

# Вестник МСФО

## Выпуск № 11

### В этом выпуске:

#### 1. Вопросы месяца

- Последствия решения Великобритании о выходе из ЕС с точки зрения бухгалтерского учета для периодов, заканчивающихся в декабре 2018 г.
- Страны с гиперинфляционной экономикой на 31 декабря 2018 г., публикация PwC In brief
- Не ослабляя внимание: почему страховщики не должны терять из виду МСФО (IFRS) 9

#### 2. Word on the Wharf?

### Последствия решения Великобритании о выходе из ЕС с точки зрения бухгалтерского учета для периодов, заканчивающихся в декабре 2018 г.

Великобритания должна выйти из ЕС 29 марта 2019 г. Пока она продолжает переговоры о своем выходе, британским компаниям следует подумать о том, как новый политический расклад повлияет на их организации. Независимо от результатов ведущихся переговоров и от того, будет ли заключена сделка, многие британские компании, вероятно, столкнутся со значительными переменами. Однако такой сценарий затронет не только британские компании, ведь выход Великобритании из ЕС может повлиять и на зарубежные организации, ведущие бизнес с Великобританией, а также на группы со значительным объемом операций в этой стране.

Для некоторых компаний форма будущих отношений Великобритании с ЕС пока настолько непонятна, что им трудно предпринять какие-либо действия.

Однако, как нам представляется, к настоящему моменту руководству компаний следовало бы определить и оценить вероятные риски, связанные с Brexit, и подумать о том, как они повлияют на учет и отчетность. В частности, на наш взгляд, это относится к следующим вопросам:

**Раскрытие информации.** Для того чтобы объяснить определенные суждения, принятые допущения и воздействие на деятельность компании, потребуется детальное и применимое к конкретной организации раскрытие информации о рисках, связанных с выходом Великобритании из ЕС.

Совет по финансовой отчетности указал, что ожидает от организаций раскрытия информации о конкретных и непосредственных сложностях для их бизнес-моделей и ведения деятельности, а не сообщений об экономических неопределенностях более общего характера. В тех случаях, когда возникают особые угрозы, например в результате изменения импортных / экспортных налогов или задержек в цепочке поставок, Совет по финансовой отчетности ожидает, что компании четко определят такие угрозы, а руководство укажет, какие действия предпринимаются или были предприняты для управления их потенциальным воздействием. Неопределенности общего характера, которые также могут возникать из-за Brexit, потребуют от компаний раскрытия достаточной информации в отчетности, которая могла бы помочь пользователям понять, насколько активы и обязательства чувствительны к изменениям в допущениях, принятых руководством.

#### События после отчетной даты.

Нужно будет провести тщательный анализ для того, чтобы определить, потребуется ли в результате воздействия событий, происходящих в период между окончанием года и датой подписания финансовой отчетности, корректировать суммы, признанные на конец периода, или же будет достаточно только раскрытия информации, а также будет ли поставлена под сомнение способность организации продолжать непрерывную деятельность.

**Обесценения и оценки.** Оценки, измерения и расчеты возмещаемых сумм, в которых используются рыночные вводные данные, должны отражать рыночные данные на отчетную дату. Если будут применяться методы оценки и расчетные значения, то для моделей денежных потоков при тестировании на предмет обесценения может потребоваться больший диапазон вероятных результатов, чем обычно, чтобы отразить широкий спектр возможных сценариев выхода Великобритании из ЕС.



**Реструктуризация.** Некоторые организации уже рассмотрели или рассматривают реорганизацию своего бизнеса в рамках подготовки к потенциальному выходу Великобритании из ЕС. Предполагаемая реструктуризация вряд ли непосредственно повлияет на финансовую отчетность, скажем, на 31 декабря 2018 г. Однако со временем такие планы могут привести к обесценению / выбытию активов, к признанию резервов или к изменению сегментов и раскрытия информации.

