



Вестник МСФО

Обещания, которые каждая компания должна дать себе и выполнить в новом году

В этом выпуске:

1. Обещания, которые каждая компания должна дать себе и выполнить в новом году

2. Демистификация МСФО (IFRS) 9

Использование прогнозной информации для расчета ожидаемого кредитного убытка

3. Пять этапов отчаяния
Принятие МСФО (IFRS) 17

4. Отклонение поправок Комитетом по разъяснениям МСФО (IAS) 28

5. «Информатор» по МСФО (IFRS) 15

Учет бесплатных подарков

6. Издание Cannon Street press

- Анализ результатов внедрения МСФО (IFRS) 13

- Страхование

- Концептуальные основы

- МСФО (IFRS) 9

7. Лаборатория по изучению аренды

Права на замену

8. На последней странице...



Элана дю Плесси

Элана дю Плесси, старший менеджер PwC, рассказывает о том, какие обещания может дать себе каждая компания под новый год.

Опять наступило время года, когда все лихорадочно дают себе обещания в надежде на то, что тезис «новый год – новый я» наконец-то будет воплощен в жизнь. Статистически только около 9 % людей полагают, что они выполняют данные себе обещания. Мы рассказываем о некоторых обещаниях, которые компании должны дать себе и выполнить, чтобы улучшить свою отчетность в 2017 году.

1. Сбросить вес

Совет по МСФО заявил, что в период до 2021 года особое внимание будет уделяться «улучшению информационного взаимодействия». Этот шаг – часть продолжающейся кампании по избавлению от ненужной информации в финансовой отчетности. Многие компании должны задуматься о том, могут ли они добиться некоторого «снижения веса» своей финансовой отчетности. Концентрация внимания на существенной информации – это прекрасное начало, если вы стремитесь к избавлению от ненужных сведений. Использование другого формата также может быть хорошим способом для того, чтобы избавиться от лишней информации. [Наша иллюстративная консолидированная финансовая отчетность в соответствии с МСФО за 2016 \(на английском языке\)](#) год дает некоторое представление о том, как этого можно достичь.

2. Расплатиться с долгами

Финансовая задолженность – это всегда область приоритетного внимания для компаний, однако финансовая отчетность часто не дает полного представления о ней. В 2016 году Совет по МСФО выпустил

поправку к МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств», чтобы помочь инвесторам лучше понять, как изменяется сумма долга организации. Поправка требует раскрытия изменений в обязательствах, возникающих в результате финансовой деятельности, включая денежные потоки (такие как использование и погашение займов), а также раскрытия изменений, не связанных с движением денежных средств (таких как приобретения, выбытия и нереализованные курсовые разницы). Данная поправка вступает в силу с 1 января 2017 года, однако разрешается ее досрочное применение. Более подробная информация о требованиях приводится в «Кратком обзоре» ([In brief](#) (на английском языке)).

3. Познать что-то новое

Период ожидания выпуска новых стандартов практически подходит к концу. Дата вступления в силу МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» и МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» – 1 января 2018 года, и многие компании уже начали применять эти стандарты к сравнительным периодам. Даже с учетом упрощенных требований к переходному периоду не следует медлить с внедрением этих стандартов. Особенно важно начать подготовку информации, подлежащей раскрытию, на раннем этапе. Некоторые полезные советы содержатся в нашей [публикации](#) (на английском языке) «Новые МСФО, 2016 год».

4. Проводить больше времени с семьей и друзьями

Взаимодействие с заинтересованными сторонами является ключевым элементом процесса подготовки отчетности. Знание аудитории, для которой предназначена отчетность, необходимо для принятия решения о том, как лучше довести до сведения этой аудитории информацию об операциях и событиях, произошедших в течение года. Если не жалеть времени на общение с инвесторами, можно выявить существенные вопросы и области, требующие повышенного внимания и

усовершенствования, а также получить представление об общем впечатлении инвесторов о качестве управления. Другие идеи о том, что хотели бы получить инвесторы, приводятся в нашем [«Исследовании мнений инвесторов» за 2016 год](#) (на английском языке).

