

Вестник МСФО

Правление КМСФО представило новую редакцию Концептуальных основ финансовой отчетности

В этом выпуске:

1. Концептуальные основы финансовой отчетности

Правление КМСФО выпустило проект документа для обсуждения

2. Раскрытие информации по сегментам

Изменения, предложенные по результатам анализа, проведенного после внедрения стандарта МСФО (IFRS) 8

3. МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (EFRAG) одобрила стандарт

4. Издание Cannon Street Press

Разъяснения к МСФО (IFRS) 15

Инициатива по раскрытию информации

Проект исследования финансовых инструментов, имеющих свойства капитала

5. Просто о сложном: вопросы, отклоненные для целей разработки разъяснений по МСФО

Кратко об отклоненных вопросах, начиная с МСФО (IAS) 1

6. На последней странице...

Правление КМСФО выпустило проект Концептуальных основ финансовой отчетности. Мария Константино рассказывает об этом важном документе и его потенциальном воздействии на разработку стандартов.

Правление КМСФО выпустило предложение о пересмотре Концептуальных основ («проект документа» или «предлагаемая редакция Концептуальных основ»). Основное назначение Концептуальных основ заключается в том, чтобы оказывать Правлению КМСФО помощь в его работе, определяя концепции, которые оно будет использовать в процессе разработки и пересмотра стандартов. Этот документ не будет представлять собой «Общепринятый стандарт бухгалтерского учета».

Что изменится?

В краткосрочной перспективе никаких изменений не будет. Появление новой редакции Концептуальных основ не приведет автоматически к изменениям в каких-либо конкретных стандартах. Но иногда Концептуальные основы используются для разъяснения существующих стандартов и разработки учетных позиций в условиях отсутствия необходимого руководства в существующих стандартах. Учитывая, что незамедлительного воздействия не предвидится, можно ли ожидать, что большинство пользователей и составителей отчетности примут участие в этом процессе, или он заинтересует только тех, кто «мыслит концептуально»?

Новая редакция Концептуальных основ не будет иметь приоритета перед действующими или новыми стандартами или разъяснениями, но Правление КМСФО при разработке стандартов должно будет принимать решения на основе новых Концептуальных основ. Правление КМСФО может выпускать стандарты, не соответствующие Концептуальным основам, но такие случаи должны быть крайне редкими. Если это все же произойдет, такой предложенный стандарт должен быть рассмотрен в соответствии с установленным процессом работы над стандартами, а отклонение от Концептуальных основ должно быть задокументировано в Основе для выводов этого стандарта.

Почему Правление КМСФО обратилось к работе над Концептуальными основами именно сейчас? Проект был задуман как инструмент для устранения пробелов, внесения изменений и разъяснений. Многие считали, что существующее руководство по признанию активов и обязательств следует пересмотреть; кроме того, в существующих Концептуальных основах объем руководства по оценке минимален.

Главы Концептуальных основ



Мария Константинову

В приведенной ниже таблице представлена информация об основных изменениях, предлагаемых к внесению в Концептуальные основы.

Глава	Предлагаемое руководство
Цель	В цели финансовой отчетности добавлена оценка деятельности руководства в интересах собственников.
Качественные характеристики	<ul style="list-style-type: none">· Прямая ссылка на приоритет содержания над формой.· Восстановление понятия осмотрительности как компонента нейтральности.
Отчитывающаяся организация	<ul style="list-style-type: none">· Дано определение отчитывающейся организации, которая может являться одним или несколькими юридическими лицами или частью юридического лица.· Предоставлено руководство по определению границ отчитывающейся организации.
Элементы	<ul style="list-style-type: none">· Уточнены определения активов и обязательств.· Дано определение дохода как увеличения активов или уменьшения обязательств.· Дано определение расхода как уменьшения активов или увеличения обязательств.
Признание	<ul style="list-style-type: none">· Отменено пороговое значение вероятности.· Добавлены факторы для рассмотрения при принятии решения о признании актива или обязательства.
Прекращение признания	Добавлено руководство по полному прекращению признания, частичному прекращению признания и продолжающемуся признанию.
Оценка	Смешанная модель оценки для первоначальной стоимости и для оценки текущей стоимости.
Представление и раскрытие информации	<ul style="list-style-type: none">· Основной показатель результатов работы – прибыль или убыток.· Обсуждение показателя прочего совокупного дохода («ПСД»); отмечена необходимость ограниченного использования этого показателя.

Цель

Цель финансовой отчетности общего назначения заключается в предоставлении финансовой информации об организации, которая является полезной для инвесторов, заимодавцев и прочих кредиторов при принятии ими решений о предоставлении данной организации ресурсов. В предлагаемой редакции Концептуальных основ сделан больший акцент на принципе правильности деятельности руководства в разделе, посвященном целям отчетности.