Кроме того, могут возникнуть сложности с учетом реструктуризации группы в индивидуальной отчетности, в частности для индивидуальной организации, получающей компанию в рамках операции под общим контролем.

## **Страны с гиперинфляционной экономикой на 31 декабря 2018 г., публикация PwC In brief**

### **Вопрос**

МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике» требует, чтобы организации применяли данный стандарт с начала периода, в котором было выявлено наличие гиперинфляции.

В настоящем документе перечисляются государства с гиперинфляционной экономикой по состоянию на 31 декабря 2018 г., а также страны, отнесение которых к этой категории на данный момент не ожидается, но за которыми следует наблюдать в течение 2019 г. Количественные данные, указанные в этом документе, основаны на информации Международного валютного фонда (база данных о состоянии и перспективах мировой экономики, октябрь 2018 г.).

### **Воздействие**

МСФО (IAS) 29 следует применять в 2018 г. к организациям, функциональной валютой которых является валюта перечисленных ниже стран:

- Ангола;
- Аргентина;
- Южный Судан;
- Судан;
- Сирийская Арабская Республика;
- Венесуэла.

В 2018 г. не являются странами с гиперинфляционной экономикой, но требуют наблюдения в 2019 г. следующие государства:

- Демократическая Республика Конго;
- Иран;
- Ливия;
- Суринам.

**Обязанности директоров и дивиденды.** Директорам необходимо помнить, что, помимо установленных законом обязанностей, у них есть и фидуциарные обязанности по сохранению активов компании и обеспечению ее способности оплачивать свои долги при наступлении сроков их погашения. Это будет важно при решении вопроса о выплате дивидендов в течение 2019 г., поскольку Brexit может повлиять на финансовое положение компании.

**Налоги.** Соглашение о выходе и любое новое торговое соглашение, при его окончательном заключении, может привести к значительным изменениям в налоговом законодательстве, применимом к Великобритании и странам ЕС.

Некоторые из основных областей, на которые может повлиять выход Великобритании из ЕС, включают налог на пролонгированные доходы от определенных предыдущих реорганизаций, удержание налогов на определенные дивиденды и оценку отложенных налоговых активов.

### **Промежуточная отчетность.**

Организациям необходимо рассмотреть вопрос о том, в какой степени потребуется раскрытие дополнительной информации, позволяющее объяснить изменения по сравнению с последним годовым отчетом.

Мы продолжим обновление наших рекомендаций по финансовой отчетности по мере того, как станут понятны все последствия выхода Великобритании из ЕС.

Прочие страны, которые могут стать государствами с гиперинфляционной экономикой:

- Йемен.

### **Анализ**

*Страны с гиперинфляционной экономикой*

#### **Ангола**

Ангола была отнесена к категории стран с гиперинфляционной экономикой в конце 2017 г. По прогнозу МВФ, в 2018 г. показатель совокупной трехлетней инфляции сохранится на уровне выше 100 %.

Местные данные об инфляции соответствуют прогнозам МВФ на 2018 г. Качественные показатели неоднозначны, но они позволяют предположить, что Ангола является страной с гиперинфляционной экономикой.

Организации, функциональной валютой которых служит ангольская валюта, должны продолжать применение МСФО (IAS) 29 в 2018 г.

#### **Аргентина**

В Аргентине высокий уровень инфляции наблюдается в течение нескольких лет, при этом предоставляемые местные данные об инфляции отличаются непоследовательностью. Инфляция значительно выросла в 2018 г. Показатель совокупной трехлетней инфляции, определяемый посредством разных комбинаций индексов розничных цен, превысил 100 % в течение первого полугодия 2018 г.

Кроме того, согласно местным прогнозам, совокупная трехлетняя инфляция розничных цен на конец 2018 г. превысит 100 %. Совокупная трехлетняя инфляция, определяемая посредством индекса оптовых цен, также превысила 100 %, и ее падение значительно ниже 100 % в 2019 г. маловероятно.

