

Меѓународен сметководствен стандард 16

Недвижности, постројки и опрема

Цел

- 1 Целта на овој Стандард е да го пропише сметководствениот третман за недвижности, постројки и опрема, така што корисниците на финансиските извештаи ќе можат да ги разликуваат информациите за вложувањето на ентитетот во неговите недвижности, постројки и опрема и промените во таквото вложување. Главните прашања во сметководството за недвижности, постројки и опрема се признавањето на средствата, утврдувањето на нивните сметководствени вредности и расходите за депрецијација и загубите од обезвреднување на средствата што треба да бидат признаени во врска со нив.

Делокруг

- 2 Овој Стандард треба да се применува во сметководството за недвижностите, постројките и опремата, освен кога друг Стандард бара или дозволува поинаков сметководствен третман.
- 3 Овој Стандард не се применува кај:
- (а) Недвижностите, постројките и опремата класифицирани како чувани за продажба во согласност со МСФИ 5 *Нетековни средства кои се чуваат за продажба и прекинато работење*.
 - (б) Биолошките средства поврзани со земјоделска активност (види МСС 41 *Земјоделство*).
 - (в) Признавањето и мерењето на средства за истражување и вреднување (види МСФИ 6 *Истражување за и вреднување на минерални ресурси*).
 - (г) Правата за користење на минерални богатства и минералните резерви како што се нафта, природен гас и слични нерегенеративни ресурси.
- Сепак, овој Стандард се применува за недвижности, постројки и опрема кои се користат за развој или одржување на средствата опишани во (б)–(г).
- 4 Според други стандарди може да се бара признавање на сметководствената вредност на недвижностите, постројките и опремата врз основа на пристап различен од пристапот во овој Стандард. На пример, според МСС 17 *Наеми* се бара ентитетот да го вреднува признавањето на ставка од недвижности, постројки и опрема врз основа на пренесување на ризици и права. Меѓутоа, во такви случаи другите аспекти од сметководствениот третман на овие средства, вклучувајќи ја и депрецијацијата, се пропишани со овој Стандард.
- 5 Ентитет што користи трошочен модел за вложувања во недвижности во согласност со МСС 40 *Вложувања во недвижности* треба да го користи трошочниот модел во овој Стандард.

Дефиниции

- 6 Во овој Стандард се користат следните термини со наведените значења за нив:
- Сметководствена вредност** е износот според кој средството е признаено по одземање на било каква акумулирана депрецијација и акумулирани загуби поради обезвреднување.
- Набавна вредност** е износот на платени пари или парични еквиваленти или објективната вредност на друг надоместок даден за стекнување на средството во времето на негово стекнување или изградба, или кога е применливо, износот што може да му се припише на тоа средство кога првично ќе биде признаено во согласност со специфичните барања на други МСФИ, на пример МСФИ 2 *Плаќање со акции*.
- Износ кој подлежи на депрецијација** е набавната вредност на средството, или друг износ што е замена за набавната вредност, намален за остатокот на вредноста на средството.
- Депрецијација** е системска распределба на износот по којшто се депрецира средството во текот на неговиот корисен век на употреба.

Специфична вредност на ентитетот е сегашна вредност на паричните текови коишто ентитетот очекува да ги стекне од континуирана употреба на одредено средство и од неговото оттуѓување на крајот од неговиот корисен век на употреба или очекува да ја направи при подмирување на одредена обврска.

Објективна вредност е износот за кој средството може да биде разменето, или обврската подмирена во трансакција под комерцијални услови, помеѓу страни доволно информирани и спремни своеволно да ја прифатат трансакцијата.

Загуба поради обезвреднување е износот за којшто сметководствената вредност на едно средство го надминува неговиот надоместлив износ.

Недвижности, постројки и опрема се материјални средства коишто:

- (а) Се чуваат за користење во производство или обезбедување на производи или услуги, за изнајмување на други или за административни цели.
- (б) Се очекува да бидат користени во текот на повеќе од еден период.

Надоместлив износ е поголемиот износ од објективната вредност на средството намалена за трошоците на продажба и неговата употребна вредност.

Остаток на вредноста на средство е проценет износ што ентитетот во моментот очекува да го оствари од неговото оттуѓување по одбивање на проценетите трошоци за оттуѓување, доколку средството е со старост и во состојба што се очекува на крајот од неговиот корисен век.

Корисен век на употреба е или:

- (а) Временскиот период во рамките на којшто се очекува ентитетот да го користи средството.
- (б) Бројот на производствени или слични единици кои се очекува ентитетот да ги добие од средството.

Признавање

- 7 Набавната вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема треба да биде признаена како средство ако, и само ако:
 - (а) Е веројатно дека идните економски користи поврзани со средството ќе претставуваат прилив за ентитетот.
 - (б) Набавната вредност на средството може веродостојно да се измери.
- 8 Резервните делови и опремата за сервисирање обично се евидентираат како залиха и како што се трошат се признаваат во добивката или загубата како расход. Меѓутоа, главните резервни делови и расположливата опрема што се очекува да биде ставена во функција се квалификуваат како недвижности, постројки и опрема кога ентитетот очекува да ги користи во текот на повеќе од еден период. Слично на ова, ако резервните делови и опремата за сервисирање можат да се употребат само заедно со ставка од недвижности, постројки и опрема, тие се сметаат како недвижности, постројки и опрема.
- 9 Овој Стандард не ја пропишува единицата мерка за признавање, т.е. што ги сочинува ставките од недвижности, постројки и опрема. Тоа значи дека е потребно рассудување при применувањето на критериумите за признавање на специфичната финансиска состојба на ентитетот. Може да биде соодветно да се сумираат индивидуалните незначайни ставки, како што се калапи, алатки и матрици, и критериумите да се применат на сумираната вредност.
- 10 Ентитетот според овој принцип на признавање ги вреднува трошоците на сите свои недвижности, постројки и опрема во времето на нивното настанување. Овие трошоци ги вклучуваат почетните трошоци за да се стекне или изгради ставка од недвижности, постројки и опрема и последователните трошоци направени за да се додаде или замени дел од некоја ставка или истата да се сервисира.