Качественные характеристики

Финансовая информация полезна, если она уместна и правдиво представлена. Предлагаемая редакция Концептуальных основ включает прямую ссылку на «приоритет

содержания над формой» в определении понятия правдивого представления. Кроме того, возвращено понятие осмотрительности (исключенное из Концептуальных основ в редакции 2010 г.) в качестве принципа, помогающего обеспечить нейтральность.

Отчитывающаяся организация

Предлагаемая редакция Концептуальных основ определяет отчитывающуюся организацию как «организацию, которая добровольно принимает решение о представлении финансовой отчетности общего назначения или обязана ее представить». Проект для обсуждения содержит руководство по установлению границ отчитывающейся организации, которая может включать в себя несколько юридических лиц или часть юридического лица.

Это предполагает приемлемость представления комбинированной или выделенной финансовой отчетности в соответствии с данными Концептуальными основами. Однако проект документа ничего не говорит о том, в каких случаях следует представлять такую финансовую отчетность. Эта тема продолжает вызывать дискуссии, но Правление КМСФО не обозначило свою позицию в данном проекте Концептуальных основ и говорит о том, что этот вопрос должен решаться на уровне стандартов. Может быть, это первый признак того, что на горизонте появилась перспектива проекта на уровне стандартов?

Элементы финансовой отчетности

Правление КМСФО предлагает уточнить определения активов и обязательств, сохранив при этом определение капитала как остаточной доли. Это также относится и к определениям доходов и расходов, которые по-прежнему определяются как увеличение или уменьшение активов и обязательств.

Вопрос о том, что такое обязательство и когда его следует признавать, являлся одним из самых острых вопросов бухгалтерского учета на протяжении нескольких лет. Одним из наглядных примеров является Разъяснение КРМФО (IFRIC) 21.

Предлагаемое определение обязательства включает концепцию об «отсутствии у организации практической возможности избежать» исполнения обязанности. В проекте для обсуждения предпринята попытка разъяснить, что такое «отсутствие практической возможности избежать». Например, ликвидация организации, прекращение деятельности или какие-либо другие варианты, приводящие к значительному нарушению ведения бизнеса или к экономическим последствиям, носящим «значительно более неблагоприятный характер», чем наличие обязанности, не будут «целесообразны».

Даже при наличии разъяснений вопросы останутся, и условные обязательства по-прежнему будут предметом дискуссий.

Дискуссии на тему «обязательство или капитал» разделяют бухгалтеров на две непримиримые группы. Это различие

намеренно не рассматривалось в проекте документа, так как его обусловлено, безусловно, приведет к задержке в работе. Вместо этого оно было внесено в объем исследовательского проекта, который, несомненно, станет предметом многочисленных концептуальных споров.

Уклонение от рассмотрения данного вопроса заставляет многих задуматься о том, достаточно ли ясным является определение обязательства, так как при разработке проекта документа наиболее жаркие дискуссии разворачивались вокруг вопроса о разграничении обязательств и капитала.

Признание и прекращение признания

Проект для обсуждения предлагает пересмотреть критерии признания. Он отменяет концепцию пороговой степени вероятности и добавляет факторы, которые необходимо рассмотреть при принятии решения о признании актива или обязательства. Эти факторы включают: уместность, правдивое представление и соотношение затрат и выгод. Соотношение затрат и выгод должно помочь при решении вопроса о том, не станет ли оценка слишком сложной.

В существующих Концептуальных основах отсутствуют критерии прекращения признания. В проекте для обсуждения рассматриваются вопросы полного прекращения признания, частичного прекращения признания и продолжающегося признания. В нем также представлено руководство относительно активов и обязательств, сохранившихся после события, послужившего причиной прекращения признания. В проекте документа для обсуждения в основном рассматриваются случаи, когда возникает конфликт между этими двумя целями.

Оценка

Это новая глава Концептуальных основ. В ней говорится о модели смешанной оценки в двух крупных категориях: оценки первоначальной стоимости и оценки текущей стоимости и отмечается, какие оценки должны использоваться в определенных обстоятельствах.

Представление и раскрытие информации

Еще одна новая глава посвящена представлению и раскрытию информации, в ней впервые вводится понятие термина «прибыль или убыток». Прибыль или убыток – это основной показатель результатов деятельности, а использование ПСД, как ожидается, будет «ограниченным».

В текущей редакции Концептуальных основ ПСД вообще не упоминается.

