



УТВЕРЖДЕНО
решением Президентского Совета
НП «Институт профессиональных
бухгалтеров и аудиторов России»
(протокол № 3/24 от «28» марта 2024 г.)

ИПБ России: практикум. ПР 3/2023

Оценка справедливой стоимости

ООО «ТЕХМЕТ» - резидент РФ (далее - общество, ООО) относится к субъектам среднего предпринимательства, использует общую систему налогообложения. Общество не является эмитентом публично размещаемых ценных бумаг. В рамках обычной деятельности общество производит продукцию промышленного назначения. Для целей определения справедливой стоимости активов и обязательств в учетной политике ООО, регламентирующей ведение бухгалтерского учета и составление бухгалтерской (финансовой) отчетности, установлен следующий порядок определения справедливой стоимости объектов учета:

Номер группы	Характеристики объектов учета	Порядок определения справедливой стоимости	Уровень иерархии в соответствии с МСФО (IFRS) 13 ¹
1 группа	Объекты, стоимость которых определяется независимым оценщиком в соответствии с требованиями законодательства РФ	Определяется независимым оценщиком	Второй или третий
2 группа	Объекты, имеющие котировки на открытом рынке	Биржевая котировка	Первый
3 группа	Включает (из объектов, не попавших в первую группу): - объекты недвижимости, кадастровая стоимость которых превышает 1 млн. рублей; - объекты, стоимость которых превышает 25% от валюты бухгалтерского баланса на последнюю отчетную дату	Определяется независимым оценщиком	Второй или третий
4 группа	Иные объекты	Цена определяется Комиссией ООО*	Второй или третий

¹ Уровни иерархии приведены в Приложении 2.



*Персональный состав Комиссии утверждается директором ООО. В состав Комиссии включаются представители производственного отдела, отдела продаж, отдела главного механика, финансового отдела. Руководителем Комиссии является заместитель директора ООО. Заседания Комиссии оформляются Протоколами.

Иллюстративные примеры

Пример 1.

Обществом принято решение об учреждении дочерней организации. Решение предусматривает оплату доли участия путем передачи основных средств - десяти токарных станков, общая балансовая стоимость которых на момент принятия решения об учреждении дочерней организации составляет 846 000 рублей.

В соответствии с требованиями законодательства РФ (п. 2 ст. 15 Федерального закона «Об обществах с ограниченной ответственностью» и п. 3 ст. 34 Федерального закона «Об акционерных обществах») для оценки справедливой стоимости вносимого имущества требуется привлечение независимого оценщика.

Объекты оценки относятся к 1 группе.

Пример 2.

С целью расширения территории производственной базы Общество приобретает соседний земельный участок. Собственник участка согласен заключить договор мены, и обменять земельный участок на принадлежащий Обществу экскаватор Hyundai R 300LC 2012 года выпуска.

Балансовая стоимость экскаватора с учетом амортизации за текущий месяц 3 500 000 рублей.

Кадастровая стоимость² земельного участка по данным государственного реестра 1 515 000 рублей.

² В отношении объектов недвижимости наиболее часто возникает вопрос о соотношении понятия кадастровой стоимости и справедливой стоимости. Министерство экономического развития РФ в своем письме от 8 февраля 2019 г. № Д23и-3709 рассмотрело взаимоотношение понятий «справедливая стоимость» и «кадастровая стоимость». В письме указывается, что Федеральным законом от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее - Закон об оценочной деятельности) определяются понятия рыночной, кадастровой, ликвидационной, инвестиционной или иной предусмотренной федеральными стандартами оценки стоимости. При этом в отличие от ранее действовавшего законодательства ... что кадастровая стоимость ... в настоящее время не является рыночной, по которой в текущих рыночных условиях могла бы быть осуществлена обычная сделка между участниками рынка. Таким образом, по мнению Департамента недвижимости, кадастровая стоимость по своему определению не тождественна стоимости, предусмотренной стандартами бухгалтерского учета и отчетности.



Руководство Общества считает, что объекты мены равноценны. Сделку решено совершить на денных условиях.

При осуществлении капитальных вложений по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) полностью или частично неденежными средствами, фактическими затратами (в части оплаты неденежными средствами) считается справедливая стоимость передаваемых имущества, имущественных прав, работ, услуг³.

Таким образом, для отражения операции в учете необходимо оценить справедливую стоимость экскаватора. Балансовая стоимость экскаватора составляет 0,2% от общей стоимости всех активов Общества на последнюю отчетную дату.

Объект относится к четвертой группе, оценка производится Комиссией.

ПРОТОКОЛ⁴

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

15 ноября 2022 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 12 часов 00 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость экскаватора Hyundai R 300LC 2012 года выпуска.

Выступил:

Сидоров И.Н. - начальник управления механизации.

Мы изучили технические характеристики объекта, была проведена техническая диагностика состояния экскаватора. По данным бухгалтерии балансовая стоимость экскаватора с учетом амортизации за текущий месяц составит 3 500 000 рублей. Предварительно были рассмотрены доступные открытые источники информации о рыночных ценах на аналогичные объекты. Результаты представлены в материалах для членов Комиссии.

