

Изменения

в отчетности

публичных компаний

(стандарты бухгалтерского учета МСФО,
стандарты раскрытия информации об устойчивом
развитии МСФО и прочие изменения)

Путеводитель для Комитета по аудиту

(ноябрь 2023)

Введение



**Салават
Калибеков**

Партнер
Расширенные услуги
доверия

Данная публикация была подготовлена в помощь членам Комитета по аудиту, а также лицам, занимающимся подготовкой годового отчета публичных компаний. Отслеживать изменения в регуляторных требованиях, касающихся стандартов бухгалтерского учета, а также законодательных актах и принципах, касающихся отчетности в области устойчивого развития, нелегко. Мы предлагаем вам данную публикацию для того, чтобы удовлетворить потребности членов Комитета по аудиту и персонала, занятого в подготовке финансовой отчетности публичных компаний.

В отношении изменений стандартов бухгалтерского учета МСФО публикация обобщает и представляет краткое содержание всех предстоящих изменений, утвержденных Советом по Международным Стандартам Финансовой Отчетности («Совет по МСФО», или «Совет»). В отношении финансовой отчетности в 2023 году вступил в силу новый стандарт МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования». МСФО 17 был выпущен в 2017 году для того, чтобы обеспечить большую прозрачность и сопоставимость финансовых отчетностей и оказывает существенное влияние на все организации, осуществляющие страховую деятельность, включая банки. Для этих организаций применение МСФО 17 выходит за пределы сферы влияния финансовой и актуарной систем организаций, например, стандарт может влиять на дизайн и реализацию финансовых продуктов, планов стимулирования, подготовку бюджетов. Кроме того, новый стандарт распространяется не только на страховые организации, компаниям, осуществляющим нефинансовую деятельность, также необходимо оценить могут ли контракты, которые они заключают, содержать элемент страхования.

Поправки к применяемым стандартам бухгалтерского учета, уточняют руководящие принципы стандартов, чтобы облегчить их применение составителями. Несмотря на это, мы хотели бы выделить поправки к МСФО (IAS) 1, который заменяет требование раскрывать «значительные» учетные политики на «материальные». Это, казалось бы, незначительное изменение требует от организаций оптимизации раскрытия информации об учетной политике в финансовой отчетности.

В ближайшем будущем произойдут значительные изменения в нефинансовой отчетности, которые отражены в первых двух стандартах Совета по международным стандартам устойчивого развития («Совет ISSB»), опубликованных в июне 2023. Данные стандарты устанавливают основу для раскрытия материальной информации, связанной с устойчивым развитием, по всей цепочке создания стоимости предприятий, а также включают требования по раскрытию информации о рисках и возможностях, связанных с изменением климата. В связи с этим данная публикация впервые включает своевременную информацию о новых стандартах, относящихся к нефинансовой отчетности, которые были опубликованы недавно созданным Советом ISSB.

Введение

Вопросы отчетности по устойчивому раскрытию усложняются тем фактом, что не существует единой универсальной международной системы стандартов. Помимо вышеуказанных стандартов, выпущенных Советом ISSB, в настоящее время ведутся работы над стандартами устойчивого развития Европейского союза (EU), в связи с этим в данной публикации мы обобщаем все требования, которые могут быть применимы к организациям в Казахстане. Кроме того, мы обращаем ваше внимание на правила и ожидания наблюдательных и регуляторных органов в отношении раскрытия вопросов, связанных с изменением климата в финансовой отчетности.

Дополнительно, по нашему мнению, важными для целей финансовой отчетности являются вопросы резкого повышения ставок, а также новых предстоящих обязательств по подготовке отчетности по налогу на прибыль. Наконец, мы выражаем обеспокоенность по поводу использования товарных знаков Совета по МСФО в финансовых отчетностях и аудиторских отчетах.

Мы надеемся, что данная публикация будет полезна для членов Комитета по аудиту в дискуссиях с компаниями о предстоящих изменениях. Мы также надеемся, что она будет полезна для лиц, подготавливающих финансовую и нефинансовую отчетности.

