

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

1. Резервы

Резервы

- обязательства с неопределенным сроком исполнения или
- обязательства неопределенной величины



Обязательство – это существующее обязательство предприятия, возникающее из прошлых событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с предприятия ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Юридическое обязательство

–обязательство, проистекающее из

договора

законодательства

иного действия правовых норм

Обязательство, обусловленное сложившейся практикой

–обязательство, возникающее в случаях, когда:

посредством сложившейся практики, опубликованной политики или достаточно

конкретного текущего заявления предприятие продемонстрировало другим сторонам, что

оно примет на себя определенные обязанности в результате предприятие создало у других сторон обоснованные ожидания, что оно

исполнит принятые на себя обязанности.

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

2. Критерии признания резервов

Резервы признаются только в случае выполнения следующих условий:

- ✓ компания имеет правовое или конструктивное обязательство, возникшее в результате прошлых событий
- ✓ в связи с выполнением такого обязательства возникнет отток ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды
- ✓ величину обязательства можно надёжно оценить.

3. Оценка признания резервов

Сумма резерва определяется как наилучшая оценка расходов, требуемых для погашения обязательства по состоянию на отчетную дату.

Если возможны несколько сценариев развития событий, то резерв оценивается в сумме ожидаемой стоимости.

Ожидаемая стоимость – это статистическая величина, которая рассчитывается путём взвешивания всех возможных исходов по коэффициентам вероятности наступления каждого из этих исходов.

В случае одного сценария используется наиболее вероятное значение.

Когда влияние стоимости денег существенно, то величину резерва следует дисконтировать. Ставка дисконтирования должна отражать текущие рыночные оценки изменения стоимости денег и риски, характерные для обязательства.

Прирост дисконтированной суммы обязательства до его номинальной величины, возникшей за отчётный период, представляет собой процентный расход (ОПУ).

Против резерва могут списываться только те виды затрат, под которые создавался указанный резерв.

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

	Обязательство (юридическое или конклюдентное), возникшее в результате прошлого события	Вероятно потребуются выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды	Возможно оценить величину резерва																			
Продажа товара с гарантией	Событие: продажа товара Обязательство: юр., по контракту	Покупатели обратятся к фирме для ремонта продукции по гарантии	Сумму будущего ремонта можно оценить																			
	<p>Резерв создается в момент продажи товара</p> <p>Продано 1000 товаров 5% товаров будет нужен ремонт в сумме 100 руб. = $1000 \cdot 5\% \cdot 100 = 5000$ руб. 10% товаров будет нужен ремонт в сумме 25 руб. = $1000 \cdot 10\% \cdot 25 = 2500$ руб. Дт Расходы Кт Гарантийный резерв 7500 руб.</p>																					
Загрязнение почвы в результате установки платформы	Событие: установка платформы Обязательство: юр., по законодательству	Компании придется понести расходы по демонтажу и восстановлению земли	Сумму будущих расходов можно оценить																			
	<p>Резерв учитывается в составе основного средства</p> <p>Расходы составят 10 000 руб. через 10 лет, ставка дисконтирования 10%</p> <table> <tr> <td>Год 1</td> <td>Дт ОС</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$10\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 3\,855$ руб.</td> </tr> <tr> <td>Год 2</td> <td>Дт %Расходы</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$3\,855 \cdot 10\% = 385$ руб.</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Дт Амортизация</td> <td>Кт ОС</td> <td>$3\,855 / 10 = 385$ руб.</td> </tr> <tr> <td>Год 3</td> <td>Дт %Расходы</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$(3\,855 + 385) \cdot 10\% = 424$ руб.</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Дт Амортизация</td> <td>Кт ОС</td> <td>$3\,855 / 10 = 385$ руб. и т.д.</td> </tr> </table>			Год 1	Дт ОС	Кт Резерв	$10\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 3\,855$ руб.	Год 2	Дт %Расходы	Кт Резерв	$3\,855 \cdot 10\% = 385$ руб.		Дт Амортизация	Кт ОС	$3\,855 / 10 = 385$ руб.	Год 3	Дт %Расходы	Кт Резерв	$(3\,855 + 385) \cdot 10\% = 424$ руб.		Дт Амортизация	Кт ОС
Год 1	Дт ОС	Кт Резерв	$10\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 3\,855$ руб.																			
Год 2	Дт %Расходы	Кт Резерв	$3\,855 \cdot 10\% = 385$ руб.																			
	Дт Амортизация	Кт ОС	$3\,855 / 10 = 385$ руб.																			
Год 3	Дт %Расходы	Кт Резерв	$(3\,855 + 385) \cdot 10\% = 424$ руб.																			
	Дт Амортизация	Кт ОС	$3\,855 / 10 = 385$ руб. и т.д.																			
Загрязнение почвы в результате добычи нефти	Событие: добыча нефти (процесс) Обязательство: юр., по законодательству	Компании придется понести расходы по восстановлению земли	Сумму будущих расходов можно оценить																			
	<p>Резерв создается по мере добычи нефти</p> <p>Расходы составят 1 000 руб. за каждый год добычи, ставка дисконтирования 10%, окончание добычи и восстановление земли будет осуществлено через 10 лет</p> <table> <tr> <td>Год 1</td> <td>Дт %Расходы</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$1\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 385$ руб.</td> </tr> <tr> <td>Год 2</td> <td>Дт %Расходы</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$1\,000 / (1 + 10\%)^9 = 424$ руб.</td> </tr> <tr> <td></td> <td>Дт %Расходы</td> <td>Кт Резерв</td> <td>$385 \cdot 10\% = 38$ руб.</td> </tr> </table>			Год 1	Дт %Расходы	Кт Резерв	$1\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 385$ руб.	Год 2	Дт %Расходы	Кт Резерв	$1\,000 / (1 + 10\%)^9 = 424$ руб.		Дт %Расходы	Кт Резерв	$385 \cdot 10\% = 38$ руб.							
Год 1	Дт %Расходы	Кт Резерв	$1\,000 / (1 + 10\%)^{10} = 385$ руб.																			
Год 2	Дт %Расходы	Кт Резерв	$1\,000 / (1 + 10\%)^9 = 424$ руб.																			
	Дт %Расходы	Кт Резерв	$385 \cdot 10\% = 38$ руб.																			

