, дамб и др.), закладке и выращиванию многолетних насаждений; оборудования и других объектов, не требующих монтажа до ввода в эксплуатацию;

б) последующие капитальные вложения согласно параграфам 23-26 данного стандарта (затраты на реконструкцию предприятия, увеличение производственных мощностей, повышение качества узлов, механизмов действующего оборудования). Затраты, способствующие получению прибыли только в течение одного отчетного периода, относятся к расходам этого периода. Затраты по приобретению основных средств, не требующих монтажа, принятых в эксплуатацию в момент приобретения, земельных участков, а также затраты по формированию основного стада не относятся к группе незавершенных материальных активов.

63. Приобретение оборудования, не требующего монтажа, - станки и машины, не требующие затрат на установку и прикрепление к фундаменту (автотранспорт, вычислительная техника, инструменты, инвентарь, мебель и др.), а также пополнение основного стада за счет купленного или выращенного в своем хозяйстве собственного молодняка отражаются непосредственно в составе основных средств.

64. Застройщик при хозяйственном способе ведения работ учитывает незавершенные материальные активы по каждому объекту, выделяя следующие статьи: прямые затраты на материалы, прямые затраты на оплату труда, косвенные расходы (расходы по содержанию строительных машин и механизмов), накладные и прочие расходы, если они непосредственно связаны с созданием актива.

65. Административные и другие общие накладные расходы не входят в состав первоначальной стоимости активов, если не связаны непосредственно с приобретением или приведением их в рабочее состояние. Аналогичным образом затраты по запуску или подготовке актива к работе не являются частью первоначальной стоимости актива, если они не обусловлены приведением актива в рабочее состояние. Убытки, возникшие в основной деятельности в результате планового освоения производственной мощности, признаются как расходы.

66. Первоначальная стоимость создаваемого предприятием актива определяется на основе тех же принципов, что и при приобретении его со стороны. Если же предприятие создает активы для продажи в ходе нормальной хозяйственной деятельности, их стоимость определяется в соответствии с требованиями НСБУ 2 "Товарно-материальные запасы", поскольку они относятся к готовой продукции. Поэтому любые внутренние прибыли предприятия исключаются при определении затрат, состав-

ляющих первоначальную стоимость таких активов. В таком же порядке затраты, возникшие в результате необычно высокого уровня отходов материалов, а также сверхнормативные затраты на оплату рабочей силы и прочих средств при создании предприятием актива, не включаются в его себестоимость.

67. При подрядном способе осуществления строительно-монтажных работ застройщик отражает суммы оплаченных подрядчику долгосрочных авансов в составе прочих долгосрочных финансовых активов.

68. На расходы предприятия относятся затраты, не увеличивающие стоимость основных средств:

- расходы на подготовку кадров для работы на вновь вводимом предприятии;
- расходы на геологическую разведку, изыскательские и другие работы, связанные со строительством объекта;
- затраты, передаваемые на строительство в порядке долевого участия;
- затраты на консервацию строительства, разрешенную в установленном порядке;
- затраты по объектам, не законченным строительством и переданным безвозмездно;
- расходы на снос, демонтаж и охрану прекращенного строительства;
- другие расходы, предусмотренные сводными сметами строительства.

69. Независимо от способа осуществления строительно-монтажных работ застройщик отражает в разделе результатов инвестиционной деятельности:

а) прибыли (полученные штрафы, пени, неустойки, прибыль от реализации на сторону материальных ценностей и услуг);

б) убытки от продажи на сторону оборудования, материальных ценностей, от списания долгосрочной и краткосрочной дебиторской задолженности, убытки, допущенные в результате порчи материальных ценностей и разрушений не законченных строительством зданий и сооружений вследствие стихийных бедствий, за исключением сумм, предъявленных по взысканию с виновных лиц и организаций.

Убытки от ликвидации основных средств, по которым неполностью был начислен износ, но использованных застройщиком в строительстве зданий, сооружений и других объектов, отражаются как убытки от инвестиционной деятельности. Прибыль от выбытия объектов основных средств, использованных в строительстве зданий и сооружений, относится на прибыль от инвестиционной деятельности.

70. Отдельно от затрат по строительству основного объекта отражаются расходы по возведению временных титульных и нетитульных сооружений и приспособлений. Законченные строительством временные нетитульные сооружения приходятся в составе малоценных и быстроизнашивающихся предметов как текущие активы. После их оприходования по ним начисляется износ в соответствии с НСБУ 2 “Товарно-материальные запасы”. Титульные сооружения и приспособления, законченные строительством, приносятся в состав основных средств.

71. Переоценка незавершенных материальных активов производится в соответствии с параграфами 31 и 33, а результаты переоценки названных активов отражаются в учете согласно положениям параграфа 37 настоящего стандарта.

