



Тематичний вебінар з питань МСФЗ

Непоточні активи: актуальне про визнання і оцінки



Олена ДЯДЮН

PhD, IFA, IPFM, головний бухгалтер ТОВ «МІК «СТАРТ», консультант з МСФЗ,
член Ради КВ ФПБАУ, співавторка «Професійна сертифікація за МСФЗ»

Анастасія РОМАНЮК

керівник департаменту таксономії ТОВ «МІК «СТАРТ», бухгалтер-експерт,
асоційований член ФПБАУ, співавторка «Професійна сертифікація за МСФЗ»



1

Програма

- 1 НП(С)БО vs МСФЗ щодо непоточних активів: ключові різниці
- 2 Інвестиційна нерухомість: нюанси порівняно з основними засобами
- 3 Непрофільні активи: місце в МСФЗ
- 4 Нематеріальні активи: про сайти і не тільки
- 5 Повністю амортизовані об'єкти: сценарії дій у разі продовження використання
- 6 Знецінення непоточних активів в умовах війни: на що звернути увагу
- 7 Вибуття непоточних активів: чи завжди застосовний МСФЗ 5?

2

1

НП(С)БО vs МСФЗ щодо непоточних активів: ключові різниці



3

1 Які різниці можуть бути при виборі одиниці обліку?



НП(С)БО	НП(С)БО 7. Одиницею обліку основних засобів є об'єкт основних засобів (п. 7). Якщо один об'єкт основних засобів складається з частин, які мають різний строк корисного використання (експлуатації), то кожна з цих частин може визнаватися в бухгалтерському обліку як окремий об'єкт основних засобів.
МСФЗ	МСБО 16. Цей Стандарт не визначає одиницю оцінювання для визнання, тобто що становить об'єкт основних засобів (п. 9). Як наслідок професійне судження для: - виокремлення компонентів; - об'єднання окремо незначущих компонентів.



Дах окремо
(20 років)

Будівля окремо
(40 років)

МСФЗ



НП(С)БО



Один об'єкт

START!

4

1 Чи є відмінності у класифікації непоточних активів?



НП(С)БО	Наведено чіткий перелік груп і підгруп основних засобів (п.5 НП(С)БО 7). Впливає на побудову рахунків бухгалтерського обліку. Так само з нематеріальними активами (п. 5 НП(С)БО 8).
МСФЗ	Чіткого групування ані основних засобів, ані нематеріальних активів за видами (групами) в системі МСФЗ немає. У п. 37 МСБО 16 та у п. 119 МСБО 8 наведено (лише як приклад) перелік найбільш поширених на практиці класів.

НП(С)БО (адаптовано в облік)	МСФЗ
5.1.1. Земельні ділянки. 5.1.2. Капітальні витрати на поліпшення земель, не пов'язані з будівництвом. 5.1.3. Будівлі, споруди та передавальні пристрої. 5.1.4. Машини та обладнання. 5.1.5. Транспортні засоби. 5.1.6. Інструменти, прилади, інвентар (меблі). 5.1.7. Тварини. 5.1.8. Багаторічні насадження та плодоносні рослини. 5.1.9. Інші основні засоби.	а) земля; б) земля та будівлі; в) машини та обладнання; г) кораблі; г) літаки; д) автомобілі; е) меблі та приладдя; є) офісне обладнання та ж) плодоносні рослини.



5

1 Як виглядає класифікація ОЗ на практиці застосування МСФЗ?

[80100] **Примітка - Підкласифікації активів, зобов'язань та власного капіталу**

Підкласифікації активів, зобов'язань та капіталу (абстрактний тип)

Основні засоби (абстрактний тип)

Земля та будівлі (абстрактний тип)

Земля

Будівлі

Загальна сума землі та будівель

Машини

Транспортні засоби (абстрактний тип)

Кораблі

Літак

Автомобілі

Загальна сума транспортних засобів

Пристосування та приладдя

Офісне обладнання

Плодоносні рослини

Матеріальні активи розвідки та оцінки

Видобувні активи

Нафтові і газові активи

Незавершене будівництво

Зайнята власником нерухомість, оцінена з використанням моделі справедливої вартості інвестиційної нерухомості

Інші основні засоби

IFRS Accounting Taxonomy

Підкласифікації активів, зобов'язань та капіталу	
Основні засоби	
Земля та будівлі	
Таксономія UA МСФЗ XBRL	
4	Земля
5.1	Будівлі
5.2	Загальна сума землі та будівель
5.3	Машини
Транспортні засоби	
6.1	Кораблі
6.2	Літак
6.3	Автомобілі
6.4	Загальна сума транспортних засобів
7.1	Пристосування та приладдя
7.2	Офісне обладнання
8.1	Комунікаційне та мережеве обладнання
8.2	Інфраструктура мережі
9	Плодоносні рослини
10	Матеріальні активи розвідки та оцінки
11	Видобувні активи
12	Нафтові і газові активи
13.1	Активи, що генерують енергію
13.2	Поліпшення орендованої нерухомості
14	Незавершене будівництво
15	Незавершені капітальні вкладення в основні засоби
16	Зайнята власником нерухомість, оцінена з використанням моделі справедливої вартості інвестиційної нерухомості
17	Інші основні засоби
18	Загальна сума основних засобів



