

35  
ЛЕТ

**Б1**  
НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# ВЕСТИ МСФО

Август - сентябрь 2024 года



# Содержание

Метод долевого участия (проект изменений к МСФО (IAS) 28)

Заседания Совета по МСФО в августе-сентябре 2024 года

Новости Комитета по разъяснениям МСФО



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

## Метод долевого участия

МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в

ассоциированные

организации и

совместные предприятия»

(проект стандарта)

# Цели проекта и предложения

## ▶ Цели проекта:

- ▶ уменьшить количество возникающих на практике расхождений в результате разъяснения вопросов применения метода долевого участия;
- ▶ сделать МСФО (IAS) 28 более доступным для понимания.

## ▶ Предложения:

- ▶ разъяснить и дополнить требования в МСФО (IAS) 28; и
- ▶ сделать МСФО (IAS) 28 более доступным для понимания в результате изменения порядка изложения требований.

## ▶ Срок приема комментариев:

- ▶ до 20 января 2025 г.

# Краткий обзор основных предложений в предварительном варианте стандарта

- ▶ **Предложения, разъясняющие требования к оценке:**
  - ▶ **Оценка первоначальной стоимости:**
    - ▶ первоначальная стоимость является справедливой стоимостью переданного возмещения (включая справедливую стоимость ранее имевшейся доли владения и условное возмещение).
- ▶ **Оценка покупки дополнительной доли владения или выбытия части доли владения:**
  - ▶ к балансовой стоимости инвестиции прибавляется дополнительная доля в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств, включая гудвил;
  - ▶ из балансовой стоимости инвестиции вычитается выбывшая доля чистых активов, а прибыль или убыток признаются в составе прибыли или убытка;
  - ▶ прочие изменения чистых активов учитываются как увеличение или выбытие доли владения.
- ▶ **Отдельное признание доли в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе:**
  - ▶ инвестор признает свою долю в прибыли или убытке и свою долю в прочем совокупном доходе (включая случаи, когда инвестиция была уменьшена до нуля).

# Краткий обзор основных предложений в предварительном варианте стандарта (продолжение)

- ▶ **Предложения, изменяющие требования к оценке:**
- ▶ **признание прибылей или убытков от продажи дочерней организации своим ассоциированным организациям или совместным предприятиям:**
  - ▶ прибыли и убытки будут признаваться в полном объеме по всем операциям с ассоциированными организациями или совместными предприятиями.
- ▶ **Прочие предложения:**
  - ▶ метод долевого участия в отдельной финансовой отчетности материнской организации;
  - ▶ признаки обесценения;
  - ▶ переход к новому порядку учета.

# Первоначальное признание

- ▶ При первоначальном признании:
  - ▶ первоначальная стоимость оценивается по справедливой стоимости переданного возмещения, включая справедливую стоимость ранее имевшейся доли владения;
  - ▶ условное возмещение признается в составе переданного возмещения и оценивается по справедливой стоимости; и
  - ▶ в балансовую стоимость включается соответствующая доля в справедливой стоимости чистых активов, включая отложенные налоги.
- ▶ Условное возмещение классифицируется в качестве обязательства или долевого инструмента
  - ▶ Условное возмещение, классифицированное в качестве обязательства, оценивается по справедливой стоимости на каждую отчетную дату, при этом изменения признаются в составе прибыли или убытка.
  - ▶ Раскрывается характер соглашений в отношении условного возмещения, признанные суммы и изменения этих сумм, а также диапазон возможных результатов.

## Изменения в структуре владения

- ▶ В случае приобретения дополнительной доли владения при сохранении значительного влияния или совместного контроля:
  - ▶ к балансовой стоимости инвестиции прибавляется дополнительная доля в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств ассоциированной организации или совместного предприятия на дату покупки, включая соответствующее влияние отложенного налога;
  - ▶ разница между справедливой стоимостью переданного возмещения и дополнительной долей в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств ассоциированной организации или совместного предприятия учитывается в качестве гудвила или выгодной покупки в составе прибыли или убытка.



## Изменения в структуре владения (продолжение)

- ▶ В случае выбытия доли владения:
  - ▶ выбывшая часть оценивается как процент от балансовой стоимости инвестиции на дату выбытия; и
  - ▶ разница между полученным возмещением и выбывшей частью признается в качестве прибыли или убытка в составе прибыли или убытка.
- ▶ Прочие изменения в долях владения учитываются, как если бы произошли покупка или выбытие доли владения.
- ▶ Раскрывается информация о сумме прибылей или убытков в результате прочих изменений в структуре владения (например, в результате разводнения).

