

Разделы стандарта «Международные стандарты финансовой отчетности для Малого и Среднего Бизнеса»

**- взгляд Совета по Международным
стандартам финансовой
отчетности**

- Определение ПМСБ дано так, как применяется ПМСФО:
 - не подотчетны общественности, и
 - Публикуют финансовую отчетность общего назначения для внешних пользователей
- Компании, чьи акции включены в биржевые листинги, не могут использовать, независимо от того, насколько они малы

- Цель финансовой отчетности **общего назначения**
- Качественные характеристики
- Определяет активы, обязательства, акционерный капитал, доходы и расходы
- Принципы признания и измерений
- Руководство, если какие-либо конкретные вопросы не рассматриваются в *МСФО для МСБ*
- Принципы взаимозачета

- Достоверное: предполагается, что будет иметь место, если будут выполнены *МСФО для ПМСБ* (может потребоваться раскрытие дополнительной информации)
- Соблюдение *МСФО для ПМСБ*, только если финансовая отчетность соответствует стандарту полностью
- Сравнение с финансовой отчетностью как минимум еще за один год и пояснения
- Определяет полный набор финансовой отчетности (см. Разделы 4 – 8)

- Можно также называть «балансом»
- Разбивка на текущие и долгосрочные статьи не требуется, если предприятие считает, что подход по ликвидности лучше
- Определенный минимум статей
- И некоторые статьи могут быть включены в отчет или в примечания
- Но их последовательность, формат и названия не являются обязательными

Раздел 5 – Отчет о совокупных доходах или отчет о прибылях и убытках

- Один отчет или два отчета
- Нет описания «чрезвычайных» статей
- Необходимо отделять прекращенные операции
- Необходимо показать итог по прибылям или убыткам, если у предприятия есть статьи других совокупных доходов
- Только статьи других совокупных доходов
 - часть прибыли и убытков от обмена валюты
 - некоторые изменения в справедливой стоимости инструментов хеджирования
 - некоторые актуарные прибыли и убытки

Раздел 6 – Отчет об изменениях собственного капитала

- Для каждого компонента собственного капитала проводится сверка сальдо на начало и конец отчетного периода и показывается:
 - прибыль или убыток
 - каждая статья иных составляющих совокупного дохода
 - сделки с владельцами в их роли владельцев
 - выпуск акций
 - операции с казначейскими акциями
 - дивиденды и прочие распределения средств
 - изменения в процентах владения акциями в дочерних предприятиях, которые не приводят к потере контроля

- Можно представить ОППиНП вместо отчета о совокупном доходе и Отчета о Совокупном Доходе и Нераспределенной Прибыли, если изменения в собственном капитале являются лишь результатом
 - прибыли или убытка
 - выплаты дивидендов
 - исправления ошибок предыдущих периодов
 - применения изменений в политике бухучета в отношении предыдущих периодов

- Возможность применить
 - косвенный метод или
 - прямой методчтобы представить операционный поток денежных средств

- Раскрывают основу для подготовки отчетов (т.е. *МСФО для ПМСБ*)
- Свод существенных компонентов учетной политики
 - Информация о суждениях
 - Информация об основных причинах неопределенности в оценках
- Сопровождающая информация для статей в финансовых отчетах
- Прочие раскрытия

- Консолидация необходима при наличии материнских и дочерних компаний, за исключением:
 - Дочерняя компания была приобретена с целью перепродажи в течение одного года
 - Материнская компания сама является дочерней или если конечный родитель использует полную версию МСФО или *МСФО для ПМСБ*
- Основание для консолидации: контроль
 - Объединить все контролируемые компании/организации созданные для специальных целей

- Если определенный вопрос решен в *МСФО для ПМСБ*, необходимо выполнить требования *МСФО для ПМСБ*
- Определяет иерархию для определения учетной политики, если какой-то вопрос в *МСФО для ПМСБ* не рассматривается
- Изменения в учетной политике:
 - если обязательно, следуйте руководство по обязательному переходу
 - если добровольно, ретроспективное применение
- Изменения в учетных оценках: на последующий период
- Исправление ошибок предыдущих периодов: ретроспективно

Раздел 11 – Основные финансовые инструменты

- Определяет, какие финансовые инструменты являются основными (т.е. входят в Раздел 11)
- В основном модель амортизированной стоимости и обесценения
 - за исключением справедливой стоимости через прибыль или убыток по долевым инвестициям, которые котируются, или по тем статьям, справедливую стоимость которых можно измерить другим надежным способом
- Руководство по справедливой стоимости и методу эффективной процентной ставки
- Можно применить МСБУ 39 вместо разделов 11 и 12
 - если применяется МСБУ 39, раскрытия по требованиям Разделов 11 и 12 (а не МСФО 7)