Почетни трошоци

- 11 Ставки од недвижности, постројки и опрема можат да бидат стекнати поради сигурносни и еколошки причини. Стекнувањето на ваквите недвижности, постројки и опрема, иако директно не ги зголемува идните економски користи на било која поединечна веќе постоечка ставка од недвижности, постројки и опрема, може да биде неопходно за ентитетот да ги оствари идните економски користи од неговите други средства. Таквите ставки од недвижности, постројки и опрема се квалификуваат за признавање

како средства бидејќи тие му овозможуваат на ентитетот да оствари поголеми идни економски користи од поврзаните средства од оние што би се оствариле, доколку тие ставки не биле стекнати. На пример, производител на хемикалии може да инсталира нови процеси за манипулирање со хемикалии со цел да се усогласи со еколошките барања за производство и складирање на опасни хемикалии; поврзаното стекнување и проширување на постројки се признава како средство бидејќи, без нив, ентитетот нема да може да произведува и продава хемикалии. Меѓутоа, сметководствената вредност на такво средство и поврзаните средства се ревидира за обезвреднување во согласност со MCC 36 *Обезвреднување на средства*.

Последователни трошоци

- 12 Според принципот за признавање во точка 7, ентитетот во сметководствената вредност на ставката од недвижности, постројки и опрема не ги признава трошоците за секојдневно сервисирање на ставката. Наместо тоа, овие трошоци се признаваат во добивката или загубата како што настануваат. Трошоците за секојдневно сервисирање главно се трошоци за труд и потрошен материјал, и може да ги вклучат и трошоците за мали делови. Целта на овие издатоци често се опишува како за 'поправки и одржување' на ставка од недвижности постројки и опрема.
- 13 Може да биде потребно делови од некои ставки на недвижности, постројки и опрема да се заменуваат во редовни интервали. На пример, печка може да биде потребно да се заменува после одреден број на часови употреба, или ентериерот на авион, како што се седишта и кујната, може да биде потребно да се замени неколку пати во текот на корисниот век на авионот. Исто така, можат да се стекнат ставки од недвижности, постројки и опрема за поретко да се прави периодично заменување, како што е менување на ентериерните сидови на зграда или да не се прави периодично заменување. Според принципот за признавање во точка 7, ентитетот во сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема го признава трошокот за менување на дел од таквата ставка кога тој трошок е направен, доколку се исполнети критериумите за признавање. Сметководствената вредност на оние делови кои се заменети се отпишува во согласност со резервирањата за отпис во овој Стандард (види точки 67-72).
- 14 Услов за продолжување со работа на ставка од недвижности, постројки и опрема (на пример, авион) може да биде вршење редовни главни проверки за дефекти без оглед дали деловите на ставката се заменети. Кога е направена секоја главна проверка, трошоците за неа се признаваат во сметководствената вредност на ставката од недвижности, постројки и опрема како замена, доколку се задоволени критериумите за признавање. Секоја преостаната сметководствена вредност на набавната вредност од претходната проверка (како засебна од физичките делови) се отпишува. Ова се случува без оглед дали набавната вредност на предходната проверка била идентификувана во трансакцијата во која ставката била стекната или изградена. Доколку е неопходно, проценетиот трошок на идна слична проверка може да се искористи како индикатор за тоа колку бил трошокот на компонента од постоечката проверка кога ставката била стекната или изградена.

Мерење при признавање

- 15 Ставка од недвижности, постројки и опрема што се квалификува за признавање како средство треба да се мери по нејзината набавна вредност.

Елементи на набавна вредност

- 16 Набавната вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема вклучува:
 - (а) Набавна цена, вклучувајќи царина и неповратни даноци на набавка, по одземање на трговските попусти и рабатите.
 - (б) Сите трошоци коишто директно можат да се припишат на носење на средството до локацијата и состојбата во која тоа е оперативно способно на начин предвиден од страна на раководството.
 - (в) Првичната проценка на трошоците за демантирање и отстранување на средството и обновување на просторот каде што тоа е лоцирано, обврската за која ентитетот ги прави овие трошоци било кога средството е стекнато или како последица од користењето на средството во текот на одреден период за цели различни, отколку произведување залихи во текот на тој период.
- 17 Примери на трошоци коишто директно можат да се припишат на носење на средството до локацијата и состојбата во која тоа е оперативно способно се:

- (а) Трошоците за користи на вработените (како што се дефинирани во MCC 19 *Користи за вработени*) коишто настануваат директно од изградбата или стекнувањето на ставката од недвижности, постројки и опрема.
 - (б) Трошоците за подготовка на локацијата.
 - (в) Првичните трошоци за испорака и манипулирање.
 - (г) Трошоците за инсталирање и монтирање.
 - (д) Трошоците за тестирање дали средството соодветно функционира, по одземање на нето примањата од продажба на било кои ставки произведени додека средството се носи до локацијата и состојбата во која тоа е оперативно способно (како што се примероци произведени кога се тестира опремата).
 - (ѓ) Надоместоци за професионалци.
- 18 Ентитетот го применува MCC 2 *Залихи* за трошоците од обврски за демонтирање, отстранување и обновување на просторот на кој е лоцирана ставката што се направени во текот на одреден период како последица од користењето на ставката за производство на залихи во текот на тој период. Обврските за трошоци евидентирани во согласност со MCC 2 или MCC 16 се признаваат и мерат во согласност со MCC 37 *Резервирања, неизвесни обврски и неизвесни средства*.
- 19 Примери на трошоци што не се трошоци на ставката од недвижности, постројки и опрема се:
- (а) Трошоците за отворање на нов капацитет.
 - (б) Трошоците за воведување на нов производ или услуга (вклучувајќи ги и трошоците за рекламирање и промотивни активности).
 - (в) Трошоците за вршење на работата на нова локација или со нова група на потрошувачи (вклучувајќи ги и трошоците за обука на персоналот).
 - (г) Административни и други општи трошоци.
- 20 Признавањето на трошоците во сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема престанува кога ставката е на локацијата и во состојба во која таа е оперативно способна на начин предвиден од страна на раководството. Затоа, трошоците направени при користење или повторно ставање во употреба на ставката не се вклучуваат во сметководствената вредност на таа ставка. На пример, следните трошоци не се вклучуваат во сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема:
- (а) Трошоци направени додека ставката која е оперативно способна на начин предвиден од страна на раководството, треба веќе да биде дадена во употреба или работи со помал капацитет од полниот.
 - (б) Почетни оперативни загуби, како што се оние направени додека се зголеми побарувачката за учиноците на ставката.
 - (в) Трошоци за реалокација и реорганизација на дел или на сите операции на ентитетот.
- 21 Некои операции се прават во врска со градењето или развивањето на ставка од недвижности, постројки и опрема, но не се неопходни ставката да се донесе до локацијата и во состојба неопходни таа да биде оперативно способна на начин предвиден од страна на раководството. Овие инцидентни операции може да се случат пред или во текот на активностите за градење или развивање. На пример, може да биде заработен приход со употреба на градилиштето како паркинг за автомобили се додека почне градењето. Бидејќи инцидентните операции не се неопходни за да се доведе ставката до локација и состојба неопходни за таа да биде оперативно способна на начин предвиден од страна на раководството, приходот и поврзаните издатоци на инцидентните операции се признаваат во добивката или загубата и се вклучуваат во нивна респективна класификација на приход и расход.
- 22 Набавната вредност на средство кое се произведува во сопствена режија се определува со користење на истите принципи како и за стекнато средство. Ако ентитетот произведува слични средства за продажба во нормалниот тек на работење, набавната вредност на средството вообичаено е иста како и набавната вредност на средствата што се произведуваат за продажба (види MCC 2). Поради тоа, сите интерни добивки се елиминираат при определувањето на таквата набавна вредност. На сличен начин, трошоците за абнормални износи на некорисно трошење на материјал, труд или други ресурси направени за сопствената изградба на средство не се вклучуваат во набавната вредност на средството. MCC 23 *Трошоци за позајмување* воспоставува критериуми за признавање на каматата како компонента на сметководствената вредност на ставка во сопствена изградба од недвижностите, постројките и опремата.

Мерење на набавна вредност

- 23 Набавната вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема е паричниот ценовен еквивалент на датумот на признавање. Ако плаќањето е одложено по нормалниот кредитен рок, разликата помеѓу паричниот ценовен еквивалент и вкупното плаќање се признава како расход за камата во текот на времетраењето на кредитот, освен ако таквата камата е капитализирана во согласност со MCC 23.
- 24 Една или повеќе ставки од недвижности, постројки и опрема можат да бидат стекнати во размена за немонетарно средство или средства, или комбинација на монетарни и немонетарни средства. Следната дискусија едноставно се однесува на размена на едно немонетарно средство за друго, но, исто така, се применува и за сите размени опишани во предходната реченица. Набавната вредност на таква ставка од недвижности, постројки и опрема се мери по објективна вредност освен (а) ако трансакцијата на размена нема комерцијална суштина или (б) ако објективната вредност, ниту на применото средство, ниту на даденото средство се веродостојно мерливи. Стекнатата ставка се мери на овој начин, дури и ако ентитетот не може веднаш да го отпише даденото средство. Ако стекнатата ставка не се мери по објективна вредност, нејзината набавна вредност се мери по сметководствената вредност на даденото средство.
- 25 Ентитетот утврдува дали трансакцијата на размена има комерцијална суштина преку разгледување на степенот до кој неговите идни парични текови се очекува да се менуваат како резултат на трансакцијата. Трансакцијата на размена има комерцијална суштина ако:
- (а) Конфигурацијата (ризик, време и износ) на паричните текови на применото средство се разликува од конфигурацијата на паричните текови на пренесеното средство.
 - (б) Специфичната вредност на ентитетот за дел од операциите на ентитетот под влијание на трансакцијата се менува како резултат на размената.
 - (в) Разликата во (а) или (б) е релативно значајна за објективната вредност на разменетите средства.
- За целите на утврдување дали трансакцијата на размена има комерцијална суштина, специфичната вредност на ентитетот за делот од операциите на ентитетот кои се под влијание на трансакцијата треба да ги рефлектира паричните текови по оданочување.
- 26 Објективната вредност на средство за кое не постојат споредливи пазарни трансакции, веродостојно е мерлива ако (а) променливоста во опсегот на разумни проценки на објективна вредност не е значајна за тоа средство или (б) веројатностите за различни проценки во рамките на опсегот можат да бидат разумно оценети и искористени при проценката на објективната вредност. Ако ентитетот е способен веродостојно да ја утврди објективната вредност било на применото или на даденото средство, тогаш објективната вредност на даденото средство се користи за мерење на набавната вредност на применото средство, освен ако објективната вредност на применото средство е јасно поочигледна.
- 27 Набавната вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема чувана од страна на намопримателот на финансиски наем се определува во согласност со MCC 17.
- 28 Сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема може да биде намалена за државните поддршки во согласност со MCC 20 *Сметководство за државни поддршки и обелоденување на државна помош*.