Мы не нашли информации об экскаваторе, точно таком же, как у нас. Есть той же марки, но либо с другим объемом наработки машино-часов, либо другого года выпуска, либо другой модификацией⁵:

³ п. 13 Приказа Минфина России от 17.09.2020 № 204н «Об утверждении Федеральных стандартов бухгалтерского учета ФСБУ 26/2020 "Капитальные вложения"».

⁴ Предложенный формат является примерным и может корректироваться в зависимости от условий оценки.



Все регионы · Транспорт · Грузовики и спецтехника

Объявления по запросу «экскаватор гусеничный Hyundai R 300LC»

Все категории

Транспорт

Запчасти и аксессуары

Грузовики и спецтехника

Экскаваторы

Цена

Цена от руб. до руб.

Можно в лизинг

Состояние

Все Новые Б/у На запчасти

Продавцы

Все Частные Компании

Рейтинг продавца

4 звезды и выше

[Показать 6 объявлений](#)

По умолчанию Только в названии



Гусеничный экскаватор Hyundai R 300LC-9SH, 2013

5 500 000 Р с НДС

В наличии

Год: 2013. Нарботка: 23600ч. Цена указана с НДС. Установлен оппозитер Дес. Двигатель Hyundai D6ас-С. Эксплуатационная масса 29000 кг. Объем ковша 1.4 м3. Мощность 200 л. С. Максимальная глубина копания 7300 мм. Максимальная высота копания 10100 мм. Тюменская область, Тюмень. 1 день назад



Гусеничный экскаватор Hyundai R 300LC-9S, 2012

4 200 000 Р с НДС

В наличии

Добрый день! Организация продаёт два экскаватора Hyundai R300LC-9S. Полностью обслужены. Все расхождения менельше копейки. На учете на юр. Лицо. Без долгов и обременения. Техника работает каждый день на своих объектах. Продаем в связи с покупкой новой. Москва 2 недели назад

Представленные членам Комиссии материалы свидетельствуют о том, что информации о цене продажи аналогичных объектов мало, и уровень цен существенно различается в зависимости от технического состояния, комплектации и места нахождения объекта.

Проанализировав все вышеуказанные факторы, обобщив и сравнив их с характеристиками нашего объекта, мы сделали следующий вывод:

Цены продажи аналогичных машин,
наиболее сходных по характеристикам с объектом оценки

Характеристики	Местонахождение	Цена с НДС, тыс. руб.	Цена без НДС, тыс. руб.
Hyundai R 300LC-9SH, 2013 года выпуска, наработка 23 600	г. Тюмень	5 500	4 583
Hyundai R 300LC-9S, 2012 года выпуска, наработка 35 300	г. Москва	4 200	3 500

⁵ **ВАЖНО!** Информация, представляемая в скриншотах, должна иметь дату скриншота – обычно в правом нижнем углу – здесь она удалена – что подтверждает дату проведения оценки, а также читаемую информацию об источнике – обычно сайт в левом верхнем углу скриншота. Если представляется информация, поступившая от производителей, официальных дилерах и т.д. – также должна быть дата, подпись должностного лица, читаемое название организации, представляющей информацию о ценах. Внутренними распорядительными документами должен быть установлен срок хранения такой информации, как правило, период возможной проверки -3 или 5 лет. Не рекомендуется использовать в протоколах гиперссылки, так как они достаточно быстро утрачивают актуальность и не будут работать.



Оцениваемый объект:			
Hyundai R 300LC-9S, 2012 года выпуска, наработка 28 700	г. Саратов	X	3 800

Предлагаем оценить экскаватор Hyundai R 300LC-9S 2012 года выпуска в сумме 3 800 тысяч рублей (без НДС).

При установлении цены мы проанализировали данные открытого рынка, а также учли при проведении сравнения следующие факторы:

- общее количество наработанных экскаватором машино-часов и максимальное количество возможных машино-часов для данной модели;
- модель (марка) сравниваемых аналогов;
- год выпуска;
- местонахождение, цену доставки и условия эксплуатации сравниваемых объектов.

На основании вышеуказанных показателей нами была построена модель с присвоением соответствующей стоимости экскаватора.

Выступила:

Николаева Н.А. – старший экономист

Предлагаю поддержать решение об оценке. Выводы подтверждают ранее принятые нами решения в отношении срока нормального износа техники.

Для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую стоимость равной 3 800 тысячам рублей.

Справедливая стоимость относится к Уровню 3 иерархии справедливой стоимости, так как информация о прямых аналогах отсутствует и решение о цене в большей мере основано на профессиональном суждении.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

справедливую стоимость Hyundai R 300LC-9S 2012 года выпуска, равна 3 800 тысячам рублей (Уровня 3 иерархии справедливой стоимости).

Подписи членов Комиссии:

Пример 3.

Общество планирует закрыть одно из структурных подразделений и продает расположенный в Н-ском районе земельный участок. По данным бухгалтерского учета балансовая стоимость земельного участка 6 240 тысяч рублей (кадастровая 3 720 тысяч рублей).



Покупатель предлагает обменять земельный участок на автомашину BMW X6 2021 года выпуска.

В соответствии с Приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 27.11.2020) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Доходы организации» п. 6.3 величина поступления и (или) дебиторской задолженности по договорам, предусматривающим исполнение обязательств (оплату) не денежными средствами, принимается к бухгалтерскому учету по стоимости товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией. Стоимость товаров (ценностей), полученных или подлежащих получению организацией, устанавливаются исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных товаров (ценностей)⁶.

