

Тема 3.6

**Раздел 35 Переход на МСФО для
МСБ**

В данную презентацию периодически могут вноситься изменения. Последнюю версию можно загрузить на:

<http://www.ifrs.org/Conferences+and+Workshops/IFRS+for+SMEs+Train+the+trainer+workshops.htm>

Требования к бухучету, касающиеся предприятий малого и среднего бизнеса (МСБ), изложены в «*Международном стандарте финансовой отчетности (МСФО) для МСБ*», который был издан ПМСФО в июле 2009 года.

Фонд МСФО, авторы, докладчики и издатели не несут ответственности за убытки, понесенные каким-либо лицом, которое действует или воздерживается от действий в соответствии с материалами, содержащимися в данной презентации PowerPoint, если такие убытки были понесены в результате оплошности или по другой причине.

Первый комплект финансовых отчетов, в которых предприятие делает «явное и безоговорочное заявление об их соответствии МСФО для предприятий МСБ»:

«...в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности для предприятий малого и среднего бизнеса...»

Может быть переход с:

- Национальных ОПБУ
- Полной версии МСФО
- Или, возможно, в прошлом никогда не публиковали финансовую отчетность общего назначения
 - Датой перехода является начало самого раннего представленного периода

Выбрать политики учета на основе *МСФО* для *МСБ* в конце отчетного периода ПП:

- В данной презентации используется 31 декабря 2012 г.

Подготовить финансовую отчетность на основе этих политик, по крайней мере, за два года

- Обязательно: Финансовая отчетность за 2012 и 2011 гг. на основе МСФО для МСБ
- Не нужно представлять баланс на 1/1/11
- По усмотрению: Представлять финансовую отчетность на основе МСФО для МСБ за годы ранее 2011 г.

Важное упрощение для МСБ:

- Если непрактично произвести пересчет одного или более статей за предыдущий период, *МСФО для МСБ* допускает исключения, при условии раскрытия информации об имеющейся несопоставимости

Критерии выбора учетных политик [из пункта 10.4]:

- Уместность
- Надежность

Многие решения в отношении учетной политики зависят от обстоятельств – не «свободный выбор»

- Но в некоторых случаях – это полностью «свободный выбор»

Несколько примеров решений, которые зависят от обстоятельств:

- % выполнения против возмещения затрат
- Метод амортизации
- Специфическая идентификация или ФИФО по запасам
- Необходимо ли вносить корректировки в финансовую отчетность в отношении событий, которые происходят после окончания периода
- Функциональная валюта перевода

С другой стороны, МСФО для МСБ дает некоторые возможности выбора учетной политики, которые не зависят от обстоятельств:

- Предприятиям, впервые применяющим эти стандарты необходимо сделать выбор
- После того, как выбор был сделан, любые изменения нужно вносить в соответствии с Разделом 10
- Примеры выбора – на следующих 3 слайдах

- **Варианты выбора учетной политики, разрешенные в МСФО для МСБ**

(стр. 1 из 3):

- Один отчет о совокупном доходе или отдельный отчет о прибылях и убытках и отчет о совокупном доходе
- Комбинированный отчет о прибылях и убытках и нераспределенной прибыли (если позволяют обстоятельства предприятия)

- **Варианты выбора учетной политики, разрешенные в МСФО для МСБ (стр. 2 из 3):**
 - Прямой или косвенный метод движения денежных средств от операционной деятельности
 - Инвестиции в ассоциированные предприятия и СовмДеят по себестоимости, методу долевого участия или СправСтоим через прибыль или убытки
 - Все актуарные прибыли / убытки учитываются в составе прибылей или убытков или в составе прочего совокупного дохода (но отсрочка не допускается)

- **Варианты выбора учетной политики, разрешенные в МСФО для МСБ (стр. 3 из 3):**
 - В отдельной финансовой отчетности компании, учитывать инвестиции в дочернее предприятие по себестоимости или по справедливой стоимости через прибыль или убыток
- **Этот перечень вариантов выбора небольшой по сравнению с *полной версией МСФО***

- **Примеры вариантов выбора в *полной версии МСФО*, которых нет в *МСФО для МСБ*:**
 - Переоценка основных средств и нематериальных активов
 - Инвестиционное имущество по себестоимости или справедливой стоимости в через прибыли или убытки
 - Пропорциональная консолидация для СовмДеят
 - Государственные субсидии – ряд методов
 - Актуарные прибыли / убытки: коридорный подход

Продолжение...