Другие проекты, связанные с данным документом

Правление КМСФО перевело обсуждение вопроса на тему «обязательство или капитал» в плоскость исследовательского проекта по изучению финансовых инструментов, имеющих свойства капитала (FICE). Подобный проект выполняется не впервые. Если он будет доведен до конца, то его результаты могут быть различными: это может

быть внесение изменений в существующие стандарты, в Концептуальные основы или и в то и в другое. Последнюю информацию по этому вопросу можно найти в разделе «Издание Cannon Street Press».

Последующие шаги

Комментарии в отношении предлагаемого проекта документа принимаются до 26 октября 2015 года. Правление КМСФО предлагает установить переходный период продолжительностью приблизительно 18 месяцев для внесения поправок с ретроспективным применением в соответствии с МСФО (IAS) 8.

Читаете ли вы блог МСФО?

Что вы думаете о восстановлении в Концептуальных основах понятия осмотрительности? Читайте [блог](#) Питера Хогарта о дискуссии по этому вопросу (на английском языке).

Раскрытие информации по сегментам должно обеспечить более глубокое понимание «позиции руководства»

Дерек Кармайкл из международной группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета рассматривает изменения, предложенные Правлением КМСФО по результатам анализа, проведенного после внедрения МСФО (IFRS) 8. Предложенные изменения позволяют повысить информативность финансовой отчетности для ее пользователей.



Дерек Кармайкл

Сотрудники Правления КМСФО наконец представили свои предложения по усовершенствованию стандарта МСФО (IFRS) 8, подготовленные по результатам полученных замечаний в рамках анализа практики применения стандарта после его внедрения, которых все так долго ждали. Анализ был завершен в июле 2013 года. Это был первый такой анализ, поэтому многих интересовало, каковы будут результаты. Два года спустя мы получили их предложения.

В них не содержится ничего чрезвычайно важного, но они направлены на области учета, в которых возникают сложности, особенно это касается обеспечения последовательного применения и агрегирования информации. Кроме того, Правление КМСФО предложит ряд новых требований к раскрытию информации.

Последовательное отражение информации в финансовой отчетности

Правление КМСФО предложило новое руководство, которое будет способствовать использованию более последовательного описания сегментов в любой отчетности организации для инвесторов, в какой бы форме она ни представлялась.

В настоящее время отсутствует требование об обеспечении последовательного представления прочей информации, предоставляемой вместе с финансовой отчетностью (например, в разделе «Анализ руководством результатов финансово-хозяйственной деятельности (MD&A)»), по сегментам, указанным в примечаниях к финансовой отчетности. Это стало вызывать недовольство со стороны регулирующих органов.

Цель раскрытия информации по сегментам заключается в том, чтобы представлять ее на том же уровне, на котором руководство принимает операционные решения и оценивает результаты финансово-хозяйственной деятельности. Предоставление информации по-разному в комментариях или презентациях руководства для инвесторов приводит к возникновению вопросов относительно того, соответствует ли информация, раскрываемая по сегментам, требованиям МСФО (IFRS) 8.

В новом руководстве не содержится каких-либо новых требований. Однако следует надеяться, что оно поможет составителям отчетности убедиться в том, что они правильно идентифицировали сегменты организации.

Орган (руководитель), принимающий операционные решения

Предполагается, что дополнительное руководство разъяснит вопрос о том, что орган (руководитель), принимающий операционные решения, может быть представлен либо физическим лицом, либо коллективным органом.

В руководстве будет подчеркнуто, что этот орган (руководитель) принимает операционные и стратегические решения. Это сделано для того, чтобы снять обеспокоенность относительно того, что некоторые могут неправильно определить в качестве органа (руководителя), принимающего операционные решения, лицо или коллективный орган, который вместо этого осуществляет корпоративное управление (например, неисполнительного директора).

Кроме того, будет введено новое требование о раскрытии органа (руководителя), принимающего операционные решения.

Схожие экономические характеристики

На практике объединение операционных сегментов в отчетные сегменты вызывало трудности. Одна из основных сложностей заключается в том, чтобы оценить, обладают ли операционные сегменты схожими экономическими характеристиками, с учетом ограниченного руководства, данного в МСФО (IFRS) 8.

В МСФО (IFRS) 8 приводится как иллюстрация тот факт, что у сегментов со схожими экономическими характеристиками предположительно будут «близкие по значению средние долгосрочные показатели валовой

маржи». Однако Правление КМСФО обеспокоено тем, что некоторые составители финансовой отчетности используют это в качестве единственного теста, чтобы установить, являются ли характеристики схожими. Кроме того, во ходе обсуждения была высказана точка зрения, что близкие по значению показатели валовой маржи – это результат схожих характеристик, а не сама схожая характеристика.