Земельные участки

Признание земельных участков

72. Земельные участки могут быть использованы в хозяйственной деятельности предприятия для производственных целей или для сдачи в аренду. Они признаются как активы в соответствии с параграфами 7-10 настоящего стандарта. Земельный участок и здание представляют собой отдельные активы, поэтому, даже если они приобретаются вместе, их учитывают отдельно. Земля обычно имеет неограниченный срок службы, поэтому износ на нее не начисляется. Здания же имеют ограниченный срок службы, который подлежит определению, и поэтому они являются изнашиваемыми активами. Увеличение стоимости земли, на которой находится здание, не влияет на определение изнашиваемой стоимости здания и срока полезного его функционирования.

В случае приобретения комплекса объектов по единой (аккордной) цене (например, участка земли и находящегося на нем здания) уплаченная сумма (паушальный платеж) распределяется между купленными объектами пропорционально справедливой рыночной стоимости каждого объекта в отдельности.

73. Не рассматриваются как отдельные активы земельный участок и здание, если они учитываются как долгосрочная инвестиционная собственность. Обустройство земельных участков (прокладка подъездных путей, строительство оград и др.), а также формирование ландшафта, сооружение улиц, укладка асфальта, тротуаров, подземных коммуникаций и др. представляет собой отдельную группу

изнашиваемых активов и тоже отражается отдельно. Из-за ограниченного срока полезного использования таких активов на них начисляется износ.

Отдельно от стоимости земельных участков отражаются и капитальные вложения в улучшение земель (мелиоративные, осушительные, ирригационные и другие работы).

Оценка земельных участков

74. Земельные участки оцениваются по фактической (исторической) стоимости, которая составляет первоначальную стоимость. Оценка производится по принципу использования. Если земельные участки используются по назначению их приобретения, они оцениваются по рыночной стоимости этого назначения использования. При использовании земельных участков по другому назначению они оцениваются по их рыночной стоимости, соответствующей предполагаемому использованию, а при использовании земельных участков с целью продажи или при хранении с последующей продажей - по справедливой рыночной стоимости.

75. Первоначальная стоимость земельных участков включает покупную стоимость (денежные средства, любые предоставленные векселя к оплате), комиссионные вознаграждения брокеров, оплату за оценку земельных участков, другие услуги, налоги на собственность, которые платит покупатель, другие затраты одноразового характера (стоимость дренажа, очистка и выравнивание участка), расходы на снос ненужных зданий. В стоимость земельных участков входят также затраты по оформлению прав собственности на землю, выплаты адвокатам и сборы за регистрацию, расходы по проверке на наличие ареста, залога, ипотеки или других ограничений, связанных с собственностью. Справедливая рыночная стоимость земельных участков определяется в соответствии с требованиями параграфа 31 настоящего стандарта.

При покупке земли для постройки нового здания все затраты по выполнению земляных работ для этого здания рассматриваются как элемент его стоимости.

Доход, полученный в процессе подготовки земельного участка к планируемому использованию (вырученные суммы от продажи строительных и других материалов), относится на снижение стоимости земельного участка.

В некоторых случаях покупатель земельного участка берет на себя такие обязательства, как оплата не уплаченных продавцом налогов или

залогов. Тогда к стоимости земельного участка прибавляются и эти платежи.

76. Земельная площадь, занятая под строениями (зданиями, сооружениями), может быть рекультивирована после их сноса, поэтому ее стоимость не включается в стоимость возведенных строений. Затраты по рекультивации земельных участков для использования их в целях сельскохозяйственного производства относят к долгосрочным расходам будущих периодов. В последующем затраты по рекультивации земель в соответствующей доле включаются в состав расходов текущего периода в течение не более трех лет.

77. Земельный участок, приобретенный для продажи, относится к инвестициям, а земельный участок, находящийся во владении организации по недвижимости и предназначенный для перепродажи, включается в категорию товарно-материальных ценностей.

Если предприятие владеет участком земли, числящейся в составе инвестиций, то налоги, страховки и другие прямые затраты, связанные с этим участком, капитализируются, поскольку доход от инвестиций еще не получен. Если такой актив принесит предприятию доход в отчетном периоде (например, собственность, сдаваемая в аренду), указанные расходы капитализации не подлежат.

78. Земельные участки и другие объекты могут быть переданы структурным подразделениям внутри компании. В этих случаях никаких изменений в структуре активов и пассивов не производится.

Выбытие земельных участков

79. Стоимость земельных участков списывается с баланса предприятия при реализации или в результате других операций передачи. Прибыли или убытки от выбытия (продажи) определяются как разница между суммой дохода (выручки) и балансовой стоимостью земельного участка и расходами по его выбытию (продаже). Эти финансовые результаты отражаются в Отчете о прибылях и убытках в разделе инвестиционной деятельности.

Природные ресурсы

80. Природные ресурсы составляют часть материальных долгосрочных активов. К ним относятся месторождения нефти, природного газа, строительного и известкового камня, строевой лес. При добыче (разработке) природных запасов они становятся продуктами для продажи. Природные ресурсы отражаются

отдельно по каждому месторождению, участку. Они оцениваются по первоначальной стоимости, которая включает покупную стоимость и расходы по приобретению.

