

## Вестник МСФО

### В этом выпуске:

#### 1. Концептуальные основы

Правление КМСФО публикует документ для обсуждения

#### 2. Раскрытие информации

10 пунктов плана Председателя Правления КМСФО

#### 3. Договоры страхования

Правление КМСФО публикует проект для обсуждения

#### 4. Издание Cannon Street Press

Фонд МСФО об использовании МСФО в глобальном масштабе

Проект для обсуждения по учету плодородных растительных культур

Правление КМСФО вносит в МСФО (IAS) 39 изменения, касающиеся новаций производных инструментов

Требования ЕС в отношении платежей в пользу государства

#### 5. Вопросы и ответы

«X» обозначает хеджирование

#### 6. И напоследок...



## Правление КМСФО выпускает документ для обсуждения, посвященный пересмотру Концептуальных основ

**Это – ответ Правления на требования общественности об обновлении Концептуальных основ. Аржан Браувер (Arjan Brouwer) из Группы консультационных услуг в области финансовой отчетности (PwC) анализирует предложения и последующие шаги.**

Правление КМСФО выпустило документ для обсуждения по проекту Концептуальных основ («Основы»). В документе для обсуждения респондентов просят поделиться своим первоначальным мнением по таким фундаментальным вопросам, как проблемы с признанием активов и обязательств, «долг или капитал», соответствующие основы измерения и принципы раскрытия информации. В ходе консультаций по плану действий Правления КМСФО на будущее многие высказались за придание этому проекту первоочередного характера.

### Зачем нужны новые основы?

Концептуальные основы – это необходимая база для развития основанных на принципах и внутренне взаимосвязанных стандартов бухгалтерского учета. Некоторые утверждают, что в последних обсуждениях Правления такая последовательная концептуальная база отсутствовала. Можно сказать, что дискуссии об определении активов и обязательств, прочего совокупного дохода и релеванности раскрываемой информации являются результатом неполноты базы существующих основ. Последний финансовый кризис также оказал давление на концепцию определения результатов деятельности и «справедливой стоимости» как модели измерения.

### Так на каком этапе сейчас находится пересмотр Основ?

Отдельные главы о целях и задачах финансовой отчетности общего характера и качественных характеристиках полезной финансовой информации были завершены в 2010 г. Старые качественные характеристики (понятность, уместность, надежность и сопоставимость) были заменены двумя фундаментальными качественными характеристиками, такими как уместность и правдивое представление, и четырьмя расширенными качественными характеристиками.

Повторное обращение к проекту уже вызвало дискуссии о необходимости возвращения в Основы таких концепций, как рациональное управление (stewardship), надежность (reliability) и осмотрительность (prudence), явные ссылки на которые были исключены в 2010 г. Правление КМСФО не намерено пересматривать эти главы, но попросило дать отзывы по данному подходу, и Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (EFRAG) недавно выпустила ряд бюллетеней, чтобы собрать мнения по данному вопросу.

Проект пересмотра Основ был приостановлен в 2010 г., и оставшийся тест из существующих Основ был просто добавлен в форме главы с интересным названием «Основы (1989 г.): остальной текст».



### **Документ для обсуждения**

Правление возобновило работу над проектом в 2012 г. и выпустило документ для обсуждения по остальным разделам Основ. Документ для обсуждения приглашает заинтересованные стороны подумать над предложениями Правления в некоторых областях и над рядом альтернатив в других разделах. Некоторые из них приводятся ниже:

- **Элементы:** В документе для обсуждения предлагается исключить вероятность из определения актива или обязательства. Теперь в определениях внимание сосредоточено на том, обеспечивает ли событие прошлого периода контроль над правом (или обязательством) получать (или передавать) экономические ресурсы. Правление КМСФО также просит высказать мнение по нескольким возможным подходам к тому, как определения должны применяться к условным обязательствам.
- **Признание:** Активы и обязательства должны признаваться, если их признание приводит к отражению уместной информации или никакая основа измерения не обеспечивает правдивое представление.
- **Обязательства и капитал:** Авторы документа для обсуждения предлагают оставить существующее определение «капитала» как «остаточную долю в активах организации после вычета всех ее обязательств». Вместе с тем они предлагают «переоценивать» каждую категорию капитала и признавать эти «переоценки» как перенос материальных благ между категориями.
- **Измерение:** Предполагаемая задача измерения заключается в том, чтобы обеспечить правдивое представление наиболее релевантной информации. Правление КМСФО не выразило своих очевидных предпочтений в отношении какой-либо одной модели измерения. В документе для обсуждения признается, что использование комбинации моделей измерения может привести к

получению релевантной информации в зависимости от характера элемента.

- **Представление:** Правление КМСФО не планирует давать определение «результатов деятельности» в Основах, однако дискуссия о том, что должно входить в прочий совокупный доход продолжается. Правление КМСФО предлагает ряд возможных вариантов для решения этого вопроса в дальнейшем.
- **Раскрытие информации:** Документ для обсуждения дополняет работу, проводимую Правлением КМСФО, в области раскрытия информации. Правление предлагает поставить в центр Основ концепцию уместности и выделяет принципы представления информации, которые будут способствовать большей ясности.

### **Это выдержит проверку временем?**

Основы ориентированы на финансовую отчетность. Это может показаться неидеальным ввиду текущей тенденции перехода к интегрированной отчетности. Интегрированная отчетность предполагает более широкий взгляд на создание стоимости и на взаимосвязь этого процесса с такими аспектами, как стратегия, риск, управление и результаты деятельности. Более широкая сфера применения может повысить актуальность Основ. Однако, выбор понятен - необходимо разработать новые Основы в короткий срок. Многие принципы, такие как качественные характеристики, скорее всего, будут применимы и к более широким инициативам в области отчетности.

### **Последующие шаги**

Комментарии по документу для обсуждения можно будет предоставлять до января 2014 г. Это момент, когда можно оказать влияние на Правление КМСФО в области таких фундаментальных вопросов, как проблемы признания, «долг или капитал», принципы измерения и раскрытия информации. Достичь консенсуса по этим вопросам будет нелегко.

## 10 пунктов плана Председателя Правления КМСФО по совершенствованию раскрываемой информации

**Выступление Ханса Хугерворста на конференции Правления КМСФО на этой неделе непосредственно относилось к работе, проводимой Правлением КМСФО по уменьшению объема требований к годовой отчетности. Но достаточно ли этого?**

Ханс Хугерворст выступил на конференции Правления КМСФО по вопросу раскрытия информации в июне с.г., указав на 10 способов повышения качества раскрываемой информации. Это выступление было основано на Отчете о полученных комментариях по итогам Форума обсуждений в январе 2013 г., который выявил «проблему с раскрытием информации» при отсутствии очевидного консенсуса в отношении того, как определить или решить проблему.

План Ханса Хугерворста из 10 пунктов (выдержка приводится ниже) включает ряд поправок к МСФО (IAS) 1, в том числе «свежий взгляд» на существенность. Это также было отражено в двух самых последних проектах для обсуждения, выпущенных Правлением КМСФО (договоры страхования и остатки по отсроченным регулируемым платежам). В каждом имеются предложения, четко указывающие, что раскрытие нерелевантной информации необязательно.

Правление КМСФО не одиноко в попытках решить проблему существенности, это также является серьезным вопросом для Международного совета по интегрированной отчетности (IIRC), который был поднят в рамках их последних консультаций по концепции интегрированной отчетности. То, что требует усилий в контексте финансовой отчетности, становится на порядок сложнее при интеграции. Концепция Международного совета по

интегрированной отчетности (IIRC) рассматривает информацию в долгосрочной перспективе и учитывает создание стоимости на базе не только финансового капитала, но и пяти других форм «капитала», которые меньше восприимчивы к согласованным системам измерения. Концепция существенности является основой для достижения цели Международного совета по интегрированной отчетности по совмещению такого широкого охвата с краткостью изложения.

