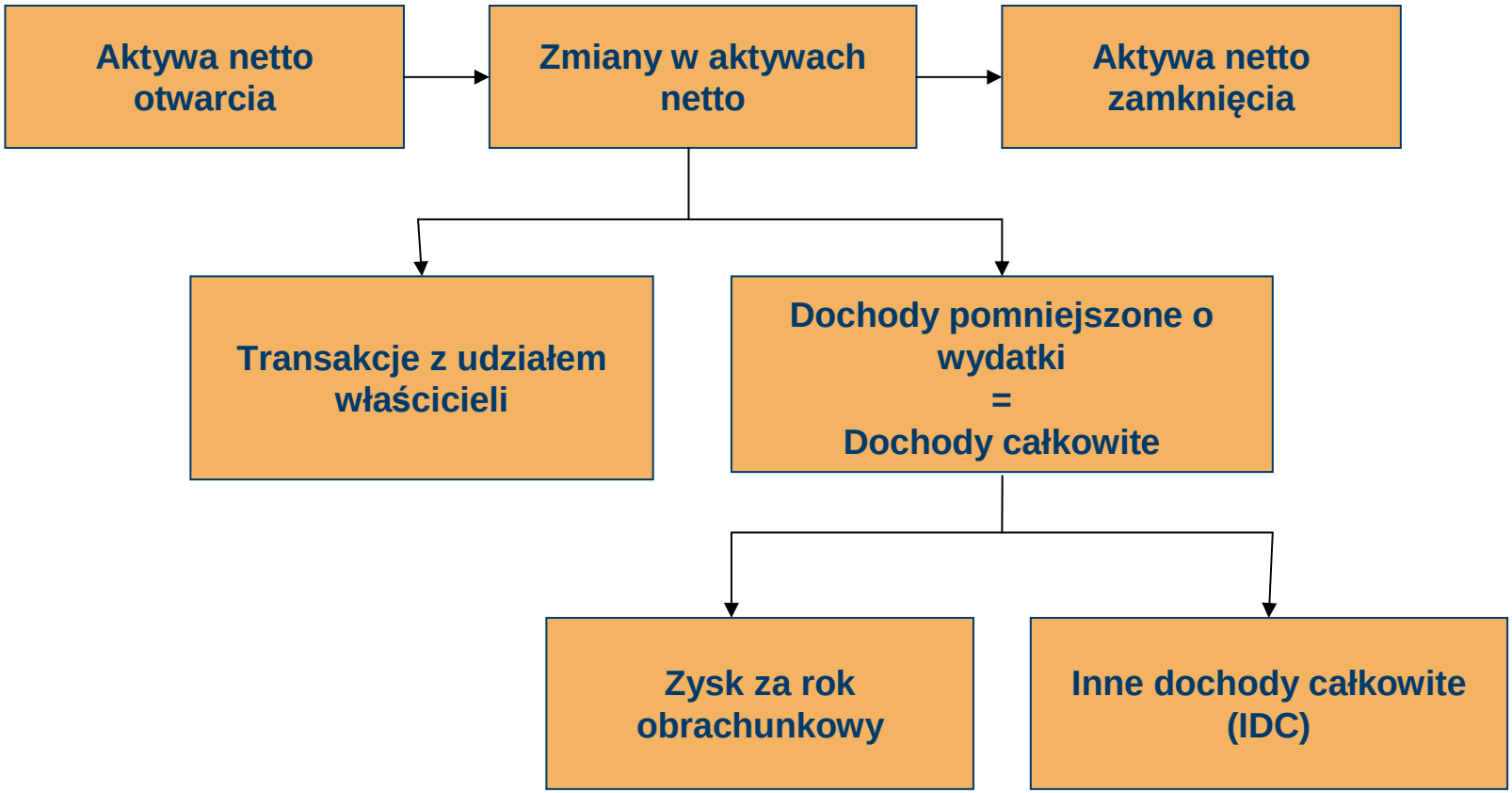
David Cairns
International Financial Reporting

Rola wartości godziwej i wartości użytkowej w sprawozdaniach finansowych sporządzanych zgodnie z MSSF