5. Курс на выполнение

Выполняйте данные себе обещания и добивайтесь успеха в подготовке отчетности в новом году!

Демистификация МСФО (IFRS) 9 Модель ожидаемых кредитных убытков



Включение прогнозной информации представляет собой значительное изменение, внесенное МСФО (IFRS) 9. Ниташа Сомая, специалист по финансовым инструментам, делает прогнозы, глядя в свой магический шар.

Модель ожидаемых кредитных убытков, предусмотренная в МСФО (IFRS) 9, требует от организаций при расчете кредитного убытка заглядывать в будущее, не ограничиваясь событиями прошлого и текущего периодов. Требование учитывать будущие макроэкономические события является значительным изменением, которое вносит новая модель. Это может вызвать в вашем воображении образ магического шара: не являются ли бухгалтеры предсказателями нового поколения? Давайте выясним, так ли это, рассмотрев один из наиболее сложных и основополагающих элементов модели ожидаемых кредитных убытков - прогнозную информацию.

Что означает «обоснованная и подтверждаемая информация»?

Руководство должно рассмотреть всю имеющуюся информацию, которая является обоснованной и подтверждение которой не требует чрезмерных затрат или усилий. Банки, особенно это касается крупных институтов, не смогут убедительно доказать необходимость чрезмерных «затрат и усилий». Их основной деятельностью является управление кредитным риском. При этом следует учитывать разумные экономические сценарии, включая разовые события (такие как выход Великобритании из ЕС). Например, если экономический спад приводит к безработице, ожидается, что этот фактор должен учитываться при определении возмещаемости портфеля кредитов, выданных физическим лицам. Информацию нельзя исключать из-за того, что она маловероятна или произойдет в отдаленном будущем, но при этом во внимание не должны приниматься чрезмерно спекулятивные сценарии, основанные на незначительных фактах или вообще необоснованные. Руководству необходимо соблюдать баланс между риском исключения событий с низким уровнем вероятности их наступления и включением слишком спекулятивных событий, основанных на незначительных фактах или вообще необоснованных, и надлежащим образом документировать этот риск.

Сколько сценариев необходимо включать?

Число сценариев не указано и будет зависеть от ряда факторов, таких как тип финансового актива, отрасль и экономические условия. Руководство должно принимать во внимание тот факт, что процентное изменение макроэкономического сценария может быть непропорционально изменению кредитного убытка. Например, рост безработицы на 10 % может увеличить кредитный убыток в два или даже в четыре раза. Весь спектр сценариев и нелинейный характер зависимости должны постоянно переоцениваться, чтобы обеспечивать надлежащее отражение изменений в модели. Оценки должны пересматриваться на каждую отчетную дату. Мы видим, как многие банки на практике используют три сценария и составляют прогнозы на три-пять лет вперед. Прогнозы на пять лет считаются менее надежными.

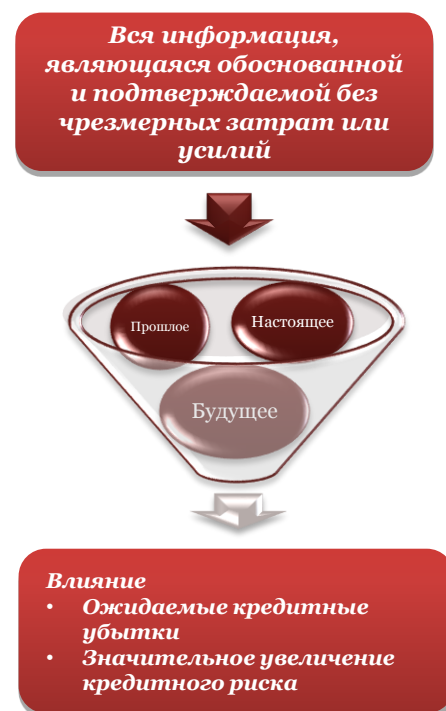
Как это учитывать?

