

МСФО (IAS) 36
ОБЕСЦЕНЕНИЕ
АКТИВОВ

МСФО 36 “ОБЕСЦЕНЕНИЕ АКТИВОВ”

- Первоначально принят в 1998 году
- Новая редакция в связи с МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 38

ОБЗОР

- Предписывает правила учета активов не выше их возмещаемой стоимости
- Требуется признания убытков от обесценения активов
- Не относится к запасам, отложенным налоговым активам (ОНА), активам, связанным со строительными контрактами и пенсионными программами, и финансовым активам

ОБЗОР

Возмещаемая стоимость актива – это величина наивысшая из:

- чистой цены продажи – справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие
- ценности от использования – дисконтированной стоимости будущих денежных поступлений от непрерывного использования актива и его выбытия в конце срока полезного использования

СПОСОБЫ ОЦЕНКИ АКТИВОВ

МСФО 36 применяется к активам, оцениваемым:

1) по фактической стоимости, и

2) по справедливой стоимости:

– если затраты на выбытие актива невелики –
разницы нет;

– если затрат на выбытие существенны – возникает
дополнительный убыток от обесценения актива.

КОГДА АКТИВ «ОБЕСЦЕНИЛСЯ»?

Актив «обесценился», если его балансовая стоимость превышает его возмещаемую стоимость.

Оценка наличия признаков обесценения должна проводиться на каждую отчетную дату.

ПРИЗНАКИ ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВА

Внешние:

- рыночная стоимость актива уменьшается скорее, чем просто от нормального использования;
- происходят существенные негативные изменения в технологическом, экономическом положении компании;
- увеличились рыночные процентные ставки;
- балансовая стоимость чистых активов больше, чем рыночная капитализация компании.

ПРИЗНАКИ ОБЕСЦЕНЕНИЯ АКТИВА

Внутренние:

- есть доказательства устаревания или физического повреждения актива;
- компания меняет степень и способ использования актива (например, по плану прекращения или реструктуризации деятельности);
- внутренняя отчетность указывает, что экономические результаты использования актива хуже, чем ожидалось.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВОЗМЕЩАЕМОЙ СУММЫ

Определение возмещаемой суммы производится для индивидуального актива за исключением случаев, когда денежные средства от его использования зависят от других активов.

Тогда возмещаемая сумма определяется для всей «генерирующей единицы», к которой принадлежит данный актив.

ГЕНЕРИРУЮЩАЯ ЕДИНИЦА

Генерирующая единица – это наименьшая определяемая группа активов, которая создает притоки денежных средств, независимые от притоков денежных средств от других активов.

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВОЗМЕЩАЕМОЙ СУММЫ

1) Справедливая стоимость за вычетом расходов на выбытие

Наилучшее свидетельство – цена в договоре купли-продажи между независимыми сторонами, минус прямые затраты на выбытие актива (юридические расходы, демонтаж, предпродажная подготовка актива).

ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВОЗМЕЩАЕМОЙ СУММЫ

2) Ценность от использования

Два этапа:

- 1.определение будущих денежных потоков, связанных с непрерывным использованием актива и его выбытием;
- 2.применение правильной ставки дисконтирования к этим денежным потокам.

ЦЕННОСТЬ ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Определение будущих денежных потоков

- должно быть основано на подкрепленных доказательствами допущениях об общеэкономических условиях;
- должно быть основано на последних финансовых бюджетах, утвержденных руководством;
- прогнозы денежных потоков, выходящих за пределы бюджетного периода, должны экстраполироваться со стабильными или даже понижающимися темпами роста.

ЦЕННОСТЬ ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Определение будущих денежных потоков

Расчет БДП должен включать три компонента:

- прогноз поступления денежных средств от непрерывного использования актива;
- прогноз обязательных платежей, связанных с использованием актива;
- чистые денежные потоки при выбытии актива в конце срока.

ЦЕННОСТЬ ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Определение будущих денежных потоков

БДП должны рассчитываться для актива в его текущем состоянии, т.е. не должны искусственно увеличиваться за счет:

- будущей реструктуризации, к которой компания еще не приступила;
- капитальных затрат, которые в будущем усовершенствуют актив.

ЦЕННОСТЬ ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Определение будущих денежных потоков

БДП не должны включать:

- поступления или платежи от финансовой деятельности;
- поступления и выплаты по налогу на прибыль.

ЦЕННОСТЬ ОТ ИСПОЛЬЗОВАНИЯ

Определение будущих денежных потоков

Денежные потоки от выбытия актива в конце срока службы = сумме от продажи актива независимой стороне за вычетом затрат на выбытие

СТАВКА ДИСКОНТА

Должна отражать:

1. текущую рыночную оценку временной стоимости денег (до вычета налогов), и
2. риски, специфически присущие этому активу.

УБЫТОК ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ

- существует, если балансовая стоимость актива **выше** возмещаемой;
- признается в отчете о прибылях и убытках за исключением активов, оцениваемых по справедливой стоимости: для них это – уменьшение существующего резерва переоценки (по МСФО 16).

АМОРТИЗАЦИЯ

После признания убытка от обесценения актива, будущая амортизация по нему корректируется с учетом новой балансовой стоимости (за вычетом стоимости при выбытии)

- на систематической основе;
- на протяжении оставшегося срока полезного использования.

ГЕНЕРИРУЮЩИЕ ЕДИНИЦЫ

Примеры, когда невозможно оценить возмещаемую стоимость индивидуального актива:

- 1) подъездные ж/д пути на угольной шахте;
- 2) маршрутное такси, имеющее договор с городом на несколько обязательных маршрутов, один из которых убыточный.

Генерирующие единицы должны определяться последовательно из периода в период для одних и тех же групп активов.

ГУДВИЛЛ

Гудвилл не генерирует денежные потоки сам по себе (без подлежащих активов), поэтому возмещаемая стоимость гудвилла как индивидуального актива не может быть определена.

УБЫТОК ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ ГЕНЕРИРУЮЩЕЙ ЕДИНИЦЫ

Распределяется для уменьшения балансовой стоимости активов генерирующей единицы (ГЕ) в таком порядке:

- сначала на гудвилл, отнесенный к ГЕ (если есть);
- потом на остальные активы ГЕ пропорционально их балансовой стоимости
 - а) при этом балансовая стоимость индивидуального актива ГЕ не должна быть меньше наибольшего из:
 - его чистой цены продажи;
 - его ценности от использования;
 - нуля, после чего
 - б) распределяется пропорционально на другие активы единицы.

КОРРЕКТИРОВКА УБЫТКА ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ

- на каждую отчетную дату баланса оцениваются внешние и внутренние источники информации;
- не может превышать первоначальную балансовую стоимость актива;
- признается в качестве прибыли (за исключением использования МСФО 16 – альтернативный подход).

ВОССТАНОВЛЕНИЕ УБЫТКА ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ ГЕ

на активы, кроме гудвилла, пропорционально
балансовой стоимости

КОМПАНИЯ ДОЛЖНА РАСКРЫТЬ:

Для каждого класса активов (с разбивкой по сегментам – если есть):

- сумму убытков от обесценения в отчете о прибылях и убытках и в капитале;
- сумму корректировки убытков от обесценения в отчете о прибылях и убытках и в капитале;
- обстоятельства, приведшие к возникновению убытка или корректировке убытка от обесценения;
- является ли возмещаемая величина справедливой стоимостью за вычетом расходов на выбытие или ценностью от использования;
- многочисленные допущения.