Изменения в отчетности публичных компаний

Содержание

1	Изменения в бухгалтерских стандартах МСФО	5
2	Новые стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО (ISSB)	20
3	Прочие важные изменения в отчетности публичных компаний	25
4	Публикации и инструменты РwС, относящиеся к отчетности компаний и корпоративному управлению	35



Изменения в бухгалтерских стандартах МСФО

Комментарий



Самым важным изменением в 2023 году является применение МСФО 17, который произвел революцию в подходе к бухгалтерскому учету контрактов, соответствующих определению страхования. Новый стандарт меняет принципы оценки и расчета прибылей и убытков в каждом отчетном периоде и вносит серьезные изменения в отчетность по договорам страхования, что приведет к фундаментальным изменениям в страховом и перестраховочном секторах и финансовых организациях, консолидирующих страховую деятельность. Требования стандарта сложные и во многом основываются на оценках и допущениях, отражающих текущие тенденции, а также принимают во внимание опыт и историю предприятий, а также временную стоимость денег. После изменения страховщики будут отчитываться по-другому о результатах, существенно изменятся и суммы обязательств, возникающих по заключенным договорам страхования. Новый стандарт затронет не только страховщиков. Определение контракта по страхованию выходит за рамки того, что в нашей повседневной жизни воспринимается как страхование – страхование у большинства из нас ассоциируется с заключенным страховым полисом. Однако, стандарт покрывает все договора, в которых одна сторона принимает на себя нефинансовый риск. В результате, может оказаться, что компании, предлагающие различные виды гарантий или неограниченные пакеты услуг, могут быть обязаны применить положения нового стандарта.

Другие изменения к существующим стандартам, вошедшим в силу в 2023 году (и в последующих периодах), не меняют основные требования, а уточняют и дают дополнительные пояснения о том, как применять рекомендации, содержащиеся в настоящих стандартах, и могут быть особенно полезны при разрешении сомнений в интерпретациях и учете деловых операций. Некоторые из них также вводят дополнительные требования к раскрытию информации, чтобы повысить ее ценность для заинтересованных сторон.



**Бауржан
Бурханбеков**
Партнер
Консультационные
услуги по
отчетности и
рынкам капитала

Изменения в бухгалтерских стандартах МСФО

Комментарий



Значительная часть поправок к стандартам бухгалтерского учета уточняют руководящие принципы для того, чтобы облегчить применение МСФО для тех, кто готовит финансовую отчетность. В частности, следует обратить внимание на поправки к МСФО 1, которые заменяют требование о раскрытии «существенной» информации, касающейся учетной политики, на ту, которая является «материальной». Это, казалось бы, незначительное изменение требует от организаций оптимизации раскрытия информации об учетной политике в финансовой отчетности. Вместо текущих обширных описаний учетной политики, которые зачастую повторяют требования стандартов и не адаптированы к ситуации, стандарт требует включение информации, специфичной для предприятия и необходимой для понимания выборов и суждений, сделанных при определении учетной политики. Стандарт не запрещает включение не релевантной информации, но четко указывает, что она не должна скрывать информацию, важную для понимания финансового положения организации и результатов ее деятельности. Ожидается, что применение обновленного стандарта окажет значительное влияние на раскрытие учетной политики в финансовой отчетности.

Некоторые изменения организуют и объясняют существующие требования, например, вопрос нарушения договорных требований (ковенантов) в кредитных договорах, и связанное с этим требование классифицировать займ как краткосрочное обязательство, всегда вызывал много споров. Поправки к стандарту объясняют правила классификации в случае невыполнения ковенантов и значительно расширяют требования к раскрытию информации. Кроме того, поправки к МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» вводят требования признавать отсроченный налог по некоторым операциям, например, аренда. Не менее важна еще одна поправка к МСФО 12, вводящая освобождение от определения отсроченного налога в связи с изменениями налогового законодательства в отношении глобального минимального налога.