Необходимо оценить стоимость BMW X6 2021 года выпуска с учетом всех его характеристик.

ПРОТОКОЛ

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

10 апреля 2023 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 14 часов 00 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость автомобиля BMW X6 2021 года выпуска.

⁶ Министерство экономического развития РФ в своем письме от 8 февраля 2019 г. № Д23и-3709 рассмотрело взаимоотношение понятий «справедливая стоимость» и «рыночная стоимость». В письме указывается, что Федеральным законом от 29 июля 1998 г. № 135-ФЗ «Об оценочной деятельности в Российской Федерации» (далее - Закон об оценочной деятельности) определяются понятия рыночной, кадастровой, ликвидационной, инвестиционной или иной предусмотренной федеральными стандартами оценки стоимости. Под рыночной стоимостью объекта оценки понимается наиболее вероятная цена, по которой данный объект оценки может быть отчужден на открытом рынке в условиях конкуренции, когда стороны сделки действуют разумно, располагая всей необходимой информацией, а на величине цены сделки не отражаются какие-либо чрезвычайные обстоятельства.

Согласно МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости», целью оценки справедливой стоимости является определение цены, по которой была бы осуществлена обычная сделка между участниками рынка с целью продажи актива или передачи обязательства на дату оценки в текущих рыночных условиях. Таким образом, по мнению Департамента недвижимости, понятия «справедливая стоимость» и «рыночная стоимость» тождественны.



Выступил:

Ковалев Е.Н. - начальник транспортного управления.

Данный вопрос рассматривается нами в связи с предполагаемой сделкой по продаже земельного участка. Покупатель предложил передать в качестве оплаты автомобиль BMW X6 2021 года выпуска. Им предоставлены копии документов на автомашину (владелец Ермаков А.Г.). Также мы провели техническую диагностику состояния автомобиля, получили информацию об истории автомобиля. Поскольку никаких проблем выявлено не было, наша задача оценить стоимость автомашины.

Предварительно нами были рассмотрены доступные открытые источники информации о рыночных ценах на аналогичные объекты. Результаты представлены в материалах для членов комиссии⁷.

The screenshot shows a search result for BMW X6 cars on the website auto.ru. The search criteria are 'BMW X6, 2 параметра'. The results list four vehicles:

Image	Model	Price (₽)	Year	Mileage (km)	Engine	Transmission	Color	Additional Info
	BMW X6 M50d III (G06)	12 880 000	2021	22 700	3.0 л/400 л.с./Дизель	Автомат	Черный	Цена с НДС, Купить в кредит
	BMW X6 30d III (G06)	9 500 000	2021	19 000	3.0 л/286 л.с./Дизель	Автомат	Белый	Купить в кредит
	BMW X6 30d III (G06)	8 600 000	2021	62 100	3.0 л/249 л.с./Дизель	Автомат	Белый	Купить в кредит

По результатам оценки мы можем сделать вывод о том, что информация о цене продажи в значительной степени зависит от такой характеристики, как пробег автомашины, кроме этого значение имеет мощность и тип двигателя, количество владельцев, коробка передач, цвет кузова и другие параметры.

⁷ **ВАЖНО!** Информация, представляемая в скриншотах, должна иметь дату скриншота – обычно в правом нижнем углу – здесь она удалена – что подтверждает дату проведения оценки, а также читаемую информацию об источнике – обычно сайт в левом верхнем углу скриншота. Если представляется информация, поступившая от производителей, официальных дилерах и т.д. – также должна быть дата, подпись должностного лица, читаемое название организации, представляющей информацию о ценах. Внутренними распорядительными документами должен быть установлен срок хранения такой информации, как правило, период возможной проверки -3 или 5 лет. Не рекомендуется использовать в протоколах гиперссылки, так как они достаточно быстро утрачивают актуальность и не будут работать.



При установлении цены мы проанализировали данные открытого рынка, а также учли при проведении сравнения следующие факторы:

- год выпуска;
- мощность двигателя;
- тип двигателя.

Мощность, л.с.	Пробег, км.	Цена с НДС, тыс. руб.	Цена без НДС, тыс. руб.
400	22 700	12 880	10 733
286	19 000	X	9 500
249	62 100	X	8 600
Оцениваемый объект:			
286	35 400	X	9 000

Предлагаем оценить автомобиль BMW X6 2021 года выпуска (владелец Ермаков А.Г.).

На основании вышеуказанных показателей нами была построена модель с присвоением соответствующей стоимости автомобиля.

Для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую стоимость равной 9 000 тысячам рублей.

Справедливая стоимость относится к Уровню 2 иерархии справедливой стоимости, так как оценка производилась на основе анализа цены продавцов аналогичных объектов.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

справедливая стоимость автомобиля BMW X6 2021 года выпуска (владелец Ермаков А.Г.), равна 9 000 тысячам рублей (Уровня 2 иерархии справедливой стоимости).

Подписи членов Комиссии:

Пример 4.

Цех художественнойковки производит различную продукцию. При инвентаризации были обнаружены излишки: 100 подстаканников с изображением видов Москвы.

В своей учетной политике ООО досрочно применило ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация», в соответствии с которым выявленные излишки приходятся по их справедливой стоимости.