## Доля в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе

- ▶ Инвестор, у которого балансовая стоимость инвестиции уменьшена до нуля:
  - ▶ не использует кумулятивный метод для непризнанных убытков, уменьшая балансовую стоимость дополнительной доли владения;
  - ▶ отдельно признает свою долю в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе.
- ▶ **Пример: Доля в прибыли или убытке и прочем совокупном доходе**
- ▶ После уменьшения балансовой стоимости инвестиции до нуля доля инвестора в прибыли или убытке ассоциированной организации представлена убытком в размере 200 д.е., а доля инвестора в прочем совокупном доходе ассоциированной организации представлена прибылью в размере 50 д.е.
- ▶ Инвестор признает убыток в размере 50 д.е. в составе прибыли или убытка и прибыль в размере 50 д.е. в составе прочего совокупного дохода.

## Операции с ассоциированными организациями и совместными предприятиями

- ▶ Инвестор в полном объеме признает прибыли и убытки по всем операциям со своими ассоциированными организациями и совместными предприятиями.
- ▶ Инвестор раскрывает сумму прибылей или убытков по операциям «сверху вниз» (продажи, осуществляемые инвестором своим ассоциированным организациям).

# Признаки обесценения

- ▶ Предложения Совета по МСФО:
  - ▶ инвестор сравнивает справедливую стоимость с балансовой стоимостью инвестиции на отчетную дату. Соответственно, чтобы разъяснить, как инвестор должен оценивать возможное обесценение инвестиции, Совет по МСФО предлагает заменить термин «первоначальная стоимость» в пункте 41С МСФО (IAS) 28 термином «балансовая стоимость»;
  - ▶ удалить фразу «значительное или продолжительное» (снижение справедливой стоимости инвестиции) в пункте 41С МСФО (IAS) 28 и включить в МСФО (IAS) 28 руководство по сбору информации о справедливой стоимости инвестиции;
  - ▶ изменить формулировку МСФО (IAS) 28 в части признаков обесценения для приведения ее в соответствие с МСФО (IAS) 36.
- ▶ В рамках данного предварительного варианта стандарта Совет по МСФО не предлагает изменять требования МСФО (IAS) 36 в части теста на обесценение.

## Отдельная финансовая отчетность

- ▶ Предложения применимы также к отдельной финансовой отчетности (если материнская организация применяет метод долевого участия для учета своих инвестиций в дочерние организации)
- ▶ Усовершенствование раскрытия информации:
  - ▶ инвестор раскрывает сверку между балансовой стоимостью своих инвестиций в ассоциированные организации и совместные предприятия на начало и конец периода.

# Переход к новому порядку учета

- ▶ При переходе к новому порядку учета инвестор:
  - ▶ признает часть прибылей или убытков по операциям с ассоциированными организациями, в отношении которой ранее применялись ограничения, в качестве корректировки балансовой стоимости инвестиции и нераспределенной прибыли на дату перехода к новому порядку учета;
  - ▶ признает изменение условного возмещения в качестве корректировки балансовой стоимости инвестиции на дату перехода к новому порядку учета; и
  - ▶ применяет все прочие предложенные изменения на перспективной основе.
- ▶ Совет по МСФО принял решение сделать МСФО (IAS) 28 более доступным для понимания в результате перекомпоновки требований по темам (например, первоначальное признание) и изменения порядка изложения требований.



**НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ**

# **Заседания Совета по МСФО в августе-сентябре 2024 года**

# Договоры покупки энергии – сфера применения

- ▶ Совет по МСФО рассмотрел полученные комментарии к Предварительному проекту в отношении сферы применения поправок к МСФО (IFRS) 7 и МСФО (IFRS) 9, относящихся к договорам поставки возобновляемой энергии.
- ▶ Совет по МСФО принял решение разъяснить, что в сферу действия поправок включаются договоры:
  - ▶ относящиеся к электроэнергии, зависящей от природы, и источник производства этой энергии зависит от природных условий, которые нельзя контролировать;
  - ▶ денежные потоки по которым изменяются в зависимости от объема поставляемой по договору электроэнергии, зависящей от природы.
- ▶ Договоры в сфере применения могут включать расчеты на нетто- или брутто-основе.