Некоторые изменения, вносимые в стандарты бухгалтерского учета МСФО, связаны с продолжающимися изменениям экономической среды, в которой работают организации, например, изменения к МСФО (IAS) 7 «Отчет об изменениях в финансовом положении» и МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» вводят дополнительные требования по раскрытию информации, связанной с договорами финансирования обязательств перед поставщиками, т.е. обратный факторинг, который за последние несколько лет стал более популярным инструментом управления ликвидностью.

Краткий обзор утвержденных поправок к стандартам бухгалтерского учета МСФО

Суть поправок

- Новый стандарт или интерпретация;
- ◐ Поправка к существующему стандарту или интерпретации, или Поправка к стандарту в рамках проекта усовершенствования МСФО.

Раннее применение

Может ли стандарт или поправка применяться раньше (✓ = Да, ✗ = Нет, !!! – да, но раннее применение требуется также для других стандартов).

Оценка влияния

- Значительный эффект на несколько предприятий в Казахстане;
- Значительный эффект на маленькую группу предприятий в Казахстане;
- Незначительный эффект от изменений, влияние на маленькую группу, или изменения вводят дополнительные опции/упрощения, но не налагают новых обязательств;
- В целом нет влияния на предприятия в Казахстане, возможное влияние на иностранные компании, входящие в периметр консолидации или предприятия впервые применяющие МСФО.



Утверждены Советом МСФО к применению после 1 января 2023 года			стр.
● ●	МСФО 17 (IFRS) «Договора страхования» и поправки к МСФО 17	!!!	5
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» и Практическое применение МСФО 2 – требование раскрывать материальную информацию об учетных политиках	✓	8
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках» - определение бухгалтерских оценок	✓	9
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» - отсроченный налог, относящийся к активам и обязательствам, возникающим от одной операции	✓	10
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» - Международная налоговая реформа – правила модели Pillar Two	✓	11
Утверждены Советом МСФО к применению после 1 января 2024 года			
◐ ●	Поправки к МСФО (IFRS) 16 «Аренда» - обязательство по аренде в сделках продажи с обратной арендой	✓	12
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» - классификация обязательств как краткосрочные или долгосрочные	✓	13
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 7 «Отчет об изменениях в финансовом положении» and МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» – обратный факторинг	✓	15
Утверждены Советом МСФО к применению после 1 января 2025 года			
◐ ●	Поправки к МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» - недостаток The Effects of Changes in Foreign Exchange Rates – отсутствие возможности обмена	✓	16
Amendments rejected or deferred by the EU (endorsed by the IASB for application after January 1, 2016)			
● ●	МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц»	✓	17
◐ ●	Поправки к МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации» в отношении сделки продажи или взноса активов между инвестором и ассоциированной организацией или совместным предприятием	✓	17

Данный список был подготовлен по состоянию на 15 ноября 2023 года. Представленная оценка влияния на финансовую отчетность предприятий это субъективное суждение PwC, применение отдельных поправок может иметь другое влияние в зависимости от определенных условий отдельных предприятий, применяющих МСФО.

Предприятия, для которых финансовый год не равен календарному, должны анализировать требования перехода в отношении изменений, так как дата первого применения может быть отличной для них.

Договора страхования

МСФО (IFRS) 17



Заменяет стандарт

МСФО (IFRS) 4 «Договора страхования»

Дата применения

Годовой период, начинающийся 1 января 2023 года или после. Ранее применение разрешено, если МСФО (IFRS) 15 и МСФО (IFRS) 9 приняты.

Первое применение

Ретроспективное использование одного из нескольких методов:

- ретроспективно для каждого представленного периода, или
- если это практически невозможно, модифицированный ретроспективный подход в соответствии с руководящими принципами стандарта; или
- применение справедливой стоимости, как того требует стандарт.