В соответствии с п.16 МСФО (IFRS) 13 оценка справедливой стоимости предполагает, что сделка с целью продажи актива или передачи обязательства осуществляется: (а) на рынке, который является основным для данного актива или



обязательства; или (b) при отсутствии основного рынка, на рынке, наиболее выгодном в отношении данного актива или обязательства.

МСФО (IFRS) 13 определяет основной рынок как рынок с наибольшим для соответствующего актива или обязательства объемом торгов и уровнем активности.

КОММЕРЧЕСКАЯ ТАЙНА

ПРОТОКОЛ

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

22 декабря 2023 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 11 часов 30 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость готовой продукции «Подстаканник с изображением видов Москвы», излишки которой в количестве 100 штук выявлены при проведении инвентаризации.

Выступила:

Ефимова О.Н. – зам. руководителя отдела продаж

Мы подготовили данные о продажах данной продукции в 3 квартале 2023 года. Все цены сформированы на условиях продажи на нашем складе, вывоз и доставка осуществляется покупателем самостоятельно или оплачивается отдельно.

Справка

о продажах продукции «Подстаканник с изображением видов Москвы»

Покупатель	Объем партии, штук	Стоимость за единицу, руб. (без НДС)	Общий объем продаж за последний квартал, штук
АО «Сувениры»	500	107	1 000
ООО «Товары в дорогу»	500	120	6 000
ПАО «Дорога»	2 000	80	50 000
Разные	Разные	От 110 до 180	2 900

В соответствии с МСФО оценка справедливой стоимости предполагает, что сделка с целью продажи актива осуществляется на рынке, который является основным для данного актива (рынке с наибольшим для соответствующего актива объемом торгов).



Основным покупателем является ПАО «Дорога», которому мы продаем подстаканники по цене 80 рублей за штуку.

Предлагаем для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую стоимость подстаканника равной 80 рублям. Справедливая стоимость относится к Уровню 2 иерархии справедливой стоимости, так как оценка производилась на основе анализа цены продажи аналогичных объектов.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

справедливая стоимость готовой продукции «Подстаканник с изображением видов Москвы» составляет 80 рублей (Уровень 2 иерархии справедливой стоимости). Цена не включает НДС.

Подписи членов Комиссии:

Пример 5.

Общество производит вкладыш шарнира из титана. В ходе инвентаризации были обнаружены излишки этой продукции.

В своей учетной политике организация досрочно применила ФСБУ 28/2023 «Инвентаризация», в соответствии с которым выявленные излишки приходятся по их справедливой стоимости.

В соответствии с п. 16 МСФО (IFRS) 13 оценка справедливой стоимости предполагает, что сделка с целью продажи актива или передачи обязательства осуществляется: (а) на рынке, который является основным для данного актива или обязательства; или (б) при отсутствии основного рынка, на рынке, наиболее выгодном в отношении данного актива или обязательства.

Общество продает эту продукцию значительному числу покупателей, доля каждого из которых не является значительной в общем объеме.

Согласно МСФО (IFRS) 13 наиболее выгодный рынок – это рынок, на котором была бы получена максимальная сумма от продажи актива или уплачена минимальная сумма за то, чтобы передать обязательство, с учетом затрат по сделке и транспортных затрат:

- цена наиболее выгодного рынка, использованная для оценки справедливой стоимости данного актива или обязательства, не должна корректироваться на затраты по сделке (п. 25)

- затраты по сделке не включают транспортные затраты. Цена наиболее выгодного рынка должна корректироваться с учетом затрат, при наличии таковых, которые были бы понесены с целью транспортировки актива от его текущего местонахождения до указанного рынка (п.26).



КОММЕРЧЕСКАЯ ТАЙНА

ПРОТОКОЛ

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

22 декабря 2023 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 11 часов 30 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость готовой продукции «Вкладыш шарнира». Излишки этой продукции в количестве 78 штук выявлены при проведении инвентаризации.

Выступил:

Ефимова О.Н. – зам. руководителя отдела продаж

Мы подготовили данные о продажах данной продукции в 3 квартале 2023 года. Рынок очень конкурентный, условия продажи у всех покупателей разные, обычно мы идем навстречу и пытаемся учесть пожелания покупателей.

Справка
о продажах продукции «Вкладыш шарнира»
в 3 квартале 2023 г.

Покупатель	Условия поставки	Стоимость за единицу, рублей (без НДС)	Общий объем продаж за последний квартал, штук	Цена без учета расходов на транспорт	Расходы на сбыт	Цена без учета транспорта и сбыта
А	самовывоз	700	3 100	700	15	685
Б	Москва	750	4 200	720	15	705
В	самовывоз	710	3 900	710	15	695
Г	Тюмень	790	2 900	715	20 ⁸	695
Д	Краснодар	770	4 100	730	15	715

Поскольку отсутствует основной рынок (покупатель или регион с явно преобладающей долей продаж), мы должны определить справедливую стоимость на наиболее выгодном рынке.

⁸ Используется более надежная упаковка.



Согласно МСФО (IFRS) 13 наиболее выгодный рынок – это рынок, на котором была бы получена максимальная сумма от продажи актива с учетом затрат по сделке и транспортных затрат.

