

НОВОЕ В МСФО



%

)

\$

МСФО (IFRS) 3R и МСФО (IAS) 27R

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Основные изменения – МСФО (IAS) 27R

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Сфера применения стандарта и определения

Цена приобретения

Гудвил и доля владения, не обеспечивающая контроль

Признание и оценка активов и обязательств

Учет после приобретения

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Сфера применения стандарта и определения

Приобретение
100% доли
участия в
капитале

Объединение по
договору

Неакционерная
фирма

Юридическое
слияние

Объединение
компаний на
взаимных
началах

Объединение
бизнеса под
общим
контролем

Приобретение
актива

Формирование
совместных
предприятий

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Сфера применения стандарта и определения

«Взаимосвязанный комплекс деятельности и активов, которые **могут** осуществляться и управляться с целью получения доходов в виде дивидендов, снижения затрат или других экономических выгод инвесторов или других собственников, членов или участников»



ВКЛАД



ПРОЦЕССЫ



**Возможность
получать
РЕЗУЛЬТАТЫ**

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

Что включается в цену приобретения?

Принципы:

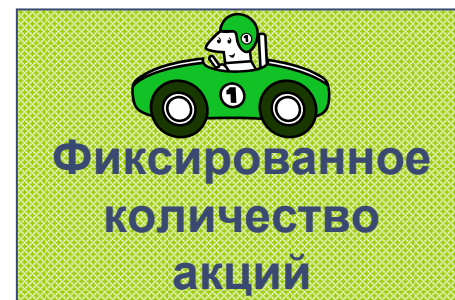
- Оплата продавцу: переданные активы, принятые обязательства и выпущенные долевые инструменты
- Исключаются статьи, не входящие в состав цены приобретения
- Оценка по справедливой стоимости на дату перехода контроля
- Условное вознаграждение: признается по справедливой стоимости



Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

Условное вознаграждение



ВНИМАНИЕ!

Переоценка по справедливой стоимости

Переоценка не проводится

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

Условное вознаграждение за приобретение или вознаграждение сотрудникам?



Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

Существующие

...опционы на
акции

Обязанность заместить
существующие опционы

ДА

НЕТ

Стоимость
замещающих
выплат >
существовавших?

ДА

ПРЕВЫШЕНИЕ

Затраты после
приобретения

НЕТ

НЕТ

Период вестирования
завершен

ДА

Стоимость приобретения

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

Опционы на акции: пример



Услуги, оказанные до приобретения
67 у. е.

Превышение на 10 у. е.

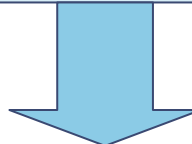
Услуги после приобретения 33 у. е.

- Требуется замена выплат
- Период вестирования – 3 года (истекло 2 года)
- Стоимость существующих выплат – 100 у. е.
- Стоимость замещающих выплат – 110 у. е.

Существующие
...отношения



Прекращение
отношений



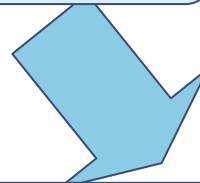
Договорные отношения

НЕТ



По справедливой
стоимости

ДА



Наименьшее из:



Выгодные /
невыгодные
условия



Неустойка за
прекращение
контракта

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Цена приобретения

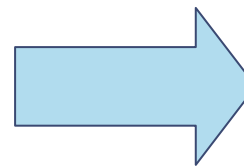
Поэтапное приобретение – существующая доля участия

В 20X1 году компания А приобрела 40% долю участия в компании В за 4 млн. ф. ст.

В 20X2 г. компания А приобретает оставшиеся 60% доли участия за 12 млн. ф. ст.

20X2: балансовая стоимость 40% доли – 5,5 млн. ф. ст.

20X2: справедливая стоимость 40% доли – 8 млн. ф. ст.



ПРИБЫЛЬ от переоценки ассоциированной компании – 2,5 млн. ф. ст. признается в отчете о прибылях и убытках

Резюме

- Вознаграждение оценивается по справедливой стоимости на дату перехода контроля.
- Условное вознаграждение оценивается по справедливой стоимости, последующий учет зависит от классификации.
- Цена приобретения не включает “отдельные операции”:
 - затраты, связанные с приобретением;
 - вознаграждение сотрудникам;
 - выплаты, основанные на акциях;
 - существующие отношения.
- Поэтапное приобретение: переоценка существующей доли участия.

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Гудвил и доля владения, не обеспечивающая контроль



Компания А купила 40% доли участия в компании В за 120 млн. евро. Доля участия до сделки 20%.



Группа А купила 40% доли участия в компании В за 120 млн. евро. Доля участия до сделки 20%.

ПОЛНЫЙ ГУДВИЛ

ПРОПОРЦИОНАЛЬНЫЙ ГУДВИЛ

Цена приобретения (120 млн. евро)
Существующая доля участия (60 млн. евро)
Доля меньшинства (80 млн. евро)

Гудвил (60 млн. евро)
Активы, обязательства и условные обязательства (200 млн. евро)

Цена приобретения (120 млн. евро)
Существующая доля участия (60 млн. евро)
Доля меньшинства (120 млн. евро)

Гудвил (100 млн. евро)
Активы, обязательства и условные обязательства (200 млн. евро)

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Признание и оценка активов и обязательств

Принципы

Активы и обязательства оцениваются по справедливой стоимости

Вознаграждение
сотрудникам

Актив
возмещения
убытков

Отложенный
налог

Выплаты,
основанные
на акциях

Активы,
предназначенные
для продажи

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Признание и оценка активов и обязательств

Новые правила!