Мерење по признавање

- 29 Ентитетот треба да избере или трошочен модел во точка 30 или модел на ревалоризација во точка 31 како своја сметководствена политика и треба да ја применува таа политика за целата група на недвижности, постројки и опрема.

Трошочен модел

- 30 По признавањето како средство, ставка од недвижности, постројки и опрема треба да се евидентира по нејзината набавна вредност минус акумулираната депрецијација и акумулираните загуби поради обезвреднување.

Модел на ревалоризација

- 31 По признавањето како средство, определена ставка од недвижности, постројки и опрема, чија објективна вредност може веродостојно да се измери, треба да се евидентира по ревалоризираната

вредност, која ја претставува нејзината објективна вредност на датумот на ревалоризација намалена за последователната акумулирана депрецијација и последователните акумулирани загуби поради обезвреднување. Ревалоризациите треба да се прават со достатна редовност за да осигураат дека сметководствената вредност материјално не се разликува од онаа која би била утврдена користејќи ја објективната вредност на крајот на периодот за известување.

- 32 Објективната вредност на земјиштето и зградите вообичаено е нивната пазарна вредност утврдена со проценка што нормално се врши од страна на професионално квалификувани проценители. Објективната вредност на ставки од недвижности, постројки и опрема вообичаено е нивната пазарна вредност утврдена со проценка.
- 33 Ако не постои доказ за пазарната вредност поради специфичната природа на ставката од недвижности, постројки и опрема и поради тоа што ставката ретко се продава, освен како дел од континуирано работење, ентитетот може ќе треба да ја процени објективната вредност користејќи приходен пристап или пристап заснован на замена врз основа на депрецирана набавна вредност.
- 34 Зачестеноста на ревалоризации зависи од промените во објективните вредности на ставките од недвижности, постројки и опрема кои се ревалоризираат. Кога објективната вредност на ревалоризираното средство материјално се разликува од сметководствената вредност, потребна е понатамошна ревалоризација. Некои ставки од недвижности, постројки и опрема може да имаат значајни и чести промени на објективната вредност, така што, потребна е годишна ревалоризација. Таквите чести ревалоризации не се потребни за ставки од недвижности, постројки и опрема кои имаат незначајни промени на објективната вредност. Наместо тоа, може да биде потребна ревалоризација на ставката само на секои три или пет години.
- 35 Кога ставка од недвижности, постројки и опрема е ревалоризирана, акумулираната депрецијација до датумот на ревалоризација се третира на еден од следните начини:
- (а) Повторно се искажува пропорционално на промената на бруто сметководствената вредност на средството, така што сметководствената вредност на средството по ревалоризацијата е еднаква на неговиот ревалоризиран износ. Овој метод често се користи кога средството се ревалоризира со примена на индекс за определување на негова замена врз основа на депрецирана набавна вредност.
 - (б) Се елиминира на товар на бруто сметководствената вредност на средството и нето износот повторно се искажува според ревалоризираниот износ на средството. Овој метод често се користи за згради.

Износот на корекцијата настаната од повторното искажување или елиминирање на акумулираната депрецијација формира дел од зголемувањето или намалувањето на сметководствената вредност што е евидентирана во согласност со точките 39 и 40.

- 36 **Ако ставка од недвижности, постројки и опрема се ревалоризира, целата група на недвижности, постројки и опрема на која и припаѓа тоа средство треба да биде ревалоризирана.**
- 37 Група на недвижности, постројки и опрема е групирање на средства со слична природа и употреба во работењето на ентитетот. Примери за посебни групи се следните:
- (а) Земјиште.
 - (б) Земјиште и згради.
 - (в) Машини.
 - (г) Бродови.
 - (д) Авиони.
 - (ѓ) Моторни возила.
 - (е) Мебел и инвентар.
 - (ж) Канцелариска опрема.

- 38 Ставките во рамките на определена група од недвижности, постројки и опрема се ревалоризираат истовремено за да се избегне селективна ревалоризација на средствата и известување за износите во финансиските извештаи што претставуваат мешавина на набавни вредности и износи од различни датуми. Меѓутоа, дадена група на средства може да биде ревалоризирана на периодично-повторлива основа под услов ревалоризацијата на групата средства да е завршена во рамките на краток временски период и под услов ревалоризациите да се ажурираат.

- 39 **Кога сметководствената вредност на средството е зголемена како резултат на ревалоризација, зголемувањето треба да биде признаено во останатиот извештај за сеопфатна добивка и акумулиран во главнината под насловот ревалоризациони вишоци. Меѓутоа, зголемувањето треба**

да биде признаено како приход до висина која што го анулира ревалоризационото намалување на истото средство кое претходно било признаено во добивката или загубата како расход.