Согласно данным о продажах максимальную сумму от продажи единицы продукции мы получаем от продаж покупателю «Д» - 715 рублей, тогда справедливая стоимость продукции: цена продажи на наиболее выгодном рынке без учета транспортных расходов - 730 рублей.

Предлагаем для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую стоимость продукции «Вкладыш шарнира» равной 730 рублям. Справедливая стоимость относится к Уровню 2 иерархии справедливой стоимости, так как оценка производилась на основе анализа цены продажи аналогичных объектов.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

справедливая стоимость готовой продукции «Вкладыш шарнира» составляет 730 рублей (Уровень 2 иерархии справедливой стоимости). Цена не включает НДС.

Подписи членов Комиссии:

Пример 6.

Занимаемый Обществом земельный участок одной стороной примыкает к реке, где организован водозабор для промышленных нужд. При проведении государственного контроля за водопользованием в протоколе указали, что на берегу Обществом оборудован пирс⁹, разрешительные документы на установку которого отсутствуют. В бухгалтерском учете информация о пирсе отсутствует. Со слов работников Общества пирс был в этом месте еще в 70-х годах прошлого века.

Пирс используется Обществом для размещения труб водозабора (выноса в зону водозабора забирающего воду погружного насоса). Руководство Общества приняло решение узаконить нахождение пирса и поставить его на учет.

В данной ситуации применение рыночного подхода невозможно: информация о рыночной стоимости аналогов отсутствует, так как такие объекты не продаются, только демонтированные элементы.

МСФО (IFRS) 13 разрешает также использовать затратный и доходный подходы (п. 61-66).

Затратный подход основан на оценке затрат, которые понесет другой участник рынка, являющийся покупателем, чтобы приобрести или построить замещающий актив, обладающий сопоставимыми функциональными характеристиками, с учетом износа. Понятие износа охватывает физический износ, моральное (технологическое) устаревание и экономическое (внешнее) устаревание и является более широким, чем понятие

⁹ Причал, пристань.



амортизации для целей финансовой отчетности (распределение исторической стоимости) или налоговых целей (исходя из регламентированных сроков службы активов).

Применение данного подхода требует привлечения технических специалистов для определения степени износа, а также стоимости постройки аналогичного причала в современных условиях.

ПРОТОКОЛ

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

10 апреля 2023 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 15 часов 30 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость пирса на берегу реки в точке отведенного Обществу водозабора.

Выступил:

Першин О.В. – главный инженер

По результатам проверки нам дано указание оформить разрешительные документы на пирс и поставить его на учет.

Наши специалисты провели оценку технического состояния пирса, и по их оценкам износ:

- подпорной стены пирса - 70%;
- подпорных столбов - 90%;
- настила пирса - 50%.

Акт осмотра с подписями инженеров прилагается.

Мы также составили смету на воссоздание пирса в современных условиях:

Элемент пирса	Текущая цена воссоздания (материалы и работа), тыс. руб. без НДС	Процент износа	Справедливая стоимость с учетом износа (метод затрат), тыс. руб.	Оставшийся срок службы фактического сооружения
Подпорная стена (90 м.куб), кирпич	670	70%	201	4 года



Подпорные столбы (110 штук), сваи 3 м	780	90%	78	2 года
Настил пирса (80 м кв.), доска 40 мм	280	50%	140	4 года
Итого	1 730	-	419	2 года

Нами также была проведена проверка единицы, генерирующей денежные потоки, в которую был включен данный пирс. По результатам проведенного тестирования экономическое обесценение не было выявлено.

Предлагаем для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую пирса признать равной 419 000 рублей. Срок полезного использования оценить в 2 года, так как основная конструктивная часть пирса – опорные столбы, сильно изношена. Справедливая стоимость относится к Уровню 3 иерархии справедливой стоимости, так как оценка производилась на основе профессионального суждения при отсутствии сопоставимых аналогов.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

справедливая стоимость пирса составляет 419 000 рублей (Уровень 3 иерархии справедливой стоимости). Цена не включает НДС.

Подписи членов Комиссии:

Пример 7.

С целью расширения производственной базы Общество приобрело соседний земельный участок. Этот земельный участок примыкает к дороге, и на нем уложены бетонные плиты, предыдущий собственник сдавал участок под открытый склад хранения.

Стоимость бетонных плит никак в документах на приобретение не обозначена. Предыдущий собственник земельного участка не будет их забирать. Руководство пока планирует продолжить сдавать этот земельный участок в аренду под хранение контейнеров, а через три года начать на этом месте строительство нового цеха.

Руководство приняло решение принять на учет бетонное покрытие земельного участка.

МСФО (IFRS) 13 разрешает использовать:

- рыночный;
- затратный;
- и доходный подходы (п. 61-66).



В данной ситуации применение рыночного подхода невозможно: информация о рыночной стоимости аналогов отсутствует, так как такие объекты не продаются, только демонтированные элементы.

Затратный подход основан на оценке затрат, которые понесет другой участник рынка, являющийся покупателем, чтобы построить замещающий актив, обладающий сопоставимыми функциональными характеристиками, с учетом износа. Данный подход признан ненадлежащим, так как Общество планирует демонтировать данное покрытие через 3 года вне зависимости от состояния его технического износа.

