

Облік та фінансова звітність підприємств під час війни

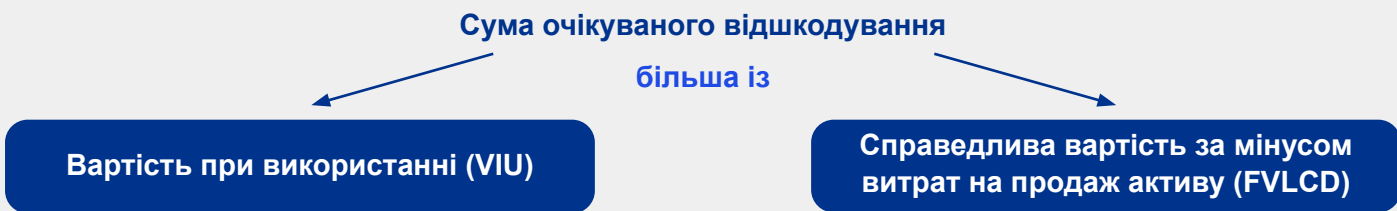
Необоротні активи – виклики, пов’язані з тестом на знецінення



Наслідки військового вторгнення Росії на територію України охопили всі сфери життя та суттєво вплинули на бізнес. Ситуація розвивається швидко та іноді не передбачувано – керівництву компанії необхідно постійно оцінювати вплив ситуації на бізнес для подальшого складання достовірної фінансової звітності та прийняття правильних та своєчасних управлінських рішень.

Аби тримати вас в курсі про найактуальніші облікові та звітні питання, які постають зараз перед бізнесом, експерти відділу надання послуг з питань бухгалтерських методологій KPMG в Україні підготували серію публікацій щодо **обліку та фінансової звітності підприємств під час війни**.

У випадку якщо компанія виявила ознаки того, що корисність її необоротних активів може зменшитися, керівництву необхідно визначити суму очікуваного відшкодування активу або одиниці, що генерує грошові кошти.



При проведенні тесту на знецінення необоротних активів компанія може зіштовхнутися з такими викликами:



оцінка прогнозованих майбутніх грошових потоків



відображення ризиків у ставці дисконту



вибір методу прогнозування грошових потоків

Оцінка прогнозованих майбутніх грошових потоків

Бюджети та прогнози грошових потоків, які готує керівництво, як правило, є відправною точкою для дисконтованих грошових потоків, які використовуються для розрахунку суми відшкодування. Керівництву компанії необхідно буде переоцінити та оновити важливі припущення такі, як прогнозовані обсяги продажів, темпи зростання та темпи інфляції, норми прибутку, капітальні витрати та ставку дисконту з огляду на значні зміни в економічних та ринкових умовах.

При оцінці майбутніх грошових потоків компанії повинні відображати вплив санкцій, зміни цін на сировину та продукцію, інші зміни економічного та бізнес середовища, в якому вони працюють. Складнощі такої оцінки включають невизначеність щодо короткострокового розвитку подій під час активної фази війни та довгострокових післявоєнних домовленостей та процесу відновлення.

При визначенні вартості при використанні (VIU) активу прогнози грошових потоків мають базуватися на обґрунтованих та підтверджуваних припущеннях, які представляють найкращу оцінку керівництва діапазону економічних умов, які будуть існувати протягом залишкового строку корисного використання активу або одиниці, що генерує грошові кошти.

При визначенні справедливої вартості за вирахуванням витрат на продаж активу (FVLCD) мають використовуватися оцінки та припущення з точки зору учасників ринку.

Рекомендується робити прогнози, які пов'язані із впливом війни на економіку, на зовнішніх надійних джерелах — публічних звітах поважних міжнародних організацій та банків.

Відображення ризиків у ставці дисконту

Ставка дисконту, що використовується для розрахунку теперішньої вартості майбутніх грошових потоків як за VIU, так і за FVLCD, може істотно змінитися через збільшення невизначеності та ризиків. Ставка дисконту повинна відображати вплив зміни процентних ставок та ризиків у середовищі станом на звітну дату.

Ставка дисконту зазвичай включає в себе змінну величину – премію за ризик, яка, в свою чергу, залежить від зовнішніх обставин, зокрема, воєнних дій в країні. Війна в Україні може мати значний вплив на премію за ризик для окремих суб'єктів господарювання, наприклад:



Фінансовий ризик

премія, яка враховує потенційні труднощі фінансування оборотного капіталу або капітальних витрати для підтримки активу в коротко- та середньостроковій перспективі



Ризик країни

премія, яка враховує додатковий ризик, пов'язаний із генеруванням та отриманням грошових потоків в конкретній країні



Ризик прогнозування

премія, яка враховує більшу невизначеність у складанні економічних і фінансових прогнозів на найближчу перспективу через складність прогнозування величини впливу війни (якщо вона ще не включена в прогнозовані грошові потоки)

Для кількісної оцінки премій за ризик та інших коригувань цих ризиків може знадобитися значне судження.

Вибір методу прогнозування грошових потоків

Для прогнозування грошових потоків МСФЗ визначає **два підходи**:



традиційний підхід, який використовує єдину низку визначених за оцінками грошових потоків



підхід на основі очікуваного потоку грошових коштів, який використовує кілька прогнозованих потоків грошових коштів, зважених на ймовірність їх настання

В умовах високої невизначеності перевага може надаватися підходу на основі очікуваного потоку грошових коштів, який буде корисним у виявленні та моделюванні різних потенційних сценаріїв. Компанія може моделювати різні сценарії розвитку бізнесу, наприклад, за умови призупинення операцій в Росії чи в певних регіонах України, зважуючи їх на ймовірність настання. Складним завданням залишається визначення ймовірності настання кожного зі сценаріїв.