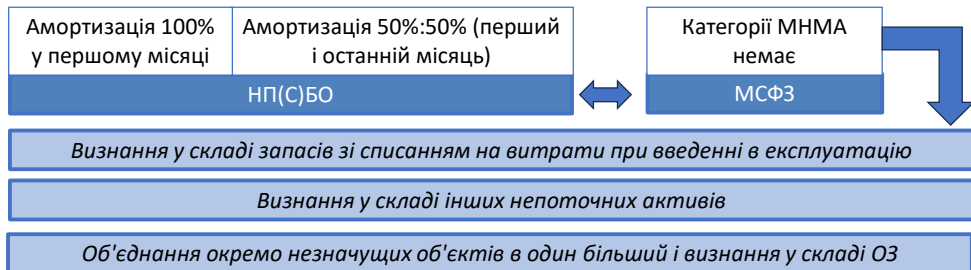
6

1

Які можуть бути нюанси з визнанням запасних частин та будівельних матеріалів, МНМА?

НП(С)БО	Національна система традиційно схильна до відображення запчастин у складі <i>оборотних (поточних)</i> активів за статтею <i>запасів</i> . У Плані рахунків для цього є окремий субрахунок — 207 «Запасні частини». Аналогічно, для будівельних матеріалів є окремий субрахунок — 205 «Будівельні матеріали».
МСФЗ	Статті, такі як запасні частини, резервне обладнання та допоміжне обладнання відображаються відповідно до МСБО 16 «Основні засоби», якщо вони відповідають визначенню основних засобів.

*Малоцінні
необоротні
матеріальні активи*



START!

7

1

Чи відрізняються підходи до амортизації?



НП(С)БО	Вичерпний перелік методів амортизації в п. 26 НП(С)БО 7: 1) прямолінійний; 2) зменшення залишкової вартості; 3) прискореного зменшення залишкової вартості; 4) кумулятивний; 5) виробничий.
МСФЗ	П. 62 МСБО 16 як приклад наводить стислий опис трьох методів амортизації: 1) прямолінійний; 2) метод зменшення залишку; 3) метод кількості одиниць продукції. Можна застосовувати також і інші методи амортизації ОЗ. Однак, є обмеження п. 62А: метод амортизації, побудований <i>на доході</i> , що генерується діяльністю, яка включає використання активу, не є належним.

НП(С)БО	Нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем , у якому об'єкт основних засобів став придатним для корисного використання (п. 29 НП(С)БО 7). Нарахування амортизації припиняється, починаючи з місяця, наступного за місяцем вибуття об'єкта основних засобів, переведення його на реконструкцію, модернізацію, добудову, дообладнання, консервацію (п. 29 НП(С)БО 7).
МСФЗ	Амортизацію активу починають, коли він стає придатним для використання, тобто коли він доставлений до місця розташування та приведений до стану, необхідного для його експлуатації (п. 55 МСБО 16). Амортизацію активу припиняють на дату, яка відбувається раніше: на дату, з якої актив класифікують як утримуваний для продажу згідно з МСФЗ 5, або на дату, з якої припиняють визнання активу (п. 55 МСБО 16).

START!

8

1 Чи однакові підходи до підстав призупинення нарахування амортизації?

НП(С)БО	Нарахування амортизації здійснюється протягом строку корисного використання (експлуатації) об'єкта, який встановлюється підприємством (у розпорядчому акті) при визнанні цього об'єкта активом (при зарахуванні на баланс), і призупиняється на період його реконструкції, модернізації, добудови, дообладнання та консервації (п. 23 НП(С)БО 7).
МСФЗ	Амортизацію не припиняють, коли актив не використовують або він вибуває з активного використання, доки актив не буде амортизований повністю.
ПКУ	пп. 138.3.1 п. 138.3 ст. 138: Амортизація не нараховується за період невикористання (експлуатації) основних засобів у господарській діяльності у зв'язку з їх консервацією.



Протиріччя з МСФЗ



9

1 Які різниці можуть бути з оцінкою?



