

Вестник МСФО

В этом выпуске:

1. **Альтернативные показатели результатов работы**
Анализ текущей ситуации
2. **Дополнительное руководство для банков**
Обесценение в соответствии с МСФО (IFRS) 9
3. **Поправка к МСФО (IAS) 7**
Как внедрять новое руководство?
4. **Издание Cannon Street Press**
Договоры страхования Гудвилл и обесценение Участие в ассоциированных организациях и совместных предприятиях Долгосрочные обязательства и финансовые инструменты
5. **Отклонение поправок Комитетом по разъяснениям**
6. **Библиотека PwC по аренде**
7. **На последней странице**

Альтернативные показатели результатов деятельности. Не лучше ли их назвать «прибыль до учета неблагоприятных списаний»?

Использование альтернативных показателей результатов деятельности (АРМ) получило широкое распространение. Недавно проведенный анализ практики подготовки отчетности в британских компаниях FTSE 100 показал необходимость большей прозрачности, особенно в свете методического руководства Европейского управления по надзору за рынком ценных бумаг (ESMA), которое будет применяться ко всем публикациям после 3 июля 2016 г. Дженнифер Лау и Анна Швейцер из Группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета подробно рассматривают этот вопрос.

Сначала хорошие новости. Проведенное нами исследование (на английском языке) всех компаний FTSE 100, финансовый год которых заканчивается в период с 1 апреля 2014 г. по 31 марта 2015 г., показало, что большинство компаний объясняют свои АРМ и выполняют их сверку с показателями по ОПБУ. Но такую сверку не всегда легко найти.

Наши опросы показывают, что инвесторы считают АРМ полезными, но хотели бы, чтобы раскрываемая информация была более прозрачна. Мы ожидаем, что регулирующие органы (и не только в Европе) будут обращать все большее внимание на использование и раскрытие АРМ и что методическое руководство ESMA (на английском языке) окажет значительное влияние на раскрытие информации об АРМ. Компании теперь должны рассмотреть вопрос о том, что им следует предпринять, чтобы публиковать прозрачную, объективную и сопоставимую информацию о своих финансовых результатах.

Основные выводы

Ниже коротко описываются наши основные выводы:

- 95 % компаний FTSE 100 корректируют свои показатели прибыли, определенные в соответствии с ОПБУ;
- практически всегда корректировки оказывают положительное влияние на прибыль;
- обычно компании выполняют корректировки следующих показателей: амортизация приобретенных нематериальных активов; обесценение активов;
- процентные доходы и расходы, амортизация и налоги;
- описание сверки статей часто носит очень общий характер, и поэтому бывает трудно понять, к чему они относятся;
- место и характер представления сверки выбираются непоследовательно.



Дженнифер Лау

Эти выводы, скорее всего, никого не удивят, но они говорят о том, что для обеспечения соответствия методическому руководству ESMA компаниям потребуется выполнить дополнительную работу.

Использование скорректированных показателей прибыли

95 % компаний FTSE 100 раскрывают скорректированную сумму прибыли. Для описания скорректированной суммы прибыли использовались различные варианты терминов, при этом наиболее популярными среди них были следующие:

- скорректированная операционная прибыль (39 %);
- скорректированная прибыль до налогообложения (РВТ) (35 %);
- EBITDA/скорректированный EBITDA (11 %).

Такое разнообразие подходов, иногда у конкурирующих компаний и отраслей, часто затрудняет понимание и сравнение АРМ пользователями.

Анализ всех корректировок показал, что у всех компаний, использующих АРМ, произошли изменения по сравнению с показателями по ОПБУ (приблизительно со 119 млрд фунтов стерлингов до 187 млрд фунтов стерлингов). Из 95 компаний, представивших скорректированную сумму прибыли, только 12 показали значения, которые оказались ниже, чем первоначально определенные в соответствии с ОПБУ.

Какие показатели подвергаются корректировкам?

Для описания корректировок сумм, определенных в соответствии с ОПБУ, а также для преобразования их в показатели АРМ используются различные термины. Чаще всего корректировки относятся к следующим показателям:

- амортизация приобретенных нематериальных активов;
- обесценение активов;
- процентные доходы и расходы, амортизация основных средств и нематериальных активов и налоги;
- специфические банковские корректировки для организаций банковского сектора.

Хотя количество выполняемых корректировок велико, их сумма представляет собой незначительную долю от общей суммы. Например, 10 % компаний выполняют корректировку статей, связанных с пенсиями, и почти 30 % компаний выполняют корректировку затрат, связанных с приобретением, при этом их величина составляет 0,4 % и 0,7 % от общей суммы корректировок. Компании должны задать следующий вопрос: достаточно ли существенны эти

корректировки для того, чтобы выделять их по отдельности?