# Договоры покупки энергии – собственное использование

- ▶ Совет по МСФО решил разъяснить порядок применения поправок и требований пп.2.4–2.7 МСФО (IFRS) 9 о классификации договоров покупки энергии как «для собственного использования» (эта классификация может применяться только к «физическим договорам покупки энергии», но не к «виртуальным»). Организация применяет специальные критерии для договоров на покупку энергии только в тех случаях, когда:
  - а. определенные характеристики подвергают организацию **риску избытка электроэнергии** в течение определенного периода поставок, и исходя из структуры и функционирования рынка, на котором осуществляется покупка электроэнергии, у организации **нет практической возможности избежать продажи какой-либо избыточной поставки электроэнергии** в течение определенного периода поставки.(продолжение на следующем слайде)

# Договоры покупки энергии – собственное потребление (продолжение)

- b. Она оценивает, что будет являться **нетто-покупателем** в течение разумного периода времени, для применения данных поправок.
- Статус нетто-покупателя означает, что организация покупает достаточное количество электроэнергии на рынке, на котором она получает электроэнергию, чтобы компенсировать продажи избыточно поставленной энергии на этом рынке.*
- c. При проведении оценки, указанной в (b), она учитывает:
- ▶ для определения продолжительности «разумного периода времени» - сезонность источника производства, зависящего от природных условий, и свой операционный цикл. **НО** «разумный период времени» должен быть не более 12 месяцев;
  - ▶ всю обоснованную и подтверждаемую информацию, в том числе прогнозную, на дату проведения оценки;
  - ▶ **являлась ли она** нетто-покупателем на протяжении разумного периода времени (но не более 12 месяцев).

# Заседания Совета по МСФО в августе-сентябре 2024 года

- ▶ На заседаниях в августе-сентябре 2024 года Совет по МСФО также обсуждал следующие проекты:
  - ▶ Динамическое управление риском
  - ▶ Оценка по амортизированной стоимости
  - ▶ Комментарии руководства
  - ▶ Отчет о движении денежных средств
  - ▶ МСФО для малых и средних предприятий



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# Новости Комитета по разъяснениям МСФО

## Выданные гарантии по обязательствам других организаций

- ▶ Вопрос, заданный Комитету, касался договорных гарантий по обязательствам совместного предприятия. Были приведены ситуации, в которых организация гарантирует осуществление платежей банку, клиенту или другой третьей стороне в случаях, когда совместное предприятие не выполнит свои договорные обязательства по договорам оказания услуг или соглашениям о партнерстве и не произведет платежи в установленный срок.
- ▶ Вопрос: Являются ли выданные гарантии договорами финансовой гарантии, подлежащими учету в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», и, если нет, какие другие МСФО применяются к этим гарантиям?

## Выданные гарантии по обязательствам других организаций

- ▶ Анализ, подготовленный Комитетом, показал, что на практике организации предоставляют гарантии по обязательствам как своих совместных предприятий, так и других организации (в т.ч. ассоциированных или дочерних организаций, третьих сторон), и эти гарантии включают различные положения и условия. Вопросы, связанные с учетом выданных гарантий, возникают в отношении как отдельной, так и консолидированной финансовой отчетности.
- ▶ Гарантии выдаются в разной форме и могут устанавливать разные права и обязательства для их участников. Нет точного определения понятия «гарантия» в МСФО и нет единого стандарта по учету гарантий.

# Выданные гарантии по обязательствам других организаций

- ▶ Предлагаемый Комитетом порядок анализа выданных гарантий
- ▶ 0. Анализ условий гарантии
  - ▶ Выбор учета по МСФО должен исходить из требований стандартов, а не основываться на характере деятельности организации. При этом нужно применить профессиональное суждение с учетом всех явных или подразумеваемых положений и условий гарантии, за исключением случаев, когда эти положения и условия по существу не имеют значения.
- ▶ 1. Является ли гарантия договором финансовой гарантии?
  - ▶ См. определение в МСФО (IFRS) 9 (при применении определения нужно учитывать, что используемый в нем термин «долговой инструмент» на практике может интерпретироваться по-разному).
  - ▶ Если «да» - то:
    - ▶ либо МСФО (IFRS) 9,
    - ▶ либо, если сторона, выпустившая договоры финансовой гарантии, ранее в явной форме заявляла, что рассматривает такие договоры как договоры страхования, и учитывала их в порядке, применимом к договорам страхования (п. 2.1(e)(iii) МСФО (IFRS) 9), то по усмотрению организации: МСФО (IFRS) 17 или МСФО (IFRS) 9 (решение - для каждого отдельного договора и не может быть пересмотрено)