Первісна оцінка

НП(С)БО	П. 8 НП(С)БО 7: первісна вартість об'єкта ОЗ збільшується з одночасним створенням забезпечення на обґрунтовану розрахунком суму зобов'язання, яке відповідно до законодавства виникає у підприємства щодо демонтажу, переміщення цього об'єкта та приведення земельної ділянки, на якій він розташований, у стан, придатний для подальшого використання (рекультивация порушених земель).
МСФЗ	П. 16 МСБО 16: «...витрат на демонтаж, переміщення об'єкта та відновлення території, на якій він розташований, зобов'язання за якими суб'єкт господарювання бере або коли купує цей об'єкт, або коли використовує його протягом певного періоду з метою, яка відрізняється від виробництва запасів протягом цього періоду». <i>Забезпечення створюється не лише тоді, коли проведення відповідних робіт вимагає законодавство, а й тоді, коли підприємство бере такі зобов'язання на себе з власної волі.</i>

Переоцінка

НП(С)БО	Переоцінена первісна вартість та сума зносу об'єкта ОЗ визначається множенням відповідно первісної вартості і суми зносу об'єкта основних засобів на індекс переоцінки. Індекс переоцінки визначається діленням справедливої вартості об'єкта, який переоцінюється, на його залишкову вартість (п.17 НП(С)БО 7).
МСФЗ	П. 35 МСБО 16 дає право вибору алгоритму переоцінки: 1) індексація; 2) метод т. зв. «згортання» або «анулювання амортизації» (виключення накопиченої амортизації з валової вартості ОЗ та подальша переоцінка «чистої» балансової вартості ОЗ).

START!

10

1

Чи передбачено МСФЗ вартісні критерії визнання непоточних активів?

Податковий кодекс України (ст. 138)

14.1.138. Основні засоби - матеріальні активи, ... вартість яких перевищує 20 000 гривень і поступово зменшується у зв'язку з фізичним або моральним зносом та очікуваний строк корисного використання (експлуатації) яких з дати введення в експлуатацію становить понад один рік (або операційний цикл, якщо він довший за рік).



МСБО 16

Вимоги щодо вартісного порогу визнання НЕМАЄ



Формулювання для облікової політики

«Компанія використовує вартісний критерій при визнанні об'єкта основним засобом. Об'єкт підлягає визнанню у складі основних засобів, якщо його вартість є вищою вартісного критерію, визначеного Податковим кодексом України (п. 14.1.138 ПКУ), а термін його експлуатації є більшим за 1 рік».

START!

11

1

Чи посилено вимоги до визначення ліквідаційної вартості?



Авто

Термін корисного використання = 5 років

Після 5 років - реалізація

При введенні в експлуатацію вартість аналогічного авто, але 5-річного віку – 200 тис. грн.

Ліквідаційна вартість



Обладнання

Термін корисного використання = 20 років

Після 5 років - ліквідація

Очікується 200 кг металобрухту (1 кг – 50 грн.) та витрати на демонтаж – 2000 грн.
 $50 * 200 - 2\,000 = 10\,000 - 2\,000 = 8\,000$ грн.

Ліквідаційна вартість

Оргтехніка: за наслідком операцій утилізації відбувається лише вибуття ресурсів (сплата послуг спецпідприємству). Ліквідаційна вартість не визначається

START!

12

1

Який податковий аспект ліквідаційної вартості?

«платник податку на прибуток при визначенні вартості основних засобів, що амортизується, у т.ч. у податковому обліку, вираховує ліквідаційну вартість об'єкта основних засобів, визначену відповідно до правил бухобліку, якщо інше не передбачено обліковою політикою підприємства»

ДПС роз'яснює



[ІПК «Щодо врахування у вартості основних засобів, що амортизується в податковому обліку, ліквідаційної вартості об'єкта основних засобів» від 18.05.18 р. № 2212/6/99-99-15-02-02-15/ІПК](#)

[Занизька некоректна ліквідаційна вартість](#)



помилка в розрахунку амортизації і, як наслідок, витрат (оптимізація)

заниження бази обкладення ПДВ (при реалізації ОЗ БВ як база для ПДВ)

«... відсутність установлення оцінки ліквідаційної вартості об'єкта оподаткування призводить до визнання **необґрунтованого завищення річної суми амортизації** та, як наслідок, можливе викривлення даних про майновий стан і звітності про фінансові результати...»

Приклад судової практики: продаж (за 10 тис. грн) повністю замортованого автомобіля. Експертна оцінка не проводилася. **За результатами перевірки складено податкове повідомлення-рішення про заниження податкових зобов'язань із ПДВ. Суд визнав рішення правомірним.**

START!

13

2

Інвестиційна нерухомість: нюанси порівняно з основними засобами



START!

14



15

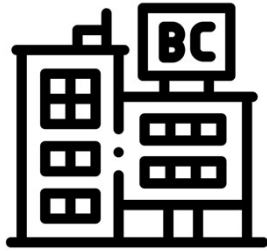


16

2

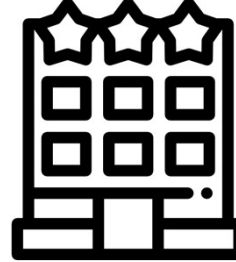
Як аналізувати вплив додаткових послуг на статус інвестиційної нерухомості?

