

## Международен счетоводен стандарт (МСС) 16 – Имоти, машини, съоръжения

*Тази версия съдържа измененията и допълненията в резултат на:*

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1126/2008 на Комисията от 3 ноември 2008 година за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1260/2008 на Комисията от 10 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 23 (Текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 1274/2008 на Комисията от 17 декември 2008 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 за приемане на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Международен счетоводен стандарт (МСС) 1 (текст от значение за ЕИП)

РЕГЛАМЕНТ (ЕО) № 70/2009 на Комисията от 23 януари 2009 година за изменение на Регламент (ЕО) № 1126/2008 относно приемането на някои международни счетоводни стандарти в съответствие с Регламент (ЕО) № 1606/2002 на Европейския парламент и на Съвета във връзка с Подобренията на международните стандарти за финансово отчитане (МСФО) (текст от значение за ЕИП) ЗАКОН за счетоводството (ЗСч) – § 1, § 1а

### Цел

**1.** Целта на настоящия стандарт е да определи счетоводното третиране на имотите, машините и съоръженията, така че ползвателите на финансовите отчети да могат да разпознават информацията за инвестициите на предприятието в имоти, машини и съоръжения и промените в такива инвестиции. Основните въпроси при отчитането на имотите, машините и съоръженията са признаването на активите, определянето на балансовите им стойности и амортизационните разходи и загубите от обезценка, които трябва да бъдат признати във връзка с тях.

### Обхват

**2.** Настоящият стандарт се прилага при отчитането на имоти, машини и съоръжения, освен когато друг МСС изисква или разрешава различно счетоводно третиране.

**3.** Стандартът не се прилага за:

- а) имотите, машините и съоръженията, класифицирани като държани за продажба в съответствие с МСФО 5 Нетекущи активи, държани за продажба и преустановени дейности;
- б) биологичните активи, свързани със земеделска дейност (вж. МСС 41 Земеделие)
- в) признаването и оценяването на активи за проучване и оценка (вж. МСФО 6 Проучване и оценка на минерални ресурси)
- г) правата върху природни залежи и резерви от рода на нефт, природен газ и подобни невъзстановими ресурси.

Настоящият стандарт обаче се прилага за имоти, машини и съоръжения, използвани за разработване или поддържане на активите, посочени в букви б)-г).

**4.** Други стандарти може да изискват признаването на актив от имоти, машини и съоръжения въз основа на подход, различен от подхода в настоящия стандарт. Например МСС 17 Лизинг изисква от предприятието да оценява своето признаване на обект от лизингови имоти, машини и съоръжения въз основа на прехвърлянето на рискове и изгоди. Въпреки това в подобни случаи всички други аспекти на счетоводното третиране на тези активи, включително амортизацията, се определят от изискванията на настоящия стандарт.

**5.** Предприятие, което използва модела на цената на придобиване за инвестиционни имоти съгласно МСС 40 Инвестиционни имоти, използва модела на цената на придобиване и по настоящия стандарт.

### Дефиниции

**6.** В настоящия стандарт са използвани следните термини с посоченото значение:

**„Балансова стойност“** – сумата, с която един актив се признава в баланса, след като се приспадат всички натрупани за него амортизации, както и натрупаната загуба от обезценка.

**„Цена на придобиване“** – сумата от заплатените парични средства или парични еквиваленти или справедливата стойност на друга престация за придобиването на един актив към момента на придобиването или създаването му, или където е приложимо, сумата, отнасяща се към този актив, когато е признат първоначално в съответствие с конкретни изисквания на други МСФО, например МСФО 2 Плащане на базата на акции.

**„Амортизируема сума“** – цената на придобиване на актива или друга стойност, заменяща я във финансовите отчети, намалена с остатъчната стойност.

**„Амортизация“** – систематичното разпределение на амортизируемата сума на актива през полезния му живот.

**„Специфична за предприятието стойност“** – настоящата стойност на паричните потоци, които предприятието очаква да възникнат от продължаващата употреба на актив и от неговото освобождаване в края на полезния му живот или очаква да възникнат при уреждането на пасив.

**„Справедлива стойност“** – сумата за която един актив може да бъде разменен между осведомени и желаещи несвързани лица в сделка при справедливи пазарни условия.

**„Загуба от обезценка“** – сумата, с която балансовата стойност на актива надвишава неговата възстановима стойност.

**„Имоти, машини и съоръжения“** – материалните активи, които:

а) се държат от предприятието, за да се използват за производството или доставката на стоки или услуги, за отдаване под наем на други лица или за административни цели;

б) се очаква да бъдат използвани през повече от един период. Възстановима стойност е по-високата от справедливата стойност на даден актив, намалена с разходите за продажбата и неговата стойност в употреба.

**„Остатъчна стойност“** – приблизително оценената сума, която предприятието би получило понастоящем при освобождаването от един актив, след като се приспадат приблизителните разходи по освобождаването от него, ако активът вече е остарял и в състоянието, в което се очаква да бъде в края на полезния му живот.

**„Полезен живот“:**

а) периода, през който един актив се очаква да бъде наличен за използване от предприятието; или

б) броя на произведените или подобни единици, които се очаква предприятието да получи от актива.