- 40 Ако сметководствената вредност на средството е намалена како резултат на ревалоризација, намалувањето треба да биде признаено во добивката или загубата како расход. Меѓутоа, намалувањето треба да биде признаено во останатиот извештај за сеопфатна добивка до висината на било кое кредитно салдо што постои во ревалоризационите вишоци во однос на тоа средство. Намалувањето признаено во останатиот извештај за сеопфатна добивка го намалува износот акумулиран во главнината под ревалоризациони вишоци.
- 41 Ревалоризационите вишоци вклучени во главнината во однос на ставка недвижности, постројки и опрема можат директно да бидат пренесени во задржана добивка кога средството ќе биде отпишано. Ова може да вклучи пренесување на сите вишоци кога средството е повлечено од употреба или продадено. Меѓутоа, некои од вишоците можат да бидат пренесувани како што средството се користи од страна на ентитетот. Во таков случај, износот на пренесените вишоци би била разликата помеѓу депрецијацијата базирана на ревалоризираната сметководствена вредност на средството и депрецијацијата базирана на првобитната набавна вредност на средството. Пренесувањата од вишоци од ревалоризација во задржана добивка не се прават преку добивката или загубата.
- 42 Ефектите врз даноците на добивка, доколку постојат, коишто резултираат од ревалоризацијата на недвижности, постројки и опрема се признаваат во согласност со MCC 12 *Даноци на добивка*.

Депрецијација

- 43 Секој дел на ставката од недвижности, постројки и опрема со набавна вредност што е значајна во однос на вкупната набавна вредност на ставката треба посебно да се депрецира.
- 44 Ентитетот го алоцира износот првично признаен во однос на ставката од недвижности, постројки и опрема на нејзините значајни делови и секој дел посебно се депрецира. На пример, може да биде соодветно посебно да се депрецира оклопот на авионот и машините на авионот, без оглед дали се поседуваат или се предмет на финансиски наем. Слично на ова, ако ентитетот стекне недвижности, постројки и опрема кои се предмет на финансиски наем во кој тој е наемодавател, соодветно може да биде посебно да се депрецираат износите одразени во набавната вредност на таа ставка, коишто можат да се препишат на поволните или неповолните услови за наем во однос на пазарните услови.
- 45 Значаен дел од ставката од недвижности, постројки и опрема може да има корисен век на употреба и метод на депрецијација коишто се исти како и корисниот век на употреба и методот на депрецијација на друг значаен дел од истата ставка. Таквите делови можат да бидат групирани во утврдувањето на трошокот за депрецијација.
- 46 До степенот до која ентитетот посебно депрецира некои делови од ставка од недвижности, постројки и опрема, исто така, тоа посебно го депрецира и преостанатиот дел од ставката. Преостанатиот дел од ставката се состои од деловите на ставката што индивидуално не се значајни. Ако ентитетот има различни очекувања за овие делови, може да бидат неопходни приближни техники за да се депрецира тој преостанат дел на начин што веродостојно го претставува начинот на трошење и/или векот на употреба на деловите.
- 47 Ентитетот може да избере посебно да ги депрецира деловите од ставка што немаат набавна вредност значајна во однос на вкупната набавна вредност на ставката.
- 48 Трошокот за депрецијација за секој период треба да биде признаен во добивката или загубата освен ако тој не е вклучен во сметководствената вредност на друго средство.
- 49 Трошокот за депрецијација за периодот вообичаено се признава во добивката или загубата како расход. Меѓутоа, понекогаш, идните економски користи од средството се апсорбирани во производството на други средства. Во овој случај, трошокот за депрецијација претставува дел од набавната вредност на другото средство и се вклучува во неговата сметководствена вредност. На пример, депрецијацијата на производствени постројки и опрема се вклучува во трошоците за конверзија на залихите (види MCC 2). Слично на ова, депрецијацијата на недвижностите, постројките и опремата користени за развојни активности може да биде вклучена во набавната вредност на нематеријално средство признаено во согласност со MCC 38 *Нематеријални средства*.

Износ кој подлежи на депрецијација и период на депрецијација

- 50 Износот по којшто се депрецира средството треба да биде алоциран на системска основа во текот на корисниот век на употреба.

