

ЛЕКЦИИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «МСФО»

Тема 4. Порядок учета налога на прибыль и изменений обменных курсов валют

Тема 7. Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции

П Л А Н

1. Порядок учета и отражение в отчетности налога на прибыль в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»
2. Содержание МСФО 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»

1. ПОРЯДОК УЧЕТА И ОТРАЖЕНИЕ В ОТЧЕТНОСТИ НАЛОГА НА ПРИБЫЛЬ В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ МСФО (IAS)

12 «НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ»

- ▣ Стандарт 12 действует в редакции 2008 г. и применяется с учетом поправок с 1 июля 2009 г. или после этой даты. В 2000 г. была принята новая редакция IAS 12, меняющая методы подхода к учету налога на прибыль.
- ▣ **Цель IAS 12** состоит в определении порядка учета и отражения в отчетности налога на прибыль.
- ▣ *Расчет налога на прибыль* производится по правилам налогообложения той страны, в которой зарегистрирована конкретная компания, а стандарт 12 устанавливает правила его раскрытия в бухгалтерской отчетности.
- ▣ *Главные задачи МСФО 12:*
 - учет налога на прибыль, подлежащего выплате в отчетном периоде;
 - учет налога на прибыль, подлежащего возмещению в будущих периодах;
 - учет налоговых последствий хозяйственных операций.

▣ **Определения:**

- **срочные разницы** – это разницы между налогооблагаемой прибылью и бухгалтерской прибылью, которая возникает в одном периоде и восстанавливается в одном или нескольких последующих периодах.
- **временные разницы** – это разницы между налоговой базой актива или обязательства и его балансовой стоимостью.
- *Разница между срочными и временными разницами* заключается в том, что срочные разницы возникают из-за различий в бухгалтерской и налоговой прибыли, а временные – вследствие различий между налоговой базой и балансовой стоимостью активов и обязательств.
- Все *срочные разницы* являются *временными разницами*, но понятие временных разниц шире.
- Так, например, к временным разницам относится переоценка активов, не производящаяся в налоговом учете.

- ▣ *В российском учете существует аналог МСФО 12. Это ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль организаций».*
- ▣ *При определении временных разниц российский стандарт базируется на сопоставлении доходов и расходов в отчете о финансовых результатах, т.е. понятие временных разниц, согласно МСФО, коренным образом отличается от их понятия в соответствии с ПБУ 18/02.*
- ▣ *Основные требования ПБУ 18/02 (российский стандарт создавался по образцу МСФО 12).*
- ▣ **Определения по ПБУ 18/02:**
 - **постоянные разницы (ПЗ)** – это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) отчетного периода и исключаемые из расчета налоговой базы по налогу на прибыль как отчетного, так и последующих отчетных периодов.
 - **Постоянные разницы могут быть как положительными, так и отрицательными.**

Существует четыре вида постоянных разниц:

доходы принимаются для бухгалтерского учета и не принимаются для налогового учета;
расходы принимаются для бухгалтерского учета и не принимаются для налогового учета;
доходы принимаются для налогового учета и не принимаются для бухгалтерского учета;
расходы принимаются для налогового учета и не принимаются для бухгалтерского учета.

Примеры доходов, признаваемых для бухучета и не признаваемых для налогового учета:

имущество, полученное безвозмездно или в качестве целевого финансирования;

средства, получение которых связано с реализацией государственных программ;

возврат переплаты по налогам;

доходы от переоценки имущества.

- Постоянные разницы, сформированные за счет признания в бухучете тех доходов, которые не признаются в налоговом учете, относятся к отрицательным постоянным разницам.

- **Примером расходов, признаваемых для бухучета и не признаваемых для налогового учета,** является также превышение фактических расходов для бухучета над нормой расходов для целей налогообложения.
- Статьи 255, 262-264, 269 и 270 НК устанавливают *нормы расходов.*
- Например, расходы на возмещение затрат работников по уплате процентов по займам на приобретение и строительство жилого помещения. Указанные расходы для целей налогообложения признаются в размере, не превышающем 3 % суммы расходов на оплату труда или превышение представительских расходов над нормами расходов для целей налогообложения в размере, не превышающем 4 % от расходов на оплату труда и др.
- ✓ В случае, когда *бухгалтерские расходы превышают расходы, разрешенные налоговыми нормами, возникают положительные постоянные разницы.*
- ▣ *Постоянные разницы приводят к образованию постоянных налоговых обязательств или активов.*
- **Постоянное налоговое обязательство или актив (ПНО или ПНА)** – это сумма налога, которая приводит к увеличению (уменьшению) налоговых платежей по налогу на прибыль в отчетном периоде и равняется постоянной разнице, умноженной на ставку налога на прибыль.