## **Признаване**

**7.** Цената на придобиване на отделен имот, машина и съоръжение се признава за актив само ако:

а) е вероятно предприятието да получи в бъдеще икономически изгоди, свързани с актива; и

б) цената на придобиване на актива може надеждно да бъде оценена.

**8.** Резервните части и сервизното оборудване обикновено се отчитат като материални запаси и се признават като печалба или загуба в момента на влагането им. Основните резервни части и резервно оборудване обаче се считат за имоти, машини и съоръжения, когато предприятието очаква да ги използва през повече от един период. По същия начин, ако резервните части и сервизното оборудване могат да се използват само във връзка с отделен имот, машина и съоръжение, те се отчитат като имоти, машини и съоръжения.

**9.** Настоящият стандарт не предписва мерна единица за признаване, т. е. какво съставлява позиция на имоти, машини и съоръжения. Ето защо при прилагане на критериите за признаване към специфичните обстоятелства на дадено предприятие е необходимо да се използва преценка. Може да е уместно да се обединят поотделно незначителни позиции като матрици, инструменти и други и критериите да се приложат към съвкупната им стойност.

**10.** Предприятието оценява по силата на настоящия принцип за признаване всичките си разходи за имоти, машини и съоръжения в момента, когато бъдат направени. Тези разходи включват разходите, направени първоначално за придобиване или построяване на актива от имоти, машини и съоръжения, и разходите, извършени впоследствие за добавяне или подмяна на части или за обслужването му.

## **Първоначални разходи**

**11.** Имоти, машини и съоръжения могат да бъдат придобити с цел безопасност или опазване на околната среда. Придобиването на такива имоти, машини и съоръжения, макар да не увеличава пряко бъдещите икономически изгоди от всеки конкретен съществуващ имот, машина и съоръжение, може да е необходимо, за да може предприятието да получава бъдещите икономически изгоди от другите си активи. Такива имоти, машини и съоръжения отговарят на условията за признаване като актив, тъй като създават възможност за бъдещи икономически изгоди от съответните активи, които предприятието ще извлече над това, което то би могло да извлече, ако тези активи не бяха придобити. Например един производител на химически продукти може да въведе нови процеси за химическа обработка, за да спазва изискванията за опазване на околната среда при производството и съхранението на опасни химикали. Свързаните с това подобрения на машините и съоръженията се признават за актив, защото без тях предприятието не може да произвежда и продава химикали. Явяващата се обаче в резултат на това балансова стойност на такъв актив или свързани активи се проверява за обезценка в съответствие с МСС 16 Обезценка на активи.

## **Последващи разходи**

**12.** Съгласно принципа на признаване в параграф 7 предприятието не признава в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения разходите за ежедневното обслужване на актива. Тези разходи по-скоро се признават в печалба или загуба в момента на извършването им. Разходите за ежедневно

обслужване са предимно разходите за труд и консумативи и могат да включват стойността на малки резервни части. Целта на тези разходи често се описва като „ремонти и поддръжка“ на актива от имоти, машини и съоръжения.

**13.** Части от някои позиции от имоти, машини и съоръжения може да се нуждаят от подмяна на определени интервали от време. Например една печ може да се нуждае от нова вътрешна облицовка след определен брой часове на използване или салонът на пътнически самолет, чиито седалки и кухни може да се нуждаят от подмяна няколко пъти през полезния живот на корпуса. Активи от имоти, машини и съоръжения могат да се придобиват и с цел да се правят по-рядко повтарящи се подмени, като например подмяна на вътрешни стени на сграда или извършване на еднократна подмяна. По силата на принципа на признаване в параграф 7 предприятието признава в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения разхода за подмяна на част от такъв актив, когато е направен такъв разход, ако отговаря на критериите за признаване. Балансовата сума на тези части, които са подменени, се отписва в съответствие с разпоредбите за отписване, посочени в настоящия стандарт (вж. параграфи 67-72).

**14.** Условие за продължаване на експлоатацията на актив от имоти, машини и съоръжения (например самолет) може да бъде извършването на редовни основни прегледи за дефекти, независимо дали са подменени части от актива. При извършването на всеки основен преглед разходите за него се признават в балансовата стойност на актива от имоти, машини и съоръжения като подмяна, ако са спазени критериите за признаване. Всяка оставаща балансова сума от разходите за предишния преглед (различаваща се от физически части) се отписва. Това става независимо дали разходите за предишния преглед са били определени в сделката, посредством която активът е бил придобит или построен. Ако е необходимо, приблизително оценените разходи за аналогичен бъдещ преглед могат да се използват като индикация какви са били разходите за настоящия преглед, когато активът е бил придобит или построен.

