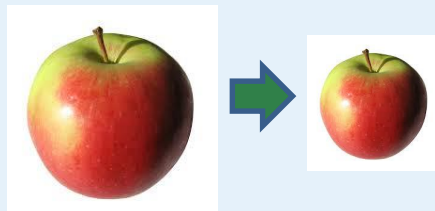


МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Обесценение

- признание уменьшения будущих экономических выгод от актива



В сферу применения МСФО (IAS) 36 входят все активы, за исключением:



- запасов
- активов, возникающих из договоров на строительство
- отложенных налоговых активов
- финансовых активов в сфере действия МСФО (IAS) 39
- активов, возникающих из вознаграждений работникам
- инвестиционного имущества, оцениваемого по справедливой стоимости
- биологических активов, оцениваемых по справедливой стоимости, за вычетом затрат на продажу
- долгосрочных активов, предназначенных для продажи

Тест на обесценение



МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

1. Проверка на обесценение

Ежегодно в одно и то же время

Гудвил

НМА с неопределенным СПИ

НМА, не готовые к
использованию

На отчетную дату в случае наличия
признаков обесценения

ЕГДС

ОС

НМА с определенным СПИ

Инвестиции в дочерние,
совместные и
ассоциированные компании

Признаки обесценения

Значительные изменения негативного характера, которые произошли в отчетном периоде или, как ожидается, произойдут в будущем



Внешние признаки

1. Снижение рыночной стоимости актива
2. Негативные изменения в технических, рыночных, экономических или правовых условиях
3. Балансовая стоимость чистых активов компании превышает стоимость ее капитализации
4. Повышение рыночных процентных ставок

Внутренние признаки

1. Устаревание или физическое повреждение актива
2. Изменение способа использования актива
3. Снижение экономической эффективности согласно внутренней отчетности

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

2. Возмещаемая стоимость



- это **наибольшее** значение из:

справедливой стоимости за
минусом затрат на продажу

цена, которая была бы
получена при продаже
актива в рамках обычной
сделки между участниками
рынка на дату оценки

ценности использования

дисконтированная
стоимость будущих
денежных потоков, которые
ожидается получить от
актива



Если справедливую стоимость за вычетом затрат на продажу определить невозможно, то возмещаемая стоимость равна ценности использования

По оценке руководства на 31.12.2013 оставшийся СПИ производственной линии 3 года, ликвидационная стоимость по окончании СПИ = 0.

Цена продажи ед.продукции 300\$

Производственная мощность 5 000 ед./год

Прямые производственные затраты на ед.продукции 150\$

Постоянные производственные накладные затраты 30 000\$ в год

Ставка дисконтирования 11%

Уровень инфляции 5%

Сколько составляет ценность использования производственной линии на 31.12.2013?

Годовой денежный поток (до налогообложения):

$300 * 5\,000$ (Доходы) – $(150 * 5\,000 + 30\,000)$ (Расходы) = 720 000\$

Дисконтированный денежный поток (с учетом инфляции):

1 год $720\,000 * 1,05 / 1,11^1 = 681\,081\$$

2 год $720\,000 * 1,05^2 / 1,11^2 = 644\,266\$$

3 год $720\,000 * 1,05^3 / 1,11^3 = 609\,441\$$

Ценность использования :

$681\,081 + 644\,266 + 609\,441 = 1\,934\,788\$$

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»



На 31.12.2013 балансовая стоимость производственной линии составила 1 500 000\$.
Ценность от использования по оценке руководства составляет 1 934 788\$.

Компания может продать линию за 1 600 000\$. Затраты на демонтаж 100 000\$, расходы, связанные с оформлением сделки купли-продажи, 5 000\$.

Какова возмещаемая стоимость производственной линии?

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу
 $1\,600\,000 - 100\,000 - 5\,000 = 1\,495\,000\$$

$1\,934\,788\$ > 1\,495\,000\$$

Возмещаемая стоимость равна 1 934 788\$, так как ценность использования больше справедливой стоимости за минусом расходов на продажу.

$1\,934\,788\$ > 1\,500\,000\$$

Так как возмещаемая стоимость больше балансовой, производственная линия не обесценилась.



Если имеются какие-либо признаки возможного обесценения актива, возмещаемая стоимость оценивается для отдельного актива.

Если оценить возмещаемую стоимость отдельного актива невозможно, предприятие определяет возмещаемую стоимость ЕГДС.

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

3. Убыток от обесценения



Балансовая
стоимость

Возмещаемая
стоимость

Убыток от
обесценения

На 31.12.2012 балансовая стоимость ОС 4 100\$. Ценность от использования 3 500\$. Компания может продать ОС за 4 000\$. Затраты на продажу ОС 200\$. Обесценился ли актив?