Доходный подход предполагает преобразование будущих сумм (например, денежных потоков или доходов и расходов) в одну текущую (то есть дисконтированную) величину. Когда используется доходный подход, оценка справедливой стоимости отражает текущие ожидания рынка в отношении указанных будущих сумм.

Поскольку Общество планирует продолжить деятельность по предоставлению за плату места для размещения контейнеров, решено применить доходный подход.

ПРОТОКОЛ

о вынесении профессионального суждения
в отношении оценки справедливой стоимости

10 апреля 2023 года

г. Саратов

Время проведения мероприятия: 15 часов 30 минут

Участники мероприятия:

(перечисляются присутствующие члены комиссии)

Вопрос, в отношении которого требуется профессиональное суждение: справедливая стоимость дорожного покрытия из железобетонных плит площадью 1 800 кв. м.

Выступил:

Светикова Р.И. – главный экономист

Мы изучили спрос на места хранения для контейнеров и цены в этом сегменте. Мы провели переговоры с организациями –потенциальными арендаторами. Следует отметить высокую волатильность спроса, который в значительной степени зависит от проблем логистики на международном и внутрироссийском уровне. Нами составлен прогноз, учитывающий пессимистичный, реалистичный и оптимистичный сценарии как по объему спроса, так и по цене.

Прогнозные данные о доходах от предоставления места для хранения контейнеров¹⁰:

¹⁰ Можно прогнозировать изменение доходов в каждом году, например, рост цен или рост спроса.



Тип сценария	Доходы в год, тыс. руб.	Вероятность получения, %	Расчетная величина, тыс. руб.
Пессимистичный	4 000	50	2 000
Реалистичный	7 000	30	2 100
Оптимистичный	10 000	20	2 000
Средневзвешенная стоимость			6 100

Получение такого денежного потока потребует расходов в виде оплаты:

- охраны зоны хранения;
- видеонаблюдение;
- оформление договоров и проведение расчетов;
- уборка территории;
- иные расходы.

Мы оцениваем величину расходов в размере 350 тысяч в месяц (подробная смета приложена), что за год составит 4 200 тысяч рублей.

Мы также учли величину земельного налога, налога на имущество и налога на прибыль, которые будут нами уплачены в связи с данными операциями. В итоге мы оцениваем денежный поток, который обеспечит собственно наличие бетонного покрытия в размере 1 000 тыс. рублей в год.

Для расчета приведенной стоимости мы использовали следующие рассуждения:

Ставку по привлекаемым Обществом кредитным ресурсам составляет 16% и учитывает риски дефолта заемщика и невозврата кредита банку. Анализируемый проект обладает большей величиной риска, так как получение денежного потока от хранения контейнеров междугородних и международных перевозок в условиях нестабильной экономической ситуации подвержено значительной неопределенности.

В связи с чем, для данного проекта мы применяем подход, предусмотренный п. B25 МСФО (IFRS) 13 и корректируем на величину риска ожидаемый денежный поток, применяя при этом для дисконтирования безрисковую ставку в размере 6,5% (ставка привлечения средства по депозитам). Величину риска неполучения денежного потока в запланированной сумме мы определяем в размере 50%.

Расчет приведенного денежного потока:

Год	Ожидаемый денежный поток, тысяч рублей	Коррек- тировка на риск	Скоррек- тирован- ный поток, тысяч рублей	Коэффициент дисконтирования при ставке 6,5% ¹¹	Приведенный денежный поток, тысяч рублей
1	1 000	0,5	500	-	500
2	1 000	0,5	500	0.969	485
3	1 000	0,5	500	0.910	455
Итого:					1 440

¹¹ Для расчета использовалась следующая формула $1/(1+\text{безрисковая ставка})^{\text{период}} - 0.5$.



Предлагаем для целей составления бухгалтерской отчетности считать справедливую стоимость дорожного покрытия из железобетонных плит площадью 1 800 кв. м. в размере 1 440 тыс. рублей, срок полезного использования – 3 года.

Стоимость использования земельного участка при этом не включена в расчет стоимости дисконтированного денежного потока в связи с несущественностью значений.

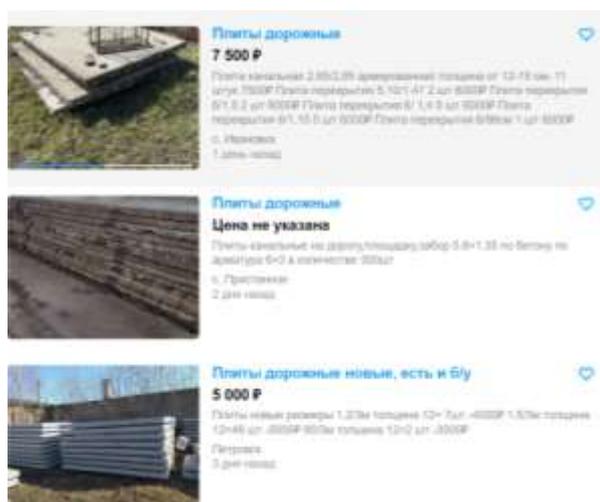
Справедливая стоимость относится к Уровню 3 иерархии справедливой стоимости, так как оценка производилась на основе профессионального суждения при отсутствии сопоставимых аналогов.

Об определении ликвидационной стоимости дорожного покрытия из железобетонных плит площадью 1 800 кв. м.