### **Оценка при признаване**

**15.** Всеки имот, машина и съоръжение, които се признават като актив, се оценяват по цена на придобиване.

### **Компоненти на цената на придобиване**

**16.** Цената на придобиване на един имот, машина и съоръжение включва:

- а) неговата покупна цена, включително митата и невъзстановимите данъци върху покупката, след приспадане на всички търговски отстъпки;
- б) всякакви разходи, пряко отнасящи се до придвижването на актива до местоположението и привеждането му в състояние, необходимо за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството;
- в) първоначалната приблизителна оценка на разходите за демонтаж и преместване на актива и възстановяване на обекта, на който е разположен, задължението за което предприятието поема при придобиването на актива или като следствие от използването на актива през определен период за цели, различни от производството на материални запаси през този период.

**17.** Примери за преки разходи са:

- а) разходи за персонала (вж. МСС 19 Доходи на наети лица), произтичащи пряко от построяването или придобиването на актива от имоти, машини и съоръжения;
- б) разходи за подготовката на обекта;
- в) разходи за първоначална доставка и обработка;
- г) разходи за инсталиране и монтаж;
- д) разходи за тестване дали активът функционира правилно след приспадане на нетните приходи от продажба на произведените единици до привеждане на актива на това местоположение и в това състояние (например мостри, произведени по време на изпитването на оборудването) и
- е) професионални хонорари.

**18.** Предприятието прилага МСС 2 Материални запаси към разходите по задължения за демонтаж, преместване и възстановяване на обекта, на който е разположен активът, които са направени през определен период като резултат от използването на актива за производството на материални запаси през този период. Задълженията за разходи, отчитани в съответствие с МСС 2 или МСС 16, се признават и оценяват в съответствие с МСС 37 Провизии, условни пасиви и условни активи.

**19.** Примери за разходи, които не са елементи на цената на придобиване на актив от имоти, машини и съоръжения, са:

- а) разходите за откриване на нов обект;
- б) разходите за въвеждане на нов продукт или услуга (включително разходите за реклама и промоция);
- в) разходите за извършване на дейност на ново местоположение или с нова категория клиенти (включително разходите за обучение на персонала);
- г) административните и другите общо производствени разходи.

**20.** Признаването на разходи в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения се преустановява, когато активът е на местоположението и в състоянието, необходими за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството. Следователно разходите за използване или предислоциране на актива не се включват в балансовата стойност на този актив. Например следните разходи не се включват в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения:

а) разходите, извършени докато актив, годен за експлоатация по начина, предвиден от ръководството, предстои да бъде въведен в употреба или се експлоатира на по-малка от пълната му производствена мощност;

б) първоначалните оперативни загуби, като тези, които се понасят, докато се създава търсене за продукцията на актива; и

в) разходите за преместване или реорганизация на част или цялата дейност на предприятието.

**21.** Някои операции възникват във връзка с построяването или създаването на актив от имоти, машини и съоръжения, но не са необходими за привеждане на актива до мястото или състоянието, необходими за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството. Тези случайни операции може да възникнат преди или по време на построяването или развойната дейност. Например доход може да се получи, като площадката за строеж на сграда се използва, като паркинг преди започване на строителството. Тъй като случайните операции не са необходими за привеждане на актива на мястото и в състоянието, необходими за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството, приходите и свързаните разходи от случайните операции се признават като печалба или загуба и се включват в съответстващите им класификации на приходи и разходи.

**22.** Цената на придобиване на създаден от самото предприятие актив се определя, като се следват същите принципи, както за придобит актив. Ако предприятието изработва подобни активи за продажба в хода на нормалната си дейност, себестойността на актива обикновено е същата както разходите за производството на актива за продажба (вж. МСС 2). Следователно всякаква вътрешна печалба се елиминира при изчисляването на тези стойности. Също така стойността на необичайни количества бракуван материал, труд или други ресурси, използвани за производството на създаден от самото предприятие актив, не се включва в себестойността на актива. МСС 23 Разходи по заеми установява критериите, които трябва да се спазват при признаване на лихвените разходи като компонент на себестойността на построени от предприятието активи от имоти, машини и съоръжения.

### **Оценка на цената на придобиване**

**23.** Стойността на даден имот, машина, съоръжение и оборудване е равностойността на паричната цена на датата на признаването му. Ако плащането е отсрочено извън обичайните кредитни срокове, разликата между равностойността на паричната цена и общото плащане се признава като лихва в течение на периода на кредита, освен ако не се капитализира в съответствие с МСС 23.

**24.** Един или повече активи от имоти, машини и съоръжения оборудване могат да се придобиват в замяна за непаричен(ни) актив(и) или комбинация от парични и непарични активи. По-нататък се разглежда просто размяната на един непаричен актив за друг, но същото важи и за всякакви размени, описани в предходното изречение. Цената на придобиване на такъв актив от имоти, машини и съоръжения се определя по справедливата стойност, освен ако:

а) сделката по размяна няма търговско съдържание или

б) нито справедливата стойност на получения актив, нито тази на дадения актив може надеждно да бъде оценена. Придобитият актив се оценява по този начин дори ако предприятието не може незабавно да отпише предавания актив. Ако придобитият актив не е оценен по справедлива стойност, неговата цена на придобиване се определя по балансовата стойност на предадения актив.