Прогнозная информация может быть либо предусмотрена в кредитной модели (путем корректировки вероятности дефолта), либо предоставлена в качестве корректировки, выполненной руководством. Однозначного правильного ответа на поставленный вопрос не существует, и организации могут использовать разные методы, причем для разных финансовых активов могут применяться различные методы. На практике большинство организаций предпочитают корректировать кредитную модель. Руководство должно обеспечить последовательность включения прогнозной информации и исключить ее дублирование. Не корректируйте кредитную модель одновременно с корректировками руководства!

Заключение

Что мы можем предсказать с помощью нашего магического шара:
 Банки будут включать прогнозные сценарии при рассмотрении ожидаемых кредитных убытков и при значительном увеличении кредитного риска.
 Определение количества обоснованных и подтверждаемых сценариев и методов их включения является сложной областью, требующей применения значительных профессиональных суждений. Переход к новым требованиям будет основной проблемой, так как у руководства отсутствуют необходимые данные и модели для учета этой информации. Необходимо обеспечить достаточный уровень раскрытия суждений руководства, чтобы помочь пользователям понять влияние прогнозной информации на ожидаемые убытки, включая редкие случаи, когда в расчете ожидаемых кредитных убытков невозможно учесть влияние прогнозируемых разовых событий.

[Более подробные сведения приводятся в публикации «Демистификация МСФО \(IFRS\) 9 – 4: прогнозная информация» \(на английском языке\).](#)



Пять стадий отчаяния: принятие МСФО (IFRS) 17 «Страхование»



Ирина Седельникова,
специалист PwC по
страхованию,
рассказывает о том, как
подготовиться к
применению
МСФО (IFRS) 17.

Психолог Элизабет Кюблер-Росс установила, что люди проходят через пять стадий отчаяния: отрицание, гнев, торг, депрессия и принятие. На какой стадии находитесь вы в связи с приближением выпуска нового стандарта по страхованию МСФО (IFRS) 17?

1

Стадия 1. Отрицание

Большинство людей, на деятельность которых окажет влияние МСФО (IFRS) 17, пока еще находятся на стадии отрицания. *«Совет по МСФО уже 20 лет разрабатывает стандарт, он никогда не будет выпущен».* Многие не верят, что работа над стандартом будет когда-либо завершена, если учесть, что в 2017 году мы празднуем 20-летие проекта. Совет по МСФО признал этот факт и назвал завершение работы над МСФО (IFRS) 17 приоритетной задачей относительно других проектов. Председатель Совета по МСФО Ханс Хугерворст уделяет особое внимание восполнению пробела в комплекте стандартов бухгалтерского

2

Стадия 2. Гнев

«Стандарт и решения Совета по МСФО в корне неправильны!» Некоторые крупные отраслевые игроки полагают, что стандарт еще не готов. Они считают, что применение МСФО (IFRS) 17 к финансовой отчетности не будет отражать экономику их деятельности. Совет по МСФО много раз обсуждал опасения, высказанные представителями отрасли, и МСФО (IFRS) 17 – это его ответ, который должен обеспечить последовательность применения и соответствие другим стандартам.

3

Стадия 3. Торг

Некоторые люди и организации перешли в стадию торга. Об этом свидетельствуют следующие заявления:

1. Почему у меня не может быть одной единицы учета для фонда взаимного страхования? Кстати, договоры в портфеле также предусматривают перекрестное субсидирование даже при отсутствии их объединения на договорной основе. Это характерная черта страхового бизнеса!
2. Договоры с правом косвенного участия должны быть включены в сферу применения подхода на основе переменных сумм оплаты. Экономика таких договоров не отличается от договоров с правом прямого участия, даже если условия договоров различны.
3. Конечно, я могу использовать подход распределения премии для всех моих портфелей общего страхования, это практически соответствует учету, который я веду сейчас. Позднее (после 2021 г.) я смогу разработать системы и процессы для плавного перехода к модели составных элементов.

4

Стадия 4. Депрессия

Некоторые компании, которые участвовали в процессе с самого начала, сейчас достигли стадии депрессии в связи с предстоящим выпуском МСФО (IFRS) 17. *«Это будет очень сложно»*, – говорят они грустно о предстоящем внедрении стандарта.

