

IAS 36

Обесценение активов

Тест-ся
реп-но
8 задание 1

Резе-
отдель
задача
7-118.

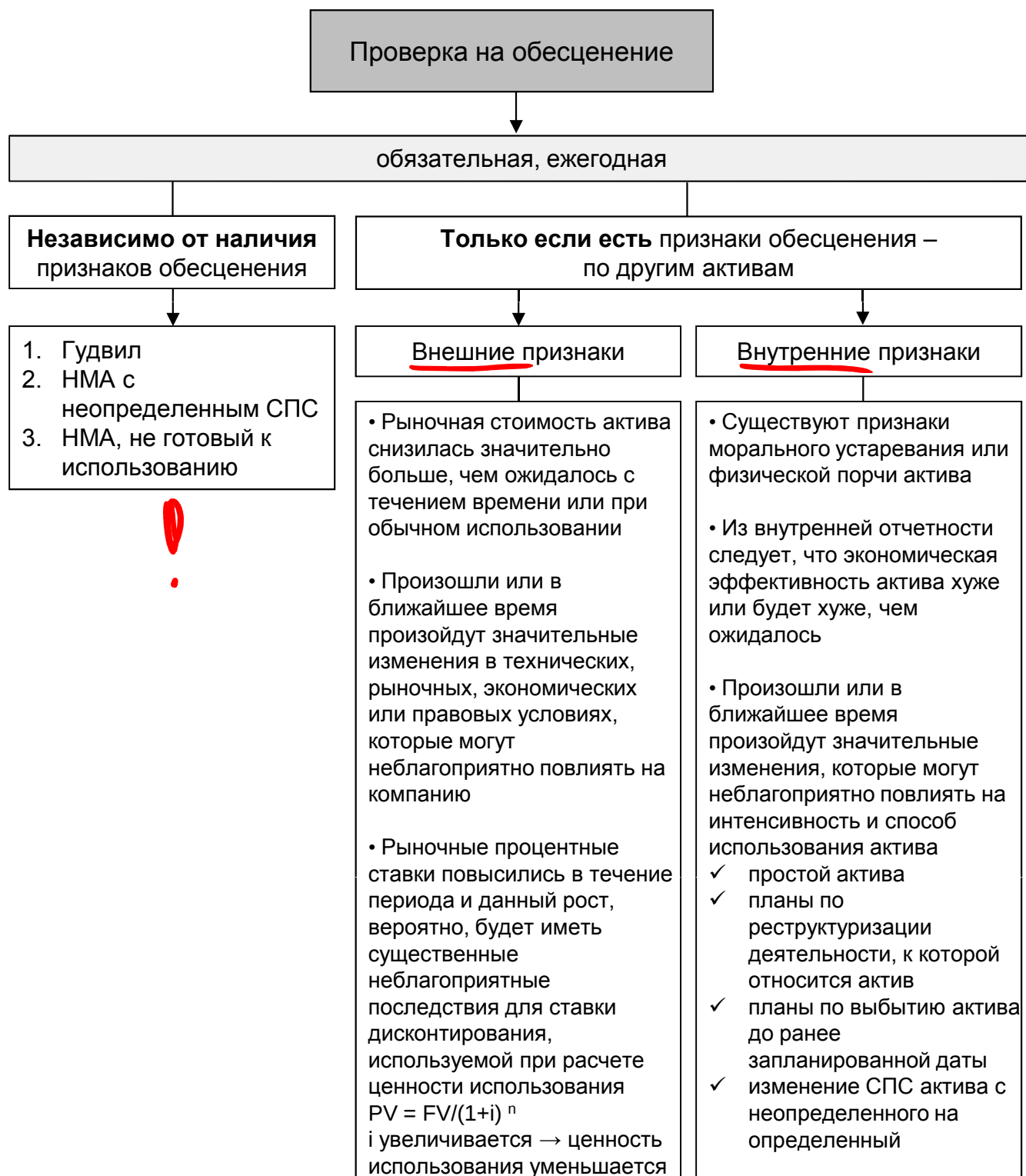
КАКИЕ активы должны проверяться на обесценение по IAS 36?