**25.** Предприятието определя дали сделката по размяна има търговско съдържание, като преценява степента, до която бъдещите му парични потоци се очаква да се променят в резултат от размяната. Сделка по размяна има търговско съдържание, ако:

а) конфигурацията (риск, момент на настъпване и сума) на паричните потоци от получения актив се различава от конфигурацията на паричните потоци от прехвърления актив; или

б) специфичната за предприятието стойност на частта от операциите на предприятието, засегната от сделката, се промени в резултат от размяната; и в) разликата, посочена в буква а) или б) е значителна по отношение на справедливата стойност на разменените активи.

За целите на определянето дали дадена сделка по размяна има търговско съдържание, специфичната за предприятието стойност на частта от дейността на предприятието, засегната от сделката, отразява паричните потоци след данъчно облагане. Резултатът от тези анализи може да е ясен и без да се налага предприятието да прави подробни изчисления.

**26.** Справедливата стойност на актив, за който не съществуват съпоставими пазарни сделки, може да се оцени надеждно, ако:

а) вариацията в обхвата на разумните оценки на справедливата цена не е значителна за този актив, или

б) вероятностите за различните оценки в рамките на обхвата могат разумно да бъдат оценени и използвани за оценяване на справедливата стойност. Ако предприятието е в състояние да определи

надеждно справедливата стойност или на получения актив, или на отдадения актив, тогава за измерване на стойността на получения актив се използва справедливата стойност на отдадения актив, освен ако справедливата стойност на получения актив е по-ясно определима.

**27.** Цената на придобиване на актив от имоти, машини и съоръжения държан от наемател по финансов лизингов договор, се определя, като се следват принципите, изложени в МСС 17.

**28.** Балансовата стойност на имотите, машините и съоръженията може да се намалява с отпуснатите правителствени дарения в съответствие с МСС 20 Счетоводно отчитане на безвъзмездни средства, предоставени от държавата, и оповестяване на държавна помощ.

### **Оценка след признаване**

**29.** Предприятието избира модела на цената на придобиване в параграф 30 или модела на преоценка в параграф 31 като своя счетоводна политика и прилага тази политика към цял клас имоти, машини и съоръжения.

### **Модел на цената на придобиване**

**30.** След признаване като актив дадена позиция от имоти, машини и съоръжения се отчита по нейната цена на придобиване минус натрупаната амортизация и натрупаните загуби от обезценка.

### **Модел на преоценка**

**31.** След първоначалното признаване за актив всеки имот, машина и съоръжение, чиято справедлива стойност може да се оцени надеждно, се отчита по преоценена стойност, която е справедливата стойност на актива към датата на преоценката минус всички последвали натрупани амортизации, както и последвалите натрупани загуби от обезценка. Преоценките се правят достатъчно редовно, за да се гарантира, че балансовата сума не се различава съществено от тази, която би била определена при използването на справедливата стойност към датата на счетоводния баланс.

**32.** Справедливата стойност на земя и сгради обикновено се определя на базата на пазарни доказателства чрез оценка, която обикновено се извършва от квалифицирани оценители. Справедливата стойност на машини и съоръжения обикновено е пазарната им стойност, определена чрез оценка.

**33.** Когато липсват доказателства за пазарната стойност поради специализирания характер на имота, машините и съоръженията и тъй като тези активи рядко се продават, освен като част от продължаващ функционирането си бизнес, може да е необходимо предприятието да оцени справедливата им стойност, като използва подхода на доходите или на амортизираната възстановителна стойност.

**34.** Честотата на преоценките зависи от промените в справедливите стойности на отделните имоти, машини и съоръжения, които се преоценяват. Когато справедливата стойност на преоценяван актив значително се различава от балансовата му стойност, се изисква допълнителна преоценка. Някои имоти, машини и съоръжения са изложени на значителни и чести промени в справедливата стойност и това налага ежегодна преоценка. Такива чести преоценки не са необходими за имоти, машини и съоръжения, чиито справедливи стойности търпят само незначителни промени. За тях преоценката на всеки три или пет години може да е достатъчна.

**35.** Когато се преоценява отделен имот, машина и съоръжение цялата натрупана амортизация към датата на преоценката се третира по един от следните начини:

а) преизчислява се пропорционално на промяната в brutната балансова стойност на актива, така че балансовата стойност на актива след преоценката да е равна на преоценената му стойност. Този метод се използва обикновено, когато активът се преоценява посредством индекс за определяне на амортизираната му възстановима стойност;

б) отписва се за сметка на brutната балансова стойност на актива, а нетната стойност се преизчислява спрямо преоценената стойност на актива. Този метод често се използва за сгради.

Сумата на корекцията, която е резултат от преизчисляването или отписването на натрупаната амортизация, съставлява част от увеличението или намалението на балансовата стойност, което се отчита в съответствие с параграфи 39 и 40.

**36.** Когато се преоценява имот, машина или съоръжение, се преоценява целият клас имоти, машини и съоръжения, към който принадлежи този актив.

**37.** Клас имоти, машини и съоръжения представлява група активи със сходен характер и употреба в дейностите на предприятието. По-долу са дадени примери за отделни класове:

- а) земя;
- б) земя и сгради;
- в) машини;
- г) кораби;
- д) самолети;
- е) моторни превозни средства;
- ж) обзавеждане и вътрешни инсталации; и
- з) офис оборудване.