Корректировки, составляющие 28 % (6 млрд фунтов стерлингов), не могут быть отнесены ни к одной из этих категорий, так как представленные описания недостаточны для их классификации.

Расположение сверки в отчетности

Хотя большинство компаний (98 %) представляли сверку АРМ с показателями по ОПБУ, единообразие в расположении сверки в отчетности отсутствует, а иногда она может быть представлена в нескольких местах:

- в первой части отчетности (45 %),
- в основных формах отчетности (37 %),
- в примечаниях к финансовой отчетности (57 %),
- в других разделах (7 %).

Это не проблема, за исключением тех случаев (которые имели место в некоторых компаниях), когда в тексте отсутствуют указания относительно местоположения сверки.

Методическое руководство ESMA

Руководство применяется к АРМ, которые раскрываются в рамках регулируемой информации, публикуемой эмитентами ценных бумаг, обращающихся на регулируемых рынках. В эту группу входят АРМ, представляемые в первой части годовой отчетности и промежуточных финансовых отчетах, за исключением финансовой информации, представляемой в финансовой отчетности, прошедшей аудит. Руководство также применяется к АРМ, включенным в другую регулируемую информацию, публикуемую организацией, такую как управленческая отчетность, проспект эмиссии или специальное раскрытие информации о прибыли.

АРМ являются «финансовыми показателями исторической или будущей деятельности, финансового положения или денежных потоков, отличными от финансовых показателей, определенных или указанных в применимых правилах составления финансовой отчетности».

В соответствии с руководством эмитенты должны:

- дать четкое и понятное определение АРМ и сопроводить их предметными описаниями (начисление резервов под обесценение и реструктуризацию является «редким... необычным или неповторяющимся»);
- выполнить сверку АРМ со статьями отчетности по ОПБУ, к которым они имеют прямое отношение, и представить объяснение существенных расхождений;



Анна Швейцер

- объяснить использование АРМ, для того чтобы пользователи осознали их уместность и надежность;
- не представлять АРМ, выделяя их более наглядно, делая на них акцент или подчеркивая их особую важность или большую значимость по сравнению с показателями по ОПБУ;
- сопровождать представление АРМ сравнительными данными, которые также должны пройти сверку;
- сохранять последовательность определения АРМ в различные периоды времени и обосновывать любые изменения.

Следующие шаги

Тема АРМ сохраняет актуальность для многих сторон: от регулирующих органов и инвесторов до представителей средств массовой информации. Сделанные нами выводы по этой теме дают основания полагать, что компаниям потребуется выполнить дополнительную работу, чтобы сделать свою сверку уместной, понятной и не вводящей в заблуждение.

Дополнительное руководство по обесценению в соответствии с МСФО (IFRS) 9 для банков

Совет по МСФО выпустил окончательную редакцию МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» в июле 2014 г., но для банков эта тема еще не закрыта. Ханна Кинг из Группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета рассказывает о последних событиях в этой области.



Ханна Кинг

МСФО (IFRS) 9 вводит новый подход к созданию резерва по обесценению для финансовых инструментов, основанный на ожидаемых кредитных убытках (ECL), который радикально отличается от используемой в соответствии с МСФО (IAS) 39 модели понесенных убытков. После выхода МСФО (IFRS) 9 два органа - Базельский комитет по банковскому надзору (далее - «Комитет») и Рабочая группа по расширенному раскрытию информации (далее - «EDTF») - недавно опубликовали руководство относительно ECL в МСФО (IFRS) 9.

Обе публикации предназначены для крупных банков, ведущих активную международную деятельность, но дополнительное руководство может оказаться полезным и для других крупных банков со сложной структурой.

Руководство Базельского комитета по банковскому надзору по учету ECL для банков

В декабре 2015 г. Базельский комитет выпустил «Руководство по кредитным рискам и учету ожидаемых кредитных убытков». В этом документе представлено руководство по применению надежной практики управления кредитным риском, связанное с внедрением и последующим применением концепции ECL, введенной

МСФО (IFRS) 9.

В частности, Комитет ожидает, что будет применяться хорошо организованный и качественный подход к оценке ECL банками.

В Руководстве рассматриваются области, требующие значимых суждений, применяемых для обеспечения соблюдения требований ECL, а также подчеркивается потребность в надежном управлении, системах контроля, процессах и раскрытии информации.