Джон Хитчинс, Главный бухгалтер международной сети PwC, отметил: «Начало положено, хотя, по сути, это лишь разъяснение существующего положения. Основным является вопрос о том, рассматриваем ли мы раскрытие информации как средство коммуникации или как требование к выполнению. Правильным шагом является оценка того, насколько каждое раскрытие релевантно для бизнеса отчитывающейся организации, и если вы не можете объяснить его релевантность, то, возможно, оно несущественно. Однако, существует риск того, что устранение излишних сложностей для пользователей может означать увеличение объема работ для отчитывающихся организаций и аудиторов, которые должны документально оформить и объяснить регулирующим органам, как и почему они пришли к заключению о том, что все те требования, которые они не включили, являлись несущественными».

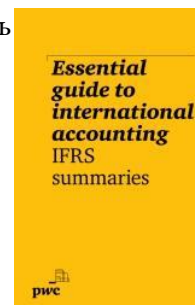
**Выдержка из выступления «Разрушение стереотипов»**

**Ханс Хугерворст, конференция Фонда МСФО, Амстердам, 27 июня 2013 г.**

1. Мы должны уточнить в МСФО (IAS) 1, что принцип существенности не только означает то, что существенные статьи должны быть включены, но также и то, что несущественные раскрытия, возможно, лучше исключить. Слишком большое число подробностей может сделать существенную информацию более сложной для понимания, так что компании должны использовать инициативный подход к сокращению излишних деталей! Другими словами, «меньше» во многих случаях означает «больше».
2. Мы должны уточнить, что оценка существенности применяется ко всей финансовой отчетности, включая примечания. Многие полагают, что статьи, которые не включаются в основные формы финансовой отчетности в качестве строк, должны быть раскрыты в примечаниях, просто на всякий случай. Мы должны четко указать, что это неправильно. Если статья несущественна, она вообще не должна раскрываться в финансовой отчетности.
3. Мы должны уточнить, что, если Стандарт релевантен для финансовой отчетности организации, это автоматически не означает, что все требования к раскрытию данных в этом Стандарте будут давать нам существенную информацию. Вместо этого, существенность каждого случая раскрытия информации должна оцениваться индивидуально.
4. Мы исключим формулировку из МСФО (IAS) 1, которая интерпретировалась как предписание порядка включения примечаний к финансовой отчетности. Это должно дать компаниям возможность более логичного и целостного предоставления своей информации.
5. Мы можем включить в МСФО (IAS) 1 формулировки, которые обеспечат компаниям гибкость выбора места в финансовой отчетности для раскрытия их учетной политики. В финансовой отчетности важные положения учетной политики должны быть выделены. Менее важные принципы учета могут быть перемещены в конец финансовой отчетности.
6. По просьбе многих пользователей из различных стран мира мы рассмотрим возможность включения требования о раскрытии сверки по чистому долгу. Это не только обеспечит пользователям четкое понимание того, что компания называет «чистым долгом», но также объединит и свяжет разбросанную по финансовой отчетности разрозненную информацию о долге.
7. Мы рассмотрим возможность создания общего руководства по применению или учебного материала по вопросам существенности. Это должно дать аудиторам, организациям, подготавливающим отчетность, и регулирующим органам более четкое и последовательное представление о том, что является существенной информацией. Мы хотим сотрудничать с Комитетом по международным стандартам аудита и подтверждения достоверности отчетности (IAASB) и Международной организацией комиссий по ценным бумагам (IOSCO) по этому важному вопросу.
8. При разработке новых Стандартов мы также планируем использовать менее директивные формулировки в требованиях к раскрытию информации. Вместо этого мы сосредоточим внимание на целях и задачах раскрытия информации и примерах раскрываемой информации, которые отвечают поставленным целям. В последней версии Стандартов мы уже начали это делать, предоставив больше свободы для суждений относительно существенности.
9. Во втором полугодии 2013 г. мы начнем исследовательский проект по более фундаментальному пересмотру МСФО (IAS) 1, МСФО (IAS) 7 и МСФО (IAS) 8. Будут пересмотрены некоторые результаты, полученные в рамках проекта по представлению финансовой отчетности. Целью будет замена указанных Стандартов и, по существу, создание новой концепции раскрытия информации.
10. И наконец, как только пересмотр этих Стандартов будет завершен, мы затем проведем общую ревизию требований к раскрытию информации в существующих Стандартах.