- Финансовые инструменты, не включенные в Раздел 11, оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток – в том числе
 - инвестиции в конвертируемые обычные акции с правом досрочного погашения и привилегированные акции
 - опционы, форварды, свопы и прочие производные инструменты
 - Финансовые активы, которые могли бы быть включены в Раздел 11, но они имеют «экзотические» положения, которые могут принести владельцу или эмитенту прибыль/убыток
- Учет хеджирования

- Измеряется по наименьшему из
 - стоимости и
 - расчетной цене продажи за вычетом затрат на завершение и продажу
- Стоимость может быть
 - Конкретным показателем в конкретном случае, напр., если предмет невозможно обычным образом заменить
 - Для других - метод ФИФО или средневзвешенной оценки

- Можно использовать:
 - Модель затрат (за исключением тех случаев, когда цены публикуются, тогда необходимо использовать справедливую стоимость через прибыль и убытки)
 - Метод долевого участия
 - Справедливая стоимость через прибыль или убыток (если непрактично, используется затратный)

По МСБУ 28 затратная модель и модель справедливой стоимости не разрешены

- Можно использовать:
 - Затратную модель (за исключением тех случаев, когда цены публикуются, тогда необходимо использовать справедливую стоимость через прибыль и убытки)
 - Метод долевого участия
 - Справедливая стоимость через прибыль или убыток (если непрактично, используется затратный)
- Пропорциональная консолидация запрещена

Затратная модель и модель справедливой стоимости по МСБУ 31 не разрешены.

По МСБУ 31 пропорциональная консолидация разрешена.

- Если можно измерить надежным способом справедливую стоимость без чрезмерных затрат или усилий, используется справедливая стоимость через прибыль и убыток
- В противном случае необходимо рассматривать инвестиционную собственность как основные средства согласно Раздела 17

Выбор учетной политики по МСБУ 40 – либо метод затраты – амортизация – обесценение, либо по справедливой стоимости через прибыль и убыток

Раздел 17 – Основные Средства (ОС)

19

- Модель «изначальная стоимость – амортизация – обесценение»
- Амортизация основных узлов ОС по статьям в случае, когда «принципы потребления экономических выгод сильно отличаются»
- Пересмотр срока службы, остаточной стоимости, процента амортизации только если актив или его использование подвергаются существенным изменениям
- Тестирование на обесценение (см. Раздел 27)

По МСБУ 16 разрешена модель переоценки

Раздел 18 – нематериальные активы, кроме гудвила

- Модель «изначальная стоимость – амортизация – обесценение»
- Не учитываются нематериальные активы, произведенные внутри компании
- Амортизация нематериальных активов, которые приобретались отдельно, приобретенных при слиянии компаний, полученных в виде грантов, взамен на другие активы
- Амортизация на весь срок службы. Если оценить срок службы невозможно, применяется 10 лет
- Тестирование на обесценение (см. Раздел 27)

МСБУ 38 разрешает переоценку некоторых нематериальных активов и запрещает амортизацию нематериальных активов с неопределенным сроком службы

- Метод приобретения
- Амортизация гудвила. Если невозможно оценить полезный срок службы, используется 10 лет.
- Тест на обесценение (см. Раздел 27)
- Отрицательный гудвил – сначала переоценка первоначального учета. Если получается, сразу кредитруется на прибыль или убыток

Амортизация гудвила по МСБУ 38 запрещена

Раздел 20 – Аренда

- Классификация – финансовая или операционная аренда
- Финансовая аренда измеряется по наименьшему из справедливой стоимости процентов по арендуемой собственности и приведенной стоимости минимальных арендных платежей
- При операционной аренде - не форсируйте применение прямолинейного признания затрат, если арендные платежи структурированы таким образом, чтобы компенсировать арендодателю общую инфляцию

- Учет обязательств по прошлым событиям, которые можно правильно оценить
- Раскрытие (без признания) условных обязательств
- Измерить с максимально возможной точностью оценки
 - Многочисленные статьи – средневзвешенный расчет
 - единое обязательство – наиболее вероятный результат с поправкой
- Включает приложения с примерами

- Руководство по отнесению инструментов к обязательствам или собственному капиталу
 - инструмент считается обязательством, если от эмитента могут потребовать его выплату денежными средствами
 - однако, если оплата будет востребована только в случае ликвидации, то он считается собственным капиталом

- Некоторые принципы как в МСБУ 18 и МСБУ 11
 - Ценности/Товары: Доход учитывается, если передаются риски и вознаграждения, продавец более не участвует, доход можно измерить
 - Услуги и строительный подряд: учитываются как процент завершения
- Измеряется как справедливая стоимость полученная или подлежащая получению

- Все измеряются по справедливой стоимости актива, полученного или подлежащего к получению
- Учитываются как доход
 - сразу, если у них нет условий выполнения
 - если есть условия, учитываются тогда, когда будут выполнены условия

МСБУ 20 разрешает использовать широкий диапазон методов учета государственных субсидий.