Пока нет четкой согласованной позиции относительно путей решения этой проблемы. Правление КМСФО дало поручение своим сотрудникам предложить несколько дополнительных примеров схожих характеристик для включения в стандарт, причем одним из примеров, предложенных при обсуждении, были темпы роста.

Более детальное руководство по статьям отчетности, подлежащим раскрытию

В соответствии с МСФО (IFRS) 8 требуется раскрывать конкретные статьи отчетности по прибыли и убыткам, активам и обязательствам.

Замечания, полученные в рамках анализа практики применения стандарта, свидетельствуют о том, что, по мнению инвесторов, некоторые дополнительные статьи отчетности имеют особое значение для процесса принятия решений и позволяют сравнивать разные предприятия. Были названы статьи, которые влияют на будущие потоки денежных средств, представляют информацию об инвестиционной деятельности или являются неповторяющимися статьями, а также статьи, которые используются при расчете коэффициентов или других показателей деятельности (таких как показатель EBITDA).

Правление КМСФО решило не вводить требование о раскрытии конкретных дополнительных статей отчетности. Вместо этого будет дано дополнительное руководство относительно того, какие факторы должно рассматривать руководство при принятии решения о том, имеется ли необходимость в раскрытии других статей отчетности.

Дополнительные требования к раскрытию информации

В дополнение к новому руководству, о котором говорилось выше,

предлагаемые точечные поправки включают некоторые новые требования к раскрытию информации:

- Промежуточная отчетность. В соответствии с предлагаемыми изменениями при подготовке промежуточной финансовой отчетности в первый раз после реструктуризации необходимо произвести корректировку сравнительной информации по сегментам за промежуточные периоды прошлого года. Следовательно, предприятие, которое готовит ежеквартальную отчетность и провело реструктуризацию в первом квартале, в финансовой отчетности за первый квартал должно будет представить скорректированную сравнительную информацию за все три квартала.
- Сверка. В настоящее время в соответствии с МСФО требуется

представлять сверку данных по общей выручке по сегменту, прибыли или убытку, активам и обязательствам и соответствующих итоговых сумм в финансовой отчетности. Выражалась обеспокоенность тем, что некоторые инвесторы не могли понять, как суммы сверки соотносятся с конкретными сегментами. В соответствии с предлагаемыми поправками будет требоваться более полное объяснение характера статей сверки, в том числе и тех статей, которые не отнесены к какому-либо конкретному сегменту.

Что дальше?

На основе решений майского совещания сотрудники Правления КМСФО подготовят проекты поправок к МСФО (IFRS) 8 с ограниченной сферой применения; публикация варианта для обсуждения ожидается в сентябре.

«Руководство по бухгалтерскому учету 2015 г.» (на английском языке) теперь выпущено в форме электронной книги

Наше руководство, охватывающее все аспекты бухгалтерского учета и предназначенное для компаний, составляющих финансовую отчетность по МСФО, теперь выпущено в форме электронной книги. Получить ее просто. [Разместите заказ \(на английском языке\)](#), и вы получите подтверждение и ссылку на страницу, с которой вы сможете загрузить электронную книгу.

«Руководство по подготовке финансовой отчетности в соответствии с МСФО (PwC)» представляет собой подробный справочник по МСФО для составителей и пользователей финансовой отчетности по МСФО. В нем представлены разъяснения и практические рекомендации по стандартам МСФО, выпущенные Правлением Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (Правлением КМСФО).



Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (EFRAG) одобрила МСФО (IFRS) 9, но рекомендовала проводить тщательный мониторинг его применения

Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (EFRAG) отметила, что проведена не количественная, а качественная оценка МСФО (IFRS) 9, но призывает не затягивать с внедрением этого стандарта.

Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (EFRAG) одобрила МСФО (IFRS) 9 («Финансовые инструменты») и рекомендовала

Европейскому союзу принять его без промедления, но при этом сделала важную оговорку, отметив, что стандарт

был одобрен исходя из количественной оценки, проведенной не в полном объеме.

После проверки стандарта EFRAG заключила, что он будет полезен Европе и приведет к повышению качества финансовой отчетности, однако добавила, что необходимо проводить тщательный мониторинг результатов его применения для «выявления каких-либо непредвиденных или неожиданных последствий».

Основание для выводов

В своем письме, адресованном Европейской комиссии, группа представила основания, исходя из которых она пришла к таким выводам. EFRAG рассмотрела вопрос о том, повысится ли качество финансовой отчетности благодаря введению этого стандарта; не приведет ли это к возникновению затрат на внедрение, которые перевесят все потенциальные преимущества; не станут ли компании в ЕС менее конкурентными по сравнению с сопоставимыми американскими компаниями из-за различий между МСФО и ОПБУ США; окажет ли стандарт влияние на экономический рост и будет ли влияние позитивным или негативным; каково будет взаимное влияние этого стандарта и будущего страхования, касающегося учета договоров страхования, который будет выпущен Правлением КМСФО, а также должны ли компании быть готовы досрочно перейти на применение данного стандарта.