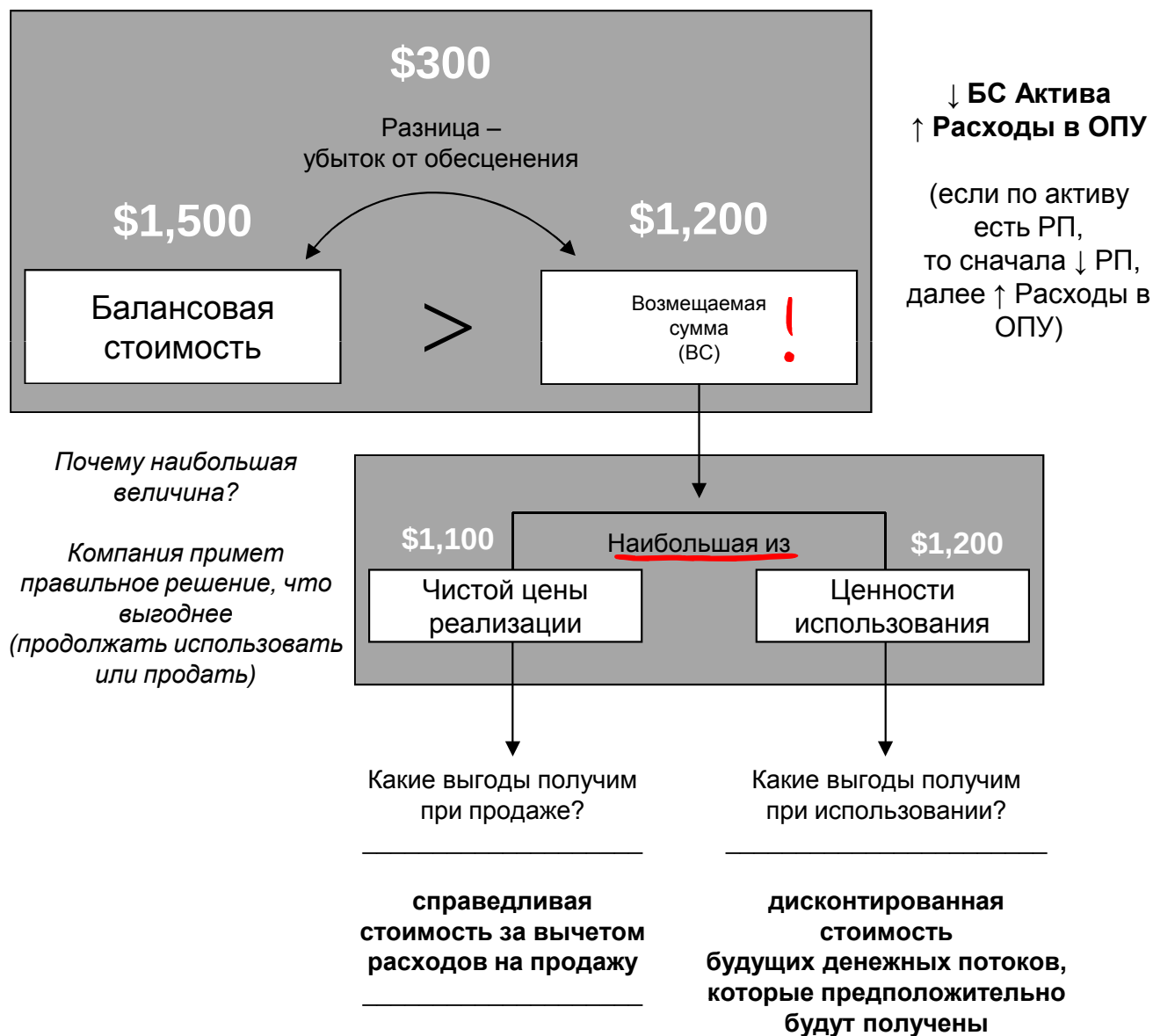
Активы, которые проверяются на обесценение по правилам других МСФО!

Отложенные налоговые активы	IAS 12 «Налоги на прибыль»
Внеоборотные активы, предназначенные для продажи	IFRS 5 «Долгосрчные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»
Запасы	IAS 2 «Запасы»
Финансовые активы (за исключением тех, которые попадают под сферу применения IAS 36)	IFRS 9 «Финансовые инструменты»

КОГДА активы должны проверяться на обесценение?

