

**УДК 657.06**

**НОВШЕСТВА В ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ,  
СОСТАВЛЯЕМОЙ ПО МСФО**

*Манатилова Ф.Б. ст.ЭФ  
Рабаданова Ж.Б. к.э.н., доцент кафедры  
«Бухгалтерский учет»  
ФГБОУ ВПО «Дагестанский государственный университет»,  
г. Махачкала, Россия  
[jariuat77@mail.ru](mailto:jariuat77@mail.ru)*

Одной из проблем внедрения МСФО в российскую практику является их постоянное обновление. При анализе изменений необходимо продумать, какая дополнительная информация может понадобиться для раскрытия в отчетности, поскольку часто изменения в стандартах ведут не только к изменению правил расчета показателей, но и к изменению объема и характера раскрываемой информации.

Кроме того, следует проанализировать, какие изменения необходимо будет внести в учетную политику в связи с принятием новых стандартов или изменений к ним, какие новые элементы учетной политики необходимо будет раскрыть в отчетности.

И, наконец, в отчетности необходимо описать изменения в МСФО, которые еще не вступили в силу на отчетную дату, и проанализировать их потенциальное влияние на отчетность. Данное обстоятельство, в частности, напрямую влияет на отчетность за 2013 г., так как в ней надо отразить анализ влияния изменений к стандартам и разъяснениям, которые вступают в силу после отчетной даты.

В мае 2013 г. Совет по МСФО утвердил поправки к МСФО 36 «Обесценение активов». Они касаются раскрытия информации в отношении активов генерирующих денежные потоки, по которым в течение отчетного периода был признан либо восстановлен убыток от обесценения.

В МСФО 36 меняется порядок раскрытия информации о возмещаемой величине активов, рассчитанной на основе их справедливой стоимости за вычетом

затрат на продажу. Принятие поправок напрямую обусловлено вступлением в силу стандарта, регулирующего расчет справедливой стоимости МСФО 13 «Оценка справедливой стоимости», который вступил в силу с 1 января 2013 г.

Согласно новым положениям в отчетности необходимо раскрывать следующие сведения в отношении активов, по которым в отчетном периоде был признан либо восстановлен убыток от обесценения и при этом возмещаемая стоимость которых определялась исходя из их справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу:

1) уровень иерархии справедливой стоимости, к которому отнесена оценка справедливой стоимости актива — исходя из правил и классификации, приведенных в МСФО13;

2) методы оценки, применявшиеся при расчете справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;

3) описание ключевых допущений, использованных для расчета справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, — в отношении активов, по которым использовались уровни 2 и 3 иерархии согласно классификации МСФО13;

4) ставка дисконтирования (ее необходимо раскрывать лишь в том случае, если при определении справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу применялась техника дисконтирования).

Также значительные изменения произошли и в учете операций связанных с инвестиционной деятельностью.

Совет по МСФО в конце 2012 г. принял поправки к МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях» и МСФО 27 «Отдельная финансовая отчетность».

Суть поправок заключается в том, что инвестиционные организации не должны консолидировать компании, являющиеся объектами инвестиций указанных организаций, даже если присутствуют все контроля, зафиксированные в соответствующих стандартах, регулирующих правила консолидации. Вместо этого соответствующие инвестиции отражаются у инвестиционных организаций в составе финансовых инструментов, учитываемых по справедливой стоимости,

изменение которой отражается в составе прибыли либо убытка отчетного периода — в соответствии с положениями МСФО 9 «Финансовые инструменты».

Очевидно, что для применения новаций ключевым вопросом будет то, является ли организация инвестиционной или нет. В поправке к МСФО 12 приведен ответ на данный вопрос. Инвестиционной считается организация, которая: получает средства от одного или более инвесторов для целей предоставления этому инвестору (инвесторам) услуг инвестиционного управляющего; гарантирует своему инвестору (инвесторам), что ее единственной целью является вложение средств для получения дохода от прироста стоимости капитала, инвестиционного дохода либо и того, и другого одновременно, а также измеряет и оценивает эффективность практически всех своих инвестиций по справедливой стоимости. К категории инвестиционных может относиться ограниченный круг компаний, непосредственно занимающихся инвестициями (например, фонды прямых инвестиций, венчурные фонды, инвестиционные банки, негосударственные пенсионные фонды).

Важно отметить, что освобождение от консолидации объектов инвестиций является обязательным, инвестиционные компании не могут по своему выбору консолидировать либо не консолидировать объекты инвестиций. При этом дочерние компании инвестиционной организации, которые оказывают какие-либо услуги, связанные с инвестиционной деятельностью материнской компании, должны консолидироваться в отчетности инвестиционной организации, которая является материнской компанией.

Поправки к МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», вступившие в силу с 1 января 2014 г., касаются учета операций хеджирования.

