

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 27 «Необоротные активы, удерживаемые для продажи, и прекращенная деятельность»

Утверждено приказом Министерства финансов Украины от 7 ноября 2003 года № 617 (в редакции приказа Министерства финансов Украины от 3 октября 2007 года № 1100)

Зарегистрировано в Министерстве юстиции Украины 17 ноября 2003 года под № 1054/8375

(с изменениями и дополнениями, последние из которых внесены приказом Министерства финансов Украины от 5 марта 2008 года № 353)

I. Общие положения

1. Настоящее Положение (стандарт) определяет методологические принципы формирования в бухгалтерском учете информации о необоротных активах, удерживаемых для продажи, и группе активов, которая подлежит выбытию в результате операции продажи, а также прекращенной деятельности и раскрытие такой информации в финансовой отчетности.

2. **Нормы настоящего Положения (стандарта) применяются** предприятиями, организациями, другими юридическими лицами (далее — предприятия) независимо от форм собственности (кроме бюджетных учреждений).

3. **Нормы настоящего Положения (стандарта) не распространяются** на оценку следующих активов, удерживаемых для продажи, в том числе необоротных активов, включенных в состав группы выбытия:

3.1. Отсроченных налоговых активов.

3.2. Активов, связанных с выплатами работникам по окончании их трудовой деятельности.

3.3. Долгосрочных финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости.

3.4. Долгосрочных биологических активов, оцениваемых по справедливой стоимости, уменьшенной на ожидаемые расходы на месте продажи.

3.5. Инвестиционной недвижимости, оцениваемой по справедливой стоимости.

4. Термины, используемые в положениях (стандартах) бухгалтерского учета, имеют следующее значение:

Стоимость использования — настоящая стоимость будущих денежных потоков, которые, как ожидается, возникнут от использования актива и его ликвидации.

Группа выбытия — совокупность активов, планируемых к продаже или отчуждению другим способом одной операцией, и обязательства, прямо связанные с такими активами, которые будут переданы (погашены) в результате такой операции.

Компонент предприятия — единица (группа единиц), которая генерирует денежные средства и может быть отделена операционно и обеспечивает деятельность по производству и/или продаже продукции (работ, услуг).

Прекращенная деятельность — это ликвидированный или признанный удерживаемым для продажи компонент предприятия, представляющий собой:

- а) обособляемое направление или сегмент деятельности предприятия;
- б) часть единого скоординированного плана отказа от отдельного направления или сегмента деятельности предприятия;
- в) дочернее предприятие, которое было приобретено исключительно с целью его перепродажи.

II. Признание и оценка необоротных активов и группы выбытия, удерживаемых для продажи

1. Необоротный актив и группа выбытия признаются удерживаемыми для продажи, если:

экономические выгоды ожидается получить от их продажи, а не от их использования по назначению;

они готовы к продаже в их теперешнем состоянии;

их продажа, как ожидается, будет завершена в течение года с даты признания их удерживаемыми для продажи;

условия их продажи отвечают обычным условиям продажи для подобных активов;

осуществление их продажи имеет высокую вероятность, в частности если руководством предприятия подготовлен соответствующий план или заключен жесткий контракт о продаже, осуществляется их активное предложение на рынке по цене, отвечающей справедливой стоимости.

Период завершения продажи может быть продлен на срок более одного года в случае, если это обусловлено обстоятельствами, находящимися вне контроля предприятия, продолжающего выполнять план продажи.

2. Необоротные активы, группа выбытия, отчуждение которых планируется другим способом, чем продажа на дату баланса, не признаются удерживаемыми для продажи.

3. Первоначальное признание необоротных активов и группы выбытия в качестве удерживаемых для продажи проводится на дату, когда в отношении активов, группы выбытия удовлетворяются условия, приведенные в пункте 1 этого раздела, или на дату оприходования активов, приобретенных с целью продажи.

4. Если необоротные активы, группа выбытия признаются удерживаемыми для продажи после даты баланса, то такое признание осуществляется на следующую дату баланса.

Если такое признание происходит после даты баланса, но до утверждения финансовой отчетности, то информация о необоротных активах, группе выбытия, удерживаемых для продажи, раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности.

5. В состав группы выбытия также может быть включен гудвилл, приобретенный в результате операции объединения бизнеса, при условии, что такая группа представляет собой группу активов, генерирующих денежные средства и на которую был распределен гудвилл в соответствии с требованиями других положений (стандартов) бухгалтерского учета.

6. Необоротные активы, группа выбытия, признанные удерживаемыми для продажи, прекращают признаваться в составе необоротных активов.

На необоротные активы, удерживаемые для продажи, в том числе необоротные активы, входящие в группу выбытия, амортизация не начисляется.

7. Предприятие продолжает признавать финансовые расходы и другие обязательства, относящиеся к обязательствам группы выбытия, удерживаемой для продажи.

8. Приобретенные (полученные, в том числе бесплатно) активы, которые признаются необоротными активами, удерживаемыми для продажи, зачисляются на баланс по стоимости приобретения, определяемой в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 9 «Запасы», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 20.10.99 № 246, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 02.11.99 под № 751/4044.

9. Необоротные активы и группа выбытия, удерживаемые для продажи, отражаются в бухгалтерском учете и финансовой отчетности на дату баланса по наименьшей из двух величин — балансовой стоимости или чистой стоимости реализации.

10. В случае оценки по чистой стоимости реализации сумма корректировки балансовой стоимости необоротных активов или группы выбытия, удерживаемых для продажи, за исключением тех активов, на которые не распространяются требования настоящего Положения (стандарта) в отношении методики оценки, признается прочими операционными доходами (расходами) отчетного периода.

Признанные в предыдущих периодах потери от уменьшения полезности группы выбытия распределяются в следующей последовательности.