Незалежно від того, який підхід обирає компанія, ставка дисконту, що використовується для дисконтування грошових потоків, не має включати коригування на фактори, які були вже включені в прогнозовані грошові потоки і навпаки.

Розкриття у звітності

Враховуючи вплив війни на економічне та ділове середовище, а також підвищені ризики та невизначеність, розкриття інформації, пов'язане з тестом на знецінення необоротних активів, може бути суттєвим для фінансової звітності багатьох компаній. Важливість розкриття може бути актуальним як для проміжних так і річних фінансових звітів компаній, звітний рік яких закінчується після дати початку військового вторгнення в Україну.

Річна фінансова звітність



МСБО 36 «Зменшення корисності активів» заохочує суб'єктів господарювання розкривати інформацію про ключові припущення, застосовані для визначення суми очікуваного відшкодування активів або одиниць, які генерують грошові кошти, протягом періоду. Ключовими вважаються ті припущення, до яких сума очікуваного відшкодування активу (одиниці, що генерує грошові кошти) є найбільш чутливою. В залежності від діяльності компанії це можуть бути: ставка дисконту, обсяги продажу або виробництва, рентна ставка, зростання цін на продукцію або основну сировину, вартість палива та/або енергоресурсів, рівень постійних витрат тощо.

МСБО 36 також вимагає розкриття інформації про чутливість, а саме того, що обґрунтовано можлива зміна ключового припущення призведе до того, що балансова вартість одиниць, які генерують грошові кошти, перевищить її вартість відшкодування.



МСБО 1 «Подання фінансової звітності» вимагає розкриття ключових припущень, які компанія робить щодо майбутнього, та інші основні джерела невизначеності оцінки на кінець звітного періоду, які становлять значний ризик спричинити суттєве коригування балансової вартості активів та зобов'язань у наступному фінансовому році.

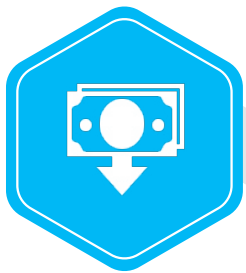
Проміжна скорочена фінансова звітність



МСБО 34 «Проміжна фінансова звітність» вимагає розкриття характеру та суми змін в оцінках. Збитки від зменшення корисності активів є прикладами подій та операцій, які потребують розкриття відповідно до МСБО 34, якщо вони є значними. Коли подія або операція є суттєвими для розуміння змін у фінансовому стані або результатах діяльності суб'єкта господарювання з останнього річного звітного періоду, наприклад, як у випадку зі суттєвими збитками від зменшення корисності, визнаних у проміжному періоді, проміжна фінансова звітність компанії повинна містити пояснення та оновлення відповідної інформації, включеної до фінансової звітності за останній річний звітний період. У такому випадку слід керуватися вимогами МСБО 36 щодо відповідного розкриття інформації.

Резюме для керівництва компаній

На звітну дату керівництву компанії необхідно проаналізувати, чи:



01

існують будь-які ознаки знецінення одиниці, що генерує грошові кошти, або активів компанії, які тестуються окремо



02

оновлено бюджети та прогнози грошових потоків, які використовуються при оцінці суми відшкодування активу або одиниці, що генерує грошові кошти, для відображення інформації, наявної на звітну дату



03

оновлено ставки дисконту, що використовуються при дисконтуванні прогнозованих грошових потоків, оновлено для відображення ризиків бізнес середовища, в якому оперує компанія, на звітну дату



04

достатньо повно розкрито інформацію щодо чутливості, ключових припущень та основних джерел невизначеності оцінок у проміжній та річній фінансових звітностях

Якщо у вас виникли питання, пов'язані з обліком та звітністю в умовах воєнного часу, будь ласка, звертайтеся до нас.



Ольга Куліна

Менеджерка,
послуги з питань
бухгалтерських методологій
KPMG в Україні

okulina@kpmg.ua
+380 95 288 4275



Ольга Король

Менеджерка,
послуги з питань
бухгалтерських методологій
KPMG в Україні

okorol@kpmg.ua
+380 50 329 0651

KPMG



kpmg.ua

Не допускається надання аудиторським клієнтам KPMG та їхнім афілійованим або пов'язаним особам деяких або всіх описаних у цьому документі послуг.

Інформація, що подана у цій публікації, носить загальний характер і не висвітлює стан справ будь-якого окремого підприємства або фізичної особи. Незважаючи на те, що ми намагаємося подавати точну і своєчасну інформацію, ми не гарантуємо, що ця інформація є правильною на дату її отримання або буде достовірною.

© 2022 ТОВ «КПМГ-Україна», компанія, зареєстрована згідно із законодавством України, член глобальної організації незалежних фірм KPMG, що входять до KPMG International Limited, приватної англійської компанії з відповідальністю, обмеженою гарантіями своїх учасників. Усі права застережені.

Назва KPMG та логотип KPMG є зареєстрованими торговими марками або товарними марками, що використовуються за ліцензією учасниками глобальної організації незалежних фірм KPMG.