**38.** Активите във всеки клас имоти, машини и съоръжения се преоценяват едновременно, за да се избегне селективната преоценка на активи и отчитането на суми във финансовите отчети, които представляват смесица от цени на придобиване и оценки към различни дати. Въпреки това даден клас активи може да се преоценява на периодичен принцип, при условие че преоценката на класа активи се извършва за кратък срок и че преоценките се актуализират.

**39.** Когато балансовата сума на един актив се увеличава в резултат на преоценка, увеличението се признава в друг всеобхватен доход и се натрупва в собствен капитал в статията „Резерв от преоценки“. Обаче се признава за печалба или загуба, когато възстановява обратно намаление от преоценка на същия актив, което преди това е признато за печалба или загуба.

**40.** Когато балансовата стойност на един актив се намалява в резултат на преоценка, намалението се признава за печалба или загуба. Намалението обаче се признава в друг всеобхватен доход до степента на съществуващо кредитно салдо в резерва от преоценки по отношение на този актив. Намалението, признато в друг всеобхватен доход, намалява сумата, натрупана в собствен капитал в статията „Резерв от преоценки“.

**41.** Резервът от преоценки, включен в собствения капитал по отношение на актив от имоти, машини и съоръжения, може да се прехвърля директно към неразпределената печалба, когато активът бъде отписан. Това може да означава прехвърляне на целия резерв при изваждане от употреба или освобождаване от актива. Част от преоценката обаче може да бъде прехвърлена при използването на актива от предприятието. В такива случаи сумата на прехвърлената преоценка представлява разликата между амортизацията въз основа на преоценената балансова стойност на актива и амортизацията въз основа на цената на придобиване. Прехвърлянето от „Резерв от преоценки“ в неразпределената печалба не се извършва посредством отчета за доходите.

**42.** Ефектът върху подоходните данъци, ако има такъв, който е резултат от преоценяването на имоти, машини и съоръжения, се признава и оповестява в съответствие с МСС 12 Данъци върху дохода.

### **Амортизация**

**43.** Всяка част от актив от имоти, машини и съоръжения с цена на придобиване, която е значителна по отношение на общата стойност на актива, се амортизира отделно.

**44.** Предприятието разпределя сумата, първоначално призната по отношение на актив от имоти, машини и съоръжения, по неговите значителни части и амортизира поотделно всяка такава част. Например може да е уместно да се амортизират поотделно корпусът и двигателите на самолет, независимо дали е собственост на предприятието, или е взет на финансов лизинг.

**45.** Значителна част от актив от имоти, машини и съоръжения може да има полезен живот и метод на амортизация, еднакви с полезния живот и метода на амортизация на друга значителна част от същия актив. Такива части могат да се групират при определяне на разходите за амортизация.

**46.** До степента, до която предприятието амортизира поотделно някои части на актив от имоти, машини и съоръжения, то амортизира също така отделно останалата част от актива. Останалата част се състои от частите на актива, които самостоятелно не са значителни. Ако предприятието има променливи очаквания относно тези части, може да са необходими способности на приближение за амортизиране на останалата част по начин, който вярно да отразява начина на потребление и/или полезния живот на тези части.

**47.** Предприятието може да реши да амортизира поотделно части от актив, които нямат значителна стойност спрямо общата цена на придобиване на актива.

**48.** Амортизационният разход за всеки период се признава в печалбата или загубата, освен ако е включен в балансовата стойност на друг актив.

**49.** Амортизационният разход за периода обикновено се признава в печалбата или загубата. Понякога обаче бъдещите икономически изгоди, свързани с даден актив, се усвояват в производството на други активи. В този случай амортизационният разход представлява част от себестойността на другия актив и се включва в неговата балансова стойност. Например амортизацията на производствени машини и съоръжения се включва в разходите за преобразуване на материалните запаси (вж. МСС 2). По аналогичен начин амортизацията на имоти, машини и съоръжения, използвани за развойна дейност, може да се включи в себестойността на нематериалния актив, признат в съответствие с МСС 38 Нематериални активи.

### **Амортизируема сума и период на амортизация**

**50.** Амортизируемата сума на актив се разпределя систематично върху целия му полезен живот.

**51.** Остатъчната стойност и полезният живот на актив се преразглеждат най-малко при приключването на всяка финансова година и ако очакванията се различават от предишните приблизителни оценки, промените следва да се отчитат като промяна в счетоводните приблизителни оценки в съответствие с МСС 8 Счетоводни политика, промени в счетоводните приблизителни оценки и грешки.

**52.** Амортизация се признава дори ако справедливата стойност на актива надвишава неговата балансова стойност, стига остатъчната стойност на актива да не надвишава балансовата му стойност. Ремонтът и поддръжката на актива не премахват необходимостта той да бъде амортизиран.

**53.** Амортизируемата сума на всеки актив се определя след приспадане на остатъчната стойност на актива. На практика остатъчната стойност на актива често е незначителна и затова не е съществена за изчисляването на амортизируемата сума.

