

**ЛЕКЦИИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ «МЕЖДУНАРОДНЫЕ
СТАНДАРТЫ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ»
(ТЕМА 4 И 7)**

**Тема 4. Отражение в отчетности финансовых
результатов, налога на прибыль и изменений обменных
курсов валют**

П Л А Н

1. Сфера применения МСФО (IAS) 18 «Выручка». Определение выручки, правила ее оценки, признания и раскрытия.
2. Порядок учета и отражение в отчетности налога на прибыль в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»
3. Содержание МСФО 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»

1. СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ МСФО (IAS) «ВЫРУЧКА». ОПРЕДЕЛЕНИЕ ВЫРУЧКИ, ПРАВИЛА ЕЕ ОЦЕНКИ, ПРИЗНАНИЯ И РАСКРЫТИЯ

- ▣ МСФО (IAS) 18 «Выручка» был принят с 1 января 1995 года, затем было несколько новых редакций.
- ▣ *Цель стандарта 18* - определение момента признания и оценки выручки, а также видов выручки, на которые распространяются правила стандарта.
- ▣ **Выручка** представляет собой валовое поступление экономических выгод: в ходе обычной деятельности, за период, приводящее к увеличению капитала иному, чем за счет взносов акционеров.
- ▣ **Выручка** должна оцениваться **по справедливой стоимости** полученного или ожидаемого возмещения.
- **IAS 18 «Выручка»** выделяет *выручку от продажи товаров* и *выручку от оказания услуг*. Они признаются при разных условиях.
- *Выручка от продажи товаров признается* в тех случаях, когда:
 - значительные риски и выгоды, связанные с собственностью на товары, переносятся на покупателя;
 - компания больше не участвует в управлении собственностью в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, а также не контролирует проданные товары;
 - сумму выручки можно надежно оценить;
 - существует вероятность, что экономические выгоды, связанные с данной операцией, поступят в компанию (если возникает неопределенность в отношении суммы, уже включенной в выручку, то она не корректируется, а признается в качестве расхода);
 - затраты, связанные с операцией, можно надежно оценить.

- Обычно передача рисков и вознаграждений совпадает с переходом права собственности на товары.
- Но иногда этого может и не быть, например:
 - компания сохраняет ответственность за неудовлетворительную деятельность, не покрываемую стандартными гарантийными обязательствами, получение выручки от конкретной продажи зависит от получения выручки покупателем в результате продажи товаров;
 - отгруженные товары подлежат установке, а установка составляет значительную часть контракта, который еще не выполнен компанией;
 - покупатель имеет право расторгнуть сделку купли – продажи по причине, оговоренной в договоре, и у компании нет уверенности в получении выручки.
- *Если риски несущественны, то выручка может признаваться.*
- Например, в магазинах розничной торговли, где возможен возврат товаров, выручка и расходы по сделке признаются одновременно.
- Если цена товара включает в себя сумму на последующее обслуживание, то эта сумма признается отложенным доходом.
- *Выручка от оказания услуг признается со следующими указаниями:*
 - стадия завершенности операции на текущую дату;
 - надежная оценка результата операции по оказанию услуг, т.е. сумма выручки может быть надежно оценена;
 - существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с данной операцией, поступят в компанию;
 - стадия завершенности операции может быть надежно определена на отчетную дату;
 - понесенные затраты при проведении операции и на завершении операции могут быть надежно оценены.

- В том случае, если нельзя надежно оценить результат операции, **выручка** признается только **в сумме возмещаемых расходов**. Одновременно прибыль не признается.
- *МСФО для малого бизнеса* определяет **выручку** как справедливую стоимость возмещения, полученного или подлежащего получению.
- Справедливая стоимость должна быть за вычетом торговых скидов.
- Из выручки исключаются все налоги, в том числе с продаж и НДС.
- Если поступление денежных средств отсрочено, то справедливая стоимость возмещения представляет собой дисконтированную стоимость, например, представление беспроцентного кредита получателю или продажа под вексель с процентной ставкой ниже рыночной.
- Предприятие **не признает выручку**, когда товары и услуги обмениваются на аналогичные, т. е. операция лишена коммерческой сущности.
- Если товары и услуги обмениваются на не аналогичные, то выручка признается по справедливой стоимости передаваемых товаров, скорректированной на сумму переданных денежных средств.
- Предприятие не признает выручку, если оно сохраняет значительные риски, связанные с правом собственности, например, когда выручка зависит от продажи покупателем товаров или отгруженные товары подлежат установке, а установка не выполнена.
- Если у продавца сохраняется незначительный риск, связанный с правом собственности, то выручка признается.
- Когда услуги предоставляются путем совершения неопределенного количества действий на протяжении определенного периода, выручка признается на линейной основе на протяжении такого периода.
- Малые предприятия должны признавать выручку, возникающую от процентов полученных, роялти, дивидендов.