Качественные показатели по-прежнему носят неоднозначный характер, но с учетом последних событий в стране, включая девальвацию валюты, они не противоречат выводу о том, что для целей бухгалтерского учета Аргентина сейчас относится к странам с гиперинфляционной экономикой.

Аргентина должна рассматриваться как страна с гиперинфляционной экономикой в отчетных периодах, заканчивающихся после 1 июля 2018 г. Следовательно, МСФО (IAS) 29 должен применяться всеми организациями, функциональной валютой которых является аргентинский песо, начиная с указанной даты, как если бы экономика страны всегда имела гиперинфляционный характер.

МСФО (IAS) 29 требует, чтобы финансовая отчетность организации, функциональной валютой которой служит валюта страны с гиперинфляционной экономикой, пересчитывалась с учетом ее текущей покупательной способности на конец отчетного периода. Следовательно, операции, проведенные в 2018 г., и неденежные остатки на конец периода должны пересчитываться в целях отражения индекса цен, действующего на отчетную дату.



Сравнительные показатели и отчет о финансовом положении на начало самого раннего из представленных периодов также подлежат пересчету с учетом индекса цен, действующего на отчетную дату. От организаций не требуется предоставления дополнительного бухгалтерского баланса на начало предыдущего периода.

Международные компании, имеющие дочерние организации, функциональной валютой которых является валюта страны с гиперинфляционной экономикой, должны учитывать положения [п. 43 МСФО \(IAS\) 21](#), согласно которым финансовая отчетность дочерней организации с функциональной валютой страны с гиперинфляционной экономикой должна пересчитываться в соответствии с МСФО (IAS) 29 до ее включения в консолидированную финансовую отчетность. Сравнительные показатели, ранее представлявшиеся в стабильной валюте, пересчету не подлежат.

### Южный Судан

По прогнозу МВФ, показатель совокупной трехлетней инфляции значительно превысит 100 % на 31 декабря 2018 г., а в последующие годы сохранится на уровне, значительно превышающем этот порог. Южный Судан остается страной с гиперинфляционной экономикой в 2018 г. Организации, функциональной валютой которых является валюта Южного Судана, должны продолжать применение МСФО (IAS) 29 в 2018 г.

### Судан

Судан стал государством с гиперинфляционной экономикой в 2013 г. В 2016 г. он перестал быть страной с гиперинфляционной экономикой, поскольку показатель совокупной трехлетней инфляции на конец года был ниже 100 % и, по прогнозу, должен был оставаться на этом уровне и далее. На основании данных МВФ за 2018 г. показатель совокупной трехлетней инфляции значительно вырос и в 2018 г. ожидается на уровне выше 100 %, с сохранением выше данного порогового значения в 2019 г. Следовательно, в 2018 г. МСФО (IAS) 29 должен применяться всеми организациями, функциональной валютой которых является валюта Судана, и его следует применять как если бы экономика этой страны всегда имела гиперинфляционный характер.

Более подробную информацию о первоначальном применении МСФО (IAS) 29 см. в разделе, посвященном Аргентине.

### Сирийская Арабская Республика

Надежная информация об инфляции в Сирии отсутствует. Однако ситуация в этой стране не изменилась по сравнению с прошлым годом. К ней по-прежнему применяются торговые санкции ЕС и ООН. На основе имеющейся информации можно предположить, что в 2018 г. Сирия остается страной с гиперинфляционной экономикой. Организации, функциональной валютой которых является сирийская валюта, должны продолжать применение МСФО (IAS) 29 в 2018 г.

### Венесуэла

Венесуэла стала страной с гиперинфляционной экономикой в 2009 г. По прогнозу МВФ, показатель совокупной трехлетней инфляции значительно превысит 100 % на 31 декабря 2018 г. и в последующие годы будет расти. В 2018 г. Венесуэла остается страной с гиперинфляционной экономикой. Организации, функциональной валютой которых является венесуэльская валюта, должны продолжать применение МСФО (IAS) 29 в 2018 г.