Zysk
Zasady ramowe, zmodyfikowane przez obecne MSSF



© David Cairns 2012

Zysk a wycena aktywów i pasywów (1989)

- Podejście prezentowane w *Ramach Koncepcyjnych* ma zastosowanie
  - w odniesieniu do różnych modeli rachunkowości
  - w odniesieniu do różnych podstaw wyceny
- Sprawozdania finansowe są najczęściej sporządzane zgodnie z
  - modelem rachunkowości opartym na *możliwych do odzyskania kosztach historycznych* i
  - koncepcji zachowania nominalnego kapitału finansowego
- Inne modele i koncepcje wyceny mogą być bardziej odpowiednie

IASB *Conceptual Framework*, Wstęp i rozdział 4, par. 4.56 i 4.65

© David Cairns 2012

Zysk a wycena aktywów i pasywów
(Dziś)

- Sprawozdania finansowe są najczęściej sporządzane zgodnie z
  - modelem rachunkowości opartym na *możliwych do odzyskania kosztach historycznych*
- Model oparty na wartości godziwej wymagany jest dla
  - pochodnych instrumentów finansowych oraz niektórych innych aktywów i pasywów finansowych
  - aktywów biologicznych
  - jednostek zależnych podmiotu inwestycji
- Model oparty na wartości godziwej jest dopuszczany, choć rzadko stosowany, w odniesieniu do niektórych innych aktywów i pasywów

© David Cairns 2012

Model kosztowy
Aktywa

Definicja składnika aktywów

- Składnik aktywów jest to zasób kontrolowany przez przedsiębiorstwo w wyniku przeszłych zdarzeń, z którego oczekuje się przepływu przyszłych korzyści ekonomicznych do przedsiębiorstwa.

Model kosztowy dla składnika aktywów

- W każdym dniu, na jaki sporządzane jest sprawozdanie, składnik aktywów wyceniany jest według kosztu skorygowanego o:
  - konwersję na gotówkę lub ekwiwalenty gotówki
  - konsumpcję bądź utratę korzyści ekonomicznych zawartych w danym aktywie

© David Cairns 2012

Zastosowanie modelu kosztowego
Aktywa

- Historyczny koszt składnika aktywów to :
  - kwota zapłacona w gotówce lub ekwiwalentach gotówki *lub*
  - *wartość godziwa* wynagrodzenia przekazanego w celu nabycia składnika aktywów w czasie, w którym zostało ono nabyte
- MSSF określają
  - koszty wliczane i nie wliczane do kosztu aktywów
  - sposoby wyceny kosztów w różnych okolicznościach, w jakich jednostka mogła wejść w posiadanie aktywa
  - kiedy do wyceny kosztu składnika aktywów musi być zastosowana *wartość godziwa*

© David Cairns 2012

Zastosowanie modelu kosztowego
Aktywa

- Korzyści ekonomiczne zawarte w składniku aktywów mogą być:
  - przekształcone na jakąś formę gotówki lub ekwiwalentu gotówki bądź inne aktywa
  - skonsumowane poprzez użycie
  - utracone poprzez poniesione szkody, marnotrawstwo, okoliczności gospodarcze etc.
- MSSF określają
  - jak wyceniać i księgować otrzymaną gotówkę bądź ekwiwalenty gotówki lub inne aktywa
  - jak wyceniać i księgować konsumpcję lub utratę korzyści ekonomicznych zawartych w składniku aktywów

© David Cairns 2012

Zastosowanie modelu kosztowego
Aktywa

- W modelu kosztowym:
  - wartość księgowa składnika aktywów nie może przekraczać kwoty, jaką jednostka spodziewa się uzyskać z tytułu użytkowania, sprzedaży lub innych sposobów zbycia składnika aktywów (*wartość odzyskiwalna*)
- Każdy MSSF dotyczący aktywów określa
  - jak należy wyliczać wartość odzyskiwalną* danych aktywów
  - w jakich okolicznościach *wartość użytkowa* i *wartość godziwa* powinny być przyjmowane jako wartość odzyskiwalna