**54.** Остатъчната стойност на актив може да се увеличи до сума, равна или по-голяма от балансовата стойност на актива. В такъв случай амортизационното отчисление на актива е нула, освен и докато неговата остатъчна стойност впоследствие не намалее до сума по-ниска от балансовата стойност на актива.

**55.** Амортизацията на актива започва, когато той е налице за употреба, т. е. когато е на мястото и в състоянието, необходими за неговата експлоатация по начина, предвиден от ръководството. Амортизирането на актива се преустановява на по-ранната от датата, на която активът е класифициран като държан за продажба (или включен в група за освобождаване, която е класифицирана като държана за продажба в съответствие с МСФО 5 и датата, на която активът е отписан. Следователно амортизацията не се преустановява, когато активът не се използва или бъде изваден от активна употреба, освен ако активът не е изцяло амортизиран. При методите на амортизация според използването обаче амортизационното отчисление може да е нула, когато няма производство.

**56.** Бъдещите икономически изгоди, свързани с даден актив, се реализират от предприятието главно чрез неговото използване. Други фактори обаче, например техническото и търговското остаряване и износване, докато активът стои неизползван, често водят до намаляване на икономическите изгоди, които са могли да бъдат получени от актива. Следователно при определянето на полезния живот на актива се отчитат всички посочени по-долу фактори:

а) очакваното използване на актива от предприятието. Използването се оценява според очаквания капацитет или получената физическа продукция от актива;

б) очакваното физическо износване, което зависи от експлоатационните фактори, например броя на смените, през които активът ще се използва, и програмата на предприятието за ремонт и поддръжка, както и грижите и поддръжката на актива, докато не е в употреба;

в) техническото или търговско остаряване поради промени или усъвършенстване на производството или поради промяна в пазарното търсене за продукта или услугата, получавани от актива; и

г) правните или други подобни ограничения върху използването на актива, например датите, на които изтичат сроковете на съответните договори за лизинг.

**57.** Полезният живот на един актив се определя от гледна точка на очакваната полезност на актива за предприятието.

Политиката за управление на активите на предприятието може да включва освобождаване от активите след конкретен период от време или след реализирането на определена част от икономическите изгоди, свързани с актива. Следователно полезният живот на актива може да е по-кратък от икономическия му живот. Оценката на полезния живот на актива е въпрос на преценка въз основа на опита на предприятието с подобни активи.

**58.** Земята и сградите са делими активи и за целите на счетоводството се разглеждат отделно, дори когато са придобити заедно. С някои изключения, като например кариери и обекти, използвани като депо, земята има неограничен полезен живот и следователно не се амортизира. Сградите имат ограничен животи следователно са амортизируеми активи. Увеличението на стойността на земята, върху която е построена дадена сграда, не се отразява върху определянето на амортизируемата стойност на сградата.

**59.** Ако себестойността на земята включва разходите за демонтаж, преместване и възстановяване на обекта, тази част от актива земя се амортизира през периода, през който са получавани изгоди от извършването на тези разходи. В някои случаи самата земя може да има ограничен полезен животи тогава тя се амортизира по начин, който отразява изгодите, които ще бъдат извлечени от нея.

### **Метод на амортизация**

**60.** Използваният метод на амортизация отразява модела, по който се очаква бъдещите икономически изгоди да бъдат реализирани от предприятието.

**61.** Методът на амортизация, прилаган за актив, се преглежда най-малко при приключване на финансовата година и ако е настъпила значителна промяна в очаквания модел на реализиране на икономическите изгоди, свързани с тези активи, методът се променя, за да отрази променения модел. Такава промяна се отчита като промяна в приблизителна счетоводна оценка в съответствие с МСС 8.

**62.** Различни методи могат да бъдат използвани за систематично разпределение на амортизируемата сума на актив през неговия полезен живот. Тези методи включват линейния метод, метода на намаляващия остатък и методи според количеството произведена продукция. Линейната амортизация води до постоянно отчисление през целия полезен живот, ако остатъчната стойност на актива не се променя. Методът на намаляващия остатък води до намаляващи отчисления през полезния живот на

актива. Методът според количеството на произведената продукция води до отчисление, основано на очакваната употреба или продукция. Предприятието избира метода, който най-добре отразява очаквания модел на реализиране на бъдещите икономически изгоди, свързани с актива. Методът се прилага последователно през всеки следващ период, освен ако не настъпи промяна в очаквания модел на реализиране на тези бъдещи икономически изгоди.

### **Обезценка**

**63.** За да определи дали даден имот, машина или съоръжение са обезценени, предприятието прилага МСС 36 Обезценка на активи. Посоченият стандарт пояснява начина, по който предприятието преразглежда балансовата сума на своите активи и по който определя възстановимата стойност на актива и кога се признава или се възстановява обратно загуба от обезценка. 64. [Заличен]

### **Компенсация за обезценка**

**65.** Компенсацията от трети лица за активи от имоти, машини и съоръжения, които са обезценени, загубени или отдадени, се отразява в печалбата или загубата и разходите, когато компенсацията стане дължима.