# Выданные гарантии по обязательствам других организаций (продолжение)

- ▶ 2. Является ли гарантия договором страхования?
  - ▶ Если не договор финансовой гарантии – то нужно провести анализ п.3-13, B2-B30 в МСФО (IFRS) 17, определений «договора страхования» и «страхового риска».
  - ▶ Если гарантия – договор страхования, то есть ли у него такие признаки, как:
    - ▶ а) Основная цель договора - предоставление услуг за фиксированное вознаграждение и при этом соблюдаются все условия из п.8 МСФО (IFRS) 17. Если «Да» - то по усмотрению организации МСФО (IFRS) 15 или МСФО (IFRS) 17 (решение - для каждого отдельного договора и не может быть пересмотрено)
    - ▶ б) Договор страхования ограничивают сумму компенсации по страховым случаям суммой, которая иначе потребовалась бы для урегулирования обязанности держателя полиса, созданной этим договором? Если «Да» - то по усмотрению организации МСФО (IFRS) 17 или МСФО (IFRS) 9 (решение - для портфеля договоров и не может быть пересмотрено)



# Выданные гарантии по обязательствам других организаций (продолжение)

- ▶ 3. Рассмотреть иные МСФО, которые могут быть применимы
  - ▶ Если не договор финансовой гарантии и не договор страхования – то нужно провести анализ других стандартов:
  - ▶ МСФО (IFRS) 9 - гарантия может подпадать под действие МСФО (IFRS) 9 в качестве:
    - ▶ обязательства по предоставлению займа (п.2.3 МСФО (IFRS) 9),
    - ▶ производного инструмента (см. приложение А к МСФО (IFRS) 9)
    - ▶ как иным образом отвечающая определению финансового обязательства в МСФО (IAS) 32.
  - ▶ МСФО (IFRS) 15 - если стороной по гарантии является покупатель, а гарантия не подпадает под действие других МСФО, может применяться МСФО (IFRS) 15 (см. п. 5-8 МСФО (IFRS) 15).
  - ▶ МСФО (IAS) 37 – применяется только в том случае, если гарантия приводит к возникновению оценочного обязательства, условного обязательства или условного актива, которые не подпадают под действие других МСФО (см. п. 5 МСФО (IAS) 37).

# Выданные гарантии по обязательствам других организаций

- ▶ Вывод:
- ▶ Учет гарантий основан на требованиях стандартов, включая их сферу применения, и не зависит от деятельности организации.
- ▶ Организации используют суждение для определения применимого стандарта с учетом фактов и обстоятельств.
- ▶ Организации применяют суждения в интерпретации понятия «долговые инструменты», когда определяют, является ли договор финансовой гарантией.

Совет по МСФО в апреле 2024 обсуждал различия в практике интерпретации понятия «долговые инструменты» из определения финансовой гарантии. Проведение расширенной работы по практическим вопросам учета финансовых гарантий, включая этот находится в процессе рассмотрения.

# Подписывайтесь и следите за новостями!



**НОВОСТИ Б1**

[t.me/b1\\_news](https://t.me/b1_news)



**Б1 | НАЛОГИ. ПРАВО**

[t.me/b1\\_tax](https://t.me/b1_tax)



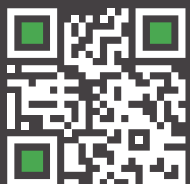
**АКАДЕМИЯ БИЗНЕСА Б1**

[t.me/b1academy](https://t.me/b1academy)



**Б1 | ТАМОЖНЯ.  
ВЭД. ЛОГИСТИКА**

[t.me/b1\\_customs](https://t.me/b1_customs)



**Б1 | КАРЬЕРА**

[t.me/b1\\_careers](https://t.me/b1_careers)

## О ГРУППЕ КОМПАНИЙ Б1

Группа компаний Б1 предлагает многопрофильную экспертизу в сфере аудиторских услуг, стратегического, технологического и бизнес-консалтинга, сделок, оценки, налогообложения, права и сопровождения бизнеса.

За 35 лет работы в России и более 20 лет в Беларуси в компаниях группы создана сильнейшая команда специалистов, обладающих обширными знаниями и опытом реализации сложнейших проектов, в 11 городах: Москве, Минске, Владивостоке, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Самаре, Санкт-Петербурге и Тольятти.

Группа компаний Б1 помогает клиентам находить новые решения, расширять, трансформировать и успешно вести свою деятельность, а также повышать свою финансовую устойчивость и кадровый потенциал.

© 2024 ООО «ЦАТР - аудиторские услуги»

Все права защищены.

**35**  
ЛЕТ