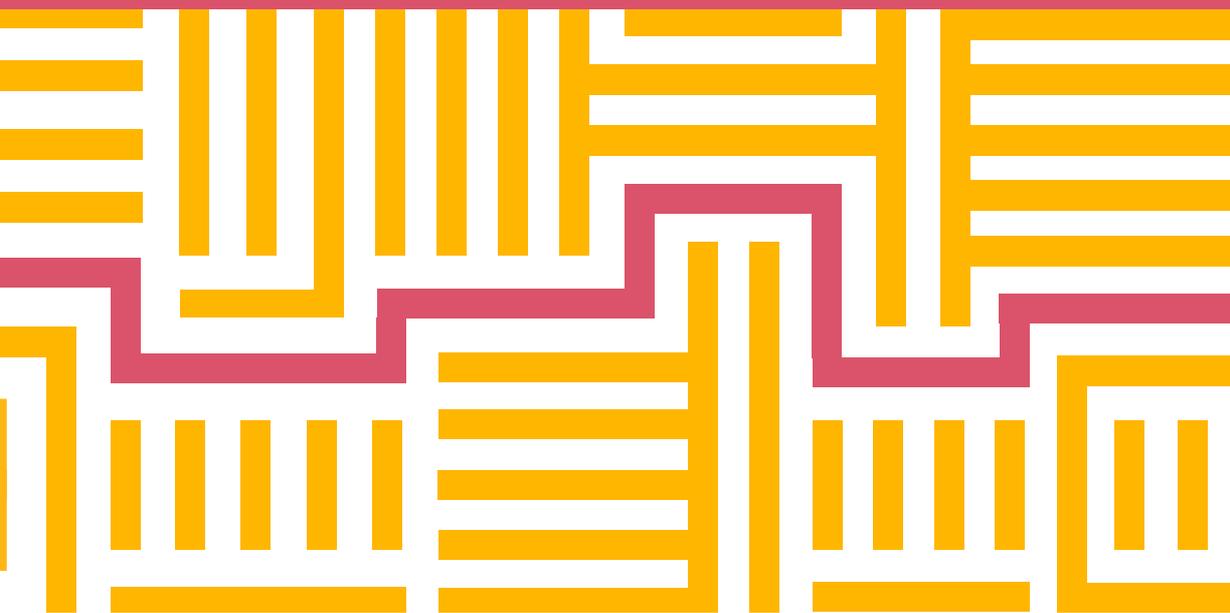


# Вестник МСФО

Ноябрь 2019 г.



# Обзор текущих вопросов финансовой отчетности

## Ситуация с гиперинфляцией в Зимбабве

### Краткий обзор

МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в странах с гиперинфляционной экономикой» применяется к организациям, которые в качестве функциональной валюты в финансовой отчетности за периоды, заканчивающиеся после 1 июля 2019 г., используют валюту Зимбабве (в настоящее время известную также как зимбабвийский доллар). Стандарт должен применяться так, как если бы экономика всегда носила гиперинфляционный характер.

### Суть вопроса

#### Общая информация

Вслед за периодом жестокой гиперинфляции, которая имела место более 10 лет назад, правительство Зимбабве отказалось от зимбабвийского доллара, и в качестве законного платежного средства стали широко использоваться другие валюты, такие как доллар США и южноафриканский ранд. Однако в октябре 2018 г. зимбабвийская валюта снова была введена в оборот, и другие валюты уже не могли более использоваться в качестве платежного средства. Национальной валютой в настоящее время являются долговые инструменты и их электронный эквивалент – доллар в Системе валовых расчетов в режиме реального времени (RTGS\$), известный как зимбабвийский доллар (Zim\$).

С момента повторного ввода в оборот национальной валюты инфляция существенно возросла, и с октября 2018 г. совокупная инфляция превысила 100 %. Кроме того, качественные показатели подтверждают вывод о том, что в настоящее время для целей финансовой отчетности по МСФО за периоды, заканчивающиеся после 1 июля 2019 г., Зимбабве является страной с гиперинфляционной экономикой.

