

МСФО (IAS) 36

«Обесценение активов»

Цель стандарта

- обеспечить соблюдение принципа осмотрительности
 - балансовая стоимость активов не должна превышать возмещаемую стоимость (иначе в финансовой отчетности должно быть признано обесценение актива)
-

Сфера действия стандарта не распространяется на

Запасы	МСФО (IAS) 2
Активы, возникающие из договоров на строительство	МСФО (IAS) 11
Отложенные налоговые активы	МСФО (IAS) 12
Финансовые активы	МСФО (IFRS) 9
Долгосрочные активы, предназначенные для продажи	МСФО (IFRS) 5
Биологические активы	МСФО (IAS) 41
Инвестиционное имущество	МСФО (IAS) 40

Обязательное ежегодное тестирование на предмет обесценения проводится для:

- НМА с неопределенным сроком полезного использования;
 - НМА, которые на дату отчетности еще не используются;
 - Деловая репутация, полученная в результате объединения бизнеса (IFRS 3 «Объединение бизнеса»)
-

В отношении остальных активов

- Ежегодно, на дату составления отчетности необходимо проверять наличие признаков обесценения;
 - Если обнаружены признаки, указывающие на обесценение, должно быть проведено тестирование актива на обесценение
-

Внешние источники информации

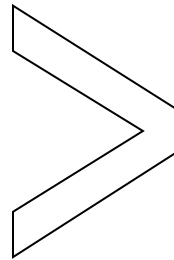
- стоимость актива снизилась в течение периода значительно больше, чем ожидалось с течением времени или при обычном использовании
 - произошли или ожидаются значительные неблагоприятные изменения, в технических, рыночных, экономических или правовых условиях существования предприятия
 - рыночные процентные ставки или иные рыночные нормы прибыли на инвестиции повысились в течение периода, что повлияет на расчет ценности использования актива
 - балансовая стоимость чистых активов предприятия превышает его рыночную капитализацию
-

Внутренние источники информации

- существуют признаки морального устаревания или физической порчи актива
- произошедший простой актива, имеющиеся планы по прекращению или реструктуризации деятельности, к которой относится актив, и др.
- данные экономического анализа, указывающие на то, что экономическая эффективность актива хуже или будет хуже, чем ожидалось.

Актив считается обесценившимся, если:

Балансовая
стоимость
Актива



Возмещаемая
стоимость
Актива

Определения

- **Балансовая стоимость** - стоимость, по которой учитывается актив после вычета начисленных амортизационных отчислений (амортизации) и начисленных убытков от обесценения.
- **Возмещаемая стоимость** актива — справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу или ценность использования в зависимости от того, которая из данных величин больше.

Возмещаемая стоимость

Справедливая
стоимость
за вычетом
расходов на
продажу

MAX

Ценность
использования

Определения

- **Справедливая стоимость** - это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки.
 - **Ценность использования** — приведенная стоимость будущих денежных потоков, которые предположительно будут получены от актива или генерирующей единицы.
-

Определение

- Убытки от обесценения - сумма, на которую балансовая стоимость актива или генерирующей единицы, превышает его возмещаемую стоимость.**
-

Например

Балансовая стоимость актива	Ценность использования	СС за вычетом расходов на продажу	Возмещаемая стоимость	Убыток от обесценения
1000	900	1100	1100	-
1000	1050	950	1050	-
1000	900	950	950	(50)

Отражение убытка от обесценения

Убыток признается в составе
Прибылей и убытков текущего
периода:

Дебет «Убыток от обесценения»

Кредит «Основные средства»
(«Нематериальные активы»)

Или (если актив ранее был
переоценен)

Дебет «Резерв по переоценке»

~~Кредит «Основные средства»~~
(«Нематериальные активы»)

Восстановление убытка от обесценения

- Производится только в пределах ранее признанного убытка, если причины, вызвавшие обесценение, прекратили свое действие
 - Восстановление убытка от обесценения гудвила запрещено
-

Восстановление убытка от обесценения

- Признается в составе Прибылей и убытков текущего периода:

Дебет «Основные средства» («НМА»)

Кредит «Доходы периода по компенсации убытка от обесценения»

Или (если актив учитывается по переоцененной стоимости)

Дебет «Основные средства» («НМА»)