Сначала уменьшается балансовая стоимость любого гудвилла, распределенного на группу выбытия.

Потом уменьшается балансовая стоимость активов в составе этой группы путем распределения потерь пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы выбытия, за исключением активов, указанных в пункте 3 раздела I настоящего Положения (стандарта).

11. Предприятие признает доход от последующего увеличения чистой стоимости реализации необоротных активов, группы выбытия, удерживаемых для продажи, но в сумме не больше, чем признанные расходы от его предыдущих уценок, определенный согласно пункту 10 этого раздела, с учетом предварительно признанных потерь от уменьшения полезности в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

Признанный относительно группы выбытия доход увеличивает балансовую стоимость активов, составляющих группу, путем распределения общей суммы дохода пропорционально балансовой стоимости каждого актива группы выбытия, за исключением активов, указанных в пункте 3 раздела I настоящего Положения (стандарта).

12. В случае отказа от реализации необоротного актива, группы выбытия предприятие оценивает необоротный актив, более не признаваемый удерживаемым для продажи или исключаящимся из группы выбытия, удерживаемой для продажи, по более низкой из оценок:

а) балансовой стоимости необоротного актива или группы выбытия на момент их признания удерживаемыми для продажи, откорректированной на суммы амортизации и переоценки, которые были бы признаны за период его удержания для продажи;

или

б) более высокой из оценок: чистой стоимости реализации необоротного актива или стоимости использования.

Сумма корректировки включается в прочие расходы (доходы) отчетного периода.

III. Признание и оценка прекращенной деятельности

1. Если компонент предприятия, отвечающий признакам прекращенной деятельности, выбыл из-за непосредственного прекращения (ликвидации) деятельности по производству и/или продаже продукции (работ, услуг), то предприятие оценивает и отражает результаты указанной операции в составе доходов и расходов прекращенной деятельности на дату фактического выбытия активов и погашения обязательств.

Необоротные активы такого компонента предприятия проверяются на предмет их обесценения в порядке, предусмотренном Положением (стандартом) бухгалтерского учета 28 «Уменьшение полезности активов», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 24.12.2004 № 817, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 13.01.2005 под № 35/10315.

2. Если компонент предприятия отвечает признакам прекращенной деятельности и он признан как удерживаемый для продажи, то его признание и оценка происходят в порядке, предусмотренном настоящим Положением (стандартом).

3. Для погашения обязательств предприятия, возникающих в связи с признанием компонента предприятия, отвечающего признакам прекращенной деятельности, удерживаемым для продажи, и обусловленных требованиями законодательства, договоров или при принятии на себя добровольно перед физическими и юридическими лицами в связи с таким прекращением деятельности (выходное пособие и другие выплаты при увольнении, штрафы, пеня за нарушение условий договоров и т. п.), создаются обеспечения в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 11 «Обязательства», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 31.01.2000 № 20, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 11.02.2000 под № 85/4306.

При принятии руководящим органом управления предприятия решения об отказе от прекращения деятельности созданные (признанные) в соответствии с этим пунктом обеспечения сторнируются.

Если субъект хозяйствования больше не классифицирует свой компонент как удерживаемый для продажи, то результаты деятельности такого компонента, ранее признававшиеся как от прекращенной деятельности, необходимо реклассифицировать и отнести к доходам или расходам деятельности.

4. Предприятие подает в отчете о финансовых результатах за период, в котором состоялось фактическое выбытие его компонента путем ликвидации или продажи, единый показатель, содержащий:

прибыль (убыток) от прекращенной деятельности после налогообложения;

прибыль (убыток) от переоценки необоротных активов, группы выбытия, образующих прекращенную деятельность и оценивающихся по чистой стоимости реализации.

Указанный результат отражается во вписываемой строке 176 — прибыль или 177 — убыток (в том числе) от выбытия активов и погашения обязательств в результате прекращения деятельности.

IV. Раскрытие информации о необоротных активах и группе выбытия, удерживаемых для продажи, а также прекращенной деятельности в примечаниях к финансовой отчетности

1. Необоротные активы и группа выбытия, удерживаемые для продажи, и связанные с ними обязательства, а также результаты их продажи (выбытия) отражаются в финансовой отчетности отдельно от других активов, обязательств и результатов других видов деятельности.

2. В примечаниях к финансовой отчетности приводится следующая информация:

2.1. В период признания необоротных активов, группы выбытия как удерживаемых для продажи:

опись необоротных активов, группы выбытия;

описание обстоятельств продажи (выбытия), способ и время;

убытки от уменьшения полезности и их последующее сторнирование;

сегмент, в котором необоротные активы, группа выбытия подаются в соответствии с Положением (стандартом) бухгалтерского учета 29 «Финансовая отчетность по сегментам», утвержденным приказом Министерства финансов Украины от 19.05.2005 № 412, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 03.06.2005 под № 621/10901.

2.2. Порядок формирования единого показателя, приводимого в отчете о финансовых результатах, как указано в пункте 4 раздела III настоящего Положения (стандарта), в части:

доходов, расходов, прибыли (убытка) от прекращенной деятельности до налогообложения;

расходов по налогу на прибыль, связанных с прекращенной деятельностью;

доходов (расходов) от переоценки активов, группы выбытия, образующих прекращенную деятельность, по чистой стоимости реализации;

расходов по налогу на прибыль, связанных с результатами переоценки.

2.3. Чистое движение денежных средств от прекращенной деятельности в разрезе операционной, инвестиционной и финансовой деятельности за отчетный год.

2.4. Основные группы активов и обязательств, признанных удерживаемыми для продажи, которые подаются отдельно без свертывания.

Начальник Управления методологии бухгалтерского учета Л. Ловинская