- 51 **Преостанатата вредност и векот на употреба на средството треба да бидат ревидирани барем на крајот на секоја финансиска година и, доколку очекувањата се разликуваат од претходните проценки, промена(и)та треба да бидат евидентирани како промена во сметководствена проценка во согласност со MCC 8 *Сметководствени политики, промени во сметководствени проценки и грешки*.**
- 52 Депрецијација се признава дури и доколку објективната вредност на средството ја надминува неговата сметководствена вредност, се додека преостанатата вредност на средството не ја надмине неговата сметководствена вредност. Поправката и одржувањето на средство не ја негираат потребата за депрецијација на истото.
- 53 Износот по којшто се депрецира средството се утврдува по одземањето на неговата преостаната вредност. Во практиката, преостанатата вредност на средство често е незначајна и, поради тоа, нематеријална во пресметката на износот што се депрецира.
- 54 Остатокот на вредноста на средството може да се зголеми до износ едаков на или поголем од сметководствената вредност на средството. Ако се зголеми, трошокот за депрецијација на средството е нула, освен доколку, и се додека неговиот остаток на вредноста последователно се намалува до износ под сметководствената вредност на средството.
- 55 Средството започнува да се депрецира кога тоа станува расположливо за употреба, т.е. кога тоа е на локацијата и во состојба неопходни за тоа да биде оперативно способно на начин предвиден од страна на раководството. Средството престанува да се депрецира на првиот датум од датумот кога средството е класифицирано како средство што се чува за продажба (или е вклучено во група за оттуѓување што е класифицирана како чувана за продажба) во согласност со МСФИ 5 и датумот кога средството е отпишано. Според тоа, средството не престанува да се депрецира кога тоа останува неискористено или се повлекува од активна употреба освен кога средството е целосно депрецирано. Меѓутоа, според методите на депрецијација поврзани со користење на средството, трошокот за депрецијација може да биде нула се додека нема производство.
- 56 Во основа, ентитетот ги троши идните економски користи од средството преку негова употреба. Меѓутоа, други фактори, како што се техничка или комерцијална застареност и физичко трошење додека средството останува неискористено, често резултираат во опаѓање на економските користи кои би можеле да бидат добиени од средството. Според тоа, во утврдувањето на корисниот век на средството треба да бидат земени во предвид сите следни фактори:
- (а) Очекуваното користење на средството. Користењето се проценува повикувајќи се на очекуваниот капацитет на средството и физичките излезни единици.
 - (б) Очекуваното физичко трошење, коешто зависи од оперативни фактори како што се бројот на смени во кои што средството треба да се користи и програмата за поправка и одржување, како и грижата и одржувањето на средството додека не се користи.
 - (в) Техничката или комерцијалната застареност настаната од промени или подобрувања во производството, или од промена на пазарната побарувачка за производните или услужните излезни единици на средството.
 - (г) Правни или слични ограничувања на користењето на средството, како што се истекувањето на роковите на поврзаните наеми.
- 57 Векот на употреба на средството е дефиниран во смисла на очекувана корисност на средството за ентитетот. Политиката на ентитетот за управување со средства може да вклучи оттуѓување на средства по определено време или откако ќе се потроши одреден дел од идните економски користи од средството. Поради тоа, векот на употреба на средството може да биде пократок од неговиот економски век. Проценката на векот на употреба на средството е предмет на рассудување врз основа на искуството на ентитетот со слични средства.
- 58 Земјиштето и зградите се посебни средства и посебно се евидентираат, дури и кога заедно се стекнати. Со некои исклучоци, како што се каменоломи и депонии, земјиштето има неограничен корисен век и затоа не се депрецира. Зградите имаат ограничен корисен век и затоа претставуваат средства што подлежат на депрецијација. Зголемување на вредноста на земјиштето на кое се наоѓа зграда не влијае врз определувањето на корисниот век на употреба на зградата што ќе се депрецира.
- 59 Ако набавната вредност на земјиштето вклучува трошоци за демонтирање, расчистување и реставрирање на градилиштето, тој дел од средството земјиште се депрецира во текот на периодот во кој се добиваат користи од правењето на тие трошоци. Во некои случаи, земјиштето само по себе може да има ограничен корисен век, во кој случај тоа се депрецира на начин што ги претставува користите што треба да бидат изведени од него.

Метод на депрецијација

- 60 Користениот метод на депрецијација треба да го одрази начинот на кој се очекува да бидат потрошени идните економски користи од средството од страна на ентитетот.
- 61 Применетиот метод на депрецијација на средството треба да биде ревидиран најмалку на крајот на секоја финансиска година и, доколку постои значајна промена во очекуваниот начин на трошење на идните економски користи на средството, методот треба да биде променет за да го одразува променетиот начин на трошење. Таквата промена треба да биде евидентирана како промена во сметководствената проценка во согласност со MCC 8.
- 62 За да се алоцира износот што се депрецира на средството на систематска основа, во текот на неговиот корисен век можат да бидат користени различни методи на депрецијација. Овие методи вклучуваат праволиниски метод, метод на опаѓачко салдо и метод на единици на производство. Праволиниската депрецијација резултира во константен трошок во текот на векот на употреба доколку не се менува остатокот на вредноста на средството. Методот на опаѓачко салдо резултира во трошок што се намалува во текот на корисниот век на употреба. Методот на единици на производство резултира во трошок врз основа на очекуваната употреба или излезни единици. Ентитетот избира метод што најмногу го рефлектира очекуваниот начин на трошење на идните економски користи од средството. Тој метод се применува конзистентно од период освен ако нема промена во очекуваниот начин на трошење на тие идни економски користи.

Обезвреднување

- 63 За да се определи дали ставка од недвижности, постројки и опрема е обезвреднета, ентитетот го применува MCC 36 *Обезвреднување на средства*. Тој Стандард објаснува како ентитетот ја проверува сметководствената вредност на своите средства, како го определува надоместливиот износ на средство, и кога признава, или анулира признавање, на загуба поради обезвреднување.
- 64 [Избришана]

Надоместоци за обезвреднување

- 65 Надоместоците од трети лица за ставки од недвижности, постројки и опрема што биле обезвреднети, изгубени или дадени треба да бидат вклучени во добивката или загубата кога надоместоците стануваат побарување.
- 66 Обезвреднувањата или загубите на ставки од недвижности, постројки и опрема, поврзани барања за или плаќања на надоместоци од трети лица и секоја последователна набавка или изградба на заменети средства се посебни економски настани и се евидентираат посебно, како што следува:
- (а) Обезвреднувањата на ставки од недвижности, постројки и опрема се признаваат во согласност со MCC 36.
 - (б) Отписот на ставки од недвижности, постројки и опрема повлечени од употреба или оттуѓени се определува во согласност со овој Стандард.
 - (в) Надоместоците од трети лица за ставки од недвижности, постројки и опрема што биле обезвреднети, изгубени или дадени треба да бидат вклучени во добивката или загубата кога тие стануваат побарување.
 - (г) Набавната вредност на ставки од недвижности, постројки и опрема реставрирани, набавени или изградени, како замени е определена во согласност со овој Стандард.