Перспективная информация

В частности, Комитет подчеркивает важность включения большого объема уместной, обоснованной и подтверждаемой перспективной информации, в том числе макроэкономических данных, в учетную оценку банком ECL. В частности, банки не должны игнорировать будущие события только потому, что вероятность их наступления низкая или существуют основания для увеличения затрат или проявления субъективности. Это особенно актуально для однократных неопределенных событий, например будущего голосования по вопросу выхода Великобритании из Европейского союза. Однако Комитет признает, что в определенных исключительных случаях информация о будущем событии может не

быть обоснованной и подтверждаемой, и в этом случае такое событие должно быть исключено из определения ECL.

Освобождение для «низкого кредитного риска»

По мнению Комитета, использование освобождений по МСФО (IFRS) 9 должно быть ограничено для банков, ведущих активную международную деятельность. Данное ограничение включает запрет на использование «освобождения для низкого кредитного риска» для кредитов (хотя для ценных бумаг также могут быть предусмотрены некоторые случаи использования этого освобождения).

Использование этого освобождения в МСФО (IFRS) 9 отменяет необходимость оценки наличия значительного увеличения кредитного риска после первоначального признания для финансовых инструментов с низким кредитным риском (например, имеющим инвестиционный рейтинг). Невозможность воспользоваться освобождением может повлечь необходимость выполнения значительного объема дополнительной работы и анализа.

Рекомендации по раскрытию информации об обесценении в соответствии с МСФО (IFRS) 9

В ноябре 2015 г. EDTF опубликовала отчет «Влияние подхода, основанного на ожидаемых кредитных убытках, на раскрытие банками информации о рисках». В нем рекомендуется раскрывать в годовой отчетности банков информацию для облегчения понимания рынком подхода ECL к определению обесценения, как того требует МСФО (IFRS) 9.

Переходный период с настоящего момента до принятия стандарта

МСФО (IFRS) 9 вступает в силу с 2018 г. EDTF подчеркивает, что необходимо представлять информацию в течение переходного периода, что обуславливает необходимость перехода на МСФО (IFRS) 9,

начиная с годовой отчетности на 31 декабря 2015 г. Как показано на приведенной ниже диаграмме, EDTF рекомендует использовать для раскрытия информации постепенный поэтапный подход в течение переходного периода. EDTF предлагает первоначально сконцентрироваться на раскрытии качественной информации. Количественная информация о воздействии МСФО (IFRS) 9 может быть представлена не позднее чем в составе годовой отчетности 2017 г.

Постоянное раскрытие информации

EDTF также рекомендует раскрывать информацию, которая будет применяться на постоянной основе после принятия МСФО (IFRS) 9 и объем которой превышает объем, необходимый в соответствии со стандартами учета. Например, EDTF рекомендует банкам представлять раскрытие информации о чувствительности. Такая информация поможет увидеть ключевые причины изменения кредитных убытков, когда они оказываются значимыми и полезными для понимания существенных изменений.

Что будет предпринято дальше?

Банки, а особенно банки, осуществляющие активную внутреннюю деятельность, и другие крупные банки со сложной структурой, должны изучить воздействие Руководства Базельского комитета и рекомендаций EDTF по раскрытию информации. Банки должны определить степень применимости дополнительных руководств и то, каким образом им следует запланировать их включение в процесс внедрения МСФО (IFRS) 9.

При этом банкам придется учитывать мнение местных регулирующих органов.

Помимо требований о постоянном раскрытии информации после перехода на МСФО (IFRS) 9, банкам также следует рассмотреть вопрос о раскрытии информации в переходном периоде, которое будет необходимо в настоящее время и впоследствии вплоть до первого периода после перехода на МСФО (IFRS) 9.

Ориентировочные сроки внедрения рекомендаций EDTF по раскрытию информации в переходном периоде

2015	<p>Общая концепция, отличия от используемого подхода и стратегия внедрения:</p> <ul style="list-style-type: none"> • Разъяснение общей концепции подхода ECL • Описание текущих подходов к определению обесценения и сравнение с подходом ECL • Разъяснение метода внедрения стратегии, включая сроки, основные контрольные этапы и ответственность
2016	<p>Подробное описание принципов, организация управления рисками и воздействие на планирование капитала</p> <ul style="list-style-type: none"> • Разъяснение путей внедрения ключевых концепций и методик моделирования кредитного риска • Разъяснение новых принципов управления, процессов и процедур контроля и их связи с существующими принципами управления, процессами и процедурами контроля • Разъяснение ожидаемого воздействия на планирование капитала
2017	<p>Раскрытие количественной информации</p> <ul style="list-style-type: none"> • Представление количественной оценки потенциального воздействия, если она может быть надежно определена (не позднее чем в составе годовой отчетности 2017 г.) • Рассмотрение вопроса о дополнительном временном раскрытии информации
2018 (and beyond)	<p>Полномасштабный переход на МСФО (IFRS) 9</p> <ul style="list-style-type: none"> • Представление информации в переходный период в соответствии с МСФО (IFRS) 7 в первом промежуточном периоде после принятия стандарта • Рассмотрение всех рекомендаций EDTF