Стадия 5. Принятие

Лишь некоторые дошли до стадии принятия МСФО (IFRS) 17. Однако те, кто вступил в эту стадию, полагают, что страховая отрасль не выигрывает от текущего состояния дел и что необходимы перемены. МСФО (IFRS) 17 открывает для компаний возможность объяснить инвесторам, как работает отрасль, что у компаний общего и чем они отличаются друг от друга, а также от компаний из других отраслей.

Основные рекомендации, которые помогут подготовиться к применению стандарта

Ниже предлагаются наши основные рекомендации, которые позволят вам пережить годы внедрения МСФО (IFRS) 17 с наименьшим ущербом:

- *Консолидируйте усилия.* Для большинства игроков это событие приведет к существенным изменениям. Это будет самый актуарный стандарт в истории МСФО. (Неудивительно, не так ли? Ведь это страхование!) Бухгалтеры не справятся с этим в одиночку, так что уже на ранних этапах необходимо привлекать актуариев и ИТ-разработчиков, чтобы они поняли, что необходимо делать.
- *Убедитесь в том, что ваше высшее руководство знает о «приближающемся шторме».* Независимо от того, осуществляете ли вы переход сами или привлекаете консультантов, он потребует значительных затрат времени и ресурсов. Начинать обсуждать эту тему с высшим руководством, чтобы избежать неприятных сюрпризов (им это обычно не нравится), заручитесь их поддержкой и получите подтверждение их готовности взять на себя соответствующие обязательства.

Не выжидайте! На ноябрьском заседании члены Совета по МСФО пришли к полному согласию о том, что внедрение стандарта потребует не менее трех с половиной лет. Если вы не собираетесь уходить на пенсию или менять работодателя и отрасль, в которой вы работаете, до 2021 года, то других уважительных причин для дальнейшего промедления нет.

Краткий обзор вопросов, отклоненных КРМФО: МСФО (IAS) 28

Ищите ответ на вопрос? Возможно, на него уже ответили специалисты.

Комитет по разъяснениям обычно рассматривает на своих регулярных заседаниях до 20 вопросов. Лишь по небольшой части обсужденных вопросов выпускаются разъяснения. Многие вопросы отклоняются; над некоторыми вопросами работа продолжается, и выпускается новая редакция стандарта или поправка ограниченной сферы применения. Вопросы, которые не включаются в план работы, становятся «отклоненными вопросами», которые в бухгалтерской профессии называют «неразъясненными вопросами» или вопросами, не

подлежащими разъяснению («not an IFRIC» или «NIFRIC»). Всем вопросам, не подлежащим разъяснению, присваиваются коды (начиная с 2002 года), и они включаются в «зеленую книгу» стандартов, публикуемую Советом по МСФО, хотя в методологическом плане они не признаются в официальной литературе. Эта серия статей содержит необходимую вам информацию о вопросах, «отклоненных» Комитетом по разъяснениям. Мы будем освещать их последовательно по каждому стандарту и в настоящей статье рассмотрим их применительно к МСФО (IAS) 28 (см. ниже).



Джоанна Деметриу из международной группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета рассматривает практические последствия отклонения Комитетом по разъяснениям (КРМФО) поправок и разъяснений к МСФО (IAS) 28.

На текущий момент Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) были отклонены пять вопросов по МСФО (IAS) 28, один из которых был отложен и включен в проект по учету объединений бизнеса под общим контролем.

Последние предварительные решения по вопросам повестки дня Комитета связаны с оценкой того, оказывает ли управляющий фондом значительное влияние на фонд. Оба предварительных решения по данному вопросу, которые были опубликованы в сентябре 2014 года и в ноябре 2016 года, предлагали отложить вопрос и включить его в исследовательский проект по вопросам учета по методу долевого участия. Ни одно из решений не было доведено до конца.