### Каковы последствия и кого они касаются?

#### Применение МСФО (IAS) 29

В п. 4 МСФО (IAS) 29 указывается, что желательно, чтобы все компании, составляющие отчетность в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, применяли данный стандарт с одной и той же даты. МСФО (IAS) 29 применяется так, как если бы экономика всегда носила гиперинфляционный характер.

МСФО (IAS) 29 требует, чтобы финансовая отчетность организации, функциональной валютой которой является валюта страны с гиперинфляционной экономикой, пересчитывалась с учетом ее текущей покупательной способности по состоянию на конец отчетного периода.

Следовательно, операции, проведенные в 2019 году, и неденежные остатки на конец периода должны пересчитываться в целях отражения индекса цен, действующего на отчетную дату. Сравнительные данные также должны быть пересчитаны для отражения индекса цен, действующего на отчетную дату. Организации в Зимбабве должны также оценить эффект перехода статуса функциональной валюты к зимбабвийскому доллару в 2018 г. От организаций не требуется предоставления дополнительного бухгалтерского баланса на начало предыдущего периода.

Международные компании, имеющие дочерние организации, функциональной валютой которых является зимбабвийский доллар, должны учитывать положения п. 43 МСФО (IAS) 21, который требует, чтобы финансовая отчетность дочерней организации с функциональной валютой страны с гиперинфляционной экономикой пересчитывалась в соответствии с МСФО (IAS) 29 до ее включения в консолидированную финансовую отчетность. Сравнительные показатели, ранее представлявшиеся в твердой валюте, пересчету не подлежат.

### Когда применяется стандарт?

МСФО (IAS) 29 применяется организациями, функциональной валютой которых является зимбабвийский доллар, в отношении отчетных периодов, заканчивающихся после 1 июля 2019 г., и должен применяться так, как если бы экономика страны всегда носила гиперинфляционный характер.

# Обзор текущих вопросов финансовой отчетности (продолжение)

## Решение Комитета по разъяснениям МСФО о раскрытии информации в отношении изменений в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью

### Краткий обзор

Комитет по разъяснениям МСФО получил запрос от пользователей финансовой отчетности в отношении раскрытия информации об изменениях в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью.

Комитет по разъяснениям опубликовал решение по вопросу повестки дня, определяющем области, на которых организации должны сосредоточить основное внимание при подготовке данной информации, подлежащей раскрытию. Кроме того, Комитет подчеркнул необходимость тщательного рассмотрения организациями требований к раскрытию информации и ее детализации, содержащихся в МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 7.

Все организации должны пересмотреть имеющуюся раскрываемую информацию в свете замечаний Комитета по разъяснениям и установить, требуются ли какие-либо изменения.

### Суть вопроса

Комитет по разъяснениям получил запрос от пользователей финансовой отчетности в отношении требований к раскрытию информации, содержащихся в МСФО (IAS) 7 и относящихся к изменениям в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью.

В запросе содержался вопрос о том, являются ли требования к раскрытию информации достаточными для того, чтобы организация была обязана раскрыть информацию, которая позволит пользователям оценить изменения в финансовых обязательствах.

В соответствии с п. 44А МСФО (IAS) 7, организация обязана **«раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой информации оценить изменения в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью, включая как изменения, связанные с денежными потоками, так и неденежные изменения»**.

Комитет по разъяснениям отметил, что организация применяет суждение при определении степени, в которой она дезагрегирует данные и объясняет изменения в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью, для удовлетворения цели в соответствии с требованиями п. 44А. Однако организации не следует снижать уровень понятности финансовой отчетности в результате агрегирования существенных статей, отличающихся по характеру или функции, или непредоставления дополнительной информации, которая важна для понимания статей, отраженных в финансовой отчетности.