- **Постоянные разницы (ПР)** возникают в результате:
 - превышения фактических расходов, учитываемых при формировании бухгалтерской прибыли (убытка), над расходами, принимаемыми для целей налогообложения по нормативам;
 - непризнания для целей налогообложения расходов, связанных с передачей на безвозмездной основе товаров, услуг и прочих.
- **Временные разницы (ВР)** – это доходы и расходы, формирующие бухгалтерскую прибыль (убыток) в одном отчетном периоде, а налоговую базу по налогу на прибыль – в других отчетных периодах.
- *Временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, то есть такого налога, который уменьшает сумму налога на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в будущих отчетных периодах.*
- *Временные разницы подразделяются:*
 - на вычитаемые временные разницы (ВВР);
 - налогооблагаемые временные разницы (НВР).
- *Вычитаемые временные разницы при формировании налогооблагаемой базы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен уменьшить налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджет в будущем. Такой отложенный налог называется отложенным налоговым активом.*

- ▣ **Отложенный налоговый актив (ОНА)** – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налоговых платежей по налогу на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в будущем, и равняется ВВР, умноженной на ставку налога на прибыль.
- ▣ *При формировании налогооблагаемой базы* налогооблагаемые временные разницы приводят к образованию отложенного налога на прибыль, который должен увеличить налог на прибыль, подлежащий уплате в бюджет в будущем.
- ▣ **Примеры налогооблагаемых временных разниц:**
 - амортизация для бухгалтерского учета ниже, чем для налогового учета;
 - отсрочки или рассрочки по уплате налога на прибыль;
 - применение различных правил отражения процентов, уплачиваемых организацией за предоставление ей в пользование денежных средств (кредитов, займов) для целей бухгалтерского учета и целей налогообложения и др.
- ▣ *Отложенный налог на прибыль, возникший в связи с налогооблагаемыми временными разницами, называется отложенным налоговым обязательством.*

- ▣ **Отложенное налоговое обязательство (ОНО)** – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налоговых платежей по налогу на прибыль, подлежащего уплате в бюджет в будущем, и равняется налогооблагаемой временной разнице, умноженной на ставку налога на прибыль.
- ▣ ПБУ 18/02 вводит понятие – *условный расход (условный доход) по налогу на прибыль*.
- ▣ *Условный расход (условный доход) (УР, УД) по налогу на прибыль* равняется величине, определяемой как произведение бухгалтерской прибыли, сформированной в отчетном периоде, на ставку налога на прибыль в РФ, действующую на отчетную дату.
- ▣ *В соответствии с ПБУ 18/02 расчет* налога на прибыль производится по алгоритму:

$$\text{ТНП} = +/- \text{УР (УД)} +/- \text{ПНО (ПНА)} +/- \text{ОНА} +/- \text{ОНО}.$$

Понятия МСФО (IAS) 12

- ▣ **Бухгалтерская прибыль** – это прибыль или убыток за период до вычета расходов по уплате налога.
- ▣ **В отличие от МСФО в РФ бухгалтерская прибыль** – это разниц между доходами и расходами.

- ▣ *Налогооблагаемая прибыль (убыток)* – это сумма прибыли (убытка) за период, определяемая в соответствии с правилами, установленными налоговыми органами, в отношении которой уплачивается (возмещается) налог на прибыль.
- ▣ **Налоговая база актива** представляет собой сумму, которая будет вычитаться в налоговых целях из любых налогооблагаемых экономических выгод, которые будет получать предприятие при возмещении балансовой стоимости актива. Если эти экономические выгоды не подлежат налогообложению, налоговая база актива равна его балансовой стоимости.
- В РФ налогооблагаемая прибыль определяется в соответствии с требованиями гл. 25 НК РФ «Налог на прибыль».
- **Временные разницы (ВР)** – это разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой. Они могут быть: налогооблагаемыми и вычитаемыми.
- **Расход (доход) по налогу на прибыль (РНП или ДНП)** - это агрегированная сумма, включенная в расчет прибыли или убытка за период в отношении текущего налога и отложенного налога.

- ▣ **Текущие налоги (ТН)** – это сумма налогов на прибыль к уплате (к возмещению) в отношении налогооблагаемой прибыли (убытка) за отчетный период.
- ▣ Определение можно представить в виде формулы: $ТН = НП \times СТ_{тек}$, где НП – налогооблагаемая прибыль; $СТ_{тек}$ – текущая ставка налога на прибыль.
- **Отложенные налоговые активы (ОНА)**- это суммы налогов на прибыль, подлежащие возмещению в будущих периодах в отношении:
 - вычитаемых временных разниц;
 - перенесенных неиспользованных налоговых убытков;
 - перенесенных неиспользованных налоговых кредитов.
- В отношении временных разниц в МСФО применяется не текущая, а прогнозная ставка налога на прибыль, которая дисконтируется исходя из прогнозов экономического развития страны и стабильности национальной валюты.
- $ОНА = ВР \times СТ_{пр}$, где ВР – временные разницы, $СТ_{пр}$ – прогнозная ставка налога на прибыль.

- **Отложенные налоговые обязательства (ОНО)** – это суммы налога на прибыль, подлежащие уплате в будущих периодах в связи с возникновением налогооблагаемых временных разниц.

$$\text{ОНО} = \text{НВР} \times \text{СТпр.}$$

Ключевые различия ПБУ 18/02 и МСФО 12:

- 1) международный стандарт основан на подходе с точки зрения бухгалтерского баланса, а ПБУ 18/02 – отчета о финансовых результатах;
- 2) международный и отечественный стандарты предусматривают разные схемы отражения расходов по налогу на прибыль на счетах бухгалтерского учета;
- 3) в МСФО 12 не предусматривается учет постоянных разниц;
- 4) МСФО 12 предполагает более детальное раскрытие информации о налогах на прибыль, чем ПБУ 18/02;
- 5) ПБУ 18/02 не содержит рекомендаций относительно отражения расчетов по налогу на прибыль в случае объединения бизнеса и переоценки активов и обязательств по справедливой стоимости.

Требования к раскрытию информации (МСФО 12)

- Компания должна раскрывать отдельно основные компоненты расхода по налогу на прибыль. Компоненты расхода по налогу на прибыль могут включать:
 - расходы (доходы) по текущему налогу;
 - любые корректировки текущего налога предшествующих периодов, признанные в данном периоде;
 - сумму отложенного расхода по налогу (возмещения налога), связанного с образованием и восстановлением временных разниц;
 - сумму отложенного расхода по налогу (возмещения налога), связанного с изменениями в налоговых ставках или введением новых налогов.

2. СОДЕРЖАНИЕ МСФО 21 «ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЙ ВАЛЮТНЫХ КУРСОВ»

- МСФО (IAS) 21 описывает правила учета операций в иностранной валюте, перевод отчетности филиалов, подразделений, дочерних компаний и прочих инвестируемых организаций из одной валюты в другую для составления консолидированной финансовой отчетности по МСФО.
- Стандарт освещает также вопросы перевода финансовой отчетности зарубежной деятельности, которая включается в финансовую отчетность компании через консолидацию, пропорциональную консолидацию, по методу долевого участия.

Определения.

- **Функциональная валюта** — валюта экономической среды, в которой организация осуществляет свою деятельность.
- **Иностранная валюта** — любая валюта, кроме функциональной валюты организации.
- **Валюта отчетности** — валюта, в которой составляется финансовая отчетность.
- **Зарубежная деятельность** — деятельность филиала, ассоциированной, дочерней, совместной организации, базируемая или осуществляемая в другой стране или валюте, нежели отчитывающаяся компания.

- ▣ **Монетарные статьи** – деньги, а также активы и обязательства к получению или к выплате, выраженные фиксированным или поддающимся определению количеством валютных единиц
- **Денежные статьи** – имеющиеся единицы валюты, активы и обязательства к получению или выплате в фиксированных или определенных суммах единиц валюты.
- ▣ **Чистая инвестиция в зарубежную деятельность** – доля материнской компании в чистых активах зарубежной компании.
- ▣ **Курсовая разница** - разница, возникающая в результате пересчета данного количества единиц одной валюты в другую валюту по другим валютным курсам.
- ▣ **Валютный курс** – коэффициент обмена одной валюты на другую.
- ▣ **Конечный курс (курс закрытия)** – текущий валютный курс на отчетную дату.
- ▣ **Текущий валютный курс** – обменный курс для немедленных расчетов.

Функциональная валюта и валюта отчетности

- ✓ *Функциональная валюта* – это валюта страны, в которой главным образом определяются цены продаж товаров и услуг.
 - Например, валюта, в которой выражаются и устанавливаются цены продаж; валюта, в которой выражаются и устанавливаются цены на трудовые, материальные и другие затраты при предоставлении товаров и услуг.
- ✓ *При определении функциональной валюты* должны учитываться следующие факторы:
 - валюта, главным образом, влияющая на цены продажи товаров и услуг;
 - валюта страны, конкурентные силы и правила которой в основном определяют формирование цен на товары и услуги, производимые организацией;
 - валюта, влияющая на трудовые, материальные и другие затраты при предоставлении товаров и услуг.
 - Также могут рассматриваться валюта долга и акционерного финансирования, валюта, в которой, как правило, выражается доход от операционной деятельности.
 - Если есть изменения в базовых операциях, событиях и условиях, относящихся к компании, то вероятны *изменения функциональной валюты*.

- При пересчета статей в новую функциональную валюту применяются процедуры перевода с даты изменения курса обмена валюты, т.е. используется курс обмена на дату изменений.
- Получившиеся переведенные суммы неденежных единиц рассматриваются как их первоначальная стоимость.
- Если выбор функциональной валюты не очевиден, менеджмент компании принимает решение о том, какая валюта наиболее достоверно и уместно отражает экономические последствия операций.
- Это элемент учетной политики компании.
- После определения функциональной валюты ее выбор может быть изменен только в случае существенных перемен в экономическом климате, в котором работает бизнес.
- Компании могут вести бизнес за рубежом, открывая, например, торговое представительство.
- Некоторые предприятия учреждают или приобретают дочернюю компанию в другой стране, если эта зарубежная деятельность имеет более серьезные цели, чем торгово – представительские.
- Возникает вопрос *определения функциональной валюты зарубежного предприятия.*

□ При определении функциональной валюты зарубежной деятельности и целесообразности ее совмещения с функциональной валютой отчитывающейся компании следует учитывать:

- является ли зарубежная деятельность лишь продолжением операций отчитывающейся компании, или же она осуществляется со значительной степенью самостоятельности;
- является ли объем операций между отчитывающейся и зарубежной компаниями существенным по отношению к общему объему деятельности;
- оказывают ли потоки денежных средств от зарубежной деятельности прямое влияние на потоки денежных средств отчитывающейся компании, а также имеются ли в наличии денежные средства, подлежащие перечислению в пользу отчитывающейся компании;
- зависит ли зарубежная деятельность от поддержки отчитывающейся компании в плане обслуживания долговых обязательств.

Иностранная валюта. Монетарные и немонетарные активы и обязательства

- Как сказано в МСФО 21, *иностранная валюта* – валюта, не являющаяся функциональной валютой компании. Иностранные операции бывают разные, включая финансовую деятельность, покупку активов за рубежом, финансирование, аренду.
- *Монетарные статьи* – деньги, а также активы и обязательства к получению или к выплате, выраженные фиксированным или подающимся определению количеством валютных единиц.
- *Монетарные статьи* включают торговую дебиторскую и кредиторскую задолженность, денежные средства и займы.
- *Немонетарные статьи* включают необоротные активы, инвестиции и запасы.
- *Авансы – полученные и выданные* – трактуются как немонетарные статьи, если против аванса будет двигаться немонетарный актив. Например, предоплата, сделанная компанией при покупке партии товаров за границей.
- *Разделение статей на монетарные и немонетарные* определяет правила возникновения и учета курсовых разниц.

Учет курсовой разницы отдельной компании

- *Первоначальное признание* актива или обязательства в иностранной валюте требует пересчета в «свою» валюту.
- *Валютная операция учитывается в функциональной валюте* компании с использованием текущего курса на дату проведения операции.
- *Курсовая разница, возникающая на момент расчета по валютной операции, который осуществлен в течение того же отчетного периода, относится на прибыль или убыток за период.*
- На каждую отчетную дату *все монетарные статьи в иностранной валюте* подлежат пересчету по конечному курсу.
- *Курсовая разница, возникающая при пересчете валютных остатков, относится на прибыль или убыток за период.*
- *Немонетарные статьи, учтенные по первоначальной фактической стоимости, пересчитываются по курсу, действовавшему на дату совершения операции.*
- *Немонетарные статьи, учтенные по справедливой стоимости, пересчитываются с использованием валютного курса, который действовал на дату определения справедливой стоимости.*

Пример 1. *Курсовая разница, возникающая на момент расчета по валютной операции.*

- В Германии 1 марта куплено основное средство за 1 млн. евро. Функциональная валюта компании – рубль. Актив принят к учету по текущему курсу принятия его к учету. Курс был 39 руб. за евро. ОС принято к учету в сумме 39 млн. рублей.
- Оплата в Германии прошла 30 марта по курсу 40 рублей за 1 евро. В отчете о прибылях и убытках признан курсовой убыток по статье «кредиторская задолженность» в сумме 1 млн. рублей на дату оплаты.
- Основное средство – немонетарный актив – не пересчитывается и амортизируется по сумме первоначального признания – 39 млн. рублей.
- Кредиторская задолженность – монетарное обязательство – пересчитывается на дату оплаты, которая была сделана в текущем году.

Пример 2. *Курсовая разница, возникающая на дату отчетности по монетарным статьям.*

- 1 ноября выдан заем в иностранной валюте 1 млн. долларов по курсу 30 рублей за 1 доллар. Функциональная валюта компании – рубль. В учете компании отражен заем выданный, финансовый актив, в сумме 30 млн. рублей.
- На дату отчетности, 31 декабря, заем еще не погашен. Конечный (закрывающий) курс равен 32 рублям за 1 доллар. Финансовый актив является монетарным активом и подлежит пересчету на дату отчетности. Актив равен 32 млн. рублей, курсовая прибыль – 2 млн. рублей признается в отчете о прибылях и убытках по строке «финансовые доходы».

Исключение из общих правил – курсовая разница есть прочий совокупный доход периода

- Согласно МСФО 21, *чистые инвестиции в зарубежную компанию* – это доля отчитывающейся компании в чистых активах зарубежной компании.
- Компания может иметь монетарную статью к получению или выплате в отношении зарубежной деятельности.
- Такие *монетарные статьи, погашение которых в обозримом будущем не планируется и, вероятно, не произойдет*, по сути, являются частью «*чистых инвестиций в зарубежную деятельность*».
- **Чистые инвестиции в зарубежную компанию:** долгосрочная дебиторская и кредиторская задолженность иностранного предприятия, долгосрочные займы, выданные и полученные в Группе.
- *Не являются чистыми инвестициями* торговая дебиторская и кредиторская задолженности.
- *Курсовая разница*, возникающая в отношении таких статей, относится на прибыль или убыток в *отдельной финансовой отчетности отчитывающейся компании* или зарубежной деятельности.
- *При подготовке консолидированной отчетности* такие курсовые разницы, возникающие по этим статьям, должны относиться *напрямую на прочий совокупный доход* (и на капитальные резервы нарастающим итогом) до момента выбытия этих чистых инвестиций.

- ▣ *В момент выбытия* – отражаются как прибыли/убытки в отчете о прибылях и убытках.

Пример 3. Чистые инвестиции в зарубежные компании.

- Компания выдала долгосрочный заем зарубежному предприятию, являющемуся ее дочерней компанией. Погашение этого займа в ближайшем будущем не планируется. По финансовому активу материнской компании признается курсовая разница по статье «прочий совокупный доход» и накапливается на резерве переоценки. При консолидации статьи - финансовый актив и обязательство – исключаются.
- При продаже контрольного пакета акций дочерней компании резерв по курсовой разнице будет закрываться и переноситься в отчет о прибылях и убытках.