Частным вопросом, которому собственно посвящены последние изменения в учете хеджирования, является торговля внебиржевыми производными инструментами. Речь идет о ситуациях, когда в силу изменения законодательства происходит новация обязательств по производным финансовым инструментам. В результате новации может поменяться контрагент по производному финансовому инструменту, и инструмент может быть переведен

на так называемого центрального контрагента (таким контрагентом может быть, например клиринговая организация либо центральный банк). Целью такой новации, как правило, является снижение кредитного риска контрагентов по операциям с производными финансовыми инструментами.

Ранее в МСФО 39 было предусмотрено правило, по которому компания должна прекратить применять учет хеджирования в отношении производного финансового инструмента, определенного в качестве инструмента хеджирования, если в результате новации этот производный финансовый инструмент переводится на центрального контрагента, поскольку в этом случае первоначального производственного финансового инструмента уже не существует. В момент новации должен был признаваться новый производный финансовый инструмент с центральным контрагентом.

Поправка к МСФО39 позволяет продолжить учет существующих отношений хеджирования в прежнем порядке после новации при соблюдении определенных условий.

В декабре 2011 г. Правление КМСФО выпустило поправки к МСФО 32 «Финансовые инструменты: представление информации». Новации касаются отражения операций по взаимозачету финансовых активов и обязательств в отчете о финансовом положении. Данные поправки можно рассматривать как часть процесса конвергенции между МСФО и ОПБУ США, поскольку они закрепляют единый подход к зачету финансовых активов и обязательств и позволяют достичь большую сопоставимость данных отчетности компаний, составляющих отчетность соответственно по правилам МСФО либо ОПБУ США.

Согласно МСФО 32 взаимозачет финансового актива и финансового обязательства может быть осуществлен, только если у компании имеется юридически закрепленное право на зачет и она намерена либо провести взаимозачет актива и обязательства на нетто-основе, либо реализовать актив и погасить обязательство одновременно. Поправки к стандарту не меняют это основное правило, но разъясняют порядок применения указанных положений.

Юридически закрепленное право на зачет означает, что: имеющееся право не

зависит от будущих событий. Например, договор с контрагентом может содержать условия о том, что взаимозачет возможно осуществлять только в случае невыполнения одной из сторон каких-либо положений договора (например, невыполнения сроков оплаты). Нарушение положений договора и будет являться вероятным будущим событием, от которого зависит возможность реализации права, закрепленного в договоре (право действует как в обычных условиях ведения бизнеса, так и в случае дефолта, неплатежеспособности или банкротства предприятия или его контрагента).

Другими словами, должна быть закреплена возможность требования выполнения обязательств в исковом порядке в любых обстоятельствах. Например, законодательства некоторых стран содержат специфические требования, накладывающие ограничения либо запреты на проведение зачетов в случае банкротства компании-должника, что фактически означает отсутствие закреплённого юридически права в случае банкротства.

Намерение провести взаимозачет актива и обязательства на нетто-основе либо реализовать актив и погасить обязательство одновременно может быть закреплено в договоре либо подтверждаться деловой перепиской с контрагентами. В некоторых случаях осуществление расчетов по операциям на валовой основе (при одновременной реализации актива и погашении обязательства) организовано так, что его результат аналогичен проведению зачета или проведению операции на нетто-основе. Это возможно, если выполняются следующие условия:

- после того как финансовые активы и финансовые обязательства представлены для обработки в организацию, осуществляющую расчеты по договору, стороны договора обязаны выполнить обязательство по проведению расчетов;
- при осуществлении операций по реализации актива и погашению обязательства не возникает кредитного риска и риска ликвидности, либо он минимален;
- механизм взаимозачета либо реализации актива с одновременным погашением обязательства предусматривает отсутствие возможности изменения денежных потоков после передачи документов на обработку в организацию, осуществляющую сделку (банк, клиринговый центр, депозитарий и т. д.);

— для расчетов по передаче актива и погашению обязательства используется одна и та же организация по осуществлению расчетов (например, расчетный банк платежной системы, центральный банк или центральный депозитарий ценных бумаг, клиринговая компания).

При наличии указанных выше условий выполняются требования поправок к МСФО32, и такие операции можно отражать на нетто-основе (т. е. зачесть активы и обязательства).

Данные изменения вступили в силу с 1 января 2014 г. и применяются ретроспективно.

#### Список литературы:

1. О введении в действие Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 25 ноября 2011 г. № 160н (в редакции от 18 июля 2012 г.)// Справочно-правовая система "Консультант Плюс": [Электронный ресурс] / Компания "Консультант Плюс".

2. О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации: приказ Министерства финансов Российской Федерации от 18 июля 2012 г. № 106н // Справочно-правовая система "Консультант Плюс": [Электронный ресурс] / Компания "Консультант Плюс".

3. Е.В.Остеренко «Обзор основных изменений МСФО»//Бухгалтерский учет, - №1, - 2014г., стр.18-22.