- ✓ Компанія надає офіси в бізнес-центрі орендарям на умовах операційної оренди
- ✓ За окрему плату надається послуга з прибирання офісів, яка становить < 10% від суми орендної плати



Інвестиційна нерухомість

- ✓ Готелем управляє власник
- ✓ Послуги, що надаються мешканцям, є значним компонентом угоди
- ✓ Отримується дохід, що не пов'язаний з орендою



Основний засіб

START!

17

2

Яка модель оцінки інвестиційної нерухомості є пріоритетною?

Моделі оцінки інвестиційної нерухомості

Справедлива вартість

Собівартість

1

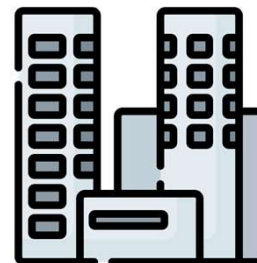
Є пріоритетною моделлю. А якщо обрано модель собівартості, справедливу вартість **все одно слід розкривати у примітках**

2

При використанні моделі справедливої вартості **амортизація не нараховується**

3

Зміни справедливої вартості визнаються у **прибутках/збитках періоду**



START!

18

2

Чи можна не користуватися послугами оцінщика або змінити модель на собівартість?

✓ Склад, що здається в оренду, обліковується за моделлю справедливої вартості. Чи можна змінити модель на собівартість?



✓ Чи можна не користуватись послугами професійного оцінювача при визначенні справедливої вартості складського приміщення?

!!! НІ !!!

П. 31 МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»: «Дуже малоймовірно, що заміна моделі справедливої вартості на модель собівартості приведе до більш доречного подання»

!!! ТАК !!!

П. 32 МСБО 40: «Заохочується, але не вимагається, щоб суб'єкт господарювання оцінював справедливу вартість інвестиційної нерухомості на основі оцінки незалежним оцінювачем»

START!

19

3

Непрофільні активи: місце в МСФЗ



START!

20

3

Що мається на увазі під непрофільними активами?

Непоточні активи, що контролюються підприємством, але не беруть участі у забезпеченні основної діяльності (наприклад, об'єкти соціально-культурної інфраструктури)



✓ Дитячі табори, дитячі садочки при підприємствах

✓ Лікувально-оздоровчі комплекси при підприємствах

✓ Гуртожитки

✓ їдальні, буфети

START!

21

3

Які вимоги МСФЗ щодо таких активів?

НП(С)БО 7	Основні засоби - матеріальні активи, які підприємство утримує для здійснення адміністративних і соціально-культурних функцій (п. 4).
МСБО 16	Основні засоби утримують для використання у виробництві або постачанні товарів чи наданні послуг для надання в оренду або для адміністративних цілей (п. 6). Об'єкти, що виконують соціально-культурну функцію не є основними засобами.

Відображення за «нульовою» вартістю

Відображення у складі інших непоточних активів

Обґрунтування надходження економічних вигід непрямым шляхом – через економію на витратах



Варіанти для відображення в звітності за МСФЗ

START!

22

3

А чи можна все-таки у складі ОЗ?

с) Відповідно до Колективного договору Компанія має утримувати об'єкти соціальної інфраструктури, більшість яких віднесена до складу цілісного майнового комплексу, а також здійснювати будівництво житла, квартирний облік та поліпшення житлових умов працівників. Більш того, Компанія не має права без узгодження з органом управління списувати з балансу або відчужувати будь-які основні засоби. Через це Компанія змінила облікову політику за МСФЗ щодо основних засобів соціальної інфраструктури. У цій звітності до складу основних засобів включені об'єкти соціальної інфраструктури та інші невиробничі активи (так звані «соціальні активи»).

На думку керівництва, витрати, понесені у зв'язку з придбанням або будівництвом таких активів, мають право визнаватися як активи на тій підставі, що такі витрати можуть опосередковано вплинути на надходження грошових коштів та їх еквівалентів через зменшення виток грошових коштів Компанії, пов'язаного, головним чином, з витратами на заробітну плату та іншими подібними виплатами. По суті такі соціальні активи використовуються Компанією для надання благ своїм працівникам додатково до заробітної плати у грошовій формі. До зміни облікової політики витрати на придбання або будівництво таких активів відображалися у складі інших операційних витрат під час їх понесення.

Відповідно до законодавства частина соціальних активів у вигляді об'єктів житлового фонду підлягає щорічній індексації. Це призвело до визнання у звіті про фінансовий стан за МСФЗ певної суми резерву переоцінок, відображеної у складі капіталу в дооцінках.

Компанія має у власності квартири у житлових будинках, побудованих нею для продажу працівникам з метою поліпшення їх житлових умов. Компанія вживає всі необхідні заходи до відчуження квартир, проте через незалежні від Компанії причини продаж ще не відбувся. Зміна облікової політики призвела до відображення у звіті про фінансовий стан, складеному згідно з МСФЗ, статті «Необоротні активи, утримувані для продажу».