* Niestety w różnych MSSF stosowane są terminy inne niż *wartość odzyskiwalna*, jednak niezależnie od użytego sformułowania cel jest taki sam, a mianowicie określenie kwoty, jaką jednostka spodziewa się odzyskać z tytułu danego aktywa

© David Cairns 2012

Zastosowanie wartości użytkowej i wartości godziwej do określenia kwoty odzyskiwalnej

- *Wartość użytkowa* jest stosowana do określenia wartości odzyskiwalnej składnika aktywów jeśli korzyści ekonomiczne płynące z tego aktywa mogą być zrealizowane poprzez jego *użytkowanie*

- *Wartość godziwa* jest stosowana do określenia wartości odzyskiwalnej składnika aktywów jeśli korzyści ekonomiczne zawarte w tym składniku aktywów mogą być zrealizowane przez jego *sprzedaż*

© David Cairns 2012

Zastosowanie modelu kosztowego
Aktywa i pasywa

- MSSF *wymagają* ujawnienia wyceny wartości godziwej dla następujących aktywów i pasywów wycenianych w ramach modelu kosztowego:
  - nieruchomości inwestycyjne (MSR 40)
  - aktywa i pasywa finansowe (MSSF 7)

- MSSF zachęcają do ujawniania wyceny wartości godziwej dla następujących aktywów:
  - rzeczowe aktywa trwałe (MSR 16) *(w praktyce ujawnienie to jest rzadko stosowane)*

© David Cairns 2012

Model wartości godziwej
Aktywa

Definicja aktywa

- Składnik aktywów jest to zasób kontrolowany przez przedsiębiorstwo w wyniku przeszłych zdarzeń, z którego oczekuje się przepływu przyszłych korzyści ekonomicznych do przedsiębiorstwa.

Model wartości godziwej dla składnika aktywów

- Na każdy dzień, na który sporządzane jest sprawozdanie, składnik aktywów wyceniany jest według swojej wartości godziwej

© David Cairns 2012

Model wartości godziwej

- **Obowiązkowy dla**
  - pochodnych instrumentów finansowych (MSR 39/MSSF 9)
  - inwestycji w instrumenty kapitałowe (MSSF 9)
  - niektórych hybrydowych instrumentów finansowych (MSSF 9)
  - innych aktywów finansowych, nie mieszczących się w teście modelu biznesowego dla kosztu amortyzowanego (MSSF 9)
  - aktywów z tytułu określonych świadczeń (MSR 19)
  - aktywów biologicznych (MSR 41)
  - jednostek zależnych podmiotu inwestycji (nowelizacja MSSF 10)

© David Cairns 2012

Model wartości godziwej

- **Opcjonalny dla**
  - nieruchomości inwestycyjnych (MSR 40) *(powszechnie stosowany)*
  - rzeczowych aktywów trwałych (MSR 16) *(bardzo rzadko stosowany)*
  - aktywów niematerialnych (MSR 38) *(nie stosowany)*
  - aktywów i pasywów finansowych, które mogą być wycenione według kosztu amortyzowanego (MSR 39 i MSSF 9) *(rzadko i selektywnie stosowany w ramach MSR 39)*

© David Cairns 2012

Zastosowanie wartości użytkowej i wartości godziwej w modelu wartości godziwej

- *Wartość godziwa* stosowana jest w modelu wartości godziwej w celu:
  - wyceny aktywów i pasywów na dzień sprawozdania
  - wyceny kosztu składnika aktywów lub pasywów przy początkowym ujęciu
- *Wartość użytkowa* stosowana jest w modelu wartości godziwej w celu
  - wyliczenia wartości odzyskiwalnej składnika aktywów w sytuacji, w której korzyści ekonomiczne mogą być zrealizowane poprzez *użytkowanie* składnika aktywów a jego wartość użytkowa jest wyższa niż wartość godziwa (*to rzadki przypadek, który ma miejsce wyłącznie wtedy, kiedy model wartości godziwej stosowany jest dla MSR 16 i MSR 38)*

© David Cairns 2012