Совет также принял решение выпустить поправку к МСФО (IAS) 28 для разъяснения того, что долгосрочные доли участия, которые являются частью чистых инвестиций в ассоциированную организацию или совместное предприятие, не должны учитываться по методу долевого участия, а должны отражаться в соответствии с положениями МСФО (IFRS) 9. Эта поправка включена в цикл подготовки предварительного варианта ежегодных усовершенствований 2015–2017 гг.

Август 2002 г.: взаимное участие компаний в капитале друг друга

КРМФО рассмотрел обстоятельства, при которых организации А принадлежит доля участия в организации В, а организация В

имеет долю участия в организации А (взаимное участие компаний в капитале друг друга, или перекрестное владение), а также вопрос о том, следует ли включить рекомендации на случай, когда взаимное участие учитывается по методу долевого участия согласно МСФО (IAS) 28. Комитет по разъяснениям принял решение о том, что МСФО (IAS) 28 требует исключения взаимного участия в силу применения концепций консолидации, и решил не включать этот вопрос в свой план работы.

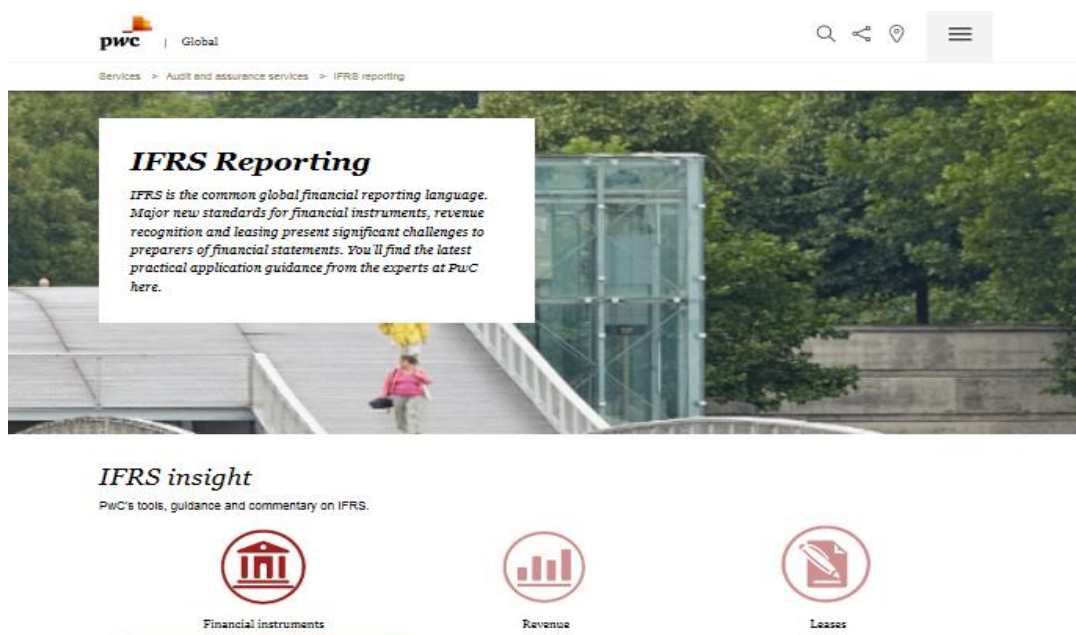
Июль 2009 г.: потенциальное влияние пересмотренного МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 27 на учет по методу долевого участия: выпуск акций

КРМФО рассмотрел вопрос о том, как инвестиции в ассоциированную организацию должны учитываться в случае выпуска акций объекта инвестиций, в результате которого разводится имеющаяся доля участия. КРМФО пришел к выводу о том, что МСФО (IAS) 28 содержит рекомендации по учету сумм, признаваемых в составе прочего совокупного дохода в случае уменьшения доли участия инвестора, но при сохранении за ним значительного влияния. Таким образом, Комитет по разъяснениям принял решение не включать этот вопрос в свой план работы.