23

3

Як відобразити наявні у власності підприємства квартири?

Врахувати мету використання



Для представницьких опцій – відповідність визначенню основних засобів

Для здавання в операційну оренду – інвестиційна нерухомість

Для проживання співробітників – об'єкт соціальної інфраструктури



Для перепродажу – найчастіше у складі запасів (але за певних обставин інвестиційна нерухомість чи непоточні активи, утримувані для продажу)



24

4

Нематеріальні активи: про сайти і не тільки



START!

25

4

Яка модель оцінки для НМА є пріоритетною?

Моделі подальшої оцінки

Модель собівартості

актив обліковується за первісною вартістю за вирахуванням накопиченої амортизації та накопичених збитків від знецінення

Модель переоціненої вартості

актив обліковується за справедливою вартістю на дату переоцінки за вирахуванням амортизації та збитків від знецінення, накопичених згодом



П. 81 МСБО 38: «Якщо нематеріальний актив у складі класу переоцінених нематеріальних активів не можна переоцінити (оскільки для нього не існує активного ринку), цей актив слід відображати за його собівартістю за вирахуванням будь-якої накопиченої амортизації та збитків від зменшення корисності».

START!

26

4 Як виглядає класифікація НМА на практиці застосування МСФЗ?

IFRS Accounting Taxonomy

Нематеріальні активи за винятком гудвілу (абстрактний тип)
Назви брендів
Нематеріальна активи розвідки та оцінки
Титульні дані та видавничі інформація
Комп'ютерне програмне забезпечення
Ліцензії та франшизи
Авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію
Рецепти, формули, моделі, дизайнерські проекти та прототипи
Нематеріальні активи на етапі розробки
Інші нематеріальні активи
Загальна сума нематеріальних активів за винятком гудвілу

Таксономія UA МСФЗ XBRL

Нематеріальні активи за винятком гудвілу
21 Назви брендів
22 Нематеріальна активи розвідки та оцінки
23 Титульні дані та видавничі інформація
24 Комп'ютерне програмне забезпечення
25 Ліцензії та франшизи
25.1 Ліцензії
25.2 Ліцензії GSM
25.3 Ліцензії Універсальної системи мобільного зв'язку
25.4 Ліцензії LTE
25.5 Ігрові ліцензії
25.6 Франшиза
26.1 Авторські права, патенти та інші права на промислову власність, права на обслуговування та експлуатацію
26.2 Права приземлення на летовищі
26.3 Права на видобуток
26.4 Права трансляції
26.5 Права за договорами концесії
26.6 Рецепти, формули, моделі, дизайнерські проекти та прототипи
26.7 Нематеріальні активи, що пов'язані з клієнтом
26.8 Вартість придбаного бізнесу
26.9 Капіталізовані витрати на розробку
27 Нематеріальні активи на етапі розробки
28.1 Незавершені капітальні вкладення в нематеріальні активи
28.2 Нематеріальні активи, які базуються на технологіях
29 Інші нематеріальні активи
30 Загальна сума нематеріальних активів за винятком гудвілу

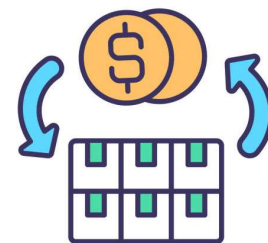


27

4 Як визнавати внутрішньо створений НМА?



- 1 Компанія має бажання, можливості та ресурси для повного завершення створення нематеріального активу
- 2 Очікується, що нематеріальний актив генеруватиме економічні вигоди
- 3 Вартість нематеріального активу можна достовірно визначити



28



29



30

4

Які є нюанси з відеороликами?

Капіталізація

Визнання у витратах

Податкові ризики

У випадку отримання прав на рекламний ролик (виключні майнові авторські права) – трактування його як НМА з відповідною амортизацією протягом терміну корисної експлуатації (клас «Авторські та суміжні з ними права»)

П. 29 МСБО 38: Приклади видатків, які не є складовою собівартості нематеріального активу:
а) витрати на введення нового продукту чи послуги (включаючи витрати на діяльність з рекламування та стимулювання продажу).

П. 69 МСБО 38: До інших прикладів видатків, що їх визнають як витрати на час їхнього понесення, належать:

в) видатки на діяльність з рекламування та стимулювання продажу (включаючи каталоги «товари поштою»).



START!

31

5

Повністю амортизовані об'єкти: сценарії дій у разі продовження використання



START!

32

5

Чи обов'язково списувати (ліквідовувати повністю амортизовані об'єкти)?

П. 67 МСБО 16

Слід припиняти визнання балансової вартості об'єкта основних засобів:

- а) після вибуття; або
- б) коли не очікують майбутніх економічних вигід від його використання або вибуття.