**Сейчас выпущено: «Важное руководство по международному бухгалтерскому учету - основные положения МСФО»**

Эта публикация является сборником кратких обзоров PwC по основным вопросам МСФО, которые включают основную информацию по каждому из важных тематических разделов бухгалтерского учета. Мы собрали всю необходимую информацию, чтобы помочь вам справиться с вопросом и облегчить поиск соответствующих ресурсов. Эту публикацию можно использовать вместе с интернет-версией PwC inform, нашего инструмента для исследований в области бухгалтерского учета, который постоянно обновляется по мере внесения изменений в разделы. Более подробную информацию можно найти на сайтах [pwc.com/ifrssummaries](http://pwc.com/ifrssummaries) или [inform.pwc.com](http://inform.pwc.com).



## **Предложения по договорам страхования - заключительный шаг?**

**В проекте для обсуждения предлагается внести фундаментальные изменения в порядок учета договоров страхования. Может это быть последней возможностью респондентов повлиять на ход дискуссии? Боб Оувел (Bob Owel) из Группы консультационных услуг в области финансовой отчетности (PwC) анализирует предложения и последующие шаги.**

Вы помните, что происходило, когда была начата работа по проекту о договорах страхования? Тайгер Вудс выиграл свой первый турнир «Мастерс», была клонирована овечка Долли, и миллионы людей следили за пролетом кометы Хейла-Боппа над Землей.

Через 16 лет после того, как КМСФО, предшественник Правления КМСФО, утвердил проект по учету договоров страхования в 1997 г., Правление КМСФО опубликовало второй проект для обсуждения. Эти предложения заменят МСФО (IFRS) 4, который планировался как промежуточный стандарт на момент его выпуска в 2004 г. МСФО (IFRS) 4 в настоящее время допускает использование многочисленных вариантов учета договоров страхования.

Самый последний проект для обсуждения направлен на решение вопросов, возникших в связи с

выявленной «искусственной» волатильностью, обусловленной предыдущими предложениями. Похоже, что новые предложения действительно несколько уменьшают «волатильность» показателей отчета о финансовых результатах. Однако они также значительно усложняют учет и создают дополнительные требования к ресурсам, данным и системам моделирования.

### **Краткий обзор предложений**

Предложения применимы ко всем договорам страхования и инвестиционным соглашениям, предусматривающим негарантированные возможности получения дополнительных выгод, которые заключают страховые компании. Сервисные контракты с фиксированной платой, основная цель которых - оказание услуг, не входят в сферу применения предложений. Как и



МСФО (IFRS) 4, пересмотренный проект для обсуждения не распространяется на порядок учета со стороны застрахованных лиц (за исключением договоров перестрахования). В проекте для обсуждения предлагается текущая модель измерения. Она предусматривает повторное изменение оценок в каждый отчетный период. Измерение обязательства по договору страхования основано на составных элементах, к которым относятся дисконтированные вероятностно-взвешенные потоки денежных средств, корректировка с учетом риска и сервисная маржа по договору (ранее известная как остаточная маржа), представляющая собой незаработанную прибыль по договору. Допускается упрощенный подход, если он обеспечивает разумно-усредненное приближение к модели составных элементов или если период страхования составляет до одного года.