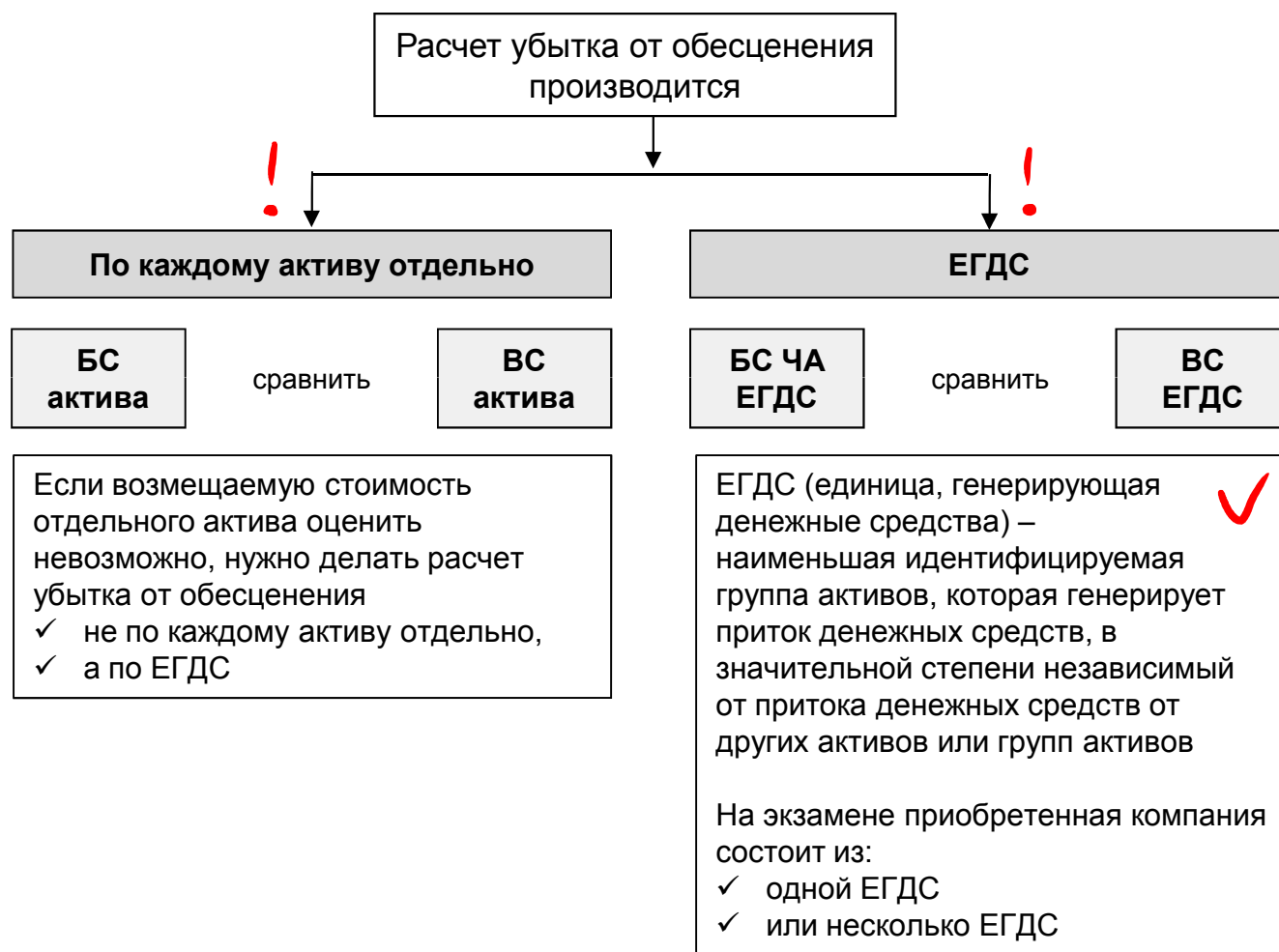


КАК РАССЧИТАТЬ и ОТРАЗИТЬ В ОТЧЕТНОСТИ убыток от обесценения?



Оставшийся период использования (n)	Σ денежных потоков по каждому периоду (FV)	Расчет дисконтированной стоимости $PV = FV / (1+i)^n$
1	Приток ДС – Отток ДС	$FV / (1+i)^1$
2	Приток ДС – Отток ДС	$FV / (1+i)^2$
3	Приток ДС – Отток ДС	$FV / (1+i)^3$
и т.д.		
Итого ценность использования		Σ

Тест на обесценение производится по **КАЖДОМУ** активу или **ГРУППЕ** активов?



