



**Модели отчетности 2021. Новости Совета МСФО.  
Обновление в планах работы.  
Сентябрь-октябрь 2021**

Ноябрь 2021

## МОДЕЛИ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ 2021

Ниже представлены примеры финансовой отчетности от лучших аудиторских компаний — Deloitte, EY, PWC и KPMG. Перейдя по нижеуказанным ссылкам, можно увидеть, как должны сегодня выглядеть:

Консолидированный отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе

Консолидированный отчет о финансовом состоянии

Консолидированный отчет об изменении капитала

Консолидированный отчет о движении денежных средств

Примечания к консолидированной финансовой отчетности

Для полного и корректного раскрытия нужно понимать и уметь применять МСФО, чтобы максимально обеспечить надежную и достоверную информацию для принятия решений пользователями финансовой информации о предприятии.

**«Гуд Груп (Интернэшнл) Лимитед» – Модель консолидированной финансовой отчетности (Декабрь 2021 г.)**

[https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/ru\\_ru/topics/assurance/ifrs/2021/ey-good-group-annual-report-2021-ru.pdf](https://assets.ey.com/content/dam/ey-sites/ey-com/ru_ru/topics/assurance/ifrs/2021/ey-good-group-annual-report-2021-ru.pdf)

**Good Group (International) Limited - December 2021 – Модель консолидированной финансовой отчетности (Декабрь 2021 г.)**

[https://www.ey.com/en\\_gl/ifrs-technical-resources/good-group-international-limited-december-2021](https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/good-group-international-limited-december-2021)

**IFRS model financial statements 2021 - Модель консолидированной финансовой отчетности (Октябрь 2021 г.)**

<https://www.iasplus.com/en/publications/global/models-checklists/2021/mfs-2021>

**Annual Illustrative disclosures (2021 edition) - Годовое иллюстративное раскрытие информации (издание 2021 г.)**

<https://home.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2021/09/2021-ifs.pdf>

**Illustrative IFRS consolidated financial statements for 2021 year ends - Иллюстративная консолидированная финансовая отчетность за 2021 год (Июль 2021 г.)**

[https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/example\\_accounts/example\\_accounts\\_INT/example\\_accounts\\_INT/year\\_end\\_illustrativ\\_INT/Illustrative-IFRS-consolidated-2021.html](https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/example_accounts/example_accounts_INT/example_accounts_INT/year_end_illustrativ_INT/Illustrative-IFRS-consolidated-2021.html)

Обращаем Ваше внимание, что инструкции и любые другие общие рекомендации по составлению финансовой отчетности предприятий от компаний большой четверки являются лишь **общими примерами** и не обязательно включать все операции и требования, которые касаются деятельности и отчетности Вашего предприятия.

## Обновление плана работы Совета МФСО. Сентябрь 2021

### Исследования и разработка стандартов

- Финансовые инструменты с характеристиками собственного капитала
- Гудвилл и обесценение
- Добывающая Деятельность
- Первичная Финансовая Отчетность

#### Финансовые инструменты с характеристиками собственного капитала

Совет провел заседание 24 сентября 2021 г. для обсуждения классификации финансовых инструментов как финансовых обязательств или долевых инструментов. На заседании обсуждались:

- финансовые инструменты с резервами для условных расчетов; и
- влияние законодательства на договорные условия финансовых инструментов.

#### **Финансовые инструменты с резервами для условных расчетов**

Совет обсудил практические проблемы, возникающие при классификации:

- а. финансовых инструментов с резервами для условных расчетов (как описано в п. 25 МСФО (IAS) 32); и
- б. другие финансовые инструменты с функциями, на которые влияют условные события.

После этого Совет обсудил возможные разъяснения к МСФО (IAS) 32, которые могли бы решить данные практические проблемы.

*Совету не было предложено принимать какие-либо решения, но он выразил намерение продолжить разработку потенциальных разъяснений.*

#### **Влияние законодательства на договорные условия финансовых инструментов**

Совет обсудил практические проблемы, когда эмитент финансового инструмента определяет, следует ли учитывать при классификации финансового инструмента условия, которые, согласно законодательству, должны быть включены в контракт (или, действительно, другие требования, установленные законодательством, которые не включены в контракт).

После этого Совет обсудил потенциальные разъяснения, которые он мог бы разработать для решения таких практических проблем.

*Совету не было предложено принимать какие-либо решения, но оно выразило намерение продолжить разработку потенциальных разъяснений.*

Следующий шаг

Совет продолжит обсуждение этих тем на одном из будущих заседаний.

#### Гудвилл и обесценение

Совет провел заседание 20 сентября 2021 г., чтобы рассмотреть свой план по пересмотру предварительных мнений, выраженных в Документе для обсуждения Объединения бизнеса — Раскрытие информации, Гудвилл и обесценение.

Совет решил организовать работу следующим образом:

- а. принять предварительные решения по пакету требований к раскрытию информации об объединениях бизнеса, описанных в Документе для обсуждения; и
- б. проанализировать конкретные аспекты обратной связи по последующему учету гудвилла, включая:
  - i. возможно ли провести надежную оценку срока полезного использования гудвилла и характера его уменьшения; и
  - ii. потенциальные последствия прекращения признания значительных сумм гудвилла при переходе на модель, основанную на амортизации, заключались в том, что Совет принял решение о возобновлении амортизации.

Затем Совет пересмотрит свое предварительное мнение о том, что для учета гудвилла ему следует сохранить модель, учитывающую только обесценение.

Следующий шаг

Совет будет следовать своему плану проекта на будущих заседаниях.

### **Добывающая Деятельность**

Совет провел заседание 23 сентября 2021 г., чтобы обсудить масштабы и цели своего исследовательского проекта по добыче полезных ископаемых.

### ***Масштаб и цели проекта***

Совет предварительно решил, что масштабы и цели проекта должны заключаться в рассмотрении двух аспектов МСФО (IFRS) 6:

- а. разработка требований или рекомендаций по улучшению целей и требований к раскрытию информации о расходах и деятельности организации по разведке и оценке (далее - E&E) для предоставления более полезной информации основным пользователям финансовой отчетности.

Все 12 членов Совета согласились с этим решением.

- б. отмена временного статуса МСФО (IFRS) 6.

При принятии этих решений Совет принял ряд более подробных предварительных решений.

### ***Вопросы, относящиеся к сфере применения МСФО (IFRS) 6***

Совет предварительно решил изучить вопрос о разработке требований или руководящих указаний для улучшения раскрытия информации о расходах и деятельности в области E&E.

Совет предварительно решил не разрабатывать требования или руководящие указания относительно единицы учета, применяемой к расходам на E&E, или о том, какие расходы на E&E следует капитализировать и когда начинать и прекращать капитализацию.

Совет также предварительно решил не разрабатывать требования по стандартизации учета нематериальных расходов на E&E и расходов на исследования и разработки. Совет предварительно решил не разрабатывать дополнительные требования или рекомендации в отношении обесценения активов E&E.

### ***Вопросы, выходящие за рамки МСФО (IFRS) 6***

В связи с вопросами, выходящими за рамки МСФО (IFRS) 6, Совет предварительно решил не разрабатывать требования или рекомендации по применению других стандартов МСФО в рамках своего исследовательского проекта по добывающей деятельности. Совет также предварительно решил не рассматривать в дальнейшем учет соглашений о сотрудничестве или раскрытие информации, которые конкретно не требуются стандартами МСФО в рамках проекта.

### ***Информация о резервах и ресурсах***

Совет предварительно решил не рассматривать вопрос о разработке требований или руководящих указаний в отношении информации о резервах и ресурсах в финансовой отчетности.

Следующий шаг

Совет рассмотрит, какие исследования необходимо провести для этого проекта.

### **Первичная Финансовая отчетность**

Совет провел заседание 21 сентября 2021 г., чтобы пересмотреть некоторые предложения в Проекте Общей презентации и раскрытия информации, касающиеся:

- показателей эффективности управления; и
- принципов агрегирования и дезагрегирования и их применение в первичной финансовой отчетности и примечаниях.

### ***Показатели эффективности управления и сфера охвата общественных коммуникаций***

Совет обсудил сферу охвата общественных коммуникаций при определении показателей эффективности управления, но не пришел к каким-либо конкретным выводам. Совет выразил намерение продолжить изучение вопроса о том, как уточнить сферу охвата общественных коммуникаций, учитывая цель предложений по показателям эффективности управления и степень, в которой для достижения этой цели необходимы подробные руководящие указания.

Совет также рассмотрел другие аспекты определения показателей эффективности управления и выразило намерение обсудить, как уточнить, что организация не требуется:

- a. повторить раскрытие информации, представленной в промежуточной финансовой отчетности, в годовой финансовой отчетности; или
- b. проанализировать исторические сообщения, связанные с предыдущей финансовой отчетностью, для определения показателей эффективности управления.

Совет обсудил сроки предоставления публичных сообщений и то, как требования к показателям эффективности управления будут применяться к частным организациям.

*Совету не было предложено принимать какие-либо решения.*

### ***Показатели эффективности управления — другие аспекты определения***

Совет предварительно решил внести поправки в определение показателей эффективности управления:

- a. убрать ссылку на дополнительные итоги или промежуточные итоги, указанные в стандартах МСФО; и
- b. указать, что итоги и промежуточные итоги, указанные в стандартах МСФО, не являются показателями эффективности управления.

Совет обсудил предлагаемое требование в отношении показателя эффективности руководства для информирования руководства о том или ином аспекте деятельности, но не пришел к каким-либо конкретным выводам. Совет выразил намерение продолжить анализ этого предложения с учетом цели предложений в отношении показателей эффективности управления и степени, в которой необходимы подробные руководящие указания для достижения этой цели.

### ***Принципы агрегирования и дезагрегирования и их применение в первичной финансовой отчетности и примечаниях***

Совет предварительно решил установить взаимосвязь между общими требованиями к представлению и раскрытию информации и принципами агрегирования и дезагрегирования путем:

- a. отделения общего требования о предоставлении информации о классах активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков от общих требований к представлению в первичной финансовой отчетности.
- b. увязки общего требования о предоставлении информации о классах с целью финансовой отчетности.
- c. удаления ссылки на "материал" в требовании.
- d. определение класса активов, обязательств, доходов, расходов, статей собственного капитала или денежных потоков как "совокупности статей (таких как активы) на основе общих характеристик.
- e. объяснение того, что:
  - i. цель объединения в такие классы состоит в том, чтобы сделать информацию понятной.
  - ii. требование раскрывать такие классы применяется ко всем классам материалов. Следовательно, любой класс агрегированных товаров должен быть дезагрегирован, если полученные дезагрегированные классы предоставляют существенную информацию. Классы материалов могут возникать из-за того, что предметы имеют одну непохожую характеристику.

Совет предварительно решил потребовать от организации объяснить, каким образом раскрытый класс статей включается в статьи первичной финансовой отчетности.

Совет предварительно решил включить руководство по применению с кратким изложением характеристик, которые:

- a. в случае совместного использования могут послужить основой для агрегирования статей, составляющих класс, который повышает понятность информации, представленной в финансовой отчетности.
- b. если они не будут совместно использоваться, это может послужить основой для разделения одного класса предметов на отдельные классы, которые предоставляют существенную информацию.

### ***Агрегирование и дезагрегирование в примечаниях***

Совет предварительно решил предоставить руководство по применению, в котором говорится, что в целом, чем разнообразнее предметы в классе (то есть чем более разнородными характеристиками обладают предметы в дополнение к общим характеристикам, которые составляют основу для класса), тем более вероятно, что дезагрегирование на основе некоторых из этих разнородных характеристик приведет к существенной информации.

Семь из 12 членов Совета согласились с этим решением.

Совет также обсудил вопрос о том, следует ли снижать расходы в связи с общим требованием предоставлять информацию о классах. Совет решил продолжить это обсуждение после рассмотрения вопроса об уменьшении расходов в связи с конкретными требованиями к раскрытию информации на одном из будущих заседаний Совета.

***Агрегирование и дезагрегирование в первичной финансовой отчетности***

Совет предварительно решил предоставить руководство по применению, в котором говорится, что, в целом, чем разнообразнее предметы в классе (то есть чем более разнородными характеристиками обладают предметы в дополнение к общим характеристикам, которые составляют основу для класса), тем более вероятно, что разбивка на основе некоторых из этих разнородных характеристик приведет к более понятному обзору.

## Обновление плана работы Совета МФСО. Октябрь 2021

### Исследование и установление стандартов

- Обзор после внедрения МСФО (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность", МСФО (IFRS) 11 "Совместные соглашения" и МСФО (IFRS) 12 "Раскрытие информации о долях участия в других организациях"
- Деятельность, регулируемая тарифами
- Метод Долевого Участия
- Гудвилл и обесценение
- Первичная Финансовая Отчетность

### Поддержание и последовательное применение

- Первоначальное применение МСФО 17 и МСФО 9 — Сравнительная информация (Поправка к МСФО 17)
- Поддержание и последовательное применение
- Невозмещаемый налог на добавленную стоимость по арендным платежам (МСФО (IFRS) 16): Завершение решения по повестке дня
- Учет гарантий, которые классифицируются как Финансовые обязательства при первоначальном признании (МСФО (IAS) 32): Окончательное решение по повестке дня
- Механизмы финансирования поставщиков: Проблема зачистки

### Исследование и установление стандартов

#### Обзор после внедрения МСФО (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность", МСФО (IFRS) 11 "Совместные соглашения" и МСФО (IFRS) 12 "Раскрытие информации о долях участия в других организациях"

Совет провел заседание 26 октября 2021 г., чтобы:

- а. оценить, работают ли МСФО (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность", МСФО (IFRS) 11 "Совместные соглашения" и МСФО (IFRS) 12 "Раскрытие информации об участии в других организациях" должным образом; и
- б. принять решение о том, выявил ли Обзор после внедрения МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12 темы, по которым Совету следует рассмотреть возможность принятия дальнейших мер.

*Все 12 членов Совета пришли к выводу, что МСФО 10, МСФО 11 и МСФО 12 применяются надлежащим образом.*

Совет решил, что при разработке своего плана работы на 2022–2026 гг. в рамках Третьей встречи по повестке дня он рассмотрит темы, вытекающие из Обзора после внедрения МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12, включая:

- а. темы, имеющие первостепенное значение:
  - i. инвестиционные организации — дочерние компании, которые являются инвестиционными организациями; и
  - ii. соглашения о сотрудничестве, выходящие за рамки МСФО (IFRS) 11;
- б. темы, имеющие средний приоритет:
  - i. инвестиционные организации — определение инвестиционной организации; и
  - ii. корпоративные оболочки; и

с. тема с низким приоритетом (транзакции, которые меняют отношения между инвестором и объектом инвестиций).

Следующие шаги

Совет рассмотрит вопрос о том, следует ли предпринимать дальнейшие действия в отношении других тем, выявленных в ответ на запрос о предоставлении информации После анализа применения МСФО (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность", МСФО (IFRS) 11 "Совместные соглашения" и МСФО (IFRS) 12 "Раскрытие информации о долях участия в других организациях".

### **Деятельность, регулируемая тарифами**

Совет провел заседание 28 октября 2021 г., чтобы обсудить отзывы о своих Проектах Нормативных активов и нормативных обязательств. В предварительном проекте излагаются предложения Совета по модели учета регулятивных активов и регулятивных обязательств. Если бы эти предложения были выпущены в качестве нового стандарта МСФО, они заменили бы МСФО (IFRS) 14 "Нормативные счета отсрочки".

*Совету не было предложено принимать какие-либо решения.*

Следующий шаг

Совет продолжит обсуждение комментариев по предварительному проекту на следующем заседании.

### **Метод долевого Участия**

Совет провел заседание 26 октября 2021 г., чтобы продолжить обсуждение исследовательского проекта по методу долевого участия. Совет:

- a. получил обновленную информацию по вопросам применения в рамках проекта; и
- b. обсудил следующие шаги по проекту.

Совет решил, что сотрудникам следует изучить последствия различий между принципами МСФО (IAS) 28 "Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия" и принципами других стандартов МСФО, касающимися объединения и консолидации бизнеса, прежде чем рассматривать вопросы применения.

Следующий шаг

На одном из будущих заседаний Совет рассмотрит результаты исследования различий между принципами МСФО (IAS) 28 и принципами других стандартов МСФО, касающимися объединения и консолидации бизнеса. Совет также обсудит прикладные вопросы в рамках проекта и рассмотрит вопрос о том, следует ли включать другие прикладные вопросы в рамки проекта.

## **Гудвилл и обесценение**

Совет провел заседание 26 октября 2021 г., чтобы пересмотреть вопрос о том, следует ли разрабатывать предложения по улучшению целей и требований к раскрытию информации в МСФО (IFRS) 3 "Объединения бизнеса" в целях улучшения информации, предоставляемой пользователям финансовой отчетности о объединении бизнеса и его последующей деятельности. В предварительном проекте документа Объединения бизнеса — Раскрытие информации, Гудвилл и обесценение излагается предварительное мнение Совета по этому вопросу.

### ***Концептуальные соображения относительно места раскрытия информации***

Совет предварительно решил, что, основываясь на Концептуальных основах финансовой отчетности, в финансовых отчетах может потребоваться информация о выгодах, которые руководство организации ожидает от объединения бизнеса, и о степени достижения целей руководства, таких как информация о последующих результатах объединения бизнеса и количественная информация об ожидаемой синергии.

### ***Практические задачи — Перспективная информация (Документ повестки дня 18В)***

Совет также обсудил практические проблемы, связанные с требованием к организациям включать такую информацию в финансовые ведомости. В частности, Совет обсудил дополнительные исследования и анализ сотрудниками проблем, связанных с требованием к организациям раскрывать информацию, которая может считаться перспективной в некоторых юрисдикциях.

*Совету не было предложено принимать какие-либо решения по практическим вопросам.*

Следующие шаги

Совет продолжит пересмотр своих предварительных мнений о пакете требований к раскрытию информации на будущих заседаниях, в том числе о том, следует ли выполнять некоторые или все требования к раскрытию информации по практическим соображениям.

## **Первичная финансовая отчетность**

Совет провел заседания 27 и 28 октября 2021 г., чтобы пересмотреть некоторые предложения в Проекте Общего представления и раскрытия информации, касающиеся:

- классификации и представления доходов и расходов ассоциированных компаний и совместных предприятий в отчете о прибылях и убытках.
- представления операционных расходов в отчете о прибылях и убытках и раскрытие информации в примечаниях.
- промежуточного итога операционной прибыли или убытка до вычета износа и амортизации.

## **Ассоциированные и совместные предприятия**

Совет предварительно решил:

- a. продолжить реализацию предложения, требующего от организации классифицировать доходы и расходы от ассоциированных и совместных предприятий, учитываемых по методу долевого участия, вне категории операционной деятельности;
- b. не продолжать предложение, требующее от организации представлять промежуточный итог "операционная прибыль или убыток и доходы и расходы от ассоциированных компаний и совместных предприятий, учитываемых по методу долевого участия"; и
- c. не продолжать предложение, требующее от организации определять и представлять доходы и расходы от интегрированных ассоциированных и совместных предприятий отдельно от доходов и расходов от неинтегрированных ассоциированных и совместных предприятий.

Совет предварительно решил обязать компанию включать доходы и расходы от ассоциированных и совместных предприятий, учитываемых в долевом участии, в отчет о прибылях и убытках после операционной прибыли и до промежуточной прибыли до налогообложения и налогов на прибыль, но не указывать, что такие доходы и расходы должны быть представлены сразу после операционной прибыли.

Совет отложил принятие решения о том, следует ли включать такие доходы и расходы в категорию инвестиций, до тех пор, пока оно не рассмотрит определение категории инвестиций.

## **Анализ операционных расходов — Представление в отчете о прибылях и убытках**

Совет предварительно решил:

- a. изучить возможность предоставления ограниченного руководства по применению метода "функции расходов", изложенного в параграфе 70 предварительного проекта;
- b. не разрабатывать определение термина "себестоимость продаж" в рамках данного проекта;
- c. изучить возможность предоставления руководства по применению, чтобы объяснить, что, как минимум, себестоимость продаж будет включать расходы по запасам (если применимо), рассчитанные в соответствии с МСФО (IAS) 2 "Запасы";
- d. изучить:
  - i. сохранение предложения требовать от организации анализа и представления операционных расходов в отчете о прибылях и убытках на основе их характера или функций;
  - ii. отмену предложения запрета на смешанное представление и вместо этого предоставление рекомендаций по применению в целях повышения сопоставимости и содействия достижению достоверного представления; и
  - iii. сохранение предложения о предоставлении руководства по применению о том, как определить, какой метод представления организация будет использовать для предоставления наиболее полезной информации пользователям финансовой отчетности (но изменение этого руководства в результате отзыва предложения о запрете смешанного представления).

## **Анализ операционных расходов — Раскрытие информации в примечаниях**

Совет предварительно решил не рассматривать вопрос о частичном снижении затрат на раскрытие информации об операционных расходах по характеру, когда организация представляет в отчете о прибылях и убытках анализ расходов по функциям.

Совет отложил принятие решения о степени выполнения требования о раскрытии информации об операционных расходах по характеру, когда организация представляет в отчете о прибылях и убытках анализ расходов по функциям. Совет примет данное решение после того, как оно рассмотрит дальнейший анализ отзывов по этой теме.

## **Операционная прибыль или убыток до вычета износа и амортизации**

Совет предварительно решил:

- a. указать промежуточный итог операционной прибыли или убытка до вычета износа и амортизации, который исключает обесценение активов в рамках МСФО (IAS) 36 "Обесценение активов".
- b. для этого необходимо изменить указанный промежуточный итог "операционная прибыль или убыток до вычета износа и амортизации", а не добавлять дополнительный промежуточный итог в список указанных промежуточных итогов.
- c. обозначить измененный указанный промежуточный итог как "операционная прибыль или убыток до вычета износа, амортизации и указанных убытков от обесценения".
- d. не запрещать в явном виде "показатель EBITDA" в качестве обозначения промежуточного итога "операционная прибыль или убыток до амортизации, амортизации и определенного обесценения", но объяснить в качестве основы для выводов, что такая метка редко будет точным представлением промежуточного итога.
- e. не включать никаких дополнительных конкретных требований в отношении этого промежуточного итога.

Следующий шаг

Совет продолжит пересматривать проектные предложения на будущих заседаниях.

## **Поддержание и последовательное применение**

### **Первоначальное применение МСФО 17 и МСФО 9 — Сравнительная информация (Поправка к МСФО 17)**

Совет провел заседание 28 октября 2021 г. для пересмотра поправок к МСФО (IFRS) 17 "Договоры страхования", предложенной в Проекте первоначального применения МСФО (IFRS) 17 и МСФО (IFRS) 9 — Сравнительная информация

## **Наложение классификации—Область применения**

Совет предварительно решил расширить предлагаемую область применения наложения классификации, с тем чтобы:

- a. компаниям, которые впервые применяют МСФО (IFRS) 17 и МСФО (IFRS) 9 "Финансовые инструменты" одновременно, разрешить применять классификационное

наложение к любому финансовому активу, сравнительная информация по которому не была пересчитана для МСФО (IFRS) 9.

b. организациям, которые уже применили МСФО (IFRS) 9, разрешить применять наложение к финансовому активу, который был бы переименован в соответствии с пунктом С29 МСФО (IFRS) 17, если бы признание этого актива не было прекращено в сравнительном периоде.

### ***Наложение классификации — Прочие вопросы (Пункт 2В Повестки дня)***

Совет предварительно решил доработать предложения в Проекте Раскрытия информации, касающиеся обесценения и раскрытия информации, с учетом требования к организациям, применяющим классификационное наложение, раскрывать, применялись ли требования к обесценению в разделе 5.5 МСФО (IFRS) 9 к финансовым активам в сравнительном периоде.

### ***Доработка поправки***

Все 12 членов Совета подтвердили, что они удовлетворены тем, что Совет выполнил применимые требования надлежащей правовой процедуры и провело достаточные консультации и анализ, чтобы начать процесс голосования по поправке к МСФО (IFRS) 17.

Ни один член Совета не выразил намерения отказаться от принятия поправки к МСФО (IFRS) 17.

### **Поддержание и последовательное применение**

Совет провел заседание 26 октября 2021 г. для рассмотрения вопросов, обсуждавшихся на сентябрьском заседании Комитета по интерпретации МСФО (Комитет), и для обсуждения механизмов финансирования поставщиков.

### ***Невозмещаемый налог на добавленную стоимость по арендным платежам (МСФО (IFRS) 16): Завершение решения по повестке дня (Пункт 12А Повестки дня)***

Совету был задан вопрос, возражает ли он против Решения Повестки дня о невозвращаемом налоге на добавленную стоимость по арендным платежам (МСФО (IFRS) 16 "Аренда").

Ни один член Совета не выступил против Решения по повестке дня.

Следующий шаг

Решение по повестке дня будет опубликовано в октябре 2021 года в добавлении к обновлению КРМФО за сентябрь 2021 года.

### ***Учет гарантий, которые классифицируются как Финансовые обязательства при первоначальном признании (МСФО (IAS) 32): Завершение принятия решения по повестке дня***

Совету был задан вопрос, возражает ли оно против Решения о Повестке дня, касающегося учета Варрантов, которые классифицируются как Финансовые обязательства при первоначальном признании (МСФО (IAS) 32 "Финансовые инструменты: представление").

Ни один член Совета не возражал против Решения по повестке дня.

Следующий шаг

Решение по повестке дня будет опубликовано в октябре 2021 года в добавлении к обновлению КРМФО за сентябрь 2021 года.

### **Механизмы финансирования поставщиков: Проблема зачистки**

Совет обсудил проблему зачистки, выявленную при разработке проекта раскрытия информации о механизмах финансирования поставщиков.

Совет предварительно решил добавить к предложениям требование о том, чтобы организация раскрывала, по состоянию на начало и конец отчетного периода, статьи отчета о финансовом положении, в которых организация представляет финансовые обязательства, являющиеся частью каждого финансового соглашения с поставщиком.

Следующий шаг

Совет планирует опубликовать предварительный проект в ноябре 2021 года.

## Обновление Комитета по разъяснению/разъяснениям международной финансовой отчетности (КРМФО) – сентябрь 2021

### Депозиты до востребования с ограничениями на использование (МСФО (IAS) 7 "Отчет о движении денежных средств")

Комитет получил запрос о том, включает ли организация депозит до востребования в качестве компонента денежных средств и их эквивалентов в свои отчеты о движении денежных средств и финансовом положении, когда на депозит до востребования распространяются договорные ограничения на использование, согласованные с третьей стороной. В схеме фактов, описанной в запросе, организация:

- a. имеет депозит до востребования, условия и положения которого не препятствуют организации получать доступ к суммам, хранящимся на нем (то есть, если бы организация запросила любую сумму с депозита, она получила бы эту сумму по требованию).
- b. имеет договорное обязательство с третьей стороной хранить определенную сумму наличных денег на этом отдельном депозите до востребования и использовать наличные деньги только для определенных целей. Если бы организация использовала суммы, удерживаемые на депозите до востребования, для целей, отличных от согласованных с третьей стороной, предприятие нарушило бы свои договорные обязательства.

### Денежные средства и их эквиваленты в отчете о движении денежных средств

Пункт 6 МСФО (IAS) 7 определяет "денежные средства", указывая, что они "включают наличные денежные средства в кассе и депозиты до востребования". МСФО (IAS) 7 не содержит никаких других требований относительно того, квалифицируется ли товар как денежные средства, помимо самого определения.

В МСФО (IAS) 7 и МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности" указано, что на суммы, включенные в денежные средства и их эквиваленты, могут распространяться ограничения. А именно:

- a. пункт 48 МСФО (IAS) 7 требует от организации раскрывать информацию о "значительных остатках денежных средств и их эквивалентов, имеющих у организации, которые недоступны для использования группой"; и
- b. пункт 66(d) МСФО (IAS) 1 требует, чтобы организация классифицировала как текущий актив, который является "денежными средствами или их эквивалентом (как определено в МСФО (IAS) 7), если только актив не ограничен в обмене или использовании для погашения обязательства в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетного периода".

Комитет пришел к выводу, что ограничения на использование депозита до востребования, вытекающие из договора с третьей стороной, не приводят к тому, что депозит больше не является наличными, если только эти ограничения не изменяют характер депозита таким образом, что он больше не будет соответствовать определению наличных средств в МСФО (IAS) 7.

В схеме фактов, описанной в запросе, договорные ограничения на использование сумм, хранящихся на депозите до востребования, не меняют характера депозита — организация может получить доступ к этим суммам по требованию. Поэтому Комитет пришел к выводу, что

предприятие включает депозит до востребования в качестве компонента "денежные средства и их эквиваленты" в своем отчете о движении денежных средств.

### **Представление в отчете о финансовом положении**

Пункт 54 (i) МСФО (IAS) 1 требует, чтобы предприятие включало в свой отчет о финансовом положении статью, в которой представлена сумма "денежных средств и их эквивалентов". В пункте 55 МСФО (IAS) 1 говорится, что "организация должна представлять дополнительные статьи (в том числе путем разбивки статей, перечисленных в пункте 54) в отчете о финансовом положении, когда такое представление имеет отношение к пониманию финансового положения организации".

Поэтому Комитет пришел к выводу, что в соответствии с фактической схемой, описанной в запросе, организация представляет депозит до востребования в качестве денежных средств и их эквивалентов в своем отчете о финансовом положении. Когда это необходимо для понимания его финансового положения, предприятие должно разделить статью "Денежные средства и их эквиваленты" и представить депозит до востребования с учетом договорных ограничений на использование отдельно в дополнительной статье.

Организация, которая представляет активы как текущие или долгосрочные, будет, применяя пункт 66 (d) МСФО (IAS) 1, классифицировать депозит до востребования как текущий, если только депозит "не ограничен в обмене или использовании для погашения обязательств в течение не менее двенадцати месяцев после отчетного периода".

### **Раскрытие информации**

В пункте 45 МСФО (IAS) 7 говорится, что "предприятие должно раскрывать компоненты денежных средств и их эквивалентов...", а пункт 48 МСФО (IAS) 7 требует, чтобы предприятие раскрывало вместе с комментариями руководства "сумму значительных остатков денежных средств и их эквивалентов, имеющих у предприятия, которые недоступны для использования группой". Применяя эти требования, компания раскрывает депозит до востребования с учетом договорных ограничений на использование в качестве компонента денежных средств и их эквивалентов, а также сумму значительных остатков денежных средств и их эквивалентов, недоступных для использования группой, а также информацию об этой сумме. Организация также рассматривает вопрос о том, следует ли раскрывать дополнительную информацию:

- a. в контексте требований МСФО (IFRS) 7 "Финансовые инструменты": Раскрытие информации о риске ликвидности, возникающем в связи с финансовыми инструментами, и о том, как организация управляет этим риском; и
- b. если информация, которую он предоставляет в соответствии с требованиями к раскрытию информации в МСФО (IAS) 7 и МСФО (IFRS) 7, недостаточна для того, чтобы пользователи финансовой отчетности могли понять влияние ограничений на финансовое положение организации (пункт 31 МСФО (IAS) 1).

Комитет пришел к выводу, что принципы и требования Стандартов МСФО обеспечивают достаточную основу для того, чтобы предприятие могло определить, следует ли включать депозиты до востребования с учетом договорных ограничений на использование, согласованных с третьей стороной, в качестве компонента денежных средств и их эквивалентов в своих отчетах о движении денежных средств и финансовом положении. Следовательно, Комитет принял решение не включать в план работы проект по установлению стандартов.

## **Денежные средства, полученные посредством электронного перевода в качестве расчета за Финансовый актив (МСФО (IFRS) 9 "Финансовые инструменты")**

Комитет получил запрос о признании денежных средств, полученных с помощью системы электронных переводов, в качестве расчетов за финансовый актив. В схеме фактов, описанном в запросе:

а. система электронных переводов имеет автоматизированный процесс расчетов, который занимает три рабочих дня для осуществления денежного перевода. Таким образом, все денежные переводы, осуществляемые через систему, оплачиваются (зачисляются на банковский счет получателя) через два рабочих дня после их инициирования плательщиком.

б. предприятие имеет торговую дебиторскую задолженность перед клиентом. На отчетную дату предприятия клиент инициировал перевод денежных средств через систему электронных переводов для погашения торговой дебиторской задолженности. Организация получает денежные средства на свой банковский счет через два дня после отчетной даты.

В запросе спрашивалось, может ли организация прекратить признание торговой дебиторской задолженности и признать денежные средства на дату начала перевода денежных средств (на отчетную дату), а не на дату расчета по переводу денежных средств (после отчетной даты).

### **Применимые требования МСФО (IFRS) 9**

Схема фактов, описанная в запросе, предполагает получение наличных денег в качестве оплаты торговой дебиторской задолженности. Как торговая дебиторская задолженность, так и денежные средства, получаемые предприятием, являются финансовыми активами в рамках МСФО (IFRS) 9. Поэтому предприятие применяет пункт 3.2.3 МСФО (IFRS) 9 при определении даты прекращения признания торговой дебиторской задолженности и пункт 3.1.1 МСФО (IFRS) 9 при определении даты признания денежных средств в качестве финансового актива.

Комитет отметил, что в соответствии с моделью фактов, описанной в запросе, организация не покупает и не продает финансовый актив. Поэтому пункт 3.1.2 МСФО (IFRS) 9, в котором определены требования к покупке или продаже финансового актива обычным способом, неприменим.

### ***Прекращение признания торговой дебиторской задолженности***

За исключением случаев, когда организация передает финансовый актив, пункт 3.2.3 МСФО (IFRS) 9 требует, чтобы организация прекращала признание финансового актива, когда и только когда "истекают договорные права на денежные потоки от финансового актива". Таким образом, в соответствии с моделью фактов, описанной в запросе, предприятие прекращает признание торговой дебиторской задолженности на дату истечения срока действия его договорных прав на денежные потоки от торговой дебиторской задолженности.

Определение даты истечения договорных прав организации на эти денежные потоки является юридическим вопросом, который будет зависеть от конкретных фактов и обстоятельств, включая применимые законы и нормативные акты, а также характеристики системы электронных переводов. В схеме фактов, описанной в запросе, если договорное право организации на получение денежных средств от клиента истекает только после получения денежных средств,

организация прекращает признавать торговую дебиторскую задолженность на дату расчета по переводу (дата, когда она получает денежные средства на свой банковский счет).

### **Признание денежных средств (или другого финансового актива)**

Пункт 3.1.1 МСФО (IFRS) 9 требует, чтобы предприятие признавало финансовый актив тогда и только тогда, когда "предприятие становится стороной договорных положений инструмента". В схеме фактов, описанной в запросе, организация является стороной договорных положений инструмента — своего банковского счета, — в соответствии с которыми она имеет договорное право получать наличные деньги из банка на суммы, которые она внесла в этот банк. Таким образом, в соответствии с моделью фактов, описанной в запросе, организация будет иметь право получить наличные деньги в банке только в том случае, если на ее банковский счет поступят наличные. Следовательно, предприятие признает денежные средства в качестве финансового актива на дату перевода и не ранее.

Комитет отметил, что, если договорные права организации на денежные потоки от торговой дебиторской задолженности истекают до даты расчета по переводу, организация будет признавать любой финансовый актив, полученный в качестве расчета по торговой дебиторской задолженности (например, право на получение денежных средств от банка клиента) на ту же дату. Однако предприятие не будет признавать денежные средства (или другой финансовый актив), полученные в качестве оплаты торговой дебиторской задолженности, до прекращения признания торговой дебиторской задолженности.

### **Вывод**

В соответствии с моделью фактов, описанной в запросе, Комитет пришел к выводу, что, применяя пункты 3.2.3 и 3.1.1 МСФО (IFRS) 9, организация:

- a. прекращает признание торговой дебиторской задолженности на дату истечения срока действия его договорных прав на денежные потоки от торговой дебиторской задолженности; и
- b. признает денежные средства (или другой финансовый актив), полученные в качестве погашения этой торговой дебиторской задолженности, на ту же дату.

Комитет пришел к выводу, что принципы и требования Стандартов МСФО обеспечивают предприятию достаточную основу для определения того, когда следует прекратить признание торговой дебиторской задолженности и признать денежные средства, полученные с помощью системы электронных переводов, в качестве расчетов по этой дебиторской задолженности. Следовательно, Комитет принял решение не включать в план работы проект по установлению стандартов.

### **Решения по повестке дня для рассмотрения Советом**

#### **Невозвращаемый налог на добавленную стоимость по арендным платежам (МСФО (IFRS) 16 "Аренда")**

Комитет рассмотрел комментарии в отношении предварительного решения по повестке дня, опубликованном в обновлении КРМФО за март 2021 года, о том, как арендатор учитывает любой невозвращаемый налог на добавленную стоимость (НДС), взимаемый с арендных платежей.

Комитет сформулировал свои выводы по этому решению повестки дня. В соответствии с пунктом 8.7 Руководства по надлежащей процедуре Фонда МСФО Совет по международным стандартам бухгалтерского учета (Совет) рассмотрит это решение по повестке дня на своем заседании в октябре 2021 года. Если Комитет не будет возражать против решения по повестке дня, оно будет опубликовано в октябре 2021 года в добавлении к этому обновлению КРМФО.

### **Учет варрантов, которые классифицируются как Финансовые обязательства при первоначальном признании (МСФО (IAS) 32 "Финансовые инструменты: Представление") — Пункт 3 Повестки дня**

Комитет рассмотрел отзывы о предварительном решении по повестке дня, опубликованном в обновленной версии КРМФО за март 2021 года, о применении МСФО (IAS) 32 в отношении реклассификации ордеров.

Комитет сделал свои выводы по этому решению повестки дня. В соответствии с пунктом 8.7 Руководства по надлежащей процедуре Фонда МСФО, Совет рассмотрит это решение по повестке дня на своем заседании в октябре 2021 года. Если Комитет не будет возражать против решения по повестке дня, оно будет опубликовано в октябре 2021 года в добавлении к этому обновлению КРМФО.

### **Добавление к обновленной версии КРМФО — Решения Комитета по повестке дня**

#### **Невозвращаемый налог на добавленную стоимость по арендным платежам (МСФО (IFRS) 16 "Аренда")**

Опубликовано в октябре 2021 года

Комитет получил запрос о том, как арендатор учитывает любой невозвращаемый налог на добавленную стоимость (НДС), взимаемый с арендных платежей. В схеме фактов, описанном в запросе:

- a. арендатор работает в юрисдикции, в которой НДС взимается с товаров и услуг. Продавец включает НДС в счет-фактуру для оплаты, выставленный покупателю. В случае аренды НДС взимается, когда арендодатель выставляет арендатору счет на оплату.
- b. применимое законодательство:
  - i. требует от продавца взимать НДС и перечислять его правительству; и
  - ii. обычно позволяет покупателю взыскать с правительства НДС, взимаемый с платежей за товары или услуги, включая аренду.
- c. в силу характера своей деятельности арендатор может возместить только часть НДС, взимаемого с приобретенных товаров или услуг. Это включает НДС, взимаемый с платежей, которые он производит за аренду. Следовательно, часть НДС, уплачиваемого арендатором, возврату не подлежит.
- d. договоры аренды требуют, чтобы арендатор производил платежи арендодателю, которые включают суммы, связанные с НДС, взимаемым в соответствии с действующим законодательством.

В запросе спрашивалось, включает ли арендатор при применении МСФО (IFRS) 16 невозвращаемый НДС в состав арендных платежей за аренду.

Информационная работа, проведенная Комитетом, и письма с комментариями по предварительному решению Комитета по повестке дня предоставили ограниченные доказательства:

- a. что невозвращаемый НДС по арендным платежам является существенным для затронутых арендаторов; и
- b. разнообразия в том, как арендаторы в аналогичных обстоятельствах учитывают невозвращаемый НДС по арендным платежам.

Поэтому Комитет не получил доказательств того, что этот вопрос имеет широкое распространение и оказывает или, как ожидается, окажет существенное влияние на затронутых лиц. В связи с этим Комитет решил не включать в план работы проект по установлению стандартов.

### **Учет Варрантов, которые классифицируются как Финансовые обязательства при первоначальном признании (МСФО (IAS) 32 "Финансовые инструменты: Представление")**

Опубликовано в октябре 2021

Комитет получил запрос о применении МСФО (IAS) 32 в отношении реклассификации ордеров. В частности, в запросе описывался ордер, который предоставляет держателю право купить фиксированное количество долевых инструментов эмитента ордера по цене исполнения, которая будет установлена в будущем. При первоначальном признании из-за изменчивости цены исполнения эмитент, применяя пункт 16 МСФО (IAS) 32, классифицирует эти инструменты как финансовые обязательства. Это связано с тем, что для того, чтобы производный финансовый инструмент был классифицирован как собственный капитал, он должен быть урегулирован эмитентом, обменивающим фиксированную сумму денежных средств или другой финансовый актив на фиксированное количество собственных долевых инструментов ("фиксированное условие"). В запросе спрашивалось, переклассифицирует ли эмитент ордер в долевой инструмент после фиксации цены исполнения ордера после первоначального признания, как указано в контракте, учитывая, что на этом этапе будет выполнено условие "фиксированный за фиксированный".

Комитет отметил, что МСФО (IAS) 32 не содержит общих требований к реклассификации финансовых обязательств и долевых инструментов после первоначального признания, когда договорные условия инструмента не изменились. Комитет признал, что аналогичные вопросы о реклассификации возникают и в других обстоятельствах. Реклассификация эмитентом была определена как одна из практических проблем, которую Совет рассмотрит в своем проекте "Финансовые инструменты с характеристиками собственного капитала" (далее - FICE). Комитет пришел к выводу, что вопрос, описанный в запросе, сам по себе является слишком узким для того, чтобы Совет или Комитет могли эффективно решать его с точки зрения затрат. Вместо этого Совету следует рассмотреть этот вопрос в рамках более широкого обсуждения проекта FICE. По этим причинам Комитет решил не включать в план работы проект по установлению стандартов.

Подготовлено на основании информации:

<https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/iasb/2021/iasb-update-september-2021/>

<https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/iasb/2021/iasb-update-october-2021/>

<https://www.ifrs.org/news-and-events/updates/ifric/2021/ifric-update-september-2021/>

Подробнее информацию по статусу и срокам реализации активных и новых проектов Совета МСФО смотрите <https://www.ifrs.org/projects/work-plan/>



# КОНТАКТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ

Материал подготовлен Комитетом по содействию внедрению МСФО

Руководитель комитета Костян Денис Михайлович

Электронная почта комитета: [ifrs@audit-ap.by](mailto:ifrs@audit-ap.by)

220005 г. Минск  
ул. Пугачевская, д. 6, пом. 510

Телефон:  
+375(17)363-70-43

Email:  
[info@audit-ap.by](mailto:info@audit-ap.by)