Повна амортизація не є підставою для списання об'єкта

Слід перевірити, чи придатний об'єкт для подальшої експлуатації

Огляд об'єкта постійно діючою інвентаризаційною комісією

Прийняття рішення про подальші дії з активом: продовження використання з проведенням переоцінки, ліквідацію, продаж тощо

START!

33

5

Які варіанти дій, якщо експлуатація об'єкта продовжується?

Вартісна і кількісна переоцінка (дооцінка) об'єкта

- ✓ По суті означає вибір моделі переоцінки і потребу у подальшому моніторингу ринкової вартості із залученням оцінщика
- ✓ переоцінка всього класу, до якого належить об'єкт

Ведення кількісного обліку

- ✓ Перегляд строку корисної експлуатації з однаковими сумами на рахунках первісної вартості та зносу
- ✓ У подальшому первісна вартість може збільшитися за рахунок модернізації, капітальних ремонтів, реконструкцій тощо

У примітках детальна інформація про переоцінку

У примітках інформація про первісну вартість повністю амортизованих об'єктів



START!

34

5

Які є приклади розкриття інформації про повністю амортизовані об'єкти?

П. 79 МСБО 16 про розкриття: б) валову балансову вартість будь-яких повністю амортизованих основних засобів, які ще використовують;

Приклад:

Станом на 31 грудня 2023 року первісна вартість повністю амортизованих об'єктів, які ще використовуються, становила 2 097 тисяч гривень (31 грудня 2022 року: 227 130 тисяч гривень).

Опис дооцінки



Товариство залучило професійних незалежних оцінювачів для визначення справедливої вартості своїх основних засобів станом на 31 грудня 2023 року. Справедлива вартість була визначена на основі амортизованої вартості заміщення або ринкових даних відповідно до Міжнародних стандартів оцінки. Беручи до уваги характер основних засобів Товариства, справедлива вартість визначалася з використанням залишкової вартості заміщення спеціалізованих активів, і на основі використання ринкових доказів для неспеціалізованих активів. Метод залишкової вартості заміщення базується на аналізі вартості відтворення або заміни об'єктів основних засобів, з коригуванням на фізичний, функціональний чи економічний знос і старіння. Залишкова вартість заміщення оцінювалася на основі внутрішніх джерел та аналізу наявної інформації про ринок для аналогічних об'єктів основних засобів (опублікованої інформації, каталогів, статистичних даних тощо), а також галузевих експертів і постачальників.

У результаті проведення переоцінки основних засобів станом на 31 грудня 2023 року Товариство відобразило загальну дооцінку в сумі 9 135 769 тисяч гривень (у тому числі 2 252 686 тисяч гривень уцінки в складі витрат в звіті про фінансові результати та 11 388 455 тисяч гривень дооцінки у складі іншого сукупного доходу).



35

5

Як уникнути ситуації з передчасною амортизацією об'єктів?

П. 51 МСБО 16: «Ліквідаційну вартість та **строк корисного використання активу** слід переглядати принаймні на кінець кожного фінансового року та, якщо очікування відрізняються від попередніх оцінок, зміну (зміни) слід відображати як **зміну в обліковій оцінці** відповідно до МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки».



Процедура має проводитися не формально, а фактично задля оцінки реального стану об'єктів



Зміна облікової оцінки не потребує ретроспективних перерахунків, зафіксовані зміни відображаються перспективно

Своєчасне реагування на зміни в первісно зроблених судженнях



36

6

Знецінення непоточних активів в умовах війни: на що звернути увагу



START!

37

6

В чому суть зменшення корисності непоточних активів?

В кінці кожного звітного періоду підприємству слід оцінювати, чи є якась ознака того, що корисність активу може зменшитися.

Зовнішні

Джерела інформації

Внутрішні

Якщо хоча б одна з ознак існує, підприємству слід оцінити суму очікуваного відшкодування такого активу

Сума очікуваного відшкодування – більша з двох оцінок активу (або ОГГК): справедливої вартості мінус витрати на вибуття та його вартості при використанні

Незалежно від ознак зменшення корисності щорічно перевіряються:



НМА з невизначеним строком корисної експлуатації

НМА, ще не придатні для використання

Гудвіл, придбаний в результаті об'єднання бізнесу



START!

38

6

Чи застосовний МСБО 36 до активів на тимчасово неконтрольованих територіях?

Обґрунтування приналежності до активів Компанії:

- якщо є ймовірність відновлення контролю – через механізм зменшення корисності,
- якщо немає – ліквідація.



Обставини зменшення корисності – МСБО 36

- ✓ протягом періоду відбулися зміни зі значним негативним впливом на суб'єкт господарювання або вони відбудуться найближчим часом у технологічному, ринковому, економічному або правовому оточенні, в якому діє суб'єкт господарювання, чи на ринку, для якого призначений актив



- ✓ є свідчення застарілості або фізичного пошкодження активу

START!