- Малые предприятия должны признавать выручку, возникающую от процентов полученных, роялти, дивидендов.
- Малые предприятия представляют следующую информацию по выручке:
 - раскрытие учетной политики для признания выручки;
 - виды выручки (от продажи товаров, процентов, роялти, дивиденды, комиссионные).
- В таблице 1 отражены основные отличия в условиях признания выручки согласно МСФО и российским ПБУ.
- ▣ **Выручка** – это доходы от обычной деятельности предприятия, в том числе:
 - *доходы от продажи товаров;*
 - *доходы от оплаты услуг;*
 - *проценты;*
 - *роялти* – плата за использование долгосрочных активов (патентов, торговых марок, авторских прав и компьютерного программного обеспечения);
 - *дивиденды.*
- Термин «*товары*» включает товары, произведенные предприятием с целью продажи, и товары, приобретенные для перепродажи.
- *МСФО 18* устанавливает правила учета по вышеуказанным видам выручки и дает определение каждого из указанных видов выручки (таблица 2).

Таблица 1

Сравнительная таблица учета выручки по МСФО и РПБУ

ПБУ 9/99 раздел «Признание доходов»	МСФО (IAS) 18
Организация имеет право на получение выручки, вытекающее из конкретного договора или подтвержденное иным соответствующим образом	К покупателю от продавца перешли значительные риски преимущества владения товарами
Сумма выручки может быть надежно определена	Сумма выручки может быть надежно оценена
Существует уверенность в том, что в результате конкретной операции произойдет увеличение экономических выгод организации. Уверенность возникает в случае, когда организация получила в оплату актив либо отсутствует неопределенность в отношении получения актива	Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию
Право собственности (владения, пользования и распоряжения) на продукцию (товар) перешло от организации к покупателю или работа принята заказчиком (услуга оказана)	Продавец не участвует в управлении проданными товарами и не контролирует их
Расходы, которые произведены или будут произведены в связи с этой операцией, могут быть определены	Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены

Значение видов выручки стандарта IAS 18

Виды выручки	Значение видов выручки
Товары	Продукция, произведенная либо купленная компанией для продажи
Услуги	Выполнение компанией работы, согласованной договором в течение одного или более одного периода времени
Проценты	Плата за использование денежных средств или их эквивалентов или сумм, причитающихся компании
Лицензионные платежи	Плата за использование долгосрочных активов компании, например, патентов, торговых марок, авторских прав и компьютерного программного обеспечения
Дивиденды	Распределение прибыли между владельцами акционерного капитала пропорционально их участию в капитале определенного класса

IAS 18 не устанавливает правила учета к указанным видам выручки, она определена специальными стандартами МСФО.

- **Виды выручки, не относящиеся к стандарту IAS 18:**
- аренда;
- дивиденды от инвестиций, учитываемые согласно методу учета по долевою участию;
- договоры страхования страховых компаний;
- изменения стоимости финансовых активов и финансовых обязательств или их реализация;
- изменения стоимости других краткосрочных активов;
- изменения стоимости биологических активов;
- добыча полезных ископаемых.
- Существует определенная специфика в отношении критериев признания различных видов выручки (таблица 3).

Таблица 3

Критерии признания выручки

Критерии признания	Продажа товара	Предоставление услуг	Проценты. Роялти. Дивиденды
1	2	3	4
Перевод компанией на покупателя значительных рисков и вознаграждений, связанных с владением товарами	+	-	-
Отсутствие участия компании в управлении в той степени, которая обычно ассоциируется с правом владения, и отсутствие контроля над проданными товарами	+	-	-
Сумма выручки может быть надежно измерена	+	+	+
Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в компанию	+	+	+
Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно измерены	+	+	-

1	2	3	4
Стадия завершенности сделки по состоянию на отчетную дату может быть надежно определена	-	+	-
Проценты должны признаваться на пропорционально временной основе, учитывающей эффективную доходность актива	-	-	+
Лицензионные платежи должны признаваться по методу начислений в соответствии с содержанием соответствующего договора	-	-	+
Дивиденды должны признаваться тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты	-	-	+