Поправка к МСФО (IAS) 7 по вопросу «чистой задолженности»: как внедрять новое руководство?



Джон Чан

Джон Чан из Группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета информирует нас о поправке ограниченного применения к МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств».

Займы составляют значительную часть практически любого бизнеса и любого производственного процесса. Информация об изменениях в займах помогает пользователям финансовой отчетности оценить финансовое положение организации.

Несмотря на то что и МСФО (IAS) 7, и МСФО (IFRS) 7 требуют раскрывать некоторый объем информации, пользователи все же отмечают трудности в понимании изменений в заимствованиях от периода к периоду. Для того чтобы решить эту проблему, Совет по МСФО внес изменения в МСФО (IAS) 7 в рамках Инициативы в сфере раскрытия информации.

Какое дополнительное раскрытие информации необходимо?

Цель и сфера применения

Цель выпуска новой редакции требований к раскрытию информации заключается в оказании помощи пользователям при оценке изменений в займах.

Так как в МСФО нет определения ни займов, ни чистой задолженности, Совет по МСФО установил требование о том, что раскрытие информации осуществляется в отношении *обязательств, возникающих в результате финансовой деятельности.*

Требования к раскрытию информации распространяются также:

- на финансовые активы, возникающие в результате финансовой деятельности (например, активы по производным инструментам, используемые для хеджирования долгосрочных займов);
- прочие активы и обязательства. Организации также должны представлять раскрытие для прочих активов и обязательств, которые могут быть включены в другие категории в составе отчета о движении денежных средств, если это соответствует цели раскрытия информации (например, для денежных средств и эквивалентов денежных средств и процентных платежей, которые отнесены к операционной деятельности).

Необходимое раскрытие информации

Организации должны раскрывать изменения в перечисленных статьях, возникающие связи с денежными потоками, и неденежные изменения (например, приобретения и выбытия активов и курсовые разницы).

Формат раскрытия информации

Поправка не предписывает применение конкретного формата, поэтому руководство должно рассмотреть варианты раскрытия и выбрать тот вариант, который наилучшим образом отвечает цели в определенных обстоятельствах. Ниже описаны различные способы достижения цели раскрытия информации.

Примеры раскрытия информации
Таблица сверки

Поправка предполагает, что сверка остатков перечисленных выше статей на начало и конец периода будет соответствовать требованиям к раскрытию информации. Такой способ раскрытия информации, возможно, наилучшим

образом обеспечивает достижение цели раскрытия в тех случаях, когда раскрывается информация о нескольких различных статьях или неденежные изменения возникают в результате различных операций или событий. В табличной форме сверка может выглядеть, например, следующим образом:

	На 1 января 20x7 г.	Денежные потоки	Неденежные изменения				На 31 декабря 20x7 г.
			Приобретение	Прирост процентов платежей	Изменения валютных курсов	Новые договоры аренды	
(1) Краткосрочные банковские кредиты	тысяч	тысяч	тысяч	тысяч	тысяч	тысяч	тысяч
Долгосрочные банковские займы	10 000	(300)	-	-	-	-	9 700
Прочие долгосрочные займы	22 000	500	3 000	-	3 000	-	28 500
Обязательства по финансовой аренде	1 000	(400)	-	-	-	-	600
Проценты к уплате	3 000	(250)	-	200	-	500	3 450
Активы, удерживаемые для хеджирования долгосрочных кредитов и займов	456 (300)	(2 100) 150	-	2 500	-	-	856 (190)
	36 156	(2 400)	3 000	2 700	3 000	500	42 916
(2) Денежные средства и эквиваленты денежных средств (кроме банковского овердрафта)	(30 000)	300	-	-	250	-	(29 450)
(2) (3) Банковский овердрафт	2 100	(200)	-	-	-	-	1 900
Денежные средства и эквиваленты денежных средств	(27 900)	100	-	-	250	-	(27 550)
	8 256	(2 300)	3 000	2 700	3 250	500	15 366

- (1) Поправка требует представлять разъяснение связи между сверкой, остатками и суммами, представленными в бухгалтерском балансе и отчете о движении денежных средств. При принятии решения относительно уровня детализации информации руководство должно изучить бухгалтерский баланс и принять во внимание цель раскрытия информации.
- (2) Поправка требует отдельного раскрытия информации об изменениях в активах и обязательствах, классифицированных как относящиеся к финансовой деятельности, и изменений в прочих активах и обязательствах, включенных в другие категории.
- (3) Данный пример предполагает, что банковский овердрафт подлежит погашению по требованию и представляет собой неотъемлемую часть управления денежными средствами организации.