### **Что изменилось?**

Новые предложения направлены на минимизацию «искусственной» волатильности учета», а также на совершенствование руководства по представлению и измерению показателей. Правление КМСФО хочет получить комментарии по пяти ключевым вопросам (описаны ниже), а также о том, сумели ли они надлежащим образом сбалансировать затраты и выгоды.

#### **Использование прочего совокупного дохода ( «ПСД» )**

Разница между величиной денежных потоков, дисконтированных с применением текущих рыночных ставок и ставок дисконтирования на дату первоначального признания, отражается в прочем совокупном доходе в отношении денежных потоков, которые не зависят от дохода по базовым активам. В предыдущем проекте для обсуждения предлагалось признавать все последствия уточнения ставки дисконтирования в составе прибыли или убытка. Это в некоторой степени снижает волатильность отчета о финансовых результатах для страховщиков в тех случаях, когда долговые ценные бумаги изменяются по амортизированной стоимости или

справедливой стоимости с отражением изменений в составе прочего совокупного дохода (на основе предложенных ограниченных изменений к МСФО (IFRS) 9). Но одновременно это приводит к росту волатильности в тех случаях, когда активы измеряются по справедливой стоимости с отражением изменений в составе прибыли или убытка.

#### **Использование сервисной маржи по договорам**

Изменения в денежных потоках, относящихся к будущим услугам, отражаются за счет сервисной маржи по договору, включенной в балансовую величину, а не в составе прибыли или убытка (как это предлагалось в предыдущем проекте стандарта). Сервисная маржа по договору не может иметь отрицательную величину. Соответственно, негативные изменения в будущих денежных потоках, которые превышают оставшуюся сервисную маржу по договору, отражаются в составе прибыли или убытка.

#### **Договоры, по которым компания должна владеть базовыми объектами и указывать на связь с доходами по этим объектам**

В некоторых договорах страхования указывается связь между выплатами держателям страхового полиса и доходами по базовым объектам, которыми должна владеть компания, такими как договоры «страхования с правом участия страхователя в прибылях страховщика», «договоры с прибылью» и «договоры паевого страхования». В предложениях требуется, чтобы потоки денежных средств по договору разбивались на потоки, которые, как ожидается, будут меняться в прямой зависимости от изменения доходов по базовым объектам, и потоки, которые не будут изменяться таким образом.

Та часть обязательств, в которой изменение денежных потоков напрямую зависит от изменения базовых объектов, будет зеркально отражать балансовую стоимость базовых активов, как в оценке, так и в презентации. Другие денежные потоки, такие как определенные фиксированные выплаты, оцениваются в соответствии с моделью составных

элементов. Однако изменения в потоках денежных средств, которые находятся в косвенной зависимости от базовых объектов (таких как опционы и гарантии), признаются непосредственно в составе прибылей или убытков.

#### **Представление выручки и расходов**

Пересмотренный проект для обсуждения отходит от метода «суммарной маржи» отчета о финансовых результатах в связи с требованием о предоставлении информации об оборотах. Он направлен на синхронизацию представления показателей выручки с другими отраслями. Премии распределяются по периодам пропорционально ожидаемому страховому покрытию и другим услугам, которые страховая компания предоставляет в течение периода. Страховые убытки отражаются по мере их возникновения. Инвестиционные составляющие (то есть суммы, возвращаемые держателям страховых полисов даже тогда, когда страховой случай не возник) исключаются из выручки. При упрощенном подходе премии признаются систематически, что лучше отражает предоставление услуг по договору.

#### **Переход к новому порядку учета**

Пересмотренный проект для обсуждения требует ретроспективного применения в отношении договоров страхования, действующих на момент перехода, при этом предлагается ряд упрощений для определения составных

элементов. Кроме того, он позволяет компаниям пересмотреть при переходе справедливую стоимость своих опционов согласно МСФО (IFRS) 9.

Предыдущий проект для обсуждения не предусматривал возможности отражения незаработанной прибыли по текущим договорам страхования при переходе. Это означало, что компании, имеющие текущие долгосрочные договоры страхования, не должны были признавать прибыль по этим договорам в отчете о финансовых результатах в последующие периоды, за исключением корректировки по амортизации риска.

#### **Последующие шаги**

Комментарии принимаются до 25 октября 2013 года. Стандарт должен вступить в силу в 2018 г. Однако руководство должно начать оценивать последствия применения новых предложений сейчас, так как это может оказаться последним шансом повлиять на ход дискуссии.

Правление КМСФО и Совет по стандартам финансового учета США совместно работают над проведением обсуждений, хотя этот проект не является совместным. Совет по стандартам финансового учета недавно также выпустил проект для обсуждения по договорам страхования. Однако между проектами имеется ряд различий, и похоже, что на данном этапе конвергенция маловероятна.

## **Издание Cannon Street Press**

### **Фонд МСФО об использовании МСФО в глобальном масштабе**

Фонд МСФО сообщил об итогах первого этапа своей оценки принятия МСФО в глобальном масштабе. Этот этап включал публикацию данных о применении МСФО в странах «Большой двадцатки» и результатов опроса в 66 юрисдикциях, проявляющих интерес к МСФО и международным стандартам бухгалтерского учета. Основные выводы:

- 95% взяли на себя официальные обязательства по оказанию

- поддержки продвижению МСФО как единой системы международных стандартов финансовой отчетности;
- 80% уже приняли МСФО как обязательные стандарты для всех или почти всех публичных компаний;
- юрисдикции, которые приняли МСФО, внесли в них очень мало изменений.
- Выполнение второго этапа проекта предусматривает публикацию данных о большем числе государств с целью охвата большинства стран мира к концу года.

## Проект для обсуждения по учету плодоносных растительных культур

Правление КМСФО опубликовало проект для обсуждения с предложением включить принципы учета плодоносных растительных культур в МСФО (IAS) 16 «Основные средства». Плодоносные растительные культуры - это класс биологических активов, которые, достигнув зрелости, используются компанией исключительно для получения урожая в течение их продуктивного срока жизни. Примерами могут служить виноградная лоза, каучуковые деревья и масличные пальмы.

МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» требует, чтобы все биологические активы, которые связаны с сельскохозяйственной деятельностью, включая плодоносные растительные культуры, изменялись по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, исходя из принципа, что наилучшим способом отражения

биотрансформации является измерение по справедливой стоимости. Однако согласно проекту для обсуждения, по достижении зрелости плодоносные растительные культуры не подвергаются значительной биотрансформации, и их использование становится аналогичным использованию в производстве. Следовательно, в данном проекте предлагается включить плодоносные растительные культуры в МСФО (IAS) 16, разрешив таким образом использование модели учета по фактическим затратам или модели переоценки. Урожай, который приносят плодоносные растительные культуры, будет по-прежнему учитываться по модели справедливой стоимости, предусмотренной в МСФО (IAS) 41. Комментарии к проекту для обсуждения можно направлять до 28 октября 2013 г.

## Правление КМСФО вносит в МСФО (IAS) 39 изменения, касающиеся новаций производных инструментов

Правление КМСФО приняло изменение к МСФО (IAS) 39 узкой сферы применения, чтобы разрешить продолжение учета хеджирования в случаях, когда производный инструмент, который должен был выступать в роли инструмента хеджирования, претерпевает новацию с целью осуществления расчетов с центральным контрагентом в соответствии с законодательным или нормативным актом, при условии удовлетворения конкретных условий. Новация в таком контексте указывает на то, что стороны по договору согласны заменить своего изначального контрагента на нового.