81. По мере освоения природных ресурсов их первоначальная стоимость постепенно уменьшается. Это уменьшение называется истощением. Истощение означает пропорциональное распределение первоначальной стоимости природных ресурсов за минусом их остаточной стоимости по объему добытых продуктов. Для начисления истощения применяется производственный метод, предусматривающий определение суммы истощения в зависимости от объема добытых (разработанных) запасов.

Добытые и нереализованные природные продукты отражаются как готовая продукция в составе товарно-материальных запасов.

Сумма начисленного истощения природных ресурсов признается как расход в том году, когда были реализованы добытые (разработанные) продукты.

82. Износ основных средств (бурильные и насосные установки, конвейеры и другое специальное оборудование, подъездные пути, грузовой автотранспорт), используемых для добычи полезных ископаемых, определяется в следующем порядке. Если срок полезного функционирования основных средств превышает предполагаемый срок разработки (добычи) месторождения, их износ начисляется исходя из срока разработки (добычи) месторождения при условии, что после разработки они не могут быть использованы на другие цели. Если срок службы основных средств меньше предполагаемого срока разработки природных ресурсов, их износ начисляется по сроку полезной службы основных средств. Исходя из этого срока начисляется износ основных средств, если при исчерпании полезных ископаемых они могут быть использованы на другие цели.

Раскрытие

83. В финансовой отчетности по каждой группе и видам долгосрочных материальных активов раскрываются:

а) принцип оценки, используемый для определения балансовой стоимости. Если в этих целях использованы несколько принципов, балансовая стоимость активов раскрывается по каждому принципу и каждой группе;

б) используемые методы начисления износа;

в) сроки полезного функционирования или применяемые нормы начисления износа;

d) общая балансовая стоимость и накопленный износ в начале и конце отчетного периода;

e) сведения о балансовой стоимости на начало и конец отчетного периода, отражающие:

- прирост основных средств;
- выбытие;
- приобретение через объединение компаний;
- увеличение или снижение, возникающее в результате переоценки основных средств в соответствии с параграфами 30, 37, 38 и 57 настоящего стандарта;

- уменьшение балансовой стоимости в соответствии с параграфом 53 настоящего стандарта;

- суммы, вновь вписанные в соответствии с параграфом 54 настоящего стандарта;

- износ;
- чистая курсовая валютная разница, возникшая при переводе финансовых отчетов иностранных компаний;

- другие движения.

84. В финансовых отчетах также подлежат раскрытию:

a) факт дисконтирования будущих потоков денежных средств до их текущей стоимости при определении суммы возмещения объекта основных средств;

b) наличие и объем ограничений прав собственности, в том числе основные средства, переданные как гарантийное обязательство;

c) учетная политика в отношении затрат по восстановлению объектов основных средств;

d) объем капитальных вложений (незавершенных материальных активов, включая оборудование, требующее монтажа) на начало и конец года;

e) сумма в договорных обязательствах по приобретению основных средств;

f) начисленное истощение природных ресурсов на начало и конец отчетного периода.

85. Поскольку руководство предприятия самостоятельно выбирает метод начисления износа и определяет срок полезного функционирования активов, постольку раскрытие этих сведений с учетом норм начисления износа обеспечивает пользователей информацией, которая позволяет им понять методы, выбранные руководством, сравнивать их с методами, принятыми на других предприятиях. Для пользователей информации также подлежит раскрытию износ, начисленный в течение отчетного года, и износ, накопленный в конце отчетного периода.

86. Раскрываются также сущность и влияние изменений в смете затрат, которые имеют существенные последствия в текущем периоде, или предполагается, что они существенно повлияют на последующие отчетные периоды в соответствии с НСБУ 8 "Чистая прибыль или убыток за отчетный период, существенные ошибки и изменения в учетной политике". Необходимость в таком раскрытии может возникнуть вследствие изменения следующих элементов:

a) остаточной стоимости;

b) затрат на демонтаж, снос, транспортировку или восстановление;

c) сроков полезного функционирования;

d) метода начисления износа.

Если объекты основных средств отражены по переоцененной стоимости, раскрытию подлежат:

a) основа, использованная для переоценки активов;

b) дата переоценки;

c) произведена ли оценка с привлечением независимого эксперта;

d) сущность (характеристика) индексов, использованных при определении стоимости возмещения;

e) балансовая стоимость каждой группы основных средств, которая была бы включена в финансовые отчеты, если активы были бы отражены по себестоимости за вычетом износа;

f) результат от переоценки, указывающий на изменение в течение отчетного периода, а также на любые ограничения на распределение этого остатка между акционерами.

87. Для пользователей информации также необходимо раскрыть:

a) балансовую стоимость временно бездействующих активов;

b) балансовую стоимость активов, по которым полностью был начислен износ, но которые продолжают функционировать;

c) балансовую стоимость основных средств, изъятых из активного использования и сохраняемых для продажи.

В случае, когда предприятие применяет метод оценки, рекомендуемый данным стандартом, указывается справедливая рыночная стоимость основных средств, если она существенно отличается от балансовой стоимости.

Дата вступления в силу

88. Данный стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.