- **Другие примеры вариантов выбора в полной версии МСФО, которых нет в МСФО для МСБ:**
 - Финансовые инструменты
 - Вариант учета по справедливой стоимости
 - Вариант «имеющиеся в наличии для продажи»
 - Удерживаемые до погашения
 - Макрохеджирование
 - Корректировка базы
 - Реклассификация

- **Первое применение *МСФО для МСБ* может предполагать внесение корректировок при переходе с национальных ОПБУ или *полной версии МСФО* на *МСФО для МСБ*:**
 1. Прекращение признания некоторые старых активов и обязательств
 2. Признание некоторых новых активов и обязательств
 3. Реклассификация
 4. Изменения в оценке

1. Прекращение признания некоторых старых активов и обязательств.

Примеры:

- Нет капитализируемых затрат на исследования, заимствование, обучение, рекламу или предоперационных затрат
- Нет начисленных обязательств/резервов по общим резервам, будущим убыткам, большинству видов реструктуризации

2. Признание некоторых новых активов и обязательств. Примеры:

- Производные и встроенные производные инструменты
- Обязательства по пенсионным планам с установленными выплатами, медицинскому страхованию и страхованию жизни работников, вышедших на пенсию, выходному пособию, начисленному отпуску
- Если план «сверх-фондируется», у работника складывается пенсионный актив

Продолжение...

2. Признание некоторых новых активов и обязательств (другие примеры):

- Отложенные налоговые активы и обязательства
- Резервы (обязательства) по обременительным договорам, судебным искам, выводу из эксплуатации, экологическим выплатам, гарантиям

3. Реклассификация. Примеры:

- Дивиденды, объявленные после даты составления баланса, не относятся к обязательствам
 - Казначейские акции не относятся к активам
 - Разделение земли и здания, которые были приобретены совместно
 - Обязательство вместо собственного капитала:
 - Привилегированные акции, подлежащие обязательному выкупу и ценные бумаги с правом досрочного погашения относятся к обязательствам
 - Неконтрольная доля участия в капитале
- Продолжение...

3. Реклассификация. Примеры:

- Компонент капитала в конвертируемых долговых инструментах, если они еще не погашены на дату ПП
- Охват консолидации
- Некоторые взаимозачеты
- Способ представления прекращенной деятельности в отчете о прибылях и убытках

4. Изменения в оценке:

- Следует применять принципы оценки *МСФО для МСБ* для оценки всех признаваемых активов и обязательств на дату ПП
 - Больше оценок по справедливой стоимости
 - Больше приведенной стоимости
- Некоторые примеры – на следующих двух слайдах

4. Изменения в оценке – примеры возможных отличий от местных ОПБУ:

- Платежи на основе акций
- Неконтрольная доля при объединении бизнеса
- ЛИФО запрещено в МСФО для МСБ
- Могут потребоваться восстановления или списания
- Некоторые сельскохозяйственные активы по СправСтоим в составе прибыли или убытка
- Немедленное признание стоимости прошлой выслуги (вознаграждения работникам при пенсионном плане)

4. Изменения в оценке – примеры возможных отличий от местных ОПБУ:

- Необходимо согласовать учетные политики дочерних предприятий
- Нет пропорциональной консолидации
- Ожидаемая стоимость по резервам
- СправСтоим некоторых финансовых инструментов

Корректировки при переходе от предыдущих ОПБУ к МСФО для МСБ при ПП:

- Должны признаваться непосредственно в составе нераспределенной прибыли (или, если применимо, другой категории капитала) на дату открытия баланса *МСФО для МСБ*

Есть некоторые исключения из требований по пересчету сравнительных данных на основе *МСФО* для *МСБ*:

- Некоторые исключения по усмотрению
- Некоторые исключения обязательны

Объединения бизнеса:

- Можно оставить старые ОПБУ. Не обязательно пересчитывать:
 - Первоначальную оценку гудвила
 - Гудвил, списанный с собственного капитала
 - Балансовую стоимость приобретенных активов и обязательств
- Однако предприятие может выбрать обратный пересчет старых объединений на любую начальную дату
- Гудвил необходимо проверить на обесценение **на дату баланса на начало отчетного периода**

Основные средства:

- Можно оценивать по СпрСт на 1/1/2011. Далее это рассматривается как «условная первоначальная стоимость»
- Также, переоценка по старым ОПБУ можно рассматривать как «условную первоначальную стоимость» на 1/1/2011
- В обоих случаях, начиная с 1/1/2011 предприятие должно использовать метод учета по фактическим затратам за вычетом амортизации и обесценения

Накопленные корректировки при переводе операций в иностранной валюте:

- Все суммы, которые были отложены в составе капитала по старым ОПБУ, можно исключить (корректировка нераспределенной прибыли) на 1 января 2011 г. – новое начало
- В случае исключения, прибыли или убытки по будущей ликвидации операций в иностранной валюте должны отражать только корректировки при переводе, сделанные после 1 января 2011 г.

«Раздельный учет» по конвертируемым долговым инструментам, погашенным до 1 января 2011 г.

– Не нужно отделять компонент капитала

Не нужно применять *МСФО для МСБ* к выплатам, основанным на акциях, которые были произведены до 1 января 2011 г.

Полная стоимость нефтяных и газовых активов

- Ретроспективное применение МСФО для МСБ к нефтегазовым активам не обязательно.
Балансовая стоимость по старым ОПБУ = «условная первоначальная стоимость»

Определение если соглашение содержит аренду/лизинг

- Можно исходить из фактов, существующих на момент ПП, скорее чем когда соглашение было заключено

В целом, согласно Разделу 3 необходимо представлять сравнительную информацию по всем суммам в финансовых отчетностях и примечаниях

- 35.11 предусматривает исключение, если не практично представить сравнительную информацию при ПП
- Но необходимо раскрыть информацию о непредставлении этой информации

Прекращение признания финансовых активов / обязательств:

- Не «отменять» прошлое прекращение на основе новой информации

Учет хеджирования

- Не осуществлять учет хеджирования по хеджированию имевшему место до 1 января 2011, если они не рассматривались как хеджирование по старым ОПБУ

Оценки

- Не изменять предыдущие расчеты, за исключением обнаружения ошибки

Прекращенная деятельность:

- Не менять отчетность по старым ОПБУ

Оценка неконтролирующей доли (НКД)

- Распределение прибылей и убытков и общего совокупного дохода между НКД и владельцами материнского предприятия должны применяться с даты перехода к *МСФО для МСБ*
- Не пересчитывать более ранние периоды

Если предприятие МСБ перейдет к МСФО для МСБ, как это может отразиться на доходе и капитале?

- Зависит от используемых им ОПБУ
 - Они близки к МСФО? Совсем не похожи?
 - Отложенные налоги, пенсии, резервы, обесценивание начисляются?
 - Капитальная аренда? Производные инструменты?
 - Консолидация? Отчет о потоке денежных средств?
 - Качество исполнения
- Зависит от выбранного варианта

Вопросы или комментарии?

Личные точки зрения членов ПМСФО и его сотрудников приветствуются.

Точки зрения, высказанные в данной презентации, принадлежат докладчику..

Официальная позиция ПМСФО по вопросам учета определяется только после проведения подробного процесса рассмотрения и обсуждения