Такое разрешение было предоставлено в связи с законодательными изменениями во многих юрисдикциях, которые приводят к широкому распространению новаций внебиржевых производных инструментов. Эти изменения были спровоцированы обязательством, взятым странами «Большой двадцатки» по повышению прозрачности и усилению регуляторного надзора над внебиржевыми производными инструментами. Аналогичное разрешение будет предусмотрено в МСФО (IFRS) 9. Изменения вступают в силу с 1 января 2014 года.

## Требования ЕС в отношении платежей в пользу государства

Комиссия Евросоюза одобрила директиву, вводящую новые требования к раскрытию информации для лесозаготовительной и добывающих отраслей. Компании этих отраслей должны будут отражать в отчетности платежи, ежегодно отчисляемые в пользу государства.

Каждая страна - член ЕС несет ответственность за включение требований директивы в местное законодательство. Ожидается, что требования вступят в силу для периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты.



## Азбука МСФО : «Х» - обозначает «хеджирование»



**Габриэла Мартинес (Gabriela Martinez) из Центрального офиса Группы консультационных услуг в области финансовой отчетности PwC предоставляет вашему вниманию обзор по учету хеджирования.**

С момента первой публикации МСФО (IAS) 39 прошло свыше 10 лет, однако многие по-прежнему считают учет хеджирования сложным. Ниже мы приводим обзор основных принципов учета хеджирования и некоторые соображения в отношении его практического применения.

### **Что такое учет хеджирования?**

Говоря простым языком, учет хеджирования изменяет обычную базу учета прибылей и убытков в отчете о финансовых результатах. Он разрешает признание прибылей и убытков, возникающих по хеджируемой статье и инструменту хеджирования, в одном и том же периоде, исключая или снижая таким образом волатильность.

Учет хеджирования является добровольным. Так как это является исключением из общего правила, МСФО (IAS) 39 требует, чтобы компании соблюдали определенные критерии во избежание злоупотреблений. Соблюдение их может быть обременительным. Руководство должно оценить все затраты и выгоды, принимая решение

### **Каково влияние хеджирования на бухгалтерский учет?**

МСФО (IAS) 39 разрешает применение 3 разных типов учета хеджирования:

Указанные ниже примеры иллюстрируют базовые основы учета хеджирования. Все примеры основаны на допущении о том, что критерии хеджирования удовлетворяются и имеют 100% эффективность, в целях упрощения.

#### **Хеджирование справедливой стоимости**

Компания по металлообработке имеет запасы серебра. Она заключает договор о продаже серебра по фиксированной цене в будущем (производный фьючерсный договор) для того, чтобы защитить запасы от снижения цен на серебро.

| Общий бухгалтерский учёт                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | Учет хеджирования                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |
|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Бухгалтерский баланс:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Запасы = наименьшая из оценок по себестоимости или чистой цены продажи</li> <li>Производный инструмент = справедливая стоимость с отнесением изменений на прибыли и убытки</li> </ul> <p>Отчет о финансовых результатах:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Запасы = себестоимость продаж</li> <li>Изменение справедливой стоимости производного инструмента = прочие операции</li> </ul> | <p>Бухгалтерский баланс: Взаимозачет влияния</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Запасы = скорректировано с учетом изменения цен на серебро</li> <li>Производный инструмент = справедливая стоимость с отнесением изменений на прибыли и убытки</li> </ul> <p>Отчет о финансовых результатах: Эффект зачитывается</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Изменение справедливой стоимости запасов = себестоимость продаж</li> <li>Изменение справедливой стоимости производного инструмента = себестоимость продаж.</li> </ul> |

### Хеджирование денежных потоков

Согласно прогнозу на 1 января компания должна приобрести основное средство у иностранного поставщика через 18 месяцев. Покупка имеет высокую степень вероятности. Компания заключает форвардные контракты на покупку иностранной валюты через 18 месяцев по фиксированной цене для хеджирования своего валютного риска.