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу

$$4\,000 - 200 = 3\,800\$$$

$$3\,800\$ > 3\,500\$$$

Возмещаемая стоимость равна 3 800\$, так как справедливая стоимость ОС за вычетом расходов на продажу больше ценности использования.

$$3\,800\$ < 4\,100\$$$

Так как возмещаемая стоимость меньше балансовой, возникает убыток от обесценения, равный:

$$4\,100 - 3\,800 = 300\$$$

Дт Расходы Кт ОС 300\$

Балансовая стоимость ОС на 31.12.2012 после признания убытка от обесценения 3 800\$.

При восстановлении убытка от обесценения балансовая стоимость актива не увеличивается свыше балансовой стоимости, которая была бы определена, если бы ранее не признавалось никакого убытка от обесценения.

На 31.12.2012 балансовая стоимость ОС до проверки на обесценение 4 100\$, после проверки - 3 800\$. Остаток СПИ 4 года. Используется модель по первоначальной стоимости.

На 31.12.2013 возмещаемая стоимость ОС составила 3 700\$.

В какой сумме восстанавливается убыток от обесценения?

$$\text{На 31.12.2013 балансовая стоимость ОС } 3\,800 - 3\,800/4 = 2\,850\$$$

Если бы на 31.12.2012 не был бы признан убыток от обесценения, равный 300\$, балансовая стоимость на 31.12.2013 составила бы:

$$4\,100 - 4\,100/4 = 3\,075\$$$

Убыток от обесценения восстанавливается в сумме:

$$3\,075 - 2\,850 = 225\$$$

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

4. Единица, генерирующая денежные средства

ЕГДС - наименьшая идентифицируемая группа активов, генерируемая приток денежных средств, в значительной степени независимый от притока денежных средств от других активов или групп активов.



Гудвил, приобретенный в результате объединения бизнеса, распределяется на все ЕГДС приобретателя, которые, предположительно, выиграют от синергии в результате объединения.

01.02.2013 приобретена дочерняя компания. Гудвил = 90 949\$. Возникшая при приобретении деловая репутация распределяется на 4 ЕГДС в пропорции 2:1:1:1.

Распределение гудвила на дату приобретения:

$$\text{ЕГДС 1 } 90949 \times 2 / (2 + 1 + 1 + 1) = 36\,380\$$$

$$\text{ЕГДС 2 - 4 } 90949 \times 1 / (2 + 1 + 1 + 1) = 18\,190\$$$

Проверка

$$36380 + 18190 + 18190 + 18190 = 90949\$$$

Порядок распределения убытка от обесценения в рамках ЕГДС

Явно обесцененный
актив



Гудвил



Остальные активы
ЕГДС
пропорционально
их балансовой
стоимости

За год, закончившийся 31.12.2013, три ЕГДС показали хорошие результаты хозяйственной деятельности, и отнесенный на них гудвил не обесценился. Результаты деятельности ЕГДС 4 оказались ниже ожидаемых. По состоянию на 31.12.2013, балансовая стоимость ее активов 88 190\$, возмещаемая стоимость 75 000\$, гудвил, распределенный на дату приобретения дочерней компании, 18190\$.

$$\text{Убыток от обесценения ЕГДС 4} = 88\,190 - 75\,000 = 13\,190\$$$

Вся сумма убытка относится на гудвил, распределенный на ЕГДС 4. После проверки на обесценение на 31.12.2013 гудвил ЕГДС 4 равен:

$$18\,190 - 13\,190 = 5\,000\$$$

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Балансовая стоимость ЕГДС на 31.12.2013 114 000\$, в том числе:

ОС 65 000\$

Патенты и торговые марки 7 000\$

Гудвил 5 000\$

Запасы 13 000\$

Дебиторская задолженность 24 000\$

Возмещаемая стоимость ЕГДС 100 000\$

Убыток от обесценения

$114\,000 - 100\,000 = 14\,000\$$

Сначала списывается гудвил. Остаток убытка в сумме $14\,000 - 5\,000 = 9\,000$ распределяется между ОС и НМА пропорционально их балансовой стоимости.

На ОС:

$9\,000 * 65\,000 / (65\,000 + 7\,000) = 8\,125\$$

На НМА:

$9\,000 * 7\,000 / (65\,000 + 7\,000) = 875\$$

$5\,000 \text{ (на гудвил)} + 8\,125 \text{ (на ОС)} + 875 \text{ (на НМА)} = 9\,000\$$

Балансовая стоимость ЕГДС на 31.12.2013 после проверки на обесценение 100 000\$, в том числе:

ОС 56 875\$ ($65\,000 - 8\,125$)

Патенты и торговые марки 6 125\$ ($7\,000 - 875$)

Запасы 13 000\$

Дебиторская задолженность 24 000\$



Признанный в отношении гудвила убыток от обесценения в последующем периоде НЕ восстанавливается.

5. Раскрытие информации



По каждому виду активов:

- А. сумму признанных и восстановленных убытков от обесценения и строки ОСД, в котором отражаются признанные и восстановленные убытки от обесценения
- В. сумму признанных и восстановленных убытков от обесценения по переоцененным активам, признанную в течение периода в составе прочего совокупного дохода