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

Судебный иск

Компания «Весна» имеет иск от клиента о возмещении ущерба за потери в результате неисправности компонентов, поставленных компанией «Весна».

Ожидаемые исходы иска:

- 10% - не будет присуждено убытков
- 60% - убыток составит 200 000\$
- 30% - убыток составит 350 000\$

Для судебного дела наиболее вероятный вероятный исход, как правило, считается наилучшей оценкой, потому что необходимо создать резерв:

Дт Расходы Кт Оценочное обязательство по иску 200 000\$

Гарантийный резерв

Компания «Весна» имеет гарантию ремонта 10 000 единиц розничных товаров с гарантий на 1 год.

- 70% от проданных товаров - не будут требовать ремонта
- 20% от проданных товаров - будут требовать ремонта в сумме 20\$ за единицу
- 10% от проданных товаров - будут требовать ремонта в сумме 50\$ за единицу

Резерв по гарантиям:

$$= 70\% * 10\,000 * 0\$ + 20\% * 10\,000 * 20\$ + 10\% * 10\,000 * 50\$ = 90\,000\$$$

Дт Расходы Кт Оценочное обязательство по гарантийному ремонту 90 000\$

Эти два резерва рассчитаны по разному несмотря на присутствие вероятностей. МСФО (IAS) 37 различает одиночные обязательства (судебный случай) и обязательства с большой популяцией пунктов (гарантийный резерв).

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

3. Условные обязательства и условные активы

Условные обязательства:

- ✓ возможные обязательства
или
- ✓ текущие обязательства, которые не отвечают критериям признания:
 - вероятность оттока экономических выгод маловероятна
 - невозможно оценить размер

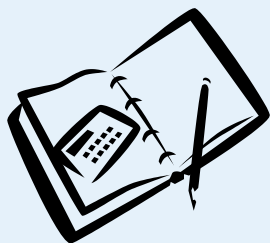
Компания «Альфа» предоставила гарантию исполнения обязательств за компанию «Ромео» по кредиту. «Ромео» исправно платит по кредиту. На отчетную дату у компании «Альфа» нет существующей обязанности. Если «Ромео» нарушит сроки платежей по кредиту, в таком случае кредитор имеет право предъявить компании требования. В этом случае компания «Альфа» должна признать резерв.

Условные активы:

- ✓ возможный актив, который возникает из прошлых событий, и наличие которого будет подтверждено (не)/наступлением будущих событий, возникновение которых неопределенно и которые не полностью находятся под контролем предприятия.