Краткий обзор отклоненных вопросов, относящихся к МСФО (IAS) 28

Вопрос	Вывод
Август 2002 г.: взаимное участие компаний в капитале друг друга	КРМФО принял решение не выпускать разъяснение по учету взаимного участия компаний в капитале друг друга. Комитет по разъяснениям определил, что в МСФО (IAS) 28 уже предусмотрено исключение взаимного участия.
Июль 2009 г.: потенциальное влияние пересмотренного МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 27 на учет по методу долевого участия.	Рабочая группа по возникающим вопросам (EITF) Совета по стандартам финансового учета рассмотрела вопрос о том, следует ли учитывать приобретение ассоциированной организации по методу «аккумуляции затрат» или же использовать подход, аналогичный тому, который предусмотрен в МСФО (IFRS) 3 для приобретения дочерних организаций. КРМФО рассмотрел эти вопросы и пришел к выводу о том, что стандарт четко указывает, что первоначальная стоимость инвестиций в ассоциированную организацию включает цену покупки и все необходимые расходы, непосредственно связанные с приобретением. Комитет по разъяснениям отклонил данный вопрос.
Июль 2009 г.: потенциальное влияние пересмотренного МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 27 на учет по методу долевого участия.	Стандарт (пункт 25) применяется ко всем случаям уменьшения долей участия независимо от формы его проведения. Вследствие этого Комитет по разъяснениям принял решение не включать этот вопрос в свой план работы.
Май 2003 г.: ассоциированные организации и общий контроль	КРМФО отметил, что учет приобретения доли участия в ассоциированной организации или совместном предприятии под общим контролем будет более эффективно рассмотрен в контексте более широких проектов по учету объединений бизнеса под общим контролем и применению метода долевого участия. Таким образом, Комитет по разъяснениям принял решение не включать этот вопрос в свой план работы.

Ознакомьтесь с последними новостями МСФО на нашем веб-сайте с новым интерфейсом: pwc.com/ifrs



«Информатор» по МСФО (IFRS) 15



«Информатор» по МСФО (IFRS) 15 возвращается, и у него есть новые факты! Кейти Вудс, специалист PwC по вопросам признания выручки, помогает ему проникнуть в тонкости учета бесплатных подарков.

● БЕСПЛАТНО

Например, если покупатель приобретает джемпер и ему дают ваучер на бесплатный шарф, который он получит, если купит еще один джемпер в следующем месяце, то часть вознаграждения за первоначально купленный джемпер должна быть отнесена на шарф.

Подозреваемые

Учет бесплатных подарков

Описание происшествия

Обязанности к исполнению – это обещания клиентам, которые возникают каждый раз, когда они заключают договор о поставке товара или услуги. Как только договор идентифицирован, следующим этапом является идентификация обязанностей к исполнению. «Происшествия» начинаются, когда идентифицируются не все обязанности к исполнению, что приводит к неправильной оценке выручки или к ее признанию в ненадлежащем периоде.

Не все обязанности к исполнению должны быть четко определены в договоре. Иногда покупатель имеет обоснованные ожидания в отношении предоставления «дополнительных» товаров или услуг, например в силу традиционной практики ведения бизнеса или заявленной политики. Это является дополнительной обязанностью к исполнению, которая должна учитываться при применении МСФО (IFRS) 15.

Стандарт также помогает в решении вопроса о том, является ли обязанность к исполнению отличимым товаром или услугой. Если обязанность к исполнению отличима, ее можно использовать обособленно или вместе с другими ресурсами, которыми располагает покупатель. Итак, что же я обнаружила?

Факты

Ретейлеры передают товары непосредственно своим покупателям в день оплаты товаров или близко к этому дню, поэтому многие из них полагают, что внедрение МСФО (IFRS) 15 не будет представлять значительных сложностей. Это может быть справедливо.

Однако ретейлеры часто используют различные способы поощрения и стимулирования покупателей, такие как бесплатные товары, купоны или бонусные баллы, чтобы покупатели возвращались в их магазины. Таким розничным продавцам может потребоваться более внимательное изучение стандарта, чтобы учесть последствия подобных акций для бухгалтерского учета.

Многие полагают, что стоимость бесплатных товаров относится на маркетинговые расходы. Однако если бесплатное предоставление товара обещано покупателю, то это должно отражаться как отдельная обязанность к исполнению.