Отпишување

- 67 Сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема треба да бидат отпишани:
- (а) при оттуѓување, или
 - (б) кога нема очекувани идни економски користи од нејзината употреба или оттуѓување.
- 68 Признаената добивката или признаената загуба што настануваат од отпишување на ставка од недвижности, постројки и опрема треба да бидат вклучени во добивката или загубата кога ставката е отпишана (освен ако MCC 17 бара поинаку при продажба или повратен наем). Признаените добивки не треба да бидат класифицирани како приход.

- 68A Меѓутоа, ентитет што во текот на неговите редовни активности, рутински продава ставки од недвижности, постројки и опрема што ги има чувано за изнајмување на други, таквите средства треба да ги пренесе на залиха по нивната сметководствена вредност кога тие престанале да бидат изнајмувани и стануваат средства чувани за продажба. Приносот од продажбата на такви средства треба да биде признаен како приход во согласност со MCC 18 *Приходи*. МСФИ 5 не се применува кога средствата што се чуваат за продажба во редовниот тек на работење се пренесени на залиха.
- 69 Оттуѓувањето ставка од недвижности, постројки и опрема може да се случи на различни начини (на пример, преку продажба, преку финансиски наем или преку донација). Во утврдувањето на датум на оттуѓување на ставка, ентитетот ги применува критериумите во MCC 18 за признавање на приход од продажба на производи. MCC 17 се применува за оттуѓување преку продажба или повратен наем.
- 70 Ако, според принципот за признавање во точка 7, ентитетот во сметководствената вредност на ставката на од недвижности, постројки и опрема ги признава трошоците за замена на дел од ставката, тогаш тој ја отпишува сметководствената вредност на заменетиот дел без оглед дали заменетиот дел бил посебно депрециран. Ако за ентитетот не е практично да ја определи сметководствената вредност на заменетиот дел, тој може да ги употреби трошоците на заменувањето како индикација колкава била набавната вредност на заменетиот дел во времето кога бил стекнат или изграден.
- 71 **Признаената добивка или признаената загуба што настанува од отпишување на ставка од недвижности, постројки и опрема треба да биде определена како разлика помеѓу нето принос од оттуѓување, доколку постои, и сметководствената вредност на ставката.**
- 72 Побарувањето за надоместок од оттуѓување на ставка од недвижности, постројки и опрема првично се признава по неговата објективна вредност. Ако плаќањето за ставката е одложено, примениот надоместок првично се признава по ценовен паричен еквивалент. Разликата помеѓу номиналниот износ на надоместокот и ценовниот паричен еквивалент е признаена како приходи од камата во согласност со MCC 18 рефлектирајќи го ефективниот принос од побарувањето.

Обелоденување

- 73 Финансиските извештаи за секоја група од недвижности, постројки и опрема треба да го обелоденат следното:
- (а) Основата за мерење користена при определување на бруто сметководствената вредност.
 - (б) Користените методи на депрецијација.
 - (в) Користените корисни векови на употреба или користените стапки на депрецијација.
 - (г) Бруто сметководствената вредност и акумулираната депрецијација (собрана со акумулираните загуби поради обезвреднување) на почетокот и на крајот на периодот.
 - (д) Усогласување на сметководствената вредност на почетокот и на крајот на периодот покажувајќи ги:
 - (i) Новите набавки.
 - (ii) Средствата класифицирани како средства чувани за продажба или вклучени во групата за оттуѓување класифицирани како чувани за продажба во согласност со МСФИ 5 и други оттуѓувања.
 - (iii) Стекнувањата преку деловни комбинации.
 - (iv) Зголемувањата или намалувањата што произлегуваат од ревалоризациите според точките 31, 39 и 40 и од загубите поради обезвреднување признаени или анулирани во остатанат извештај за сеопфатна добивка во согласност со MCC 36.
 - (v) Загубите поради обезвреднување признаени во добивката или загубата во согласност со MCC 36.
 - (vi) Загубите поради обезвреднување анулирани во добивката или загубата во согласност со MCC 36.
 - (vii) Депрецијацијата.
 - (viii) Нето курсните разлики настанати од преведување на финансиските извештаи од функционална валута во различна валута на презентирање, вклучувајќи го и преведувањето на странска операција во валута на презентирање на ентитетот што известува.

(ix) Други промени.

74 Исто така, финансиските извештаи треба да го обелоденат следното:

- (a) **Постоењето и износите на ограничувањата на сопственоста и недвижностите, постројките и опремата заложени како обезбедување на обврски.**
- (б) **Износот на издатоците признаени во сметководствената вредност на ставка од недвижности, постројки и опрема во текот на нејзината изградба.**
- (в) **Износот на договорните обврзувања за стекнувањето на недвижности, постројки и опрема.**
- (г) **Доколку не е обелоденет посебно во извештајот за сеопфатна добивка, износот на надоместокот од трети лица за ставки од недвижности, постројки и опрема што се вклучени добивката или загубата кои биле обезвреднети, изгубени или дадени.**

75 Изборот на метод на депрецијација и проценката на корисниот век на употреба на средствата се предмет на расудување. Според тоа, обелоденувањето на прифатените методи и проценетите векови на употреба или стапки на депрецијација им обезбедува на корисниците на финансиските извештаи информации што им дозволуваат да извршат проверка на политиките селектирани од страна на раководството и им овозможува да направат споредби со други ентитети. Од слични причини, неопходно е да бидат обелоденети:

- (a) Депрецијацијата, без разлика дали е признаена во добивката или загубата, или како дел од набавната вредност на други средства, во текот на одреден период.
- (б) Акумулираната депрецијација на крајот на периодот.