Компания возбудила судебный иск против своего конкурента в связи с нарушением контракта. Результат рассмотрения иска является неопределенным.

Компания должна раскрыть условный актив, поскольку приток экономической выгоды является неопределенным.



Предприятие не должно признавать условные обязательства и условные активы, но должна раскрыть информацию о них в отчетности.

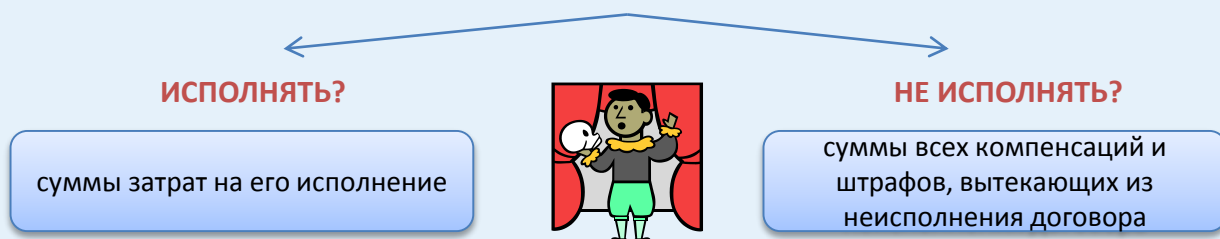
МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

4. Обременительные договоры

- **Обременительный договор** - договор, неизбежные затраты на выполнение обязательств по которому превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды.



Неизбежные затраты по договору отражают минимальные чистые затраты на выход из договора, соответствующие **наименьшему** из двух значений:



Прежде чем создать отдельный резерв по обременительному договору, компания признает убытки от обесценения каких-либо активов, выделенных для исполнения данного договора в соответствии с МСФО (IAS) 36.

5. Реструктуризация

- ✓ продажа или прекращение какого-либо вида деятельности
- ✓ закрытие или перенос подразделений из одной страны или региона в другие
- ✓ изменения в структуре управления
- ✓ коренная реорганизация, оказывающая существенное влияние на характер и направленность деятельности предприятия

МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

Резерв под реструктуризацию возникает только когда предприятие:



1. располагает подробным официальным планом реструктуризации, в котором определены:

- реструктуризируемая деятельность или ее часть
- основные реструктурируемые единицы по территориальному признаку
- локализация, должностные обязанности и примерное число работников, которым будут выплачена компенсация в связи с расторжением трудового договора
- затраты, которые будут понесены
- сроки реализации плана

2. начав выполнение этого плана или доведя его основные положения до всех затрагиваемых им сторон, создало у них обоснованные ожидания того, что предприятие проведет реструктуризацию (например, начало демонтажа оборудования, публичное объявление плана реструктуризации).

Если решение принято до отчетной даты, то отражение в учете будет зависеть от того, когда компания начала выполнение плана и оповестила заинтересованных сторон:



МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы»

Резерв на реструктуризацию



должен включать

только прямые затраты, возникающие в связи с реструктуризацией, то есть те из них, которые одновременно:

- вызваны непосредственно реструктуризацией
- не связаны с продолжающейся деятельностью предприятия.



не должен включать

затраты на:

- переподготовку или перемещение остающихся работников
- маркетинг
- инвестиции в новые системы и сбытовые сети.

6. Раскрытие информации

Для каждого вида резервов предприятие должно раскрывать следующую информацию:

- ✓ балансовая стоимость на начало и конец отчетного периода;
- ✓ дополнительные резервы, признанные в течение периода, включая увеличение существующих резервов;
- ✓ суммы, использованные (то есть реально понесенные и списанные за счет резерва) в течение периода;
- ✓ неиспользованные суммы, восстановленные в течение периода; и
- ✓ приращение дисконтированной суммы за отчетный период с течением времени и результат изменений ставки дисконтирования

По каждому виду условных обязательств на конец отчетного периода

- ✓ краткое описание характера условного обязательства
- ✓ где это практически осуществимо:
 - расчетную оценку его влияния на финансовые показатели
 - указание на признаки неопределенности в отношении величины и сумм возможного выбытия ресурсов
 - возможность какого-либо возмещения.

В отношении условных активов предприятие должно раскрывать:

- ✓ краткое описание характера условных активов на конец отчетного периода
- ✓ если это практически осуществимо расчетную оценку их влияния на финансовые показатели