Выступил:

Першин О.В. – главный инженер

Нам была поставлена задача определить цену, за которую можно продать плиты, а также предполагаемые затраты на демонтаж плит. Мы изучили стоимость, за которую сейчас предлагают купить плиты примерно такого размера как у нас, это в диапазоне от 1000 рублей и выше, в зависимости от общего количества плит и их состояния:



Стоимость демонтажа плит будет зависеть от того, будем мы демонтировать своими силами или нанимать подрядчиков. Предложения подрядчиков варьируются от 1 000 рублей за демонтаж одной плиты и выше, но это написано «от» и реальная цена, конечно, будет выше. Если будем демонтировать сами, то демонтаж 1 м.кв. обойдется примерно в 1 800 рублей, исходя из стоимости машиночаса экскаватора и автокрана.

Однако, насколько я понимаю, еще нет проекта, и возможно не вся площадь будет демонтироваться, так как к новому цеху все равно нужны будут подъезды. Поэтому получается цена продажи 1 плиты в пересчете на 1 кв. метр, будет примерно 2 000 рублей, а стоимость демонтажа того же 1 кв. метра 1 800 рублей.

Также сложно сказать, как будет идти процесс демонтажа, и состояния плит, при их отрыве. Есть вероятность, что с учетом срока их службы они начнут крошиться и продать их будет невозможно.



С учетом всего сказанного, считаю, что в настоящее время ликвидационную стоимость дорожных плит оценить с достаточной степенью точности нереально в основном из-за отсутствия информации об объеме площади демонтажа, а также состояния плит после их демонтажа.

ПРОФЕССИОНАЛЬНОЕ СУЖДЕНИЕ:

Справедливую стоимость дорожного покрытия из железобетонных плит площадью 1 800 кв. м. составляет 1 440 тысяч рублей (Уровень 3 иерархии справедливой стоимости). Цена не включает НДС.

Срок полезного использования – 3 года. Ликвидационная стоимость равна нулю.

Подписи членов рабочей группы:



Приложение 1

Виды оценок показателей отчетности

В документе МСФО «Концептуальные основы представления финансовых отчетов» описаны две основные базовые модели оценки показателей финансовой отчетности (пункт 6.4):

- историческая и
- текущая.

В отличие от текущей стоимости историческая стоимость не отражает изменения в стоимости, за исключением случаев, когда такие изменения обусловлены обесценением актива или тем, что обязательство становится обременительным.

Рассмотрим подробнее каждую из моделей.

Историческая оценка

Исторической стоимостью актива на момент его приобретения или создания является величина затрат, понесенных при приобретении или создании этого актива, которая включает возмещение, уплаченное с целью приобретения или создания этого актива, плюс затраты по сделке. Исторической стоимостью обязательства на момент его возникновения является величина возмещения, полученного за принятие на себя этого обязательства, минус затраты по сделке.

Историческая, или как ее еще называют, архаичная модель оценки, не отражает текущей стоимости объекта учета, что является основным недостатком этой модели. Тем не менее, эта модель является в настоящее время преобладающей моделью оценки для большинства объектов бухгалтерского учета.

В ФСБУ историческая стоимость называется первоначальной или фактической стоимостью, или себестоимостью и включает в себя все затраты, непосредственно связанные с приобретением или созданием актива или величину принятого обязательства

Примеры указания на оценку по исторической стоимости в ФСБУ

Наименование ФСБУ	Указание на оценку актива по исторической стоимости
ФСБУ 6/2020, п. 12	12. При признании в бухгалтерском учете объект основных средств оценивается по первоначальной стоимости . Первоначальной стоимостью объекта основных средств считается общая сумма связанных с этим объектом капитальных вложений, осуществленных до признания объекта основных средств в бухгалтерском учете.



ФСБУ 26/2020, п. 9	9. Капитальные вложения признаются в бухгалтерском учете в сумме фактических затрат на приобретение, создание, улучшение и (или) восстановление объектов основных средств (далее - фактические затраты).
ФСБУ 5/2019, п. 9	9. Запасы признаются в бухгалтерском учете по фактической себестоимости , если иное не установлено настоящим Стандартом.
ПБУ 14/2007, пункты 6, 7	6. Нематериальный актив принимается к бухгалтерскому учету по фактической (первоначальной) стоимости , определенной по состоянию на дату принятия его к бухгалтерскому учету. 7. Фактической (первоначальной) стоимостью нематериального актива признается сумма, исчисленная в денежном выражении, равная величине оплаты в денежной и иной форме или величине кредиторской задолженности, уплаченная или начисленная организацией при приобретении, создании актива и обеспечении условий для использования актива в запланированных целях.

Одним из способов применения базы оценки по исторической стоимости в МСФО является оценка по амортизированной стоимости. Например, амортизированная стоимость обязательства по кредиту отражает не только величину первоначального признанного обязательства, но и изменение величины обязательства в случае начисления процентов или выплаты части долга.

Например, организация получила кредит в размере 10 млн. рублей. По условиям договора были начислены проценты за пользование кредитом в размере 1,2 млн. рублей. И на конец отчетного периода общая величина долга составила 11,2 млн. рублей. Такой подход отражает модель оценки по исторической стоимости и носит название «оценка по амортизированной стоимости».

В некоторых случаях для отражения стоимости актива или величины обязательства, подход по исторической стоимости не будет являться надлежащим для формирования достоверной отчетности.