39

6

Які нюанси знецінення активів на тимчасово неконтрольованих територіях?

Сума очікуваного відшкодування

більша з двох величин

Справедлива вартість

Продаж в умовах окупації неможливий, як і оцінка справедливої вартості без актуальної інформації про стан ОЗ

Вартість при використанні

Актив в окупації не генерує надходження грошових коштів і достеменно невідомо чи ймовірним є відновлення доступу до нього

По суті обидва показники невідомі або = 0, тобто є меншими за балансову вартість

Якщо актив не окупований, а пошкоджений через воєнний фактор - оцінка за стандартним алгоритмом

START!

40

6

Як зменшення корисності виглядає розрахунково?

У червні 2023 р. населений пункт, в якому розміщувався гараж ТОВ «Міл» було окуповано. До окупації з гаража не встигли евакуювати одне авто (на 31.05.2023 ПВ=1 100 тис. грн., нарахована амортизація 450 тис. грн., щомісячна сума амортизація 9 тис. грн.).

У червні 2023 р. підприємство визнало збитки від зменшення корисності автомобіля.

Дт Зменшення корисності ОЗ (972 рах.) 650 тис. грн.

Кт Нарахований знос авто (131 рах.) 650 тис. грн.

Балансова вартість на наступні звітні дати: 0 грн.

У вересні 2024 р. доступ до гаража відновлено, авто виявилось неушкодженим.

Станом на 30.09.2024 р. підприємство визнає відновлення корисності

БВ авто на 30.09.2024, якби зменшення корисності не було:

$1100 - 450 - 9 * 16 = 506$ тис. грн.

$450 + 144 = 594$ тис. грн. - амортизація

Дт Нарахований знос авто (131 рах.) 506 тис. грн.

Кт Відновлення корисності авто (742) 506 тис. грн.

Балансова вартість на 30.09.2024 р.: 506 тис. грн.



START!

41

6

Які податкові нюанси можуть бути у зв'язку зі знеціненням?

У податково-прибутковому обліку діятимуть різниці

зі [ст. 138 ПКУ](#)



Фінансовий результат до оподаткування збільшуватимуть на суму уцінки і втрат від зменшення корисності основних засобів або нематеріальних активів, включених до витрат звітного періоду відповідно до МСФЗ

У періоді відновлення корисності діятиме зменшувальне коригування: **фінансовий результат до оподаткування зменшуватимуть** на суму вигід від відновлення корисності основних засобів або нематеріальних активів у межах попередньо віднесених до витрат втрат від зменшення корисності відповідно до НП(С)БО або МСФЗ.



Для розрахунку амортизації ... визначається вартість основних засобів та нематеріальних активів без урахування їх переоцінки (уцінки, дооцінки), проведеної відповідно до положень бухгалтерського обліку.

START!

42

6

Чи можна списати знищене/окуповане майно?

Лист ДПСУ від 05.05.2022 р. № 3781/7/99-00-04-01-03-07 [Щодо формування витрат, які пов'язані із псуванням або знищенням майна у зв'язку із форс-мажорними обставинами]

Згідно з п. 8 Положення підприємства, що знаходяться на тимчасово окупованій території та/або на території проведення антитерористичної операції (або їх структурні підрозділи (відокремлене майно) перебувають на зазначених територіях), проводять інвентаризацію у випадках, обов'язкових для її проведення, тоді, коли стане можливим забезпечити безпечний та безперешкодний доступ уповноважених осіб до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, в яких відображені зобов'язання та власний капітал цих підприємств.

Зазначені підприємства зобов'язані провести **інвентаризацію станом на 01 число місяця**, що настає за місяцем, у якому зникли перешкоди доступу до активів, первинних документів і реєстрів бухгалтерського обліку, та відобразити результати інвентаризації в бухгалтерському обліку відповідного звітнього періоду.

Зважаючи на зазначене, **врахування у складі витрат платника податку втрат від псування або знищення його майна внаслідок настання форс-мажорних обставин** повинно здійснюватися на підставі відповідних **первинних документів**, за умови проведення **обов'язкової інвентаризації** відповідно до наявних підстав для такої інвентаризації та за наявності сертифіката про форс-мажорні обставини (обставини непереборної сили).

43

6

Які ще актуальні воєнні події впливають на майно бізнесу?



mokopizzamyrnohrad • Підписатися

mokopizzamyrnohrad Через наближення орків ми були вимушені закрити піцерію в Мирнограді, але піцерія в Покровську ще працює, не дивлячись на постійні прильоти в місті. До нас щоденно заходять люди, для яких наша піца - це можливість відволіктися та відпочити, не дивлячись на те, що за 10 км точаться бої, також завдяки роботі піцерії ми ще можемо підтримувати доставку гуманітарних обідів, якою ми додатково займаємось в Покровську.