Текстовое описание

Раскрытие текстовой информации может быть уместно в тех случаях, когда раскрывается информация только о нескольких статьях или в случае, когда неденежные изменения имеют ограниченный объем, например:

В течение года, закончившегося 31 декабря 20x7 г., неденежные изменения долгосрочных банковских кредитов составили 3 млн долларов США и являются результатом нереализованных курсовых разниц.

Прочая информация

Некоторые составители финансовой отчетности уже представляют аналогичные раскрытия в соответствии с местными требованиями или добровольно. Такие раскрытия могут не полностью соответствовать пересмотренным требованиям, поэтому руководству следует изучить статьи, включенные в эти раскрытия, с точки зрения их полноты, надлежащего разделения прочих активов и обязательств и связи с бухгалтерским

балансом и отчетом о движении денежных средств.

Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

Данная поправка применяется для годовых периодов, начинающихся 1 января 2017 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если организация применяет данную поправку впервые, предоставлять сопоставимые данные в отношении предыдущих периодов не требуется.

Для кого это важно?

Данная поправка окажет воздействие на все организации, составляющие финансовую отчетность в соответствии с МСФО. Кроме того, необходимо обеспечить доступность требуемой информации. Составители финансовой отчетности должны рассмотреть вопрос о том, как лучше представлять дополнительную информацию, разъясняющую изменения в обязательствах, возникающих в результате финансовой деятельности.

Издание Cannon Street Press

Договоры страхования

Совет по МСФО дал указание о начале процесса голосования. На предстоящей встрече Совет обсудит его дату вступления в силу и нерешенные

вопросы, которые могут возникнуть в процессе подготовки. Окончательный текст стандарта будет опубликован до конца 2016 года.

Гудвилл и обесценение

Совет по МСФО продолжил обсуждение этих вопросов, но решение не было принято. На последующих заседаниях Совет

по МСФО продолжит обсуждение и рассмотрит шаги, которые необходимо предпринять до начала дальнейшего обсуждения этой темы с Советом по стандартам финансового учета США.

Оценка долей участия в ассоциированных организациях и совместных предприятиях

Совет по МСФО обсудил просьбу Комитета по разъяснениям о предоставлении комментариев относительно того, должны ли долгосрочные доли участия, которые по существу являются частью чистых инвестиций в ассоциированные организации или совместные предприятия, тестироваться на обесценение с применением МСФО (IAS) 28, МСФО (IFRS) 9 или обоих стандартов.

Совет по МСФО поддержал продолжающуюся в Комитете по разъяснениям дискуссию по этому вопросу и отметил возможность разработки Комитетом по разъяснениям соответствующего

разъяснения для внесения ясности в вопрос о виде долей собственности, которые включаются в чистые инвестиции.

Совет по МСФО согласился с тем, что долгосрочные доли участия должны отражаться и оцениваться с учетом требований МСФО (IFRS) 9. Кроме того, Совет согласился с тем, что организации будут применять требования МСФО (IFRS) 9 и МСФО (IAS) 28 в отношении обесценения при оценке чистых инвестиций. На предстоящем заседании Совет по МСФО представит свои отзывы Комитету по разъяснениям.

Долгосрочные обязательства: условия, подлежащие тестированию после конца отчетного периода

Совет по МСФО рассмотрел вопрос о том, как должны применяться его предложения по проекту предлагаемых поправок «Классификация обязательств» в тех случаях, когда условия кредитного договора тестируются или пересматриваются после конца отчетного периода. Совет принял следующие предварительные решения:

- соблюдение всех условий кредитного договора оценивается на отчетную дату;
- предлагаемая поправка к стандарту должна включать требование о том, что соблюдение условия на конец отчетного периода должно определять, может ли право, связанное с этим

условием, влиять на классификацию даже в тех случаях, когда условия тестируются после конца года;

- когда договор содержит положение о периодическом пересмотре, а право отсрочки расчета пересматривается кредитором, организация имеет право отсрочить расчет только до даты периодического пересмотра.