Комитет по разъяснениям пришел к выводу о том, что принципы и требования, содержащиеся в МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 7, дают достаточное основание для раскрытия организацией информации об изменениях в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью, что позволяет инвесторам оценить данные изменения.

Соблюдение требований, содержащихся в МСФО (IAS) 7, вместе с требованиями, содержащимися в МСФО (IAS) 1, является достаточным для того, чтобы потребовать от организации раскрытия информации, отвечающего требованиям цели, обозначенной в МСФО (IAS) 7. Комитет по разъяснениям объясняет данный вывод в решении по вопросу повестки дня, выпущенном 25 сентября 2019 г.

Кроме того, решение по вопросу повестки дня поясняет, что организация, которая соблюдает требования, содержащиеся в МСФО (IAS) 7, посредством подготовки сверки в табличной форме, должна предоставить следующее:

- сверку изменений в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью. (Если организация также примет решение определить другой показатель «чистого долга» и провести сверку, это не отменит необходимость соблюдения организацией требования относительно определения организацией изменений в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью, и проведения сверки этих изменений);
- раскрытие информации об изменениях в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью, отдельно от изменений в прочих активах или обязательствах;
- информацию, которая позволяет пользователям финансовой отчетности увязать статьи, включенные в сверку, с остатком на начало или конец периода в отчете о финансовом положении;
- надлежащую детализацию (например, за счет отдельного представления существенных статей сверки и неагрегирования статей, которые не являются аналогичными);
- дополнительное раскрытие информации (при необходимости), чтобы пояснить статьи, включенные в сверку.

### Каковы последствия и кого они касаются?

В решении по вопросу повестки дня определены области, которые требуют особого внимания при подготовке организациями информации, поясняющей изменения в обязательствах, обусловленных финансовой деятельностью. Все организации должны пересмотреть раскрываемую информацию в свете замечаний Комитета по разъяснениям и установить, требуются ли какие-либо изменения.

### Когда применяется стандарт?

У решения по вопросу повестки дня нет официальной даты вступления в силу. Комитет по разъяснениям отметил, что решения по вопросам повестки дня часто могут приводить к появлению ранее отсутствовавших пояснительных материалов, что может побудить организацию к изменению учетной политики. Совет по МСФО предполагает, что организациям будет предоставлено достаточно времени для того, чтобы определить эту необходимость и внедрить изменения. В этом случае организации должны тщательно рассматривать представление подлежащей раскрытию информации об изменениях в финансовой деятельности за периоды, заканчивающиеся 31 декабря 2019 г. Любое изменение политики должно применяться на ретроспективной основе, и необходимо производить пересчет сравнительных данных.

# Обзор текущих вопросов финансовой отчетности (продолжение)

## Решение Комитета по разъяснениям МСФО в отношении представления неопределенных налоговых трактовок (или активов)

### Краткий обзор

Комитет по разъяснениям МСФО пришел к заключению о том, что организациям необходимо представлять остатки по неопределенным налоговым позициям как текущие или отложенные налоговые активы или обязательства. Данные остатки не отражаются в качестве резервов. Организации, которые представляют в финансовой отчетности неопределенные налоговые трактовки (или активы), в составе строк, отличных от текущих или отложенных налоговых активов или обязательств, должны рассматривать влияние решения по вопросу повестки дня на данное представление.

### Суть вопроса

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 23 уточняет, как применяются требования МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» к признанию и оценке в случае неопределенности в отношении правил исчисления налога на прибыль.

Данное разъяснение применяется для годовых периодов, начинающихся 1 января 2019 г. Однако ни в МСФО (IAS) 12, ни в КРМФО (IFRIC) 23 не содержатся рекомендации в отношении представления неопределенных налоговых трактовок и активов в финансовой отчетности.