На момент евакуації Мирноградської піцерії до орків залишалося 5 км, наразі вже 3,5 км. Власник нашої мережі розповідає у себе на ютуб-каналі «Той самий Незнайка» про евакуацію бізнесу з Донбасу, з якими труднощами ми стикаємось та як мережа працює в такі нелегкі для нас часи. Посилання на канал в шапці профілю.

Нещодавно був приліт неподалік від піцерії в Покровську, в місті йде активна евакуація, виїжджають магазини та підприємства. Ми ж сидимо як на пороховій бочці, готуючись зі дня на день евакуювати Покровську піцерію. Підписуйтесь, щоб бути в курсі всіх подій. Найжорсткіше ще попереду.

6 дн. Показати переклад

grinkoangelina555 😞😞😞😞😞

44

6

Який вплив релокації на облік/звітність?

Видати Наказ керівника про переміщення майна

- ✓ Підстава до релокації, відповідальні особи
- ✓ Послідовність дій та строки
- ✓ Перелік майна, що підлягає переміщенню
- ✓ Адреси, між якими здійснюється переміщення



Акт приймання-передачі довільної форми (запаси), акт приймання-передачі (внутрішнього переміщення) на кожен інвентарний об'єкт основних засобів, відображення в аналітиці рахунків факту переміщень



Витрати на переміщення, транспортування, зберігання – витрати періоду, а НЕ первісна вартість (949/977 рахунки для відображення) або 718/719 якщо є державна компенсація.

START!

45

7

Вибуття непоточних активів: чи завжди застосовний МСФЗ 5?



START!

46

7

Яким вимогам мають відповідати непоточні активи призначені для продажу?

Балансова вартість буде в основному відшкодовуватися шляхом **операції продажу**, а не поточного використання

Має бути **придатним для негайного продажу** в тому стані, у якому він перебуває на момент продажу, і цей **продаж повинен бути високо ймовірним**

Затверджено **план з продажу** активу або ліквідаційної групи



Докладаються активні зусилля для організації продажу активу

Продаж очікується протягом року з дати класифікації

Критерій «призначений для продажу» виконується на **звітну дату**, а не після



START!

47

7

Як оцінити непоточні активи, призначені для продажу?

Оцінка за меншою з

Балансова вартість активу



Справедлива вартість активу за мінусом витрат на продаж

Зверніть увагу (п. 5 МСФЗ 5):

Положення МСФЗ 5 щодо оцінки не застосовуються до таких активів:

г) непоточні активи, що розглядаються відповідно до моделі справедливої вартості, викладеної в МСБО 40 «Інвестиційна нерухомість»



Слід продовжувати оцінювати відповідно до вимог профільного стандарту МСБО 40

START!

48

7

Які є практичні ситуації, коли МСФЗ 5 не актуальний?

✓ У жовтні 2024 р. керівництво компанії вирішило продати автомобіль. Його балансова вартість більшою мірою буде відшкодована грошовими надходженнями від продажу, а не як результат подальшої його експлуатації. На лютий 2025 р. заплановано капітальний ремонт, після якого авто буде виставлено на продаж.

✓ Компанія володіє виробничим обладнанням, яке планувалося продати у січні 2023 році. У 2024 році обладнання залишається нереалізованим і відображається у складі активів, призначених для продажу. При цьому ринкові умови для його продажу погіршуються.

✓ Справедлива вартість обладнання у вересні 2024 р. – 250 тис. грн., а ціна продажу 350 тис. грн. Керівництво не планує знижувати ціну.



!!! Ремонт !!!

Авто непридатне до негайного продажу на звітну дату в поточному стані



!!! Продаж малоімовірний !!!

Ціна суттєво вища за ринкову, актив більше ніж рік нереалізований

START!

49

7

Як обліковувати нерухомість, придбану для продажу

Можливо обліковувати згідно з

МСФЗ 5 як непоточний актив для продажу

МСБО 2 у складі запасів

П. 11 МСФЗ 5: «Коли суб'єкт господарювання придбаває непоточний актив (або групу вибуття) виключно з метою їх подальшого продажу, він має класифікувати непоточний актив (або групу вибуття) як утримуваний для продажу **на дату його придбання**, тільки якщо будуть задоволені вимоги пункту 8 щодо однорічного періоду продажу (за винятком випадків, передбачених пунктом 9) та якщо дуже ймовірно, що всі інші вимоги, викладені у пунктах 7 і 8, які не були задоволені на цю дату, будуть задоволені протягом короткого періоду після придбання активу (як правило, протягом трьох місяців)».

П. 8 МСБО 2: «Запаси охоплюють товари, придбані та утримувані для перепродажу, у тому числі, наприклад, товари, придбані підприємством роздрібною торгівлі та утримувані для перепродажу, або земля та інша **нерухомість, утримувані для перепродажу**».



START!

50



Дякуємо за Вашу увагу!