Переоценка контрактов
(кроме договоров
аренды / страхования)



Переоценка хеджирования,
встроенных производных
инструментов,
классификация
финансовых активов /
обязательств

Возмещение убытков
продающей стороной



Приобретающая сторона
признает как актив;
влияния на гудвил нет

Выкупленные права



Признаются как
нематериальный актив

Новые правила!



Приобретаемая сторона
является арендодателем
по договору операционной
аренды



Условия аренды включаются в
справедливую стоимость
арендованного актива

Отложенное
налогообложение



Корректировки, сделанные
после 12 месяцев с даты
приобретения, на гудвил не
влияют

Основные изменения – МСФО (IFRS) 3R

Признание и оценка активов и обязательств

Резюме

- Активы, обязательства и условные обязательства следует оценивать по справедливой стоимости (с некоторыми исключениями)
- Необходимо проводить переоценку контрактов на дату приобретения
- Необходимо признавать активы возмещения убытков и выкупленные права
- Изменение отложенного налога на гудвил не влияет

Однократный или длительный эффект?

Однократный

Длительный

Прекращение
существующего
контракта

Выплаты,
основанные на
акциях: услуги
после приобретения

Выкупленные
права –
амортизация

Изменение признанного
отложенного
налогового актива
(после 1 года)

Изменение актива
возмещения убытков

Корректировка
условного
денежного
вознаграждения

Прибыль/убыток от
переоценки
существующей
ассоциированной
компании/ инвестиций,
имеющихся в наличии
для продажи

Корректировка
условного
обязательства по
справедливой
стоимости (по
истечении 1 года)

Затраты на
приобретение

Заключение

- Сфера применения включает больше операций
- Цена приобретения включает условное вознаграждение за приобретение, а платежи, относящиеся к другим операциям, исключаются
- Доля владения, не обеспечивающая контроль: выбор между полным и частичным гудвиллом
- Существующая доля участия переоценивается по справедливой стоимости
- Переоценка контрактов, возмещение убытков и отложенный налог
- Существенное влияние на результаты после приобретения!

Основные изменения – МСФО (IAS) 27R

Принципы учета изменений в доле участия:

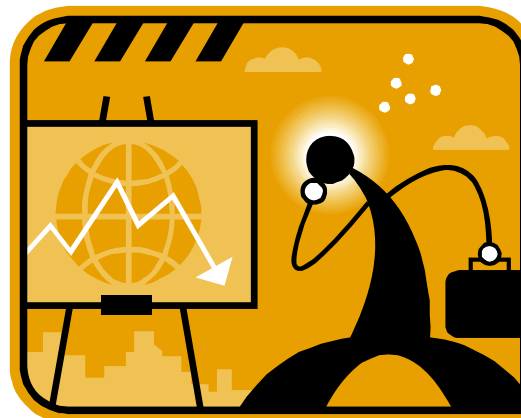
- Одна модель учета – модель экономического субъекта
- Принципы учета изменений в доле участия с сохранением контроля
- Принципы учета при утрате контроля

Финансовая отчетность Группы → единый
экономический субъект

Обеспечение капитала:
акционеры материнской
компании и владельцы
долей участия, не
обеспечивающие
контроль

ОПЕРАЦИИ С АКЦИОНЕРАМИ
– гудвил и прибыли и убытки от
операций в отчете о прибылях
и убытках не признаются

Убытки относятся на долю
владения, не
обеспечивающую контроль,
даже при возникновении
дебетового сальдо



Основные изменения – МСФО (IAS) 27R

Принципы учета при утрате контроля

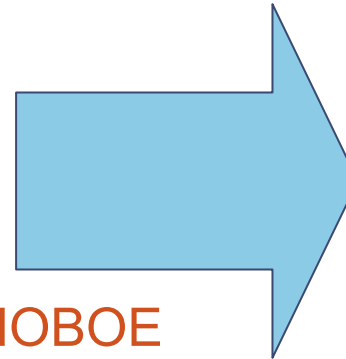
Прекратить признание активов (включая гудвил) и обязательств

Прекратить признание доли владения, не обеспечивающей контроль

Признать полученную цену приобретения

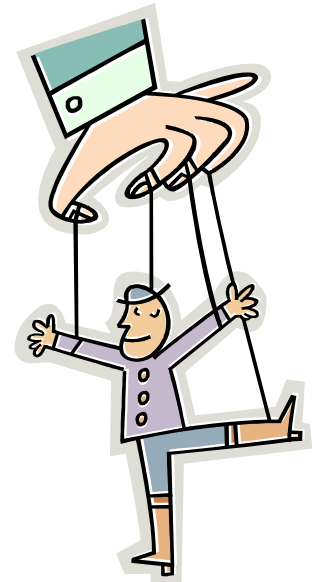
Признать сохраненную долю в инвестиции по справедливой стоимости

Переклассифицировать в отчет о прибылях и убытках любые прибыль или убытки, ранее признававшиеся в составе прочего совокупного дохода



**НОВОЕ
ТРЕБОВАНИЕ !!**

**ВАЖНОЕ
РАЗЪЯСНЕНИЕ**



Разница признается в отчете о прибылях и убытках

Заключение

- Модель единого экономического субъекта: операции с акционерами учитываются в составе капитала
- Сохраненная доля участия переоценивается по справедливой стоимости
- В результате утраты контроля возникает прибыль или убыток
- Убытки относятся на долю владения, не обеспечивающую контроль, даже если это приводит к дебетовому сальдо данной статьи

Any questions?