На будущем заседании будет представлен анализ руководства в отношении передачи собственного капитала в качестве средства расчета, что подтверждает предложения Совета с помощью конкретных примеров, вопросы по которым были подняты в письмах с комментариями.

Финансовые инструменты с характеристиками долевых инструментов

Совет по МСФО обсудил дальнейшее развитие вопроса о трех подходах, которые были определены как возможные способы усовершенствования МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты». В центре внимания обсуждений Совета по МСФО был вопрос представления подклассов

обязательств, включая представление доходов и расходов по определенным видам обязательств, а также распределение прибылей или убытков и прочего совокупного дохода по подклассам долевых инструментов. Решения не были приняты.

Краткий обзор вопросов, отклоненных КРМФО — МСФО (IAS) 16



Татьяна Гейхман

Татьяна Гейхман из Группы по оказанию консультационных услуг в области бухгалтерского учета рассматривает практические последствия отклонения КРМФО поправок и разъяснений к МСФО (IAS) 16.

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

Комитет по разъяснениям обычно рассматривает до 20 вопросов на регулярных совещаниях. Лишь по небольшой части обсужденных вопросов выпускаются разъяснения. Многие вопросы отклоняются; над некоторыми вопросами работа продолжается, выпускается усовершенствование 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 информацию, которую вам необходимо знать о вопросах, отклоненных Комитетом по разъяснениям. Мы будем освещать их последовательно по каждому стандарту и в настоящей статье рассмотрим их применительно к МСФО (IAS) 16 (см. ниже).

МСФО (IAS) 16 посвящен вопросам признания, оценки и раскрытия информации об основных средствах (ОС). Включение девяти вопросов, относящихся к МСФО (IAS) 16, в план работы было отклонено.

Амортизация

Ряд вопросов, касающихся допустимых методов амортизации, был передан на рассмотрение Комитета по разъяснениям.

Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (май 2004 г.)

Комитет по разъяснениям рассмотрел так называемый «способ списания стоимости пропорционально объему продукции». Его примером является использование дорог, которое увеличивается в соответствии с ожиданиями с течением времени. Комитет по разъяснениям рассмотрел вопрос о возможности применения этого способа для актива, выгоды от которого не были получены непосредственно путем использования. Комитет по разъяснениям отклонил этот вопрос и передал его на рассмотрение Совета. Использование способа списания стоимости пропорционально

объему продукции приводит к возникновению отчислений, основанных на ожидаемом использовании или на объеме продукции.

Этот способ может использоваться в тех случаях, когда он отражает ожидаемый характер потребления экономических выгод, связанных с соответствующим активом.

Процентный метод (ноябрь 2004 г.)

Комитет по разъяснениям также отклонил запрос, касающийся процентного метода начисления амортизации. Согласно этому методу амортизированная сумма актива отражает приведенную стоимость будущих чистых денежных потоков, ожидаемых от этого актива, и поэтому актив рассматривается аналогично дебиторской задолженности.

Комитет по разъяснениям отметил, что этот метод амортизации должен отражать то, каким образом потребляются будущие экономические выгоды от актива. Например, линейный метод амортизации будет наиболее уместным в случае равномерного использования дороги в течение периода времени.

Методы, основанные на выручке

МСФО (IAS) 16 устанавливает принцип определения основы для расчета амортизации в зависимости от ожидаемого характера потребления будущих экономических выгод актива. Если речь идет о платной дороге, потребление может быть низким в начальные периоды и высоким в дальнейшем. В ноябре 2011 г. и в марте 2012 г. Комитет по разъяснениям обсуждал, может ли способ единицы продукции (ожидаемого использования или объема продукции) быть более уместным для отражения характера потребления ожидаемых будущих экономических выгод, и предложил выпустить разъяснение к МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38.

Затем Совет по МСФО разъяснил, что использование методов, основанных на выручке, для расчета амортизации актива не считается подходящим для определения основы, так как выручка обычно отражает факторы, не являющиеся *потреблением* экономических выгод, связанных с этим активом. В мае 2014 г. Совет по МСФО выпустил поправки к МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38. Эти поправки обязательны к применению для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 г. или после этой даты.

Затраты на тестирование (июль 2011 г.)