Будущее предложение определяется как существенное право в МСФО (IFRS) 15. Вопрос о том, какая сумма будет отнесена на каждую позицию (или обязанность к исполнению), будет зависеть от распределения цены операции.

Бонусные баллы по существу аналогичны купону или бесплатному товару. Некоторая часть вознаграждения, полученного в обмен на товары, проданные в момент получения бонусных баллов, должна быть отложена до тех пор, пока баллы не будут обменены на товары или услуги в будущем.

Бонусный балл предоставляет покупателю право на товар или услугу и, следовательно, является отдельной обязанностью к исполнению. Что касается отложенной суммы, то она будет одним из предметов моих последующих исследований.

Рекомендации

Новый стандарт по признанию выручки предусматривает четкий подход к определению момента и суммы признания выручки, состоящий из пяти этапов. Руководству необходимо проанализировать все обещания, данные покупателю на втором этапе, и идентифицировать обязанности к исполнению, включая те, которые не являются очевидными. Обещание, которое кажется бесплатным или же воспринимается как маркетинговый инструмент, скорее всего, является обязанностью к исполнению.

Дальнейшее исследование вопроса

Дальнейшее исследование необходимо, чтобы выявить все обязанности к исполнению в рамках операции. Бесплатно предоставляемый товар может быть обязанностью к исполнению.



Издание Cannon Street Press

Выбор редактора



Обзор последствий применения МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»

Сотрудники Совета по МСФО подвели итоги первоначальной информационно-разъяснительной работы и рекомендовали Совету перейти к следующим этапам процесса и направить запрос на предоставление информации. Совет согласился с этой рекомендацией в предварительном порядке. Совет также предварительно согласовал объем работ по анализу после принятия стандарта, включая:

- раскрытие информации;
- единицу учета (хорошо известную в рамках обсуждения формулы P^*Q);
- наилучшее и наиболее эффективное использование;
- применение суждений в стандарте, например, что такое активный рынок и т. д.

В рамках анализа после принятия стандарта также будет изучена необходимость разъяснений в отношении оценки справедливой стоимости биологических активов и некотируемых долевых инструментов.

Краткий обзор других тем

Проекты по установлению стандартов



Страхование

Сотрудники проинформировали Совет по МСФО о ходе разработки МСФО (IFRS) 17. Сотрудники завершили процесс внешней редакторской проверки (на наличие серьезных ошибок), по итогам которого они хотели бы получить подтверждение Совета по МСФО по ряду вопросов на его заседании в феврале этого года. Однако фундаментальных вопросов по модели не возникло, и сотрудники планируют опубликовать МСФО (IFRS) 17 в мае 2017 года. Получила поддержку инициатива по созданию Группы по переходу на новый стандарт МСФО (IFRS) 17, и в настоящее время сотрудники Совета обсуждают задачи и состав этой группы.

Концептуальные основы

Совет продолжит обсуждать текущие вопросы, связанные с концептуальными основами. На этом заседании члены Совета сосредоточили внимание на оценке. Они рассмотрели факторы, характерные для первоначальной оценки, и сценарии, когда может существовать несколько подходов к оценке.

Обеспечение актуальности МСФО



МСФО (IFRS) 9: симметричные опционы с возможностью досрочного погашения

Совет принял предварительное решение предложить поправку ограниченной сферы применения к МСФО (IFRS) 9 по итогам обсуждения учета финансовых активов с симметричными опционами на возможность досрочного погашения. Симметричный опцион на досрочное погашение оставшейся суммы долга позволяет заемщику досрочно оплатить инструмент в сумме, которая соответствует оставшимся договорным денежным потокам по инструменту, дисконтированным по текущей рыночной процентной ставке. Поправка предлагает возможность оценки опциона по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости с отнесением изменений на общий совокупный доход при выполнении определенных условий. Совет рассмотрит сроки выпуска документа для обсуждения на заседании в феврале этого года.