Повышение качества финансовой отчетности

Группа пришла к выводу о том, что стандарт приведет к повышению качества финансовой отчетности, особенно в части, связанной с учетом обесценения финансовых активов и учетом хеджирования. Кроме того, члены группы заявили, что с большой долей вероятности применение стандарта будет подразумевать значительные затраты на внедрение, но они будут перекрыты долгосрочными выгодами, которые будут получены в результате применения стандарта. В дополнение они привели доводы в пользу того, что МСФО (IFRS) 9 не ухудшит конкурентные позиции компаний в ЕС по сравнению с

американскими компаниями, а в некоторых случаях даже может обеспечить преимущества инвесторам, вкладывающим средства в предприятия ЕС, благодаря тому вниманию, которое уделено в стандарте вопросам снижения кредитного качества, а также благодаря более широкой сфере применения этого стандарта, чем в ОПБУ США.

По вопросу влияния стандарта на темпы экономического роста EFRAG отметила, что ее вывод не был достаточно подкреплён анализом количественных параметров, но при этом добавила, что такой анализ будет трудно провести, пока спустя некоторое время не появятся данные по результатам внедрения стандарта. Группа заключила, что при наличии слишком большого числа факторов принять однозначное решение невозможно.

По запросу Комиссии EFRAG все-таки рассмотрела воздействие МСФО (IFRS) 9 на будущий стандарт, касающийся договоров страхования, и заявила о том, что существуют веские основания для того, чтобы отложить принятие МСФО (IFRS) 9, но только для страховых компаний, а все остальные компании должны начать его применение незамедлительно. Кроме того, они рекомендовали разрешить досрочное применение стандарта всем желающим.

Однако Группа в конце своего письма предупредила, что для обоснования своих выводов они не располагали анализом количественных характеристик в таком объеме, как им хотелось бы, и что потребуются проводить тщательный мониторинг применения стандарта на практике, а возможно, вносить поправки. И в этой связи EFRAG предложила свои услуги.

Данная статья любезно предоставлена журналом PwC World Watch Magazine. По ссылке вы сможете найти дополнительные статьи по этой проблематике [link](#) (на английском языке).

Издание Cannon Street Press

Пояснения к МСФО (IFRS) 15

Правление КМСФО обсудило руководство, содержащееся в МСФО (IFRS) 15, в отношении определения того, является ли предприятие принципалом или агентом, в свете проблемных вопросов, выявленных Группой по переходу на новый стандарт по признанию выручки (TRG).

Правление КМСФО предварительно решило предложить разъяснение к МСФО (IFRS) 15 и дать примеры, иллюстрирующие применение принципа контроля к услугам. Правление КМСФО предварительно решило не вносить дополнения и изменения в стандарт для дальнейшего

разъяснения признаков того, является ли предприятие принципалом или агентом, или порядка определения товаров или услуг, к которым применяется руководство, касающееся принципала и агента. При этом Правление КМСФО предлагает внести изменения в примеры, иллюстрирующие применение соответствующих принципов.

Планируется, что Правление КМСФО снова обсудит эти вопросы на совместном заседании с участием Совета по стандартам финансового учета США.

Инициатива по раскрытию информации

В рамках Инициативы по раскрытию информации Правление КМСФО обсудило проекты, касающиеся принципов раскрытия информации. Правление КМСФО обсудило следующие вопросы:

Поправки к МСФО (IAS) 8

Правление КМСФО проанализировало предложения итальянского разработчика стандартов ОИС, касающиеся возможного внесения дополнений и изменений в МСФО (IAS) 8, с целью разъяснить определения учетной политики и изменений в бухгалтерских оценках, а также соответствующие требования к раскрытию. Решение по этому вопросу принято не было.

Учетная политика

Правление КМСФО предварительно решило расширить руководство по определению порядка раскрытия основных положений учетной политики. Правление КМСФО не будет предлагать дополнительное руководство в отношении необходимости учитывать специфику конкретного предприятия при составлении

учетной политики. Эти рекомендации будут внесены в стандарт по общему раскрытию или в обучающие материалы.