Оценка влияния – ●

Значительное влияние на все предприятия, осуществляющие страховую деятельность, включая банки, однако компании, осуществляющие нефинансовую деятельность, также должны рассмотреть применение этого стандарта, например, в операциях по гарантиям, которые распространяются за рамки стандартных гарантий, предоставляемых на собственную продукцию (смотрите экспертный комментарий ниже).

Вопрос

Новый стандарт МСФО (IFRS) 17 «Договора страхования» был выпущен в 2017 году и произвел впервые за десятилетия большую революцию в отчетности страховых компаний и других организаций, предлагающих продукты, соответствующие определению договора страхования. Цель состоит в том, чтобы обеспечить большую прозрачность и сопоставимость, чем это было до сих пор, когда на практике разрешалось применять разные принципы бухгалтерского учета, часто даже противоречивые, в пределах одной группы компаний.

МСФО (IFRS) 4 был выпущен в 2004 как переходный стандарт, который позволял предприятиям применять существующую учетную политику и фокусироваться только на введении новых раскрытий в отношении сумм, сроков и неопределенностей в отношении будущих денежных потоков по договорам страхования, и, следовательно, не регулировал определенные вопросы бухгалтерского учета достаточно точно, оставляя свободу действий на усмотрение компаний.

Последствия

Новый стандарт имеет наибольшее влияние на договора по страхованию жизни, учитывая, что они зачастую являются долгосрочными, однако в случае других договоров страхования, страховщики также сталкиваются с изменениями в учете перестрахования и вынуждены дисконтировать стоимость убытков.

Стандарт не ограничивается только страховыми компаниями, каждая организация должна рассмотреть, могут ли отдельные условия договоров содержать элемент страхования, как определено в МСФО 17.

Ключевые изменения по сравнению с предыдущей практикой бухгалтерского учета:

- все денежные потоки основаны на текущих допущениях, прежде для некоторых договоров страхования можно было рассчитывать стоимость страхования с использованием исторических допущений или допущений, сделанных на этапе тарифообразования продукта.
- правила признания выручки более последовательны с МСФО (IFRS) 15, за исключением депозитных компонентов, а выручка не признается на денежной основе, как это часто бывало раньше у компаний, осуществляющих страхование жизни.
- исторические данные, такие как коэффициенты убытков, ставки дисконтирования и нереализованная прибыль, необходимы для оценки. Эти данные не требовалось собирать прежде для целей бухгалтерского учета и нормативной отчетности.

Изменения, внесенные в МСФО (IFRS) 17

В 2020 году Совет опубликовал поправки к МСФО (IFRS) 17, включая переходные изменения, касающиеся освобождения страховых компаний от применения требования МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Кроме того, в 2022 году были опубликованы другие поправки к МСФО (IFRS) 17 касательно первого применения МСФО (IFRS) 17 и МСФО (IFRS) 9 в представлении сравнительной информации. Изменение касается важной проблемы, связанной с «учетными несоответствиями» между обязательствами по договорам страхования и финансовыми активами, возникающими в сравнительных данных, представленных при первом применении МСФО (IFRS) 17 и МСФО (IFRS) 9.

Комментарий

В случае страховой компании, влияние применения МСФО (IFRS) выходит за пределы сферы влияния финансовой и актуарной систем организаций, например, стандарт может влиять на дизайн и реализацию финансовых продуктов, планов стимулирования, подготовку бюджетов. Стандарт также может влиять на выплату налогов и дивидендов, в зависимости от местного законодательства.

Так как новый стандарт распространяется не только на страховые компании, все организации должны проанализировать возможное влияние стандарта на учет. Примерами операций, где есть элемент страхования, может быть кредитный договор, в котором обязательство по выплате истекает после смерти держателя, или договор купли-продажи энергии, в котором поставщик обязуется отремонтировать бытовую технику в случае неисправности, или гарантии исполнения, предлагаемые инвесторам девелоперскими компаниями. В результате, может оказаться, что новые правила затронут многие организации, и соблюдение требований МСФО (IFRS) 17 может стать для многих компаний серьезной проблемой. Тем не менее, многие надеются, что улучшение практики бухгалтерского учета окажет положительное влияние на восприятие сектора инвесторами и приведет к снижению стоимости капитала для сектора в будущем.