~~Кредит «Резерв по переоценке»~~

Определение

- Затраты на выбытие - приrostные издержки, напрямую связанные с выбытием актива или генерирующей единицы, за вычетом финансовых издержек и расходов по налогу на прибыль.**
-

В состав расходов на продажу
(затрат на выбытие) можно
включить:

- юридические затраты, гербовые сборы и аналогичные налоги со сделки,
 - затраты на удаление актива,
 - прямые приростные затраты на приведению актива в состояние, необходимое для продажи
-

Расчет ценности использования

- Для расчета применяются данные финансовых бюджетов (прогнозов) потоков движения денежных средств (но не более чем на предстоящие 5 лет)
- Для экстраполяции финансовых прогнозов используется постоянный или понижающийся темп роста
- Оцениваются поступления ДС от актива в его состоянии на текущий момент (без учета реконструкций, модернизаций и т.п.)
- Финансовые расходы и расходы по налогу на прибыль не учитываются
- В качестве ставки дисконтирования может быть выбрана средневзвешенная стоимость капитала, или банковская ставка на заемный капитал

Например

- Компания «Белла» осуществляет расчет ценности использования оборудования для производства продукции на 31.12.2009г. Согласно расчетным оценкам, срок полезного использования оборудования составляет 3 тыс. ед. продукции, при этом в 2010, 2011 и 2012 годах планируется выпустить по 1 тыс. ед. продукции. Цена продажи единицы продукции – 10 у.е., переменные расходы на выпуск единицы – 6 у.е. Ставка дисконтирования, используемая для расчета – 11%.
-

Расчет ценности использования

Год	Ожидаемая выручка	Ожидаемые расходы	ЧДП	К-т диск-я	Дисконтированная стоимость
2010	10000	6000	4000	$1/(1+0,11)$	3604
2011	10000	6000	4000	$1/(1+0,11)^2$	3247
2012	10000	6000	4000	$1/(1+0,11)^3$	2923
Итого	-	-	-	-	9774

Определение

- ***Единица, генерирующая денежные средства (генерирующая единица) - наименьшая идентифицируемая группа активов, которая генерирует приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов или групп активов.***
 - ***Корпоративные активы - активы, помимо гудвила, которые способствуют поступлению денежных средств в будущем как от рассматриваемой генерирующей единицы, так и от других генерирующих единиц.***
-

Например

- Добывающее предприятие владеет частной железной дорогой для обеспечения своей добывающей деятельности. Частная железная дорога может быть продана только по стоимости лома, и она не создает поступлений денежных средств, которые в значительной степени независимы от потоков денежных средств по другим активам шахты.
 - ЕГДС – шахта в целом
-

Порядок распределения убытка от обесценения в рамках ЕГДС

- На активы, для которых очевидно проявление снижения стоимости (повреждение, утрата)
 - На гудвилл, распределенный на данную ЕГДС (пока гудвилл не будет полностью исчерпан)
 - На остальные активы пропорционально их балансовой стоимости (при этом скорректированная балансовая стоимость актива не должна стать меньше его возмещаемой стоимости)
-

Например

- 1 октября 2012 года Компания «Джорни» приобрела компанию «SEA», которая владеет парком морских прогулочных катеров и приморской территорией для причала. Балансовая стоимость активов и сумма гудвилла, признанного при приобретении, указана в таблице ниже.
 - 1 августа 2013 года пароход с аквариумом был сильно поврежден и восстановлению не подлежит. Из-за снижения числа пассажиров убыток от обесценения компании «SEA» составил 3600 тыс. долл.
-

Расчет убытков от обесценения

Активы	Стоимость на 1.10.12	Обесценение	Стоимость на 31.09.13
Гудвилл	450	(450)	0
Лицензия	2300	(662)	1638
Земля с паромом	3800	(1093)	2707
Пароход с аквариумом	1050	(1050)	0
Пароход двухпалубны	1200	(345)	855
Итого	8800	(3600)	5200

Раскрытие информации

- **события и обстоятельства, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения**
 - **Расчетные оценки, применяемые для определения возмещаемой стоимости актива;**
 - **сумму убытков от обесценения, признанную в прибыли или убытке (прочем совокупном доходе) в течение периода.**
 - **сумму восстановления убытков от обесценения, признанную в прибыли или убытке (в прочем совокупном доходе) в течение периода.**
-