*Страны, требующие мониторинга в 2019 г.*

### Демократическая Республика Конго

Согласно данным МВФ, в этой стране в 2018 г. наблюдается значительный рост совокупной трехлетней инфляции и к концу 2018 г. данный показатель может превысить 100 %. Однако последние данные центробанка страны и Национального института статистики говорят о том, что на 31 декабря 2018 г. ожидаемый показатель совокупной инфляции будет ниже 100 %. Непоследовательность данных предполагает, что организациям, функциональной валютой которых является валюта Демократической Республики Конго, не следует применять МСФО (IAS) 29 в 2018 г. Такие организации должны вести мониторинг инфляции в течение 2019 г.

### Иран

По данным МВФ, показатель совокупной трехлетней инфляции в 2018 г. не превышает 100 %, но по сравнению с 2017 г. он значительно увеличился. Организациям, функциональной валютой которых является валюта Ирана, не следует применять МСФО (IAS) 29 в 2018 г. Такие организации должны вести мониторинг инфляции в течение 2019 г.

### Ливия

По данным МВФ, показатель совокупной трехлетней инфляции несколько выше 100 %, но в 2019 г. ожидается его снижение. Национальные данные показывают, что совокупная инфляция ниже оценок МВФ. Непоследовательность данных предполагает, что организациям, функциональной валютой которых является валюта Ливии, не следует применять МСФО (IAS) 29 в 2018 г. Такие организации должны вести мониторинг инфляции в течение 2019 г.

### Суринам

По данным МВФ, на 31 декабря 2018 г. совокупная трехлетняя инфляция составляет менее 100 %. Местные данные об инфляции не указывают на ее недавний высокий уровень. Организациям, функциональной валютой которых является валюта Суринама, следует прекратить применение МСФО (IAS) 29 в 2018 г. Такие организации должны вести мониторинг инфляции в течение 2019 г.

В п. 38 МСФО (IAS) 29 указано, что суммы в финансовой отчетности на конец предыдущего отчетного периода считаются основой для определения балансовой стоимости в финансовой отчетности последующих периодов. Это означает, что пересчитанные суммы представляют собой первоначальную стоимость неденежных статей в финансовой отчетности последующих периодов.

*Прочие страны, которые могут стать странами с гиперинфляционной экономикой*

### Йемен

По данным МВФ, совокупная инфляция за трехлетний период близка к 100 %. Местные данные указывают на то, что данный показатель ниже 100 %. В настоящее время нет достаточной информации для того, чтобы определить, стал ли Йемен страной с гиперинфляционной экономикой. Организациям, функциональной валютой которых является валюта Йемена, следует вести мониторинг уровня инфляции на конец 2018 г. и в течение 2019 г.



## Не ослабляя внимания: почему страховщики не должны терять из виду МСФО (IFRS) 9

Применение новых правил учета для страховщиков, которые уже выбрали вариант отсрочки изменений в учете финансовых инструментов на три года, можно отложить еще на год, но правила никуда не денутся. Если учесть, как много нужно сделать и какие сложности придется преодолеть, отказ от каких-либо действий означает отставание.

Наибольшее внимание рынка привлекло продление срока отсрочки внедрения МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования», но и одновременная отсрочка внедрения МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» также влечет за собой как значительные опасности, так и новые возможности.

Почему же так важно не забывать об МСФО (IFRS) 9? Учитывая важность балансирования активов и обязательств, следует максимально сблизить подготовку к применению МСФО (IFRS) 17 и к МСФО (IFRS) 9, и именно об этом говорит решение Совета МСФО о переносе применения этих двух стандартов на 2022 г.