Гудвил должен быть распределен на ЕГДС!

Гудвил, приобретенный в результате объединения бизнеса, должен с даты приобретения распределяться на все ЕГДС, которые, предположительно, выиграют от синергии в результате объединения бизнеса

При расчете обесценения гудвил должен быть полный (100%)!

Более подробно – тема «Консолидация»

КАК РАСПРЕДЕЛИТЬ убыток от обесценения на активы ЕГДС?

1 Если гудвил может быть распределен на ЕГДС

1.

Уменьшаем стоимость актива, который полностью выбывает из компании, потому что морально или физически устарел; попал в аварию и т.п. (при наличии такого актива)

2.

Уменьшаем гудвил до нуля

3.

Оставшийся убыток от обесценения списываем на прочие активы, попадающие под сферу применения IAS 36, пропорционально их балансовой стоимости

При этом после распределения убытка от обесценения новая балансовая стоимость актива не должна быть ниже:

- ✓ Чистой цены реализации
- ✓ Ценности использования
- ✓ Ноля

КАК РАСПРЕДЕЛИТЬ убыток от обесценения на активы ЕГДС?

1 Если гудвил может быть распределен на ЕГДС

Иллюстрация

30.09.2012 компания «Альфа» приобрела 100% акций компании «Бета» за \$6,000. Балансовая стоимость идентифицируемых чистых активов «Бета» на 30.09.2012 = \$5,500, на 31.12.2012 = \$4,500. Один из автомобилей «Бета» 31.12.2012 попал в аварию и восстановлению не подлежит, в результате чего возмещаемая стоимость компании «Бета» как обособленной единицы, генерирующей денежные средства, составила \$3,800.

1. Расчет гудвила на 30.09.2012 = 6,000 – 5,500 = 500
2. Расчет БС ЕГДС с учетом гудвила на 31.12.2012 = 4,500 + 500 = 5,000
3. Расчет убытка от обесценения ЕГДС на 31.12.2012 = 5,000 – 3,800 = 1,200
4. Распределение убытка от обесценения на активы ЕГДС (3 шага)
5. Расчет балансовой стоимости активов и обязательств после распределения убытка от обесценения для отражения в отчетности

ЧА ЕГДС	ДО признания убытка	Распределение 4			ПОСЛЕ признания убытка 5
		Шаг 1	Шаг 2	Шаг 3	
Гудвил	500 1		(500)		-
Основные средства – недвижимость	2,000			(300) P2	1,700
Основные средства – автомобиль (11 шт)	1,100	(100) P1		(150) P2	850
НМА	1,000			(150) P2	850
Запасы	200	Не попадают под сферу применения IAS 36			200
Дебиторская задолженность	600				600
Обязательства	(400)				(400)
Итого	5,000 2	(1,200) 3			3,800

P1

$$1,100 / 11 = 100$$

P2 (пропорция)

2000	$2,000 * 600 / 4,000 = 300$
$1,100 - 100 = 1,000$	$1,000 * 600 / 4,000 = 150$
1,000	$1,000 * 600 / 4,000 = 150$
Итого = 4,000	$1,200 - 100 - 500 = 600$

КАК РАСПРЕДЕЛИТЬ убыток от обесценения на активы ЕГДС?

2

Если гудвил нельзя обоснованно распределить на ЕГДС

1.

Обесценение каждого ЕГДС (без учета гудвила)

2.

Расчет гудвила и его обесценение

✓ Гудвил 100% + БС ЧА ЕГДС 1 + БС ЧА ЕГДС 2 + БС ЧА ЕГДС 3
сравнить

✓ Возмещаемая сумма всей компании

Превышение – относим на гудвил

3.

Выдержка из отчетности

Иллюстрация

30.06.2012 компания Альфа приобрела 100% акций компании Бета за \$10,000.
Балансовая стоимость идентифицируемых чистых активов Бета на 30.06.2012 = \$9,000,
на 31.12.2012 = \$15,000.

Возмещаемая стоимость Бета как отдельной ЕГДС на 31.12.2012 = \$14,800.

Обоснованно распределить гудвил на ЕГДС оказалось невозможным, но все другие чистые активы Бета распределены, как указано ниже.