Дархан Султанов
Старший менеджер

Договора страхования

МСФО (IFRS) 17



Область применения МСФО (IFRS) 17 – не только страховщики

Как уже упоминалось, требование применять стандарт не ограничивается только страховыми компаниями. Каждый договор следует рассматривать с точки зрения наличия элемента, отвечающего определению договора страхования (страховое возмещение в случае случайного события).

Данное требование создало потенциальные проблемы в финансовом секторе, что привело к внесению поправки в стандарт, исключающей из сферы действия контракты по кредитным картам и аналогичные контракты, если ценовые тарифы таких контрактов не отражают страховой риск клиентов. С другой стороны, в отношении отдельных кредитных договоров, которые соответствуют определению договора страхования, и в которых ответственность организации определяется как сумма обязательства, подлежащая погашению клиентом на момент страхового случая (например, займы с освобождением от погашения в случае смерти заемщика) – возможность выбрать применение МСФО 17 или МСФО 9 к данным договорам. Такой выбор должен быть сделан организацией на уровне портфеля договоров.

Стандарт исключает из области применения гарантийные услуги, относящиеся к реализации товаров или услуг клиентам (например, гарантия производителя автомобилей), хотя если контракт на продажу включает обязательство предоставить выгоду в случае случайного события, то такой элемент входит в сферу применения стандарта.

Более того, исключение может быть использовано только если гарантия надлежащего функционирования предоставляется непосредственно производителям/поставщикам услуг. Если такая гарантия предоставляется материнской компанией или другой организацией из группы, исключение не применяется на уровне финансовой отчетности гаранта, поэтому необходимо будет рассматривать соответствует ли данный договор определению договора страхования. Это очень распространенный случай в отрасли генподрядчиков и застройщиков, которые выдают гарантии надлежащего функционирования своей спецтехники. В связи с разной оценкой обязательств в этом отношении в соответствии с МСФО (IFRS) 17 по сравнению с МСФО (IAS) 37 или МСФО (IFRS) 9, требуется переоценка таких обязательств с учетом поправки на нефинансовый риск при оценке, и, следовательно, признать обязательства соответствующим образом на дату применения нового стандарта и провести переоценку на последующие даты.

Ожидаемая возмещаемость денежных потоков от приобретения

Организации обязаны распределять часть затрат, связанных с получением договора, на ожидаемый период продления договоров страхования, а также признавать эти затраты в качестве актива до тех пор, пока не произойдет продление договоров страхования. В конце каждого отчетного периода организации оценивают возмещаемость этого актива и раскрывают информацию о нем в финансовой отчетности.

Признание прибыли - (Договорная маржа за услуги)

Изменение распространяется на договора страхования, по которым также предоставляются услуги, гарантирующие возврат инвестиций (услуга по возврату инвестиций). В общей модели оценки договорная маржа за услуги должна признаваться в течение периода страхового покрытия и периода возврата инвестиций.

Когда происходит изменение в оценке договорной маржи за услуги, у организации есть право выбора учетной политики по признанию эффекта изменений, сделанных в предыдущей финансовой отчетности, применяя МСФО (IFRS) 17. Организация признает эффект от изменений в оценке на ежегодной основе, или в течение оставшегося периода страхового покрытия (по периодам).

Признание восстановления убытка от перестрахования договоров

В соответствии с МСФО 17 при первоначальном признании организация признает убыток от страховых договоров, по которым она ожидает понести расходы.

Если организация передает эти договора на перестрахование, то она модифицирует договорную маржу за услуги для данного класса страховых договоров, и сумма убытков, которую организация ожидает восстановить за счет перестрахования, признается единовременно при первоначальном признании. Размер возмещаемых убытков от перестрахования договоров при первоначальном признании зависит от размера убытков, признанных по договорам страхования и процента убытков, которые организация ожидает к возмещению от перестрахования.