### Ожидаемые требования к раскрытию информации

Непосредственная задача состоит в том, чтобы подготовить информацию об отсрочке применения МСФО (IFRS) 9, которую нужно будет раскрыть в вашей будущей финансовой отчетности за 2018 г. Хотя такая информация будет достаточно краткой, для ее раскрытия может потребоваться большая подготовительная работа, объем которой будет зависеть от того, из чего состоят ваши нынешние финансовые активы. Сюда включается также обоснование применения временного освобождения от требований МСФО (IFRS) 9.

Другие сложные моменты относятся к представлению информации о справедливой стоимости отдельно по финансовым активам, прошедшим тест SPPI по предусмотренным договором потокам денежных средств, и по тем финансовым активам, которые будут оцениваться по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

Вы не можете исходить из того, что классификация и оценка будут такими же, как при применении МСФО (IAS) 39, поскольку новые критерии бизнес-модели могут дать некоторые неожиданные результаты.

Если у вас в настоящее время есть инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи или удерживаемые до погашения, то вы также столкнетесь с необходимостью тестирования большого числа финансовых инструментов, чтобы проверить их соответствие требованиям теста SPPI – как же сделать этот процесс более управляемым?

### Волатильность и операционная сложность

По мере того как вы готовитесь к реализации проекта в 2022 г., основные сложности будут возникать при определении наиболее приемлемой классификации финансовых инструментов и при расчете обесценения по ожидаемым кредитным убыткам согласно новым требованиям.

Для того, чтобы минимизировать учетные несоответствия, вам, возможно, придется пройти по всем финансовым активам, чтобы оценить применение бизнес-модели к финансовым инструментам, критерии потоков денежных средств по определенному инструменту, а также то, как это связано с соответствующими страховыми обязательствами. В частности, следует отметить, что теперь долговые инструменты, не соответствующие критериям SPPI, а также большинство долевых инструментов должны будут оцениваться по справедливой стоимости через прибыль или убыток, включая инструменты с правом обратной продажи в паевых инвестиционных фондах. Основные соображения касаются не только управления активами и обязательствами и последствий выбранного варианта учета для отчета о прибылях и убытках, но и того, какой объем работы для этого потребуется.

Например, вариант прочего совокупного дохода согласно МСФО (IFRS) 17 может сократить волатильность прибыли или убытка, когда финансовые активы оцениваются по справедливой стоимости через прочий совокупный доход согласно МСФО (IFRS) 9. Однако этот вариант может серьезно увеличить операционную сложность подготовки финансовой отчетности в связи с необходимостью расчета обесценения инвестиционного портфеля и выполнения тестирования SPPI по приобретениям.

### Извлечение максимальной выгоды

Хорошая новость состоит в том, что тесная связь между МСФО (IFRS) 9 и МСФО (IFRS) 17 может помочь в повышении качества и эффективности финансовой отчетности. Это относится к возможностям рационализации плана счетов и сбора данных, хранения данных и решений по словарю данных.

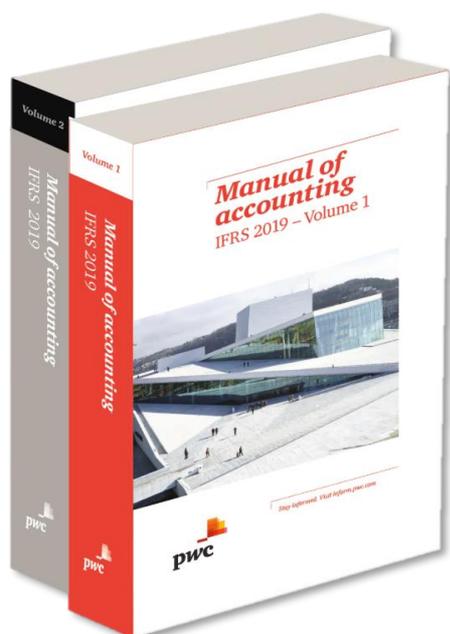
Одновременное внедрение стандартов также может стать важной основой для любой финансовой трансформации. Потенциальные выгоды включают ускорение процесса закрытия периода, получение данных о результатах в режиме реального времени и дифференцированный анализ коммерческих угроз и возможностей. Много ли мы видим примеров координации при внедрении МСФО (IFRS) 9 и МСФО (IFRS) 17? На удивление мало, если учесть, как много у них общих сложностей и потенциальных преимуществ. Возможно, первоначально установленные сроки могли привести к тому, что организации стали применять отдельные решения к разным потребностям. В связи с этим одной из ключевых выгод предоставления дополнительного года для подготовки стала возможность объединения этих двух сложных задач учета и последующего единого движения. Советуем ознакомиться с отчетом, в котором будет раскрыто значение МСФО (IFRS) 9 для страховщиков в будущем. PwC выпустит его в начале 2019 г.