Валюта отчетности и консолидация иностранных групп

- *При определении функциональной валюты зарубежной деятельности и целесообразности ее совмещения с функциональной валютой отчитываемой компании нужно рассмотреть степень самостоятельности этого предприятия*
- *Если функциональная валюта зарубежного предприятия совпадает с валютой отчитываемого предприятия, то курсовая разница учитывается по правилам, установленным для отдельного предприятия:*

- курсовая разница по монетарным статьям признается в отчете о прибылях и убытках;
- по немонетарным статьям курсовая разница не совпадает.
- *Если у зарубежного предприятия другая функциональная валюта, то требуются следующие действия.*
- Для подготовки консолидированной отчетности надо отчетность всех компаний группы представить в одной валюте.
- *Финансовая отчетность зарубежной деятельности пересчитывается (иногда говорят – транслируется) в валюту отчетности материнской компании по следующим правилам:*
- активы и обязательства пересчитываются по состоянию на каждую отчетную дату по конечному курсу;
- доходы и расходы пересчитываются по курсу, действовавшему на дату проведения операции.
- ✓ На практике допустимо использование среднего курса, если колебания курса не были существенными за период.
- ✓ Возникающая курсовая разница за период относится на прочий совокупный доход.

- ▣ *Доля материнской компании в курсовой разнице* отдельно показывается в разделе собственного капитала и относится на прибыль или убыток за период, в течение которого зарубежная деятельность прекращается.
- ▣ Если не говорить о подготовке консолидированной отчетности, то иногда просто *требуется представить финансовую отчетность в валюте, отличной от функциональной.*
- ▣ Можно применить правила трансляции (пересчета) иностранных дочерних компаний: активы и обязательства переводятся по закрывающему курсу, а статьи остатков денежных средств – по фактическому курсу проведения операций.
- ▣ Возникающую разницу нужно признать на прочем совокупном доходе и далее на капитальных резервах.

ТЕМА 7. ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В УСЛОВИЯХ ГИПЕРИНФЛЯЦИИ

- *Цель стандарта (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»* заключается в представлении финансовой отчетности страны с гиперинфляционной экономикой в денежных единицах с учетом их покупательной способности на отчетную дату.
- Стандарт применяется для первичной финансовой отчетности компании, которая составляет отчетность в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, поэтому важно более конкретно определить признаки такой страны.
- Стандарт принят в 1990 г., а в мае **2008** г. СМСФО в целях улучшения стандартов изменил термины, используемые в IAS 29, а именно, термин «рыночная стоимость» был изменен на «справедливая стоимость», а термины «результаты деятельности» и «чистый доход» были заменены на «прибыль и убыток».

□ *Признаки гиперинфляционной экономики:*

- основная часть населения предпочитает хранить свои сбережения в немонетарных активах или в относительно стабильной иностранной валюте;
- имеющиеся суммы в местной валюте немедленно инвестируются для сохранения покупательной способности;
- основная часть населения рассчитывает денежные суммы не в местной валюте, а в относительно стабильной иностранной валюте, цены могут указываться в этой иностранной валюте;
- продажи и покупки с отсрочкой платежа производятся по ценам, компенсирующим ожидаемые потери покупательной способности в течение периода отсрочки платежа, даже если этот период является краткосрочным;
- процентные ставки, заработная плата и цены привязаны к ценовому индексу;
- совокупный уровень инфляции за три года приближается к 100 % или превышает этот уровень.