Презентация активов и обязательств от договоров страхования

Активы и обязательства относящиеся к договорам страхования представлены в финансовой отчетности на портфельной, а не групповой основе.

Вариант снижения риска

Рекомендации по стандарту вводят возможность использования снижения риска при ограничении финансового риска, используя договора перестрахования и производные финансовые инструменты, оцениваемые по справедливой стоимости.

Упрощения при переходе на МСФО 17

Переходные положения позволяют применять упрощения при переходе на МСФО 17 в части признания на дату перехода возмещения убытков от договоров перестрахования, капитализированных затрат приобретения, оценочной стоимости, определенной в предыдущих периодах, инвестиционных договоров с возможностью добровольного участия, договоров, приобретенных в период их завершения и опциями снижения рисков.

Договора страхования

МСФО (IFRS) 17



Поддержка PwC:

Мы внедрили МСФО 17 используя нашу собственную разработку [In A Box](#) в более чем тридцати странах на четырех континентах. Приложение PwC МСФО 17 In A Box может помочь как при первоначальном применении МСФО 17, так и в последующих периодах. Приложение In A Box полезна, потому что содержит отдельный модуль, посвященный бюджетированию и планированию.

Наше технологическое решение нашло успешное применение как в больших международных страховых компаниях, так и в компаниях поменьше, приложение активно используется, в том числе для расчетов, предназначенных для отчетности, и тестирования других систем по расчетам в соответствии с МСФО 17.

Комментарий

Применение нового стандарта МСФО (IFRS) 17 означает переломный момент для страховых организаций и других субъектов, предлагающих страховые договора, не только с точки зрения измерения результатов, эффективности и качества управления, но и с точки зрения процессов, управления рисками, включая перестрахование.

Правильная отчетность в режиме МСФО 17 при первоначальном признании и в последующие периоды требует сбор информации о политиках и заявлениях, которые до сих пор не были получены с такой степенью детализации, а иногда даже не были доступны или не хранились в информационных системах.

Наш опыт доказывает, что самая большая сложность для страховых организаций это подготовка к переходу на МСФО 17, обнаружение данных и их подготовка, адаптация процессов, информационных систем, систем актуарных расчетов, бухгалтерского учета, отчетности. Необходимо было собрать исторические данные для оценки, такие как ставка дисконтирования, нереализованные доходы. Эти данные не всегда собирались на постоянной основе для целей бухгалтерского учета и нормативной отчетности. Внедрение оказалось успешным, это был утомительный и трудозатратный процесс, а дата первого применения приближалась неумолимо. В связи с этим, многие компании использовали ряд упрощений и приближенных значений для отчетности в соответствии со стандартом при первом применении.

Тем не менее, принятые решения не статичны, совершенно новой сложностью для страховых организаций стало изменение в подходе к планированию, бюджетированию и контролю. Для того, чтобы соответствовать новым требованиям в отношении оценки и отчетности необходимо технологическое решение, которое может обеспечить современный и полностью автоматизированный процесс отчетности в соответствии с МСФО 17, то есть необходимы дополнительные расходы на разработку информационной инфраструктуры.



Альфия Мусабаева
Старший менеджер

Материальность в отношении учетных политик

МСФО (IAS) 1 и МСФО (IFRS) 2

Практическое применение в отношении раскрытия учетных политик



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» и Практическое применение МСФО 2 в отношении раскрытий учетных политик
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2023 г..
Первое применение	Применяется перспективно с 1 января 2023 года с возможностью более раннего применения
Оценка влияния — ●	Ограниченная степень влияния, изменения в детализации, possible long-term impact.

В чем суть изменения?

В феврале 2021 года Совет по МСФО (IFRS Board) опубликовал изменения к МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» в отношении раскрытий по учетным