31.12.2012

	ЕГДС 1	ЕГДС 2	ЕГДС 3	Итого
Основные средства	2,500	1,000	700	4,200
НМА	500	1,000	300	1,800
Прочие чистые активы	2,000	4,000	3,000	9,000
Итого БС ЧА	5,000	6,000	4,000	15,000
Возмещаемая сумма	5,100	6,200	3,500	14,800

КАК РАСПРЕДЕЛИТЬ убыток от обесценения на активы ЕГДС?

2

Если гудвил нельзя обоснованно распределить на ЕГДС

Иллюстрация (продолжение)

1. Обесценение каждого ЕГДС (без гудвила)

ЕГДС 1,2 – обесценения нет, т.к. БС ЧА < ВС

ЕГДС 3 – есть обесценение = $4,000 - 3,500 = 500$

ЧА ЕГДС 3	ДО	Распределение	ПОСЛЕ
Основные средства	700	(350)	350
НМА	300	(150)	150
Прочие чистые активы	3,000	-	3,000
Итого	4,000	(500)	3,500

пропорция	
700	$700 * 500 / 1,000 = 350$
300	$300 * 500 / 1,000 = 150$
1,000	500

2. Расчет гудвила и его обесценение

Расчет гудвила на 30.06.2012 = $10,000 - 9,000 = 1,000$

	ДО	Распределение	ПОСЛЕ
Гудвил	1,000	(700)	300
ЕГДС 1	5,000		5,000
ЕГДС 2	6,000		6,000
ЕГДС 3	3,500		3,500
Итого	15,500	(700)	14,800

3. Выдержка из отчетности

ОФП

Гудвил	300
Основные средства	$2,500 + 1,000 + 350$
НМА	$500 + 1,000 + 150$
Прочие чистые активы	$2,000 + 4,000 + 3000$

ОПУ

Убыток от обесценения	
Гудвила	(700)
Основных средств	(350)
НМА	(150)

Можно ли ВОССТАНОВИТЬ признанный ранее убыток от обесценения?



основные шаги

Гудвил распределен на ЕГДС

1. Уменьшаем стоимость актива, который полностью выбывает из компании, потому что морально или физически устарел; попал в аварию и т.п. (при наличии такого актива)
2. Уменьшаем гудвил до нуля
3. Оставшийся убыток от обесценения списываем на прочие активы, попадающие под сферу применения IAS 36, пропорционально их балансовой стоимости

Гудвил не удалось обоснованно распределить на ЕГДС

1. Обесценение каждого ЕГДС (без учета гудвила)
2. Расчет гудвила и его обесценение
 - ✓ Гудвил 100% + БС ЧА ЕГДС 1 + БС ЧА ЕГДС 2 + БС ЧА ЕГДС 3 сравнить
 - ✓ Возмещаемая сумма всей компании
 - Превышение – относим на гудвил
3. Выдержка из отчетности

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РЕШЕНИЮ ЗАДАНИЙ ИЗ ЭКЗАМЕНОВ ПРОШЛЫХ ЛЕТ

	2010	2008
	дек.	дек.
Обесценение ЕГДС	11	
Гудвил распределен на ЕГДС	№5, а	
Обесценение ЕГДС		7
Гудвил не удалось обоснованно распределить на ЕГДС		№5, d

Для подготовки к сдаче экзамена АССА ДипИФР (рус.)

Учебное пособие по МСФО: теория и практика



- ✓ Наглядное представление материала в виде схем, алгоритмов, таблиц
- ✓ «Живое» оформление в стиле «hand-made» способствует лучшему запоминанию
- ✓ Четко, логично, систематизировано
- ✓ Ничего лишнего, только то, что действительно нужно для сдачи экзамена
- ✓ От тренера
 - ✓ Более 7 лет работы в «Big Four»
 - ✓ Подготовка около 50 групп к экзамену
 - ✓ Высокий процент успешной сдачи

Декабрь 2013

Олеся Кондовина

СИМВОЛЫ, СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

— ! – важно для экзамена
✗ – пока не выносилось на экзамен текущим экзаменатором (с декабря 2006 года – Пол Робинс), поэтому низкая вероятность, что будет протестировано на следующем экзамене