К Комитету по разъяснениям обратились с просьбой уточнить, что может считаться доходом от продаж при тестировании актива. В запросе рассматривалась промышленная группа, состоящая из нескольких автономных производственных предприятий в юрисдикции, подлежащей местному регулированию. Местный регулирующий орган требовал, чтобы дата коммерческого производства устанавливалась для всего промышленного комплекса в целом. В запросе задавался вопрос о возможности зачета поступлений от уже работающих предприятий против затрат на тестирование предприятий, пока еще непригодных для использования.

Комитет по разъяснениям отметил, что затраты на тестирование и поступления на стадии тестирования должны определяться отдельно для каждого объекта основных средств. Комитет по разъяснениям счел руководство в МСФО (IAS) 16 достаточным для определения момента, когда объект основных средств становится доступным для использования и для разграничения поступлений, снижающих затраты на тестирование актива, и выручки от производства. Возникновение расхождений на практике не ожидалось.

Краткий обзор отклоненных вопросов, относящихся к МСФО (IAS) 16

Тема	Краткий вывод
Амортизация основных средств (май 2004 г.)	Комитет по разъяснениям рассматривал вопрос о применении способа списания стоимости пропорционально объему продукции для актива, потребление которого не связано напрямую с уровнем использования. Примером его является использование дорог, в отношении которого ожидается увеличение с течением времени. Комитет по разъяснениям принял решение о том, что эта область является концептуальной, и рекомендовал Совету рассмотреть данный вопрос в составе проекта по пересмотру концепций.
Амортизация активов в операционной аренде (ноябрь 2004 г.)	Комитет по разъяснениям пришел к выводу о том, что использование процентного метода амортизации неправомерно. Согласно этому методу амортизируемая величина актива отражает приведенную стоимость будущих чистых денежных потоков, ожидаемых от этого актива.
Переоценка незавершенной инвестиционной недвижимости (ноябрь 2006 г.)	Следуя рекомендациям Комитета по разъяснениям, Совет по МСФО в мае 2008 г. внес поправки в МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 40, предусматривающие отражение в учете незавершенной инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО (IAS) 40.
Продажа активов, для аренды (май 2007 г.)	Комитет по разъяснениям получил вопрос о представлении прибылей или убытков в случаях, когда организация удерживает активы для аренды и впоследствии их продает. В мае 2008 г. в связи с полученным запросом Совет внес поправки в МСФО (IAS) 16 и разъяснил, что поступления от продажи активов, удерживаемых для аренды, должны отражаться как выручка в соответствии с МСФО (IAS) 18. Совет пришел к выводу о том, что представление на валовой основе будет лучше отражать обычную деятельность для организаций, традиционно продающих объекты основных средств, удерживаемые для аренды.
Раскрытие информации о неиспользуемых активах и неиспользуемом незавершенном строительстве (май 2000 г.)	Так как МСФО (IAS) 16 рекомендует, но не требует раскрывать информацию о временно неиспользуемых активах и незавершенном строительстве, в Комитет по разъяснениям был направлен запрос о разъяснении ожидаемого объема раскрытия. Комитет по разъяснениям пришел к выводу, что на основе МСФО (IAS) 1 требование о раскрытии дополнительной информации, значимой для понимания финансовой отчетности, не требует дополнительного руководства.
Затраты на тестирование (июль 2011 г.)	Комитет по разъяснениям рассмотрел вопрос о возможности зачета поступлений от уже работающих предприятий против затрат на тестирование предприятий, пока еще непригодных для использования, если все предприятия принадлежат к одной и той же промышленной группе. Комитет по разъяснениям счел руководство в МСФО (IAS) 16 достаточным для определения даты, на которую объект основных средств становится «доступным для использования», а следовательно, для разграничения поступлений, снижающих затраты на тестирование актива, и выручки от коммерческого производства.
Приобретение права использования земли (сентябрь 2012 г.)	В Комитет по разъяснениям поступил запрос на разъяснение порядка учета права использования земли, но этот запрос был отклонен на основании того, что фактические обстоятельства зависят от конкретной территории. Однако Комитет отметил, что наличие неопределенного срока не препятствует возможности отнесения «права использования» к аренде в соответствии с МСФО (IAS) 17.

Раскрытие информации о затратах по займам для активов с использованием модели учета по переоцененной стоимости (май 2014 г.)	Для ОС, отражаемых по справедливой стоимости, капитализация затрат по займам не требуется. Комитет по разъяснениям подтвердил, что требование о раскрытии суммы, по которой эти активы отражались в соответствии с моделью учета по фактическим затратам включает раскрытие капитализированных затрат по займам.
Учет основных запасов (ноябрь 2014 г.)	В Комитет по разъяснениям поступила просьба разъяснить, как должны отражаться в учете «основные запасы»: в соответствии с МСФО (IAS) 2 или МСФО (IAS) 16? Комитет заметил, что состав «основных запасов» и методы их учета могут сильно различаться в различных отраслях. Комитет по разъяснениям отметил, что у него нет четкого свидетельства того, что различия в учете обусловлены различиями в применении МСФО (IAS) 2 и МСФО (IAS) 16 и исключил этот вопрос из плана работы.