Комитет по разъяснениям получил запрос на уточнение того, как следует представлять неопределенные налоговые трактовки в бухгалтерском балансе. Он отметил, что в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 1, организации должны раскрывать информацию об обязательствах и активах по текущему налогу или по отложенным налоговым обязательствам и активам в соответствии с порядком, определенным в МСФО (IAS) 12. В этом же стандарте содержится требование не агрегировать статьи, которые не являются аналогичными. Кроме того, Комитет по разъяснениям отметил, что согласно КРМФО (IFRIC) 23, требуется признавать и оценивать текущие и отложенные налоговые активы и обязательства, включая влияние неопределенности налоговых позиций.

Соответственно, Комитет по разъяснениям пришел к выводу о том, что организация должна представлять обязательства, связанные с неопределенным порядком исчисления налогов, как текущие налоговые обязательства или отложенные налоговые обязательства, а активы, связанные с неопределенным порядком исчисления налогов, должны быть представлены как текущие налоговые активы и отложенные налоговые активы. Неопределенные налоговые позиции не представляются в других строках финансовой отчетности (например, как резервы или прочие обязательства). Этот вывод поясняется в решении по вопросу повестки дня, выпущенном 25 сентября 2019 г.

### Каковы последствия и кого они касаются?

Организации, которые представляют в финансовой отчетности неопределенные налоговые трактовки (или активы) с составе строк, отличных от текущих или отложенных налоговых активов или обязательств, должны рассматривать влияние решения по вопросу повестки дня на данное представление. В некоторых случаях влияние на представление данных может быть существенным.

### Когда применяется стандарт?

У решения по вопросу повестки дня нет официальной даты вступления в силу. Комитет по разъяснениям отметил, что решения по повестке часто могут приводить к появлению ранее отсутствовавших пояснительных материалов, что может побудить организацию к изменению учетной политики. Совет по МСФО предполагает, что организациям будет предоставлено достаточно времени для того, чтобы определить необходимость внедрения изменений и реализовать их.

В этом случае организации должны тщательно рассматривать представление неопределенных налоговых позиций в финансовой деятельности за периоды, заканчивающиеся 31 декабря 2019 г. Любое изменение политики должно применяться на ретроспективной основе, и необходимо производить пересчет сравнительных данных.



# Последняя информация о внедрении МСФО (IFRS) 17

## Совет по МСФО рассмотрел краткий обзор отзывов, полученных в рамках консультаций по предложенным поправкам к МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования»

### Краткий обзор

22 октября 2019 г. Совет по МСФО (далее – «Совет») рассмотрел отзывы, собранные в рамках консультаций, которые были проведены членами и сотрудниками Совета в период с июля по сентябрь 2019 года. Эти отзывы не охватывали анализ 121 письма с комментариями, полученными в отношении проекта поправок.

Большинство заинтересованных сторон выступили за предлагаемые поправки, но предложили дальнейшую доработку некоторых поправок.

Никаких методологических решений на данном заседании принято не было. Совет предполагает рассмотреть краткий обзор полученных писем с комментариями и проектный план повторного рассмотрения стандарта на заседании Совета, которое состоится в ноябре.

Точка зрения, излагаемая в настоящей публикации, посвященной переходу на новый стандарт, основывается на наших наблюдениях за ходом заседания 22 октября 2019 г. и может отличаться в некоторых аспектах от официального протокола заседания, который Совет по МСФО позднее включит в свою публикацию последних новостей.

### Общая информация

1. 26 июня 2019 г. Совет опубликовал проект документа «Поправки к МСФО (IFRS) 17» («проект»). Проект документа был подготовлен в ответ на высказанную заинтересованными сторонами обеспокоенность и поднятые ими проблемы, и предлагает поправки, которые должны способствовать переходу организаций на применение МСФО (IFRS) 17 благодаря сокращению затрат на внедрение и облегчению организациям задачи объяснения пользователям финансовой отчетности результатов при применении МСФО (IFRS) 17.
2. 90-дневный срок предоставления комментариев в отношении проекта истек 25 сентября 2019 г. В течение периода, отведенного для сбора комментариев в отношении проекта, члены и сотрудники Совета встречались с заинтересованными сторонами в рамках проведения различных дискуссий за круглым столом и вели диалог на дискуссионных форумах, чтобы предоставить пояснения в отношении предполагаемых поправок и получить отзывы от заинтересованных сторон.