- ▣ *Критерии признания выручки* различных видов доходов имеют свои особенности.
- ▣ Ключевым критерием для признания выручки от продажи товаров является переход рисков и контроля от продавца к покупателю.
- ▣ Основным критерием признания выручки от оказания услуг является надежность определения стадии завершенности работ.
- ▣ При таких видах выручки, как проценты, особо выделяется учет эффективности доходности актива в пропорциях во времени.
- ▣ В определении доходов от лицензионных платежей важно сопоставление метода начислений и условий заключаемого договора, а признание дивидендов зависит от установленного порядка получения выплат акционерам.
- ▣ **Выручка от продажи товаров.**
- ✓ Передача рисков и вознаграждений при розничной торговле совпадает с передачей юридических прав собственности покупателю.
- ✓ Если компания *сохраняет значительные риски владения, сделка не является продажей*, соответственно в этом случае выручка не признается.

- ▣ **Пример 1.** Компания «Х» продала надежному клиенту партию товаров на сумму 500 000 долл. В кредит.

Задание: составить бухгалтерскую проводку по данной операции.

Решение: Выручка по данной операции будет признана сразу. Проводка:

Дебет «Дебиторская задолженность»

Кредит «Выручка»

500 000 долл.

- ▣ *Если справедливая стоимость полученных товаров или услуг не может быть надежно определена, **выручка** исчисляется по справедливой стоимости переданных товаров или услуг, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов.*

- ▣ **Пример 2.** Компания «В» обменивает партию бруса на 2 строительные вагонетки. Рыночная цена одной из них равна 1000 долл. Другая единица не имеет рыночной цены, но в обмен на нее организация поставляет брус на сумму 900 долл.

Задание: определить выручку компании «В», стоимость новых основных средств и отразить хозяйственные операции в проводках.

Решение: Так как компания произвела *обмен неоднородных товаров, происходит зачет выручки.* В случае если справедливая цена на актив неизвестна, выручка корректируется на стоимость материала, идущего в обмен на основное средство, в связи с этим выручка организации составляет 1900 долл.

- Стоимость новых основных средств – 1900 долл.
- В бухгалтерском учете данная операция будет отражена следующим образом:

Дебет Основные средства

Кредит Запасы 1900 долл.

Дебет Себестоимость продаж

Кредит Выручка 1900 долл.

- Стоимость новых основных средств – 1900 долл.
- В бухгалтерском учете данная операция будет отражена следующим образом:

Дебет Основные средства

Кредит Запасы 1900 долл.

Дебет Себестоимость продаж

Кредит Выручка 1900 долл.

Пример 3. Общая ожидаемая выручка организации «Б» 2 000 тыс. долл. Общие ожидаемые расходы – 1 000 тыс. долл. Процент завершенности работ на конец периода – 60 %. В прошлые периоды организацией «Б» признана выручка 400 тыс. долл., себестоимость – 200 тыс. долл. Исходя из данных условий, расчет выручки и себестоимости, подлежащих признанию в отчете о прибылях и убытках за год, выглядит следующим образом:

1. $2000 - 1000 = 1000$ тыс. долл., т.е. договор является прибыльным и расчет производится исходя из процента завершенности работ.
2. $2000 \times 60 \% = 1200$ тыс. долл.
3. $1000 \times 60 \% = 600$ тыс. долл.
4. $1200 - 400 = 800$ тыс. долл.
5. $600 - 200 = 400$ тыс. долл.

- ▣ **Проценты, роялти, дивиденды.**
- ▣ *Выручка*, возникшая от использования другими организациями активов компании, приносящих проценты, лицензионные платежи и дивиденды, должна признаваться в случае притока в компанию экономических выгод, а также в случае ее надежной оценки.
- ▣ По вышеперечисленным трем видам выручки момент признания дохода в силу особой специфики каждого вида различается.
- ▣ В таблице 4 отражены различные основания признания выручки в зависимости от ее вида.
- ▣ Проценты, лицензионные платежи и дивиденды признаются в отчетности в зависимости от содержания договора.
- ▣ *Проценты* должны признаваться на пропорционально временной основе, учитывающей эффективную доходность актива.
- ▣ *Лицензионные платежи* следует признавать по методу начислений в соответствии с содержанием соответствующего договора.
- ▣ *Дивиденды* признаются при установлении права акционеров на получение выплаты.