Рекомендации по представлению: основные формы финансовой отчетности или примечания

Правление КМСФО предварительно решило, что в рамках отдельного проекта по отчетности о результатах деятельности будет рассматриваться необходимость расширения руководства по представлению информации в основных формах финансовой отчетности или в примечаниях к ней. Потенциальная необходимость прямых ссылок в существующих стандартах будет рассматриваться в рамках Анализа на уровне стандартов Инициативы по раскрытию информации, являющегося частью Проекта по раскрытию информации.

Проект для обсуждения будет предположительно выпущен во втором полугодии 2015 года.

Проект исследования финансовых инструментов, имеющих свойства капитала

Правление КМСФО повторно приступило к реализации проекта исследования аспектов финансовых инструментов, имеющих свойства капитала. Проект был внесен в повестку дня в ответ на решение Правления КМСФО вывести из проекта Концептуальных основ финансовой

отчетности положения, касающиеся различий между обязательствами и капиталом (стр. 1).

Специалисты Правления КМСФО представили новую информацию по проекту и отметили два типа выявленных сложностей, связанных с бухгалтерским учетом:

- Концептуальные сложности. Они касаются обоснования и подхода к разграничению обязательств и капитала, предусмотренному МСФО (IAS) 32 и Концептуальными основами финансовой отчетности.
- Сложности применения. Они связаны с практическим применением требований, содержащихся в МСФО (IAS) 32, например касающихся условий «фиксированной суммы за

фиксированное количество», условных характеристик, находящихся вне контроля предприятия и контрагента, а также с отсутствием руководства по порядку учета операций в составе капитала.

Работа начнется с анализа выявленных сложностей учета с точки зрения существующих требований МСФО (IAS) 32 и прочих МСФО в той мере, в какой это применимо. Правление КМСФО будет возвращаться к проекту в ходе будущих заседаний.

Просто о сложном: вопросы, отклоненные для целей разработки разъяснений по МСФО. Кратко об отклоненных вопросах, начиная с МСФО (IAS) 1

Эрнесто Мендес из международной группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета рассматривает последствия отклонения IFRIC поправок к МСФО (IAS) 1.

Ищете ответ? Возможно, он уже найден специалистами.



Эрнесто Мендес

На своих регулярно проводимых совещаниях Комитет по разъяснениям постоянно рассматривает до 20 вопросов. Лишь небольшая часть обсужденных вопросов затем освещаются в публикуемых интерпретациях. Многие вопросы отклоняются; над некоторыми вопросами работа продолжается, и в результате выпускается поправка для усовершенствования стандарта или поправка с ограниченной сферой применения. Вопросы, которые не включаются в повестку дня совещаний, остаются среди «вопросов, отклоненных для целей разработки разъяснений по МСФО», которые в бухгалтерской среде называют «неразъясненные вопросы». Вопросам, отклоненным для целей разработки разъяснений, присваиваются коды (начиная с 2002 года), и они включаются в «зеленую книгу» стандартов, публикуемую Правлением КМСФО, хотя в методологическом плане они не признаются в официальной литературе. В этой новой серии статей мы рассмотрим, что вам нужно знать о вопросах, которые были «отклонены» Комитетом по разъяснениям. Мы будем рассматривать их отдельно по каждому стандарту и начнем с МСФО (IAS) 1 (см. ниже).

МСФО (IAS) 1 полностью посвящен вопросам представления информации, то есть форме, последовательности представления информации и структуре финансовой отчетности. Вы сразу же можете возразить, что в этой области и разъяснять почти нечего, но это не так. Было отказано в разработке разъяснений по более чем 10 вопросам, относящимся именно к МСФО (IAS) 1. Большинство вопросов относились к классификации статей отчетности на текущие и долгосрочные. В этой статье рассмотрены вопросы текущих и долгосрочных категорий, а кроме этого, приводится таблица, в которой содержатся все вопросы, отклоненные для целей разработки разъяснений, которые относятся к МСФО (IAS) 1, в соответствии с их распределением по категориям Правлением КМСФО.

Текущие или долгосрочные: вопросы классификации

Обычный операционный цикл (июнь 2005 г.)

Комитету по разъяснениям был задан вопрос о том, применяется ли требование МСФО (IAS) 1 об отнесении актива к категории текущих, если предполагается, что соответствующее обязательство будет погашено в рамках обычного операционного цикла предприятия, только в том случае, если у предприятия имеется главный операционный цикл. Этот вопрос особенно важен для группы компаний, которые, в случае восприятия ими текста МСФО (IAS) 1 в узком смысле, могут потребовать от предприятия прибегнуть к классификации, в основе которой лежит годовой цикл.

Позиция Комитета по разъяснениям заключается в том, что ссылка на обычный операционный цикл должна интерпретироваться как относящаяся и к единственному, и к множественному числу. Если у предприятия имеются запасы с разными циклами и это является существенным для понимания финансовой отчетности ее пользователями, классификация производится с помощью агрегирования групп аналогичных статей, как того требует МСФО (IAS) 1.