### Вопросы, обсуждавшиеся на заседании Совета в октябре

3. 22 октября 2019 г. Совет рассмотрел отзывы, собранные в течение периода, отведенного для сбора комментариев в отношении проекта. Никаких методологических решений на данном заседании принято не было.
4. В целом заинтересованные стороны выразили Совету поддержку в рассмотрении поднятых вопросов и предлагаемых практических исключений. Однако некоторые заинтересованные стороны считают, что сфера применения некоторых из предлагаемых поправок является слишком узкой.
5. Некоторые заинтересованные стороны в Европе предоставили комментарии по вопросам, которые Совет рассматривал ранее при разработке Стандарта, но по которым Совет не предложил поправок в проекте, подготовленном для обсуждения.
6. Заинтересованные стороны не выступали против предлагаемой отсрочки вступления в силу стандарта на один год до 1 января 2022 г. Однако некоторые заинтересованные стороны предложили перенести дату вступления в силу МСФО (IFRS) 17 на два года, чтобы у организаций было больше времени на внедрение стандарта, в то время как другие страховые компании выразили обеспокоенность в отношении более высоких затрат в случае дальнейшей отсрочки. Несколько членов Совета подчеркнули большую важность отзывов, полученных от пользователей финансовой отчетности, в отношении дальнейшей отсрочки даты вступления в силу стандарта. Многие пользователи считают, что внедрение МСФО (IFRS) 17 необходимо для обеспечения роста инвестиций в сектор страхования, и что стоимость упущенной выгоды в связи с невозможностью инвестирования в развитие сектора перевешивает дополнительные затраты, которые понесут составители финансовой отчетности в связи с переходом на новый стандарт.
7. Одна из областей, в которых Совет не предложил поправок к проекту, относится к п. В137, который содержит требование к организациям не менять бухгалтерские оценки, сделанные в предыдущей промежуточной финансовой отчетности, впоследствии при применении МСФО (IFRS) 17. Сотрудники Совета отметили, что многие заинтересованные стороны в разных юрисдикциях высказывали обеспокоенность относительно эффекта от применения п. В137.
8. Ожидается, что Совет рассмотрит краткий обзор отзывов в письмах с комментариями и план повторного рассмотрения стандарта на своем заседании, которое состоится в ноябре 2019 г. При повторном рассмотрении Советом конкретных вопросов, ему будет представлен детальный анализ отзывов по этим вопросам. Предполагается, что повторное рассмотрение этих вопросов начнется на заседании Совета, которое состоится в декабре 2019 года. Совет подчеркнул, что повторное рассмотрение вопросов должно осуществляться с учетом основной цели проекта, т. е. поправки должны носить узконаправленный характер и иметь ограниченную сферу применения, чтобы облегчить внедрение стандарта и при этом не сорвать данное внедрение и не снизить ценность улучшений, вводимых МСФО (IFRS) 17.
9. Совет подтвердил, что его цель – выпустить окончательный вариант поправок к МСФО (IFRS) 17 в середине 2020 года.

## Заключительное слово

Заседание Совета прошло с 22 (вторник) по 24 октября (четверг) 2019 г. в офисе Фонда МСФО в Лондоне.

### Темы включали:

- Вопросы внедрения
- Объединения бизнеса под общим контролем
- Комментарий руководства
- Поправки к МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования»
- Реформа IBOR и ее влияние на финансовую отчетность
- Финансовые инструменты с характеристиками капитала
- Динамичное управление рисками
- Стандарт МСФО для МСБ – анализ и последние изменения
- Дочерние организации, которые относятся к категории предприятий МСБ
- Учетная политика и оценочные значения (поправки к МСФО (IAS) 8)



# 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.