Раздел 25 – Стоимость заимствования

- Все относится к затратам, когда имеют место

МСБУ 23 требует капитализировать стоимость заимствования, связанного с активом на этапе строительства

- Необходимо учитывать
- Измеряются по реальной стоимости, если практично
- Если невозможно определить реальную стоимость опциона или другого предоставленного инструмента, директора предприятия должны применить на свое усмотрение наиболее подходящий метод оценки

**МСФО2 присуще «упрощение»
свойственной оценки**

Раздел 27 – Обесценение активов

- **Материальные запасы** – меньшее из стоимости и цены продажи минус затраты на завершение и продажу
- **Прочие активы** – списание до возмещаемой суммы, если ниже учетной суммы
- **Возмещаемая сумма** = большее из справедливой стоимости минус затраты на продажу и стоимости использования
- Раздел 27 не включает особые активы
 - напр., отложенный налог, оплату работникам, финансовые активы из разделов 11 и 12, инвестиционная собственность и биологические активы учтенные по справедливой стоимости

- Учитывает затраты на вознаграждения работникам, на которые они имеют право в связи с услугами, предоставленными предприятию за отчетный период
 - обязательство, после вычета сумм, которые были выплачены. Актив, если выплачены в виде предоплаты
 - расход, если в других разделах не требуется, чтобы эти затраты были включены в активы (например, материально-производственные запасы или ОснСр-ва)

Этапы в учете налога на прибыль:

1. Признать текущий налог
2. Определить, какие активы и обязательства повлияют на налогооблагаемую прибыль, если она взимается или выплачивается по их учетной стоимости
3. Определить налогооблагаемую базу по статьям пункта (2) плюс другие статьи, которые имеют налогооблагаемую базу и не признаются (напр., стоимость заимствования или НИОКР, которые капитализируются для целей налогообложения)
4. Рассчитать временные разницы, неиспользованные налоговые убытки, неиспользованные налоговые кредиты

Раздел 29 – Налог на прибыль

продолжение

32

5. Внести отсроченные налоги в актив или обязательства в результате временных разниц
6. Измерить отсроченные активы и обязательства
 - используйте указанные в законе ставки налогов
 - рассмотреть возможный результат изменения налога налоговыми органами
7. Резерв на оценку по активам в виде отсроченного налога (возможное возмещение)
8. Отнести текущий и отсроченный налог на соответствующие компоненты прибыли и убытков, иные составляющие совокупного дохода, собственный капитал

Раздел 30 – Перевод операций в иностранной валюте

Раздел 30 предусматривает, как

- определить функциональную валюту предприятия
- измерить операции в иностранной валюте
- включить операции в иностранной валюте в финансовые результаты
- перевести в валюту представления отчетности

Он также определяет раскрытия

- Предприятие должно подготовить общую откорректированную финансовую отчетность на уровне общих цен, если функциональная валюта подвержена гиперинфляции
 - которая примерно выше 100% за три года

Два вида событий после окончания отчетного периода

- события, подлежащие корректировке – которые подтверждают условия, которые существовали на конец отчетного периода
- **События, не подлежащие корректировке** – которые могут указывать на условия, которые возникли после окончания отчетного периода
- не признаются, но раскрываются в отчетности

ФО предусматривает необходимость раскрытий, чтобы обратить внимание на возможность того, что на финансовое состояние и эффективность предприятия оказало влияние существование связанных/аффилированных лиц и операций и остатки задолженности с такими лицами.

Оценить суть взаимоотношений, а не просто юридическую форму.

- Сельское хозяйство – используется реальная стоимость, если ее можно легко определить без ненужных затрат или усилий, в противном случае используйте модель изначальной стоимости
- Деятельность по добыче ископаемых
- Механизмы концессионных контрактов по предоставлению услуг

- Подготовить финансовую отчетность за текущий год и за один предыдущий год с использованием *МСФО для ПМСБ*
- Но существует множество исключений для трансформации определенных статей
- И общее исключение по причине непрактичности