*Конвертируемые инструменты
(ноябрь 2006 г.)*

Комитету по разъяснениям МСФО был задан вопрос о классификации долгового компонента конвертируемого займа.

Инструмент состоит из двух компонентов: долевого (то есть из права держателей на конвертацию) и долгового (то есть из обязательства эмитента передать денежные средства). Как следует классифицировать долевым компонент в бухгалтерском балансе эмитента, учитывая, что он может быть «оплачен» акциями эмитента, а не денежными средствами?

Некоторые считали, что долговым компонент лучше всего представлять как долгосрочный. Однако другие относили его к категории краткосрочных в связи с отсутствием безусловного права отсрочить погашение обязательства в течение по меньшей мере двенадцати месяцев после отчетного периода. Отсутствуют ограничения, касающиеся погашения обязательства в форме денежных средств или других активов.

Комитет по разъяснениям МСФО пришел к выводу о том, что требуется провести работу по разработке стандарта. В результате в рамках Ежегодных усовершенствований Международных стандартов финансовой отчетности было подтверждено, что условия, согласно которым погашение обязательства могло бы произойти в форме выпуска долевого инструмента по выбору держателя, не влияют на классификацию данного обязательства.

Производные финансовые инструменты, предназначенные для торговли (май 2007 г.)

Комитету по разъяснениям МСФО был задан вопрос, следует ли относить производные финансовые инструменты,

которые в соответствии с МСФО (IAS) 39 отнесены к категории предназначенных для торговли, к текущим или долгосрочным инструментам. Такие производные финансовые инструменты могут быть погашены по прошествии года после отчетной даты. В МСФО (IAS) 39 описывается признание и оценка, но не освещается вопрос классификации в бухгалтерском балансе. Вследствие этого имелись разные точки зрения: одна из них заключалась в том, что классификация в качестве предназначенных для торговли применима только для целей оценки, а в соответствии с другой точкой зрения финансовые обязательства, отнесенные к категории предназначенных для торговли, должны включаться в состав текущих обязательств.

Комитет по разъяснениям принял решение не включать этот вопрос в свою повестку, но, чтобы учесть этот вопрос, Правление КМСФО пояснило требования МСФО (IAS) 1, устранив подразумеваемое положение о том, что финансовые инструменты, которые в соответствии с МСФО (IAS) 39 отнесены к категории предназначенных для торговли, необходимо всегда представлять как текущие.

Отзывной срочный заем (ноябрь 2010 г.)

Комитету по разъяснениям МСФО был задан вопрос о классификации обязательства, которое по графику погашения не подлежит погашению в течение ближайших двенадцати месяцев, но по которому кредитор может потребовать погашения в любой момент. Комитет по разъяснениям не включил этот вопрос в свою повестку, отметив, что согласно МСФО (IAS) 1 отнесение к категории краткосрочных требуется в том случае, если на отчетную дату у предприятия отсутствует безусловное право отсрочить погашение обязательства в течение по меньшей мере двенадцати месяцев после отчетного периода. Другая сторона имеет право потребовать платежа в любой момент, таким образом, безусловное право отсрочить погашение обязательства отсутствует.

Сводка относящихся к МСФО (IAS) 1 вопросов, которые были отклонены для целей разработки разъяснений