**66.** Обезценките или загубите от активи от имоти, машини и съоръжения, свързаните искове или плащанията на компенсация от трети страни и всяка последваща покупка или построяване на заменящи активи са отделни икономически събития и се отчитат по отделно, както следва:

а) обезценките на активи от имоти, машини и съоръжения се признават в съответствие с МСС 36;

б) отписването на активи от имоти, машини и съоръжения, извадени от употреба или от които предприятието се е освободило, се определя в съответствие с настоящия стандарт;

в) компенсацията от трети страни за активи от имоти, машини и съоръжения, които са обезценени, загубени или отдадени, се включва при определянето на печалбата или загубата, когато стане дължима, и

г) цената на придобиване на активи от имоти, машини и съоръжения, възстановени, закупени или построени като заменящи активи, се определя в съответствие с настоящия Стандарт.

### **Отписване**

**67.** Балансовата стойност на даден имот, машина или съоръжение се отписва: а) при продажба; или б) когато не се очакват никакви други икономически изгоди от неговото използване или при освобождаването от него.

**68.** Печалбите или загубите, възникващи при отписването на имот, машина или съоръжение, се включват в печалбата или загубата, когато активът бъде отписан (освен ако МСС 17 не изисква друго при продажба и обратен лизинг). Печалбите не се класифицират като приход.

**68А.** Дадено предприятие обаче, което в хода на обичайната си дейност рутинно продава активи на имоти, машини и съоръжения, които е държало за отдаване под наем, следва да прехвърли тези активи в материалните запаси по тяхната балансова стойност, когато престанат да бъдат отдавани под наем и станат държани за продажба. Постъпленията от продажбата на такива активи се признават като приходи в съответствие с МСС 18 Приходи. МСФО 5 не се прилага, когато активи, държани за продажба в обичайния ход на дейността, бъдат прехвърлени към материални запаси.

**69.** Освобождаване от актив от имоти, съоръжения, машини и оборудване може да настъпи по различен начин (напр. чрез продажба, сключване на финансов лизинг или чрез дарения). При определяне датата на освобождаване от актива, предприятието прилага критериите на МСС 18 за признаване на приход от продажбата на стоки. МСС 17 се прилага към изваждане от употреба чрез продажба и обратен лизинг.

**70.** Ако по силата на принципа за признаване, посочен в параграф 7, предприятие признава в балансовата стойност на актив от имоти, машини и съоръжения себестойността на подмяна на част от актива, тогава то отписва балансовата стойност на подменената част, независимо дали подменената част е била амортизирана отделно. Ако за предприятието не е практически да определи балансовата стойност на подменената част, то може да използва цената на придобиване на заменящата част като индикация каква е била цената на придобиване на подменената част към момента, когато е била придобита или построена.

**71.** Печалбата или загубата, възникваща при отписването на имот, машина или съоръжение, се определя като разликата между нетните постъпления от продажбата, ако има такива, и балансовата стойност на актива.

**72.** Дължимото вземане при освобождаване от актив от имоти, машини и съоръжения се признава първоначално по справедлива стойност. Ако плащането за актива е разсрочено, полученото вземане се признава първоначално по еквивалент на паричната цена. Разликата между номиналната стойност навземането и еквивалента на паричната цена се признава в съответствие с МСС 18 като приход от лихви, отразяващ ефективната доходност на вземането.

## **Оповестяване**

**73.** Финансовите отчети оповестяват за всеки клас имоти, машини и съоръжения:

- а) базите за оценяване, използвани за определяне на брутната балансова стойност;
- б) използваните методи на амортизация;
- в) полезния живот или използваните норми на амортизация;
- г) брутната балансова стойност и натрупаната амортизация (заедно с натрупаните загуби от обезценка) към началото и края на отчетния период; и
- д) равнение на балансовата стойност към началото и края на отчетния период, като се показват:
  - i) увеличенията;
  - ii) активите, класифицирани като държани за продажба или включени в група за освобождаване, класифицирана като държана за продажба в съответствие с МСФО 5, и други освобождавания;
  - iii) придобиванията чрез бизнес комбинации;
  - iv) увеличенията или намаленията в резултат от преоценки съгласно параграфи 31, 39 и 40 и от загуби от обезценка, които са признати или възстановени обратно в друг всеобхватен доход в съответствие с МСС 36;
  - v) загубите от обезценка, които са признати в отчета за доходите съгласно МСС 36;
  - vi) загубите от обезценка, които са възстановени обратно в отчета за доходите в съответствие с МСС 36;
  - vii) амортизацията;
  - viii) нетните курсови разлики, които възникват от преизчисляването на финансовите отчети от функционалната валута в друга валута за целите на представянето, включително преизчисляването на сделка в чужда валута във валутата за целите на представянето на отчитащото се предприятие; и
  - ix) другите промени.