- В условиях гиперинфляционной экономики финансовая отчетность о результатах деятельности и финансовом положении предприятия, составленная в местной валюте без пересчета, является не информативной, поскольку утрачивает свою сопоставимость с оценками реального рынка.
- Деньги теряют покупательную способность с такой скоростью, что сопоставление сумм операций и других событий, произошедших в разное время даже в пределах одного отчетного периода, будет вводить в заблуждение.
- Стандарт рекомендует, чтобы все компании, составляющие отчетность в валюте одной и той же страны с гиперинфляционной экономикой, применяли данный стандарт с одной и той же даты.
- На деле же стандарт применяется к финансовой отчетности предприятия с начала отчетного периода, в котором оно выявляет наличие гиперинфляции в стране, в валюте которой составляется отчетность.
- *Цены изменяются с течением времени под воздействием различных политических, экономических и социальных факторов, носящих специфический или общий характер.*

- ▣ *Специфические факторы*, такие как изменения в объеме спроса и предложения или технологические изменения, могут вызвать значительное и независимое повышение или снижение цен на отдельные продукты.
- ▣ *Факторы общего характера* могут привести к изменениям в общем уровне цен и, соответственно, общей покупательной способности денег.
- ▣ Предприятия, составляющие финансовую отчетность на основе исторической (первоначальной) стоимости, ведут такой учет, не принимая во внимание *изменения в общем уровне цен* или *повышение цен* на конкретные признанные активы или обязательства.
- ▣ *Исключением* являются те активы или обязательства, которые предприятие обязано или желает *измерять по справедливой стоимости*.
- ▣ *Например*, основные средства могут быть переоценены до справедливой стоимости, а биологические активы обычно должны измеряться по справедливой стоимости.

- Тем не менее некоторые предприятия составляют финансовую отчетность с использованием метода учета по восстановительной стоимости, которая отражает изменения в ценах на конкретные имеющиеся активы.
- *Пересчет финансовой отчетности в соответствии с МСФО 29 требует применения определенных процедур, а также профессионального суждения.*
- *Последовательное применение этих процедур и профессионального суждения из периода в период является более важным, чем абсолютная точность сумм, включенных в пересчитанную финансовую отчетность.*
- *Пересчет финансовой отчетности в соответствии с МСФО 29 может привести к возникновению разницы между балансовой стоимостью отдельных активов и обязательств в отчете о финансовом положении и их налоговой базой.*
- *Эта разница учитывается в соответствии с МСФО 12 «Налоги на прибыль».*

- Материнское предприятие, составляющее отчетность в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, может иметь дочерние предприятия, которые также составляют отчетность в валютах стран с гиперинфляционной экономикой.
- Финансовая отчетность любого такого дочернего предприятия должна пересчитываться с использованием общего ценового индекса страны, в валюте которой составляется его отчетность, до включения в консолидированную финансовую отчетность, выпускаемую материнским предприятием.
- Если такое дочернее предприятие является зарубежным дочерним предприятием, его пересчитанная финансовая отчетность переводится по курсу закрытия.
- При консолидации финансовой отчетности с несовпадающими датами окончания отчетных периодов все статьи, как немонетарные, так и монетарные, должны пересчитываться в единицы измерения, действующие на дату консолидированной финансовой отчетности.

- Пересчет финансовой отчетности в соответствии с МСФО 29 требует использования общего ценового индекса, который отражает изменения в общей покупательной способности.
- Стандарт рекомендует всем предприятиям, составляющим отчетность в валюте одной и той же страны с гиперинфляционной экономикой, использовать один и тот же индекс.
- С того момента, когда экономика выходит из периода гиперинфляции, и предприятие прекращает составлять и представлять финансовую отчетность в соответствии с требованиями настоящего стандарта, оно должно использовать суммы, выраженные в единицах измерения, действующих на конец предыдущего отчетного периода, в качестве основы для определения балансовой стоимости в финансовой отчетности последующих отчетных периодов.

▣ **Пример.** Условия: чистая прибыль компании за 2014 г. составила 5720 долл., а за 2013 г. – 5200 долл. Инфляция за 2014 г. по стране, в которой осуществляется деятельность, составила 34 %.

Задание: определить показатель чистой прибыли компании с учетом инфляции и динамику чистой прибыли в 2012 г. по сравнению с 2013 г.

Решение: рост чистой прибыли без учета инфляции = $5720 / 5200 = 1,1$
(рост на 10 %).

Рост чистой прибыли с учетом инфляции = $5720 / 5200 \times 1,34 = 0,73$
(снижение на 27 %).

Пересчитав показатель чистой прибыли с учетом инфляции, можно сделать вывод, что чистая прибыль к концу 2012 г. по сравнению с 2013 г. снизилась на 37 %.