Вопрос	Краткий вывод
Операционная и обычная деятельность (февраль 2003 г.)	Комитет по разъяснениям обсудил, требуется ли дополнительное руководство по вопросу о том, какие статьи следует исключать из операционной и обычной деятельности. В итоге соответствующее упоминание об этом было удалено, но вопросу представления информации в отчете о прибыли и убытках по-прежнему уделяется внимание в рамках исследовательского проекта Правления КМСФО, посвященного отражению результатов деятельности в отчетности.
Обычный операционный цикл (июнь 2005 г.)	Комитет по разъяснениям рассмотрел вопрос классификации активов (например, запасов) для случая, когда отсутствует один главный операционный цикл. Было пояснено, что, если у предприятия есть запасы, имеющие разный операционный цикл, классификация производится с помощью агрегирования групп аналогичных статей. См. более детальное обсуждение выше.
Сравнительная информация для проспектов эмиссии (июнь 2005 г.)	Комитет по разъяснениям рассмотрел требования к сравнительной информации, учитывая наличие предполагаемых практических проблем для проспектов эмиссии в некоторых юрисдикциях. По мнению Комитета, вопрос возник из-за разных подходов в МСФО (IAS) 1 и в нормативных требованиях, и в результате он пришел к выводу, что этот вопрос может быть разрешен благодаря выпуску разъяснения.
Конвертируемые инструменты (ноябрь 2006 г.)	Комитету по разъяснениям МСФО был задан вопрос о классификации долгового компонента конвертируемого займа. По результатам этого запроса в рамках Ежегодных усовершенствований Международных стандартов финансовой отчетности было разъяснено, что условия, согласно которым погашение обязательства могло бы произойти в форме выпуска долевых инструментов по выбору держателя, не влияет на классификацию данного обязательства. См. более детальное обсуждение выше.
Производные финансовые инструменты, предназначенные для торговли (май 2007 г.)	Комитету по разъяснениям был задан вопрос о классификации производных финансовых инструментов, предназначенных для торговли. Правление КМСФО пояснило требование МСФО (IAS) 1, устранив подразумеваемое положение о том, что финансовые инструменты, которые отнесены к категории предназначенных для торговли, необходимо всегда представлять как текущие. См. более детальное обсуждение выше.
Раскрытие информации о соблюдении принципа непрерывности деятельности (июль 2010 г./ июль 2014 г.)	Комитет по разъяснениям рассмотрел вопросы раскрытия информации, связанной с наличием существенной неопределенности относительно соблюдения принципа непрерывности деятельности. Комитет по разъяснениям отклонил вопрос для целей подготовки разъяснения в 2010 году, однако в 2014 году предложил дать пояснение к МСФО (IAS) 1. Правление КМСФО приняло решение не выпускать соответствующую поправку к МСФО (IAS) 1. В итоге Комитет по разъяснениям отклонил включение этого вопроса в повестку, отметив, что, в случае применения значительных суждений при формировании вывода о соблюдении принципа непрерывности деятельности, следует рассмотреть общие требования к раскрытию информации, содержащиеся в МСФО (IAS) 1.
Желательное или необходимое раскрытие информации (сентябрь 2010 г.)	Комитет по разъяснениям рекомендовал Правлению КМСФО рассмотреть всю информацию, которую желательно (но необязательно) раскрывать в финансовой отчетности, чтобы либо подтвердить, что такое раскрытие требуется, либо исключить такую раскрываемую информацию. Правление КМСФО не включило решение этого вопроса в свой проект ежегодного усовершенствования стандартов, поскольку он будет рассматриваться в рамках отдельного проекта, посвященного принципам раскрытия информации. См. обсуждение Инициативы по раскрытию информации на стр. 7.
Отзывной срочный заем (ноябрь 2010 г.)	Комитет по разъяснениям заявил, что, если сторона имеет право потребовать возврата займа в любой момент, безусловное право отсрочить погашение обязательства отсутствует, а следовательно, заем должен быть отнесен к категории краткосрочных обязательств. См. более детальное обсуждение выше.
Представление налогов, кроме налога на прибыль (июль 2012 г.)	Комитет по разъяснениям рассмотрел вопросы представления в отчете о прибыли и убытках выплат роялти, размер которых зависит от объема добычи. Комитет по разъяснениям отклонил этот вопрос, отметив, что соответствующие налоговые правила устанавливают, какие выплаты соответствуют определению налога на прибыль, и что выплаты роялти не следует представлять как налог на прибыль, за исключением случаев, попадающих в сферу применения МСФО (IAS) 12.
Вопросы, связанные с применением МСФО (IAS) 1 (май 2014 г.)	Комитет по разъяснениям получил запрос на пояснение определенных требований МСФО (IAS) 1, включая классификацию расходов, основанную на их функции, дополнительные статьи и колонки в формах финансовой отчетности, а также применение существенности. Комитет по разъяснениям отклонил этот вопрос, но несколько статей были разъяснены посредством выпуска в декабре 2014 года поправок с ограниченной сферой применения к МСФО (IAS) 1.

Более детальную информацию см. по [ссылке](#) (на английском языке).

На последней странице...



Контактные лица для получения дополнительных разъяснений по методологическим аспектам МСФО



Обязательства, признание выручки и прочие вопросы

Эдриан Дэдд

Партнер

Тел.: + 7 (495) 967-6191

adrian.dadd@ru.pwc.com



Объединение компаний и принятие МСФО

Анна Узорникова

Партнер

Тел.: + 7 (495) 967-6256

anna.uzornikova@ru.pwc.com

В случае если вы не хотите в дальнейшем получать настоящую информационную рассылку от PwC, пожалуйста, отправьте письмо с указанием наименования вашей компании со своего рабочего адреса на адрес электронной почты marina.pokusaeva@ru.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.

© 2015 ЗАО «ПвК Аудит». Все права защищены.

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