рwc Библиотека по аренде



Дерек Кармайкл

Регистратура

Вкратце (на английском языке)
Краткое вступление в новый стандарт

Отдел справочной литературы

Подробное изучение (на английском языке)
Подробное рассмотрение требований нового стандарта и практические примеры применения ключевых принципов

Критический анализ

Блог по МСФО (на английском языке)
Специальный блог PwC по МСФО рассматривает и обсуждает актуальные вопросы МСФО и аренды

СМИ

Онлайн-конференция. (на английском языке)
Патрина Бьюкенен (IASB), Дерек Кармайкл и Джей Тата (PwC) обсуждают основные положения нового стандарта
Интервью о практическом воздействии МСФО (IFRS) 16 (на английском языке)
Джей Тата и Дерек Кармайкл беседуют о практических аспектах воздействия нового стандарта на компании

Рекомендованная литература

Вы готовы? (на английском языке)
Рассмотрение воздействия на системы, процессы и отчетность

Специальные предметы

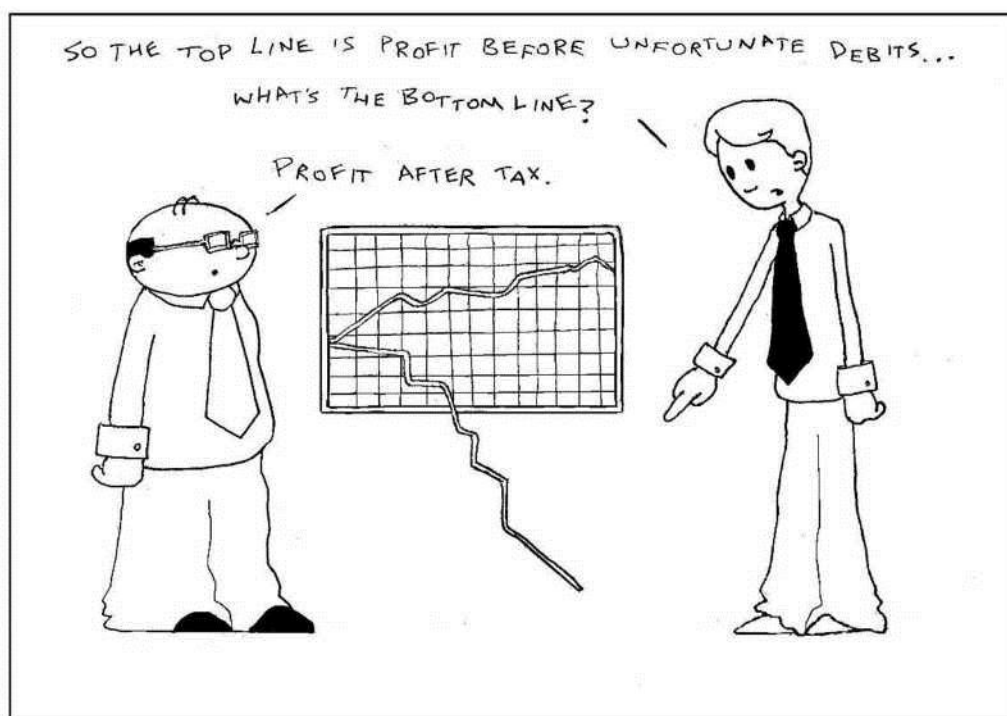
В центре внимания - ключевые вопросы, которые необходимо продумать для отдельных отраслей, включая **розничную торговлю, производство потребительских товаров и недвижимость**. Ожидаются новые поступления!

В следующем месяце в Вестнике МСФО открывается.



Лаборатория по изучению аренды!

На последней странице...



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



Бауржан Бурханбеков

Партнер
Тел.: +7 (727) 330 3200
baurzhan.burkhanbekov@kz.pwc.com



Адил Америкханов

Старший менеджер
Тел.: +7 (727) 330-3200
a.amerkhanov@kz.pwc.com



Камелия Аманбаева

Младший менеджер
Тел.: +7 (727) 330-3200
kameliya.amanbayeva@kz.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 РК, 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.

© 2016 АО «ПвК Аудит». Все права защищены.

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