76 Во согласност со MCC 8, ентитетот ја обелоденува природата и ефектот од промена во сметководствената проценка којашто има ефект врз тековниот период или се очекува да има ефект во последователните периоди. За недвижностите, постројките и опремата таквите обелоденувања можат да настанат од промени во проценките коишто се однесуваат на:

- (a) Преостанатите вредности.
- (б) Проценетите трошоци за демотирање, отстранување и обновување на ставки од недвижности, постројки и опрема.
- (в) Корисните векови на употреба.
- (г) Методите на депрецијација.

77 Ако ставките од недвижности, постројки и опрема се искажани по ревалоризирани вредности, треба да биде обелоденето следното:

- (a) Датумот на стапување на сила на ревалоризацијата.
- (б) Дали бил вклучен независен проценител.
- (в) Методите и значајните претпоставки применети при проценувањето на објективните вредности на ставките.
- (г) Степенот до кој објективните вредности на ставките биле директно определени во поглед на набљудување на цените на активен пазар или последните пазарни трансакции по вообичаените услови или биле проценети со користење на други техники за вреднување.
- (д) За секоја ревалоризирана група на недвижности, постројки и опрема, сметководствената вредност што ја имаат средствата што би биле признаени според трошочен модел.
- (f) Вишоците од ревалоризација, покажувајќи ја промената за периодот и сите ограничувања за распределба на салдото на акционерите.

78 Во согласност со MCC 36 ентитетот ги обелоденува информациите за обезвреднетите недвижности, постројки и опрема како дополнување на информациите што се бараат во точка 73 (д)(iv)–(vi).

79 Исто така, корисниците на финансиските извештаи можат да ги најдат како релевантни за нивните потреби и следните информации:

- (a) Сметководствената вредност на привремено неискористените недвижности, постројки и опрема.
- (б) Бруто сметководствената вредност на секои целосно депрецирани недвижности, постројки и опрема коишто сеуште се во употреба.

- (в) Сметководствената вредност на недвижности, постројки и опрема коишто се повлечени од активна употреба и коишто не се класифицирани како чувани за продажба во согласност со МСФИ 5.
- (г) Кога се користи трошочен модел, објективната вредност на недвижности, постројки и опрема кога таа е материјално рзлична од сметководствената вредност.

Според ова, ентитетите се поттикнуваат да ги обелоденуваат овие износи.

Преодни одредби

- 80 Барањата во точки 24-26 во врска со првичното мерење на ставка од недвижности, постројки и опрема стекната во трансакција во која се разменуваат средства треба да се применат перспективно само на идните трансакции.

Датум на стапување во сила

- 81 Ентитетот треба да го применува овој Стандард за годишни извештаи што започнуваат на или по 1 јануари 2005. Се поттикнува порана примена. Ако ентитетот го применува овој Стандард за периоди што почнуваат пред 1 јануари 2005, треба да го обелодени тој факт.
- 81А Ентитетот треба да ги применува измените во точка 3 за годишни периоди што почнуваат на или по 1 јануари 2006. Ако ентитетот го применува МСФИ 6 во период пред овој, измените треба да се применат и во тој период.
- 81Б МСС 1 *Презентирање на финансиски извештаи* (ревидиран во 2007) ја менува терминологијата што се применува низ МСФИ. Понатаму, ги менува точките 39, 40 и 73 (д)(iv). Ентитетот треба да ги применува овие измени за годишни периоди што почнуваат на или по 1 јануари 2009. Ако ентитетот го применува МСС 1 (ревидиран во 2007) во период пред овој, измените треба да се применат и во тој претходен период.
- 81В МСФИ 3 *Деловни комбинации* (ревидиран во 2008) ја менува точка 44. Ентитетот треба да ја применува таа измена за годишни периоди што почнуваат на или по 1 јули 2009. Ако ентитетот го применува МСФИ 3 (ревидиран во 2008) во период пред овој, измените треба да се применат и во тој претходен период.
- 81Г Точките 6 и 69 се изменети и точка 68А е додадена со *Подобрувања на МСФИ* издадени во мај 2008. Ентитетот треба да ги применува овие измени за годишни периоди што почнуваат на или по 1 јануари 2009. Порана примена е дозволена. Ако ентитетот ги применува измените во период пред овој треба да го обелодени тој факт и во исто време да ги применува измените од МСС 7 *Извештај за парични текови*.
- 81Д Точка 5 е изменета со *Подобрувања на МСФИ* издадени во мај 2008. Ентитетот треба да ја применува таа измена проспективно за годишни периоди што почнуваат на или по 1 јануари 2009. Примена пред овој период е дозволена ако ентитетот во исто време ги применува и измените во точки 8, 9, 22, 48, 53, 53А, 53Б, 54, 57 и 85Б од МСС 40. Ако ентитетот ја применува измената во претходен период треба да го обелодени тој факт.

Повлекување на други изданија

- 82 Овој Стандард го заменува МСС 16 *Недвижности, постројки и опрема* (ревидиран во 1998).
- 83 Овој Стандард ги заменува следните Толкувања:
- (а) ПКТ-6 *Трошоци за модификација на постоечки софтвер*.
 - (б) ПКТ-14 *Недвижности, постројки и опрема – Надоместок за загубите од обезвреднување на ставки*.
 - (в) ПКТ-23 *Недвижности, постројки и опрема – Трошоци за главни проверки или генерални поправки*.