Таблица 4

Момент признания выручки процентов, роялти и дивидендов

Вид выручки	Основание признания
Проценты	Пропорционально временная основа, учитывающая эффективную доходность актива
Роялти	Метод начислений в соответствии с содержанием соответствующего договора
Дивиденды	Установлено право акционеров на получение выплаты

▣ **Пример 4.** *Условия:* Компания «С» приобрела 100 обыкновенных акций, по которым на каждую акцию было выплачено по 3% дивидендов, спустя четыре недели после объявления размера дивидендов советом директоров.

Задание: Определить выручку и отразить данные хозяйственные операции на проводках.

Решение: выручка компании «С» признается на равномерной основе на протяжении срока действия договора. Дивиденды начисляются по мере их подтверждения советом директоров в каждом квартале.

В учете признание выручки будет отражено следующим образом:

Дебет Дебиторская задолженность

Кредит Дивиденды к получению 3 долл.

- В данном случае выручка признается после объявления дивидендов.
- Дивиденды должны признаваться тогда, когда акционеры получают право на выплату. Если совет директоров не делает объявления о дивидендах, начисления по приобретенным акциям не производятся.

- Существует множество разновидностей заключаемых контрактов при покупке – продаже товаров, работ и услуг.
- В зависимости от особенностей контракта момент признания выручки может быть различным, что иллюстрирует таблица 5.

Таблица 5

Особенности признания выручки, обусловленные конкретными условиями сделок

Особенности сделки	Признание выручки
1	2
Продажи по схеме «выписать и отложить»	Выручка признается в момент перехода права собственности при подтверждении покупателем условия об отложенной поставке
Установка и проверка	Признание выручки возможно только после постановки, установки и проверки технического состояния
Признание выручки при продаже, когда покупатель указал в контракте ограниченное право возврата товара	Выручка признается после приемки покупателем товара или по истечении срока его возврата
Передача на консигнацию, при которой получатель (покупатель) берет на себя обязательства продать товары от лица поставщика (продавца)	Выручка признается на момент продажи товаров получателем третьей стороне. Покупатель продает товары третьей стороне до того, как осуществляет платеж продавцу

1	2
Продажи с оплатой наличными при получении	Выручка признается тогда, когда поставка завершена и средства выплачены
Оплата приобретаемых товаров по частям	Выручка признается после доставки товаров. Если опыт показывает, что большинство клиентов полностью осуществляют оплату, то признание может осуществляться, когда большая часть оплаты произведена
Предоплата за товар до его производства	Выручка признается только тогда, когда товары доставлены покупателю
Продажи с последующей обратной покупкой, которые фактически являются финансовыми операциями	Вместо признания выручки продажи учитываются как финансовая операция
Продажи в рассрочку	Выручка, относимая к продажной цене, без процентов, признается на дату продажи. Процентная составляющая признается в качестве выручки по мере ее поступления с учетом условной процентной ставки. Цена продажи равняется дисконтированной стоимости возмещения, определяемой путем дисконтирования платежей к получению на условную процентную ставку
Продажа недвижимости	Выручка обычно признается при переходе права собственности покупателю

▣ **Требования к раскрытию информации.**

▣ Согласно МСФО 18 компания должна раскрывать следующую информацию:

- учетную политику, принятую для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности операций, связанных с оказанием услуг;
- сумму каждой значимой категории выручки, признанной в течение периода, в том числе выручки, возникающей от продажи товаров, предоставления услуг, процентов, лицензионных платежей, дивидендов, и сумму выручки, возникающей от обмена товаров или услуг;
- детализированный анализ выручки по основной деятельности предпочтительно привести в примечаниях к финансовой отчетности.
- *В отчете о прибылях и убытках* представляются следующие статьи, относящиеся к доходам: выручка; прочие доходы; инвестиционный доход; доход от ассоциированных компаний.

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

12 «НАЛОГИ 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 IAS 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 (имущество, полученное безвозмездно или в качестве целевого финансирования; возврат переплаты по налогам; доходы, получаемые от ценных бумаг; доходы от переоценки имущества и др.); такие постоянные разницы 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.

□ *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.

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 2016 г. составила 5720 долл., а за 2015 г. – 5200 долл. Инфляция за 2016 г. по стране, в которой осуществляется деятельность, составила 34 %.

Задание: определить показатель чистой прибыли компании с учетом инфляции и динамику чистой прибыли в 2014 г. по сравнению с 2015 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 2014 г. по сравнению с 2015 г. снизилась на 37 %.