**74.** Финансовите отчети оповестяват и:

- а) съществуването и размера на ограниченията върху правото на собственост, както и имотите, машините и съоръженията, заложи като обезпечения по задължения;
- б) сумата на разходите, призната в балансовата стойност на актив от имоти, машини или съоръжения в процеса на неговото построяване;
- в) сумата на договорните задължения за придобиването на имоти, машини и съоръжения; и
- г) ако не е оповестена отделно в отчета за доходите сумата на компенсацията от трети страни за активи от имоти, машини и съоръжения, които са обезценени, загубени или отдадени и които са включени в отчета за доходите.

**75.** Изборът на метода на амортизация и оценката на полезния живот на активите са въпрос на преценка. Следователно оповестяването на приетите методи и изчисления полезен живот или норми на амортизация дават на ползвателите на финансовите отчети информация, която им позволява да направят преглед на политиката, избрана от ръководството, и да правят сравнения с други предприятия. По тези причини е необходимо да се оповестява следното:

- а) амортизацията, призната или в печалбата или загубата, или като част от цената на придобиване на други активи през периода; и
- б) натрупаната амортизация в края на този период.

**76.** В съответствие с МСС 8 предприятието оповестява характера и ефекта от всяка промяна в приблизителните счетоводни оценки, която има ефект през текущия период или която се очаква да има ефект през следващите периоди. За имотите, машините и съоръженията такова оповестяване може да бъде провокирано от промени в оценката на:

- а) остатъчните стойности;
- б) приблизително изчислените разходи за демонтаж, преместване и възстановяване на имоти, машини или съоръжения;
- в) полезния живот; и
- г) методите на амортизация.

**77.** Когато отделни имоти, машини или съоръжения се посочват по преоценени стойности, се оповестява следното:

- а) датата на преценка;
- б) дали е участвал независим оценител;
- в) методите и значителните предположения, приложени в приблизителната оценка на справедливите стойности на активите;
- г) степента, до която справедливите стойности на активите са определени пряко чрез препратка към актуални цени на активен пазар или скорошни пазарни преки сделки между независими страни при справедливи пазарни условия, или са оценени приблизително, като са използвани други техники на оценка;
- д) за всеки преоценен клас имоти, машини и съоръжения, балансовата сума, която би била призната, ако активите се отчитаха съгласно метода на цената на придобиване; и
- е) преоценъчния резерв, като се посочват движенията през отчетния период и всички ограничения върху разпределянето на резерва между акционерите.

**78.** В съответствие с МСС 36 предприятието оповестява информацията за обезценката на имоти, машини или съоръжения в допълнение към информацията, изисквана съгласно параграф 73, буква д), подточки iv) - vi).

**79.** Следната информация, може да се окаже полезна за ползвателите на финансовите отчети:

- а) балансовата стойност на временно неизползваните имоти, машини и съоръжения;
- б) brutната балансова стойност на всички напълно амортизирани имоти, машини и съоръжения, които все още са в употреба;
- в) балансовата стойност на имотите, машините и съоръженията, които са извадени от активна употреба и които не са класифицирани като държани за продажба съгласно МСФО 5; и
- г) когато се използва моделът на цената на придобиване, справедливата стойност на имотите, машините и съоръженията, ако тя съществено се различава от балансовата стойност. Следователно предприятията се насърчават да оповестяват тези стойности.

### **Преходни разпоредби**

**80.** Изискванията на параграфи 24-26 относно първоначалната оценка на актив от имоти, машини и съоръжения, придобит в сделка за размяна на активи, се прилага само за бъдещи сделки.

### **Дата на влизане в сила**

**81.** Предприятията трябва да прилагат настоящия Стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2005 г. По-ранното му прилагане се насърчава. Ако предприятието започне да прилага настоящия стандарт за период преди 1 януари 2005 г., то трябва да оповести този факт.

**81А.** Предприятията трябва да прилагат измененията на параграф 3 за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2006 г. Ако предприятието прилага МСФО 6 за по-ранен период, посочените изменения се прилагат за този по-ранен период.

**81Б.** МСС 1 Представяне на финансови отчети (както е преработен 2007 г.) изменя терминологията, използвана във всички МСФО. Освен това, той изменя параграфи 39, 40 и 73 (д)(iv). Предприятието трябва да прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 година. Ако предприятието прилага МСС 1 (преработен 2007 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

**81Г.** Параграфи 6 и 69 са изменени и параграф 68А е добавен от Подобрения на МСФО, издадени през май 2008 г. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт и същевременно прилага свързаните изменения на МСС 27 Отчети за паричните потоци.

**81Д.** Параграф 5 е изменен от Подобрения на МСФО, издадени през май 2008г. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. По-ранното прилагане се разрешава, ако предприятието прилага същевременно и измененията на параграфи 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53Б, 54, 57 и 85Б на МСС 40. Ако едно предприятие прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт.

Отмяна на други решения:

Настоящият стандарт отменя МСС 16 Имоти, машини и съоръжения (преработен през 1998 г.).

Настоящият стандарт отменя следните разяснения:

- а) ПКР-6 Разходи за модифициране на съществуващ софтуер
- б) ПКР-14 Имоти, съоръжения, машини и оборудване – компенсация за обезценка или загуба на активи; и
- в) ПКР-23 Имоти, съоръжения, машини и оборудване – разходи за основна инспекция или основен ремонт.