| Общий бухгалтерский учёт                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | Учет хеджирования                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Бухгалтерский баланс:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Покупка не отражается до тех пор, пока актив не будет приобретен</li> <li>Производный инструмент = справедливая стоимость с отнесением изменений на прибыли и убытки</li> </ul> <p>ПСД: Никакого влияния</p> <p>Отчет о финансовых результатах:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Амортизированное основное средство = себестоимость продаж</li> </ul> | <p>Бухгалтерский баланс:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Покупка не отражается до тех пор, пока актив не будет приобретен</li> <li>Производный инструмент = справедливая стоимость с отнесением изменения на прочий совокупный доход (ПСД)</li> </ul> <p>ПСД: Снижает волатильность</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>Изменения справедливой стоимости от производного инструмента = ПСД</li> <li>Выбор политики для переклассификации из ПСД: <ul style="list-style-type: none"> <li>на момент приобретения основного средства - в стоимость актива; или</li> <li>на счет прибылей и убытков в тех же периодах, в которых на основное средство начисляется амортизация.</li> </ul> </li> </ul> |

### *Хеджирование чистых инвестиций*

Компания, функциональной валютой которой является евро, принимает решение хеджировать свои инвестиции в американскую дочернюю компанию с использованием кредита в долларах США.

| Общий бухгалтерский учёт                                                                                                                                                                                                                                                                           | Учет хеджирования                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <p>Бухгалтерский баланс:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Перечет американской дочерней компании в евро</li> <li>• Учет кредита в долларах США в евро и переоценка на каждую отчетную дату</li> </ul> <p>ПСД: эффект от пересчета американской дочерней компании, отраженный в ПСД</p> | <p>Бухгалтерский баланс: Без изменений</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Перечет американской дочерней компании в евро</li> <li>• Учет кредита в долларах США в евро и переоценка на каждую отчетную дату</li> </ul> <p>ПСД: Снижает волатильность</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Эффект от пересчета американской дочерней компании, отраженный в ПСД</li> <li>• Отражение переоценки кредита в ПСД</li> </ul> |

### *Следите - МСФО (IFRS) 9 готовится к публикации!!*

Правление КМСФО завершило свои обсуждения МСФО (IFRS) 9 «Учет хеджирования» в апреле этого года. Мы ожидаем, что окончательный вариант стандарта будет выпущен в 3 кв. 2013 г. Предполагается, что изменения, содержащиеся в окончательном варианте стандарта,

будут полезны всем компаниям, но особенно тем, которые не заняты в секторе финансовых услуг.

Ожидается, что у компаний будет одна возможность выбора учетной политики: продолжить применение МСФО (IAS) 39 или применять МСФО (IFRS) 9 «Учет хеджирования». Важно следить за развитием событий, так как применение МСФО (IFRS) 9 может оказаться популярным.

## На последней странице...



## Контактная информация

**Для получения дополнительной информации по вопросам применения МСФО обращайтесь в Отдел консультаций в области финансовой отчетности**



### **Финансовые инструменты и финансовые услуги**

**Рич Шарко**

Партнер

Тел.: +7 (495) 967-6458

[rich.sharko@ru.pwc.com](mailto:rich.sharko@ru.pwc.com)



### **Объединение компаний и принятие МСФО**

**Галина Рыльцова**

Партнер

Тел.: +7 (495) 232-5517

[galina.ryltsova@ru.pwc.com](mailto:galina.ryltsova@ru.pwc.com)



### **Обязательства, признание выручки и прочие вопросы**

**Эдриан Дэдд**

Партнер

Тел.: +7 (495) 967-6191

[adrian.dadd@ru.pwc.com](mailto:adrian.dadd@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 [daria.krasilnikova@ru.pwc.com](mailto:daria.krasilnikova@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 какими-либо действиями (бездействием), основанными на информации, содержащейся в настоящей публикации, или за принятие решений на основании информации, представленной в настоящей публикации.

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

© 2013 ЗАО «ПрайсвотерхаусКуперс Аудит». Все права защищены.