## Word on the Wharf

В декабре 2018 г. Совет по МСФО опубликовал [изменения](#) в плане своей работы.

Новый план работы включает следующие вопросы в порядке их обсуждения:

- Договоры страхования
- Обновление ссылки на Концептуальные основы (Поправки к МСФО (IFRS) 3)
- Резервы
- Динамичное управление рисками
- Объединения бизнеса под общим контролем
- Основные формы финансовой отчетности
- Программа исследований
- Пенсионные выплаты
- Реформа IBOR и ее воздействие на финансовую отчетность
- Деятельность, подлежащая тарифному регулированию
- Инициатива по раскрытию информации: учетная политика
- Вопросы, связанные с внедрением, – изменения в учетной политике



**Оформите предварительный заказ уже сейчас: Руководство по бухгалтерскому учету – МСФО 2019 г. (в двух томах)**

Основные изменения включают:

- Поправки к МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»
- Поправки к программе, секвестр или погашение
- Ежегодные усовершенствования МСФО, цикл 2015–2017 гг.
- Поправка к МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты: Характеристики предоплаты с негативной компенсацией»
- Поправки к МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании» – Долгосрочные доли участия в ассоциированных организациях и совместных предприятиях
- Новая редакция концептуальных основ выпущена в марте 2018 г.

Более подробная информация представлена на сайте [www.pwc.com/manual](http://www.pwc.com/manual)

## Контактные лица, у которых можно получить дополнительные разъяснения по методологическим аспектам МСФО



*Обязательства,  
признание выручки  
и прочие вопросы*

**Эдриан Дэдд**

*Партнер*

+ 7 (495) 967-61-91  
adrian.dadd@ru.pwc.com



*Объединение компаний  
и принятие МСФО*

**Анна Узорникова**

*Партнер*

+ 7 (495) 232-56-10  
anna.uzornikova@ru.pwc.com

*В случае если вы не хотите в дальнейшем получать информационную рассылку от PwC, пожалуйста, отправьте по электронной почте письмо с указанием наименования вашей компании со своего рабочего адреса на адрес [tamara.x.osmanova@pwc.com](mailto:tamara.x.osmanova@pwc.com)*

Настоящая публикация подготовлена исключительно для создания общего представления об обсуждаемом в ней предмете и не является профессиональной консультацией. Не рекомендуется действовать на основании информации, представленной в настоящей публикации, без предварительного обращения к профессиональным консультантам.

Не предоставляется никаких гарантий, прямо выраженных или подразумеваемых, относительно точности и полноты информации, представленной в настоящей публикации. Если иное не предусмотрено законодательством РФ, компании сети PricewaterhouseCoopers, их сотрудники и уполномоченные представители не несут никакой ответственности за любые последствия, возникшие в связи с чьими-либо действиями (бездействием), основанными на информации, содержащейся в настоящей публикации, или за принятие решений на основании информации, представленной в настоящей публикации.

Под «PwC» понимается акционерное общество «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит» или, в зависимости от контекста, другие фирмы, входящие в глобальную сеть PricewaterhouseCoopers International Limited (PwCIL). Каждая фирма сети является самостоятельным юридическим лицом.

© АО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит», 2019. Все права защищены.