↑ – увеличение
 ↓ – уменьшение
 Δ – изменение
 Σ – сумма

IAS – international accounting standards – международные стандарты учета
IFRS – international financial reporting standards – международные стандарты финансовой отчетности

А

АдмР – административные расходы
АК – акционерный капитал
АмДоценки – амортизация дооценки
АмС – амортизируемая стоимость
АсК – ассоциированная компания

Б

БО – бухгалтерская оценка
БПА – базовая прибыль на акцию
БС – балансовая стоимость

В

в.п. – выпуск прав
ВВР – вычитаемые временные разницы (по налогу на прибыль)
ВГО – внутригрупповые обороты (или остатки)
ВР – временные разницы (по налогу на прибыль)
ВС – возмещаемая сумма
Выр – выручка

Д

д.о. – дата отчетности
д.п. – дата покупки
Д/ср – долгосрочная статья
ДЗ – дебиторская задолженность
ДисС – дисконтированная стоимость
ДК – дочерняя компания
ДооцЗапасов – дооценка запасов
ДП – денежные потоки
Др. – другое
ДС – денежные средства

Е

ЕГДС – единица, генерирующая денежные средства

З

Зап – запасы

И

ИИ – инвестиционное имущество
Инв – инвестиция
ИнвД – инвестиционный доход

К

к.п. – конец периода
К/ср – краткосрочная статья
КЗ – кредиторская задолженность
КОИК – консолидированный отчет об изменениях в капитале
Кол-во – количество
КомР – коммерческие расходы
КОПУ – консолидированный отчет о прибыли/убытке
кор. – корректировка
КОСД – консолидированный отчет о совокупном доходе
КОФП – консолидированный отчет о финансовом положении
Козф-т – коэффициент
КПСД – консолидированный отчет о прочем совокупном доходе
КФИ – комбинированный (или конвертируемый) финансовый инструмент
КФО – консолидированная финансовая отчетность

СИМВОЛЫ, СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

Л

л.э. – льготная эмиссия

ЛС – ликвидационная стоимость

М

МАП – минимальные арендные платежи

МДУ – метод долевого учета

мес. – месяц

МК – материнская компания

МСФО – международные стандарты финансовой отчетности

Н

н.и. – нарастающий итог

н.п. – начало периода

Нал на приб – налог на прибыль

НБ – налоговая база

НВР – налогооблагаемые временные разницы (по налогу на прибыль)

НДУ – неконтролирующая доля участия

НерПрибыль – нереализованная прибыль

НЗС – незавершенное строительство

НИ – научные исследования

НИОКР – научно-исследовательские и опытно-конструкторские разработки

НМА – нематериальные активы

НП – нераспределенная прибыль

О

Об-во – обязательство

ОбесцГудвила – обесценение гудвила

Обыкновен. – обыкновенные

ОДДС – отчет о движении денежных средств

ОИК – отчет об изменениях в капитале

ОКР – опытно-конструкторские разработки

ОНА – отложенный налоговый актив (по налогу на прибыль)

ОНО – отложенное налоговое обязательство (по налогу на прибыль)

ОПУ – отчет о прибыли/убытке

ОС – основные средства

ОСД – отчет о совокупном доходе

ОстС – остаточная стоимость

ОФП – отчет о финансовом положении

ОФР – ожидаемый финансовый результат

П

п. – пункт

П/У – прибыль/убыток

Привилегир. – привилегированные

ПС – первоначальная стоимость

ПСД – прочий совокупный доход

ПФА – производный финансовый актив

ПФИ – производный финансовый инструмент

ПФО – производное финансовое обязательство

Р

РП – резерв переоценки

РПА – разводненная прибыль на акцию

рын. – рыночная

С

Себ – себестоимость

СовокДоход – совокупный доход

СП – совместное предприятие

СпрС – справедливая стоимость

СПС – срок полезной службы

Т

ТМ – торговая марка

У

УП – учетная политика

УпрР – управленческие расходы

Ф

ФА – финансовый актив

Фактич. – фактические

ФИ – финансовый инструмент

ФинР – финансовый расход

ФО – финансовое обязательство

ФР – финансовый результат

Ц

ЦИ – ценность использования

Ч

ЧА – чистые активы

ЧП – чистая прибыль

ЧПО – чистое пенсионное обязательство

ЧЦР – чистая цена реализации

Э

ЭД – эмиссионный доход