Например, организация получила кредит в размере 400 долларов, что соответствовало стоимости 10 баррелей нефти. По условиям договора возврат долга будет производиться в долларах в величине, эквивалентной также 10 баррелям нефти, но уже по стоимости на дату возврата долга. В этом случае величина долга изменяется не только за счет начисления процентов, но и за счет изменения величины основного долга в случае изменений стоимости барреля нефти. Для таких случаев применяется модель оценки по текущей стоимости, отражающей экономические характеристики актива или обязательства на дату составления отчетности.

В некоторых случаях при приобретении или создании актива или возникновении или принятии на себя обязательства в результате события, которое не является операцией на рыночных условиях (например, актив может быть предоставлен организации государством на безвозмездной основе или передан организации в дар другой стороной), может оказаться невозможно определить первоначальную стоимость либо первоначальная стоимость может не предоставлять уместную информацию об этом активе или обязательстве.



Например, коллекционер безвозмездно передал музею принадлежащую ему коллекцию средневекового оружия. В этой ситуации определить историческую стоимость коллекции не представляется возможным.

В подобных случаях при первоначальном признании используется текущая стоимость в качестве условной первоначальной стоимости и такая условная первоначальная стоимость затем используется как отправная точка для последующей оценки по исторической стоимости¹².

Текущая стоимость

Текущая стоимость может быть определена на основе использования следующих моделей оценки:

- справедливая стоимость;
- ценность использования применительно к активам и стоимость исполнения применительно к обязательствам;
- текущая стоимость замещения.

Рассмотрим разницу между справедливой стоимостью и текущей ценой замещения.

*Справедливая стоимость - это цена, которая была бы получена **при продаже актива** или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки.*

*Текущая стоимость замещения актива - это стоимость эквивалентного актива на дату оценки, состоящая из суммы **возмещения, которое было бы уплачено** на дату оценки, и затрат по сделке, которые были бы понесены на эту дату.*

Иначе говоря, справедливая стоимость актива – это цена продажи нашего актива («цена выхода»), а текущая стоимость – это цена покупки аналогичного актива («цена входа»).

Понятным всем примером является цена покупки и цена продажи драгоценных металлов у банков, представленная на рисунке ниже.

¹² Например, справедливая стоимость основных средств используется как условная первоначальная стоимость актива при переходе на МСФО (пункт 30 МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»).



Валюта	Количество	Продать	Купить
Золото	от 1	2 663,00	3 355,00
Серебро	от 1	30,32	38,71
Платина	от 1	1 347,00	1 837,00
Палладий	от 1	3 449,00	4 425,00

Рисунок 1. Справочная информация о цене покупки и цене продажи драгоценных металлов. Источник: <http://www.sberbank.ru/ru/quotes/metalbezna1>

В зависимости от характеристик рынка, на котором происходят сделки по купле-продаже актива, можно выделить три типа:

- 1) рынки, на которых цена покупки и продажи существенно отличаются;
- 2) рынки, на которых цена покупки и продажи отличаются несущественно;
- 3) рынки, на которых цена покупки и продажи не отличаются.

Критерии существенности разницы между ценой покупки и ценой продажи являются предметом профессионального суждения. Обычно, если разрыв не превышает 10%, считают, что цены существенно не отличаются.

Разницу в цене покупки и цене продажи в МСФО называют «прибыль (убыток) первой дня». Так как, если мы покупаем по 300, а продать мы можем по 200, то в день приобретения мы должны отразить актив по цене 200 и признать убыток от покупки в 100. Необходимость признания этого убытка в случае наличия «вилки» между ценой покупки и ценой продажи как раз и составляет проблему. Поэтому принятие к учету большинства активов производится по исторической (первоначальной), а не по справедливой стоимости.



Приложение 2

Уровни иерархии справедливой стоимости

МСФО (IFRS) 13 использует следующую трехуровневую иерархию справедливой стоимости:

<i>Уровень иерархии</i>	<i>Уровень надежности</i>	<i>Примеры</i>
1 - ценовые котировки (некорректируемые) активных рынков для идентичных активов или обязательств, к которым у организации есть доступ на дату оценки (п.76 МСФО 13)	Наиболее надежная	Активы, имеющие котировки на активных рынках: акции, котирующиеся на бирже, биржевые товары (зерно, нефть и т.д.)
2 - исходные данные, которые являются прямо или косвенно наблюдаемыми в отношении актива или обязательства, исключая ценовые котировки, отнесенные к Уровню 1 (п.82 МСФО 13)	Средняя надежность	Объекты, в отношении которых есть информация о наличии цен продажи сходных по характеристикам объектов (цены аналогов): типовые квартиры в панельном доме, автомобили, стандартное оборудование, аналогичные продукты питания
3 - ненаблюдаемые исходные данные в отношении актива или обязательства (п.82 МСФО 13)	Менее надежная	Объекты, не имеющие прямых аналогов на активном рынке (требующие профессионального суждения в оценках): оценочное обязательство на демонтаж основного средства, здание по индивидуальному проекту, уникальное оборудование, новейшие технологии и т.д.

Организация должна стремиться к наиболее надежной оценке своих активов и обязательств, однако возможность оценки по определенному уровню иерархии зависит от характеристик самого объекта учета.