Это основные вопросы, выбранные редактором по итогам заседания Совета в январе этого года. Полный перечень всех вопросов, обсуждавшихся Советом по МСФО, приводится на веб-сайте Совета: www.IFRS.org

Лаборатория по изучению аренды



В связи с МСФО (IFRS) 16 возникает множество вопросов, поэтому профессор Ли Сингх начинает новый эксперимент – на этот раз вместе со своим ассистентом доктором Хольгером Мерером

Гипотеза

В соответствии с новым стандартом арендатор должен признавать актив, представляющий собой право использования, и обязательство по аренде в отношении практически всех договоров аренды. Права на замену могут быть очевидным инструментом, позволяющим избежать учета аренды. Если имеется право на замену, арендованный актив не может быть идентифицирован, и, следовательно, отношения аренды, требующие признания в учете, отсутствуют.

Тестирование и анализ

Договор представляет собой или содержит приглашение об аренде, если по нему предоставляется право контроля за использованием идентифицированного актива в течение определенного периода времени в обмен на возмещение. Однако идентифицированный актив отсутствует в случае, когда поставщик имеет право на замену актива и это право является существенным.

Права на замену являются существенными, если поставщик:

имеет практическую возможность заменить альтернативный актив в течение всего срока использования и

получит экономическую выгоду от реализации своего права на замену актива.

Право поставщика на замену не является существенным, если поставщик имеет право или обязанность в отношении замены актива лишь на определенную дату либо после нее или при наступлении определенного события.

Давайте рассмотрим некоторые примеры.

Пример 1

Клиент заключает договор с поставщиком на предоставление права контролировать использование актива в течение шести лет. Поставщик имеет право заменить базовый актив через три года после начала действия договора, то есть только в определенный момент времени.

Пример 2

Клиент заключает договор с поставщиком на предоставление права контролировать использование актива в течение шести лет. Поставщик имеет право заменить базовый актив в течение срока действия договора в случае наступления определенного события.



В обоих примерах поставщик не имеет права заменить актив в любой момент в течение всего срока использования, и, следовательно, право на замену актива не является существенным. Срок аренды в обоих примерах составляет шесть лет.

Заключение

К сожалению, гипотеза неверна.

Право на замену как таковое не является достаточным условием для того, чтобы договор не квалифицировался как аренда. Право на замену актива также должно быть существенным и распространяться на весь срок использования.

Практическое применение

Во многих случаях анализ того, является ли право на замену существенным, связан со значительными сложностями. Существует целый ряд факторов, которые следует учитывать, такие как выгоды и затраты, связанные с заменой.

Существенные права на замену могут дать клиентам возможность избежать учета аренды. Однако поставщики должны оценивать этот «желательный исход» относительно любых практических аспектов и неудобств, которые могут возникнуть в связи с предоставлением такого существенного права.

Более подробная информация о правах на замену и о том, как оценить, являются ли такие права существенными, приводится в нашей публикации «Подробный анализ. МСФО (IFRS) 16: новая эра учета аренды» (на английском языке). Все материалы по аренде представлены на портале [PwC Inform](#), включая [видеоматериалы по различным аспектам нового стандарта](#) (на английском языке).

На последней странице ...

THERE MUST BE A BETTER WAY
OF MEASURING EXPECTED CREDIT LOSS...



CB

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



Ильяс Жумамбаев

Директор

Тел: +7 701 212 01 53

ilyas.jumambaev@kz.pwc.com



Адил Амерханов

Старший Менеджер

Тел: +7 (727) 330 32 01 вн. 3707

a.amerkhanov@kz.pwc.com

© 2017 PwC. Все права защищены. Дальнейшее распространение без разрешения PwC запрещено. "PwC" относится к сети фирм-участников ПрайсуотерхаусКуперс Интернешнл Лимитед (PwCIL), или, в зависимости от контекста, индивидуальных фирм-участников сети PwC. Каждая фирма является отдельным юридическим лицом и не выступает в роли агента PwCIL или другой фирмы-участника. PwCIL не оказывает услуги клиентам. PwCIL не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой из фирм-участников и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия. Ни одна из фирм-участников не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой другой фирмы-участника и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия.