



Что нужно учесть при подготовке отчетности по МСФО за 2020 год (часть 3)

Ноябрь 2020

Что нужно учесть при подготовке отчетности по МСФО за 2020 год

Часть 3 Изменения в стандарты МСФО, вступившие в силу с 1 января 2020 года

1. Концептуальные основы финансовой отчетности
2. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Поправки к ссылкам на "Концептуальные основы" в стандартах МСФО (Поправки к стандартам МСФО)"
3. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Определение существенности (Поправки к МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 8)"
4. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Определение бизнеса (Поправки к МСФО (IFRS) 3)"
5. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Реформа базовой процентной ставки (Поправки к МСФО (IFRS) 9, МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 7)"

1. Концептуальные основы финансовой отчетности

Концептуальные основы финансовой отчетности (от англ. 'Conceptual Framework for financial reporting' или просто 'IFRS Framework') служат основой для всех стандартов МСФО. Они описывают основные принципы подготовки и представления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

Концептуальные основы МСФО претерпели определенные изменения за последние годы. Ранее они назывались «Основы подготовки и представления финансовой отчетности».

Концептуальные основы МСФО сами по себе не являются стандартом, но они, тем не менее, очень важны, поскольку содержат некоторые рекомендации по подготовке финансовой отчетности.

Документ размещен на сайте Минфина РБ: http://www.minfin.gov.by/upload/accounting/acts/34753_GVT_Conceptual_Framework_March_2018_Final.pdf

Концептуальные основы состоят из 8 глав:

Глава 1 - Цель представления финансовых отчетов общего назначения.

Глава 2 - Качественные характеристики полезной финансовой информации.

Глава 3 - Финансовая отчетность и отчитывающаяся организация.

Глава 4 - Элементы финансовой отчетности.

Глава 5 - Признание и прекращение признания.

Глава 6 - Оценка.

Глава 7 - Представление и раскрытие информации.

Глава 8 - Концепции капитала и поддержания величины капитала.

Глава 1 - Цель представления финансовых отчетов общего назначения

В этой главе описывается цель финансовой отчетности общего назначения, информация, необходимая для достижения этой цели, а также те, кто использует финансовые отчеты.

Глава 2 - Качественные характеристики полезной финансовой информации

В этой главе разъясняется, что делает финансовую информацию полезной, то есть информация должна быть уместной и должна достоверно представлять сущность финансовой информации.

Глава 3 - Финансовая отчетность и отчитывающаяся организация

В главе описываются сфера применения и цель финансовой отчетности. Указывается, что финансовая отчетность представляет собой особую форму финансового отчета, в которой содержится информация об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах отчитывающейся компании.

Консолидированные, неконсолидированные и комбинированные финансовые отчеты признаются в качестве форм финансовой отчетности в пересмотренных Концептуальных основах.

Отчитывающаяся организация - это организация, которая обязана или самостоятельно решает подготовить финансовую отчетность. Отчитывающаяся организация может представлять собой одну организацию, часть организации или включать несколько организаций. Отчитывающаяся организация не обязательно является юридическим лицом.

Глава 4 - Элементы финансовой отчетности

В этой главе определяются пять элементов финансовой отчетности - активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы.

Определения активов и обязательств были пересмотрены.

Определение актива:

Предыдущее определение

Ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий, от которого ожидается поступление будущих экономических выгод для организации.

Новое определение

Существующий экономический ресурс, контролируемый организацией в результате прошлых событий. Экономический ресурс - это право, которое может принести экономические выгоды.

Новое определение поясняет, что актив является экономическим ресурсом и что больше не нужно «ожидать», пока потенциальные экономические выгоды поступят в организацию - они не должны быть определенными или даже вероятными.

Определение обязательства:

Предыдущее определение

Существующая обязанность организации, возникающая в результате прошлых событий, погашение которой, как ожидается, приведет к выбытию из организации ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Новое определение

Существующая в настоящее время обязанность организации передать экономический ресурс, возникшая в результате прошлых событий. Обязательство - это обязательная ответственность, которой у организации отсутствует практическая возможность избежать.

Основное отличие состоит в том, что новое определение разъясняет, что обязательство - это обязательство по передаче экономического ресурса, а не конечное выбытие экономических выгод. Также выбытие больше не нужно «ожидать».

Глава 5 - Признание и прекращение признания

В этой главе обсуждаются критерии признания активов и обязательств в финансовой отчетности и даются рекомендации о том, когда их исключать из отчетности или прекращать их признание.

Признание – это процесс идентификации статьи, удовлетворяющей определению одного из элементов финансовой отчетности, то есть актива, обязательства, собственного капитала, доходов или расходов, для ее включения в отчет о финансовом положении или отчет (отчеты) о финансовых результатах. Признание подразумевает отображение данной статьи в одном из указанных отчетов – либо в отдельности, либо в совокупности с другими статьями –

посредством словесного описания и денежной суммы, а также включение этой суммы в один или несколько итоговых показателей данного отчета.

Прекращение признания – это исключение всего ранее признанного актива или обязательства или его части из отчета о финансовом положении организации. Прекращение признания обычно происходит в тот момент, когда статья больше не отвечает определению актива или обязательства.

Глава 6 - Оценка

В этой главе описываются различные методы оценки, информация, которую они предоставляют, и факторы, которые необходимо учитывать при выборе метода оценки.

Учет разных факторов может привести к разным методам оценки для разных активов, обязательств, доходов и расходов.

Определены две категории методов оценки:

оценка на основе исторической (первоначальной) стоимости;

оценка на основе текущей стоимости.

Базы оценки на основе текущей стоимости включают:

(a) справедливую стоимость;

(b) ценность использования применительно к активам и стоимость исполнения применительно к обязательствам; и

(c) текущую стоимость замещения.

Факторы, которые необходимо учитывать при выборе метода оценки, соответствуют качественным характеристикам полезной информации - уместности и правдивости представления.

Глава 7 - Представление и раскрытие информации

Отчитывающаяся организация передает информацию о своих активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах посредством представления и раскрытия информации в своей финансовой отчетности.

Классификация – это процесс распределения статей активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов по определенным группам с учетом их общих характеристик в целях представления и раскрытия информации. Такие характеристики включают, помимо прочего, характер статьи, ее роль (или функцию) в коммерческой деятельности, осуществляемой организацией, и способ ее оценки.

Глава 8 - Концепции капитала и поддержания величины капитала

Текст, включенный в главу 8, был перенесен из Концептуальных основ финансовой отчетности, выпущенных в 2010 году, в неизменном виде.

2. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Поправки к ссылкам на "Концептуальные основы" в стандартах МСФО (Поправки к стандартам МСФО)"

На территории Республики Беларусь введен постановление СМ РБ, НБ РБ от 16.09.2019 № 622/15 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений»

Совет по МСФО выпустил отдельный сопроводительный документ «Поправки к ссылкам на Концептуальные основы в стандартах МСФО», в котором излагаются поправки к затрагиваемым стандартам с целью обновления ссылок на пересмотренные Концептуальные основы финансовой отчетности.

3. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Определение существенности (Поправки к МСФО (IAS) 1 и МСФО (IAS) 8)"

На территории Республики Беларусь введен постановление СМ РБ, НБ РБ от 16.09.2019 № 622/15 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений»

Изменено определение существенности.

Информация является существенной, если можно обоснованно ожидать, что ее пропуск, искажение или маскировка повлияют на решения основных пользователей финансовой отчетности общего назначения, принимаемые на основе данной финансовой отчетности, предоставляющей финансовую информацию о конкретной отчитывающейся организации.

Существенность зависит от характера или величины информации либо от того и другого. Организация оценивает, является ли информация (взятая в отдельности либо в совокупности с другой информацией) существенной в контексте финансовой отчетности, рассматриваемой в целом.

Информация является замаскированной, если она представляется таким образом, что результат для основных пользователей финансовой отчетности будет аналогичен пропуску или искажению такой информации. Ниже представлены примеры ситуаций, которые могут привести к тому, что существенная информация будет замаскирована:

(а) информация о существенной статье, операции или ином событии раскрывается в финансовой отчетности, но при этом используемые формулировки расплывчаты или неоднозначны;

(b) информация о существенной статье, операции или ином событии рассредоточена по финансовой отчетности;

(c) несхожие между собой статьи, операции или иные события ненадлежащим образом агрегированы;

(d) схожие статьи, операции или иные события ненадлежащим образом дезагрегированы; и

(e) понятность финансовой отчетности уменьшается в результате того, что существенная информация скрывается за несущественной информацией таким образом, что основной пользователь не в состоянии определить, какая информация является существенной.

Оценка того, можно ли обоснованно ожидать, что информация повлияет на решения основных пользователей финансовой отчетности общего назначения, представляемой конкретной организацией, требует от организации рассмотрения характеристик таких пользователей, а также собственных обстоятельств данной организации.

Многие существующие и потенциальные инвесторы, заимодавцы и прочие кредиторы не могут потребовать от отчитывающихся организаций предоставления информации непосредственно им и для получения значительной части необходимой им финансовой информации должны полагаться на финансовую отчетность общего назначения. Следовательно, они являются основными пользователями, на которых ориентирована финансовая отчетность общего назначения. Финансовая отчетность составляется для пользователей, обладающих достаточными знаниями в области бизнеса и экономической деятельности, которые изучают и анализируют информацию с должным старанием. Иногда даже хорошо осведомленным и внимательным пользователям может потребоваться помощь консультанта, чтобы разобраться в информации о сложных экономических явлениях.

4. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Определение бизнеса (Поправки к МСФО (IFRS) 3)"

На территории Республики Беларусь введен постановление СМ РБ, НБ РБ от 16.09.2019 № 622/15 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений»

Введено новое определение «бизнеса».

Бизнес - интегрированная совокупность видов деятельности и активов, осуществление которых и управление которыми способно привести к предоставлению товаров или услуг покупателям, генерированию инвестиционного дохода (такого как дивиденды или проценты) или генерированию иных доходов от обычной деятельности.

Новое определение подчеркивает, что отдача бизнеса заключается в предоставлении товаров и услуг клиентам.

Бизнес состоит из вкладов и процессов, применяемых к таким вкладам, которые могут способствовать созданию отдачи. Представлено три элемента бизнеса: вклад, процесс, отдача.

Введен необязательный «тест концентрации», позволяющий упростить оценку того, является ли приобретенная совокупность видов деятельности и активов бизнесом. Тест можно выборочно применять к операциям на основе сделок.

Сделка будет рассматриваться как приобретение активов (т.е. не бизнес), если вся потенциально значимая справедливая стоимость приобретенных активов сосредоточена (сконцентрирована) в одном идентифицируемом активе или в группах с аналогичными идентифицируемыми активами.

5. Документ Международных стандартов финансовой отчетности "Реформа базовой процентной ставки (Поправки к МСФО (IFRS) 9, МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 7)"

На территории Республики Беларусь введен постановлением СМ РБ, НБ РБ от 02.07.2020 № 396/13 «О введении в действие на территории Республики Беларусь Международных стандартов финансовой отчетности и их Разъяснений».

Базовые процентные ставки, такие как межбанковские ставки предложения (IBOR, 'Interbank Offered Rate'), играют ключевую роль на финансовых рынках. Однако ведется работа по переходу на альтернативные безрисковые ставки (RFR, 'risk free rate'). Этот шаг обусловлен проблемами системного риска, которые возникли:

из-за случаев мошеннических предложений ставок банками;

из-за того, что базовые рынки не были достаточно активными для некоторых IBOR;

а также из-за ключевой зависимости финансовых операций от этих ставок.

Ключевым банкам, которые предоставляют котировки ставок, формирующие средневзвешенные ставки IBOR, не очень удобно предоставлять котировки, когда объем базовых операций невелик из-за потенциальных судебных рисков.

Все эти факторы могут привести к манипулированию ставками и вызывают беспокойство по поводу того, что эти ставки определяются в напряженных рыночных условиях.

На этом фоне G20 попросила Совет по финансовой стабильности (FSB, 'Financial Stability Board') провести фундаментальный анализ базовых процентных ставок. После проверки FSB опубликовала отчет с изложением своих рекомендаций по реформированию некоторых основных базовых процентных ставок, таких как IBOR. http://www.fsb.org/wp-content/uploads/r_140722.pdf

В результате, выбираются альтернативные ставки RFR в ключевых валютных юрисдикциях с целью того, чтобы выбранные ставки были основаны на ликвидных операциях на базовом рынке и не зависели от предложенных банками котировок, основанных на экспертных оценках.

В свою очередь, это привело к неопределенности в отношении долгосрочной жизнеспособности некоторых существующих базовых процентных ставок.

Совет по МСФО осуществляет двухэтапный проект, в рамках которого рассматривается вопрос о том, освобождение от каких воздействий в результате реформы IBOR следует предусмотреть и давать ли такие освобождения вообще.

Фаза 1 поправок, вступила в силу с 1 января 2020 года.

Введен ряд переходных положений, которые позволят составителям отчетности временно игнорировать реформу IBOR при оценке прекращения учета хеджирования, когда отношения хеджирования перестают отвечать критериям учета согласно IAS 39 и IFRS 9.

В МСФО (IFRS) 7 также были внесены поправки, чтобы включить в стандарт новые качественные раскрытия.

Поправки касаются следующих областей:

1. Требование высокой вероятности для хеджирования денежных потоков

Для целей определения того, является ли прогнозируемая операция высоковероятной, организация должна исходить из допущения, что базовая процентная ставка, на которой основаны хеджируемые денежные потоки, не меняется в результате реформы базовой процентной ставки.

2. Реклассификация суммы из резерва хеджирования денежных потоков в состав прибыли или убытка

Чтобы определить, что возникновение будущих денежных потоков, являющихся объектом хеджирования, более не ожидается, организация должна исходить из того, что базовая процентная ставка, по которой основаны хеджируемые денежные потоки, не изменилась в результате Реформы.

3. Оценка экономической взаимосвязи между объектом хеджирования и инструментом хеджирования

Компания должна исходить из того, что базовая процентная ставка, на которой основаны хеджируемые денежные потоки, и/или базовая процентная ставка, на которой основаны денежные потоки инструмента хеджирования, не изменилась в результате Реформы.

4. Определение по усмотрению организации компонента объекта в качестве объекта хеджирования

Для хеджирования риска изменения процентных ставок, на который влияет Реформа, компания должна применить конкретное требование IFRS 9 / IAS 39,

чтобы определить, является ли рисковый компонент отдельно идентифицируемым, только в начале отношений хеджирования.

5. Окончание применения

Организация должна перспективно прекратить применение к объекту хеджирования требований, изложенных в пунктах 1-4 выше при наступлении более раннего из следующих событий:

(a) перестает существовать неопределенность, возникающая в результате реформы базовой процентной ставки, в отношении сроков возникновения и величины денежных потоков, основанных на базовой процентной ставке, по объекту хеджирования; и

(b) прекращаются отношения хеджирования, частью которых является данный объект хеджирования.

6. Раскрытие информации

Применительно к отношениям хеджирования, к которым организация применяет исключения, организация должна раскрыть следующую информацию:

(a) значимые базовые процентные ставки, риску изменения которых подвержены отношения хеджирования, используемые организацией;

(b) размер позиций по риску, которыми управляет организация и на которые реформа базовой процентной ставки оказывает непосредственное влияние;

(c) то, каким образом организация управляет процессом перехода на альтернативные базовые ставки;

(d) описание значительных допущений или суждений, использованных организацией при применении данных пунктов (например, допущения и суждения в отношении того, когда перестает существовать неопределенность, возникающая в результате реформы базовой процентной ставки, в отношении сроков возникновения и величины денежных потоков, основанных на базовой процентной ставке); и

(e) номинальную величину инструментов хеджирования в данных отношениях хеджирования.

Полезные ссылки:

Реформа эталонных процентных ставок: отмена LIBOR

<https://www.nbrb.by/bv/articles/10681.pdf>

Applying IFRS - IBOR reform (October 2020)

The IASB has completed its amendments to IFRS to address the accounting issues posed by IBOR reform.

https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/applying-ifrs-ibor-reform-october-2020

IBOR reform - Phase 2 final amendments issued

Targeted accounting relief to ease adoption of a new benchmark rate

<https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2020/08/ibor-reform-phase-two-amendments.html>

Обзор стандартов и интерпретаций, действующих в 2020 году

<https://www.ifrs.org/issued-standards/>

IFRS update 30 September 2020

This publication contains the IFRS update of standards and interpretations in issue at 30 September 2020.

This publication provides an overview of the upcoming changes in standards and interpretations (pronouncements) issued by the IASB and the IFRS IC as at 30 September 2020 that will be effective for the first time for reporting periods ended at that date or thereafter. It also summarises key features of selected IASB projects and recent IFRS IC agenda decisions.

https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/ifrs-update-30-september-2020

IFRS adopted by the European Union - 30 June 2020

An overview of the status of the EU endorsement process for IFRS at 30 June, 2020 with an EU effective date after 1 January, 2020.

https://www.ey.com/en_gl/ifrs-technical-resources/ifrs-adopted-by-the-european-union-30-june-2020

Effective date and EU endorsement

Publication date: 26 Oct 2020

https://viewpoint.pwc.com/dt/gx/en/pwc/standards_by_year_en/standards_by_year_en_INT/effective_date_and_e_3_INT.html

IFRS AT A GLANCE

IFRS at a Glance (IAAG) has been compiled to assist in gaining a high level overview of International Financial Reporting Standards (IFRSs), including International Accounting Standards and Interpretations.

IAAG includes all IFRSs in issue as at 30 June 2020.

<https://www.bdo.global/getmedia/8a9400d7-ff7d-478c-b853-10fc6d0ee4b2/IAAG-30-June-2020.aspx>



КОНТАКТНАЯ ИНФОРМАЦИЯ

Материал подготовлен Комитетом по содействию внедрению МСФО.

Руководитель комитета Костян Денис Михайлович

Электронная почта комитета: ifrs@audit-ap.by

220030 г. Минск
ул. Мясникова, д. 29, пом. 202

Телефон:
+375(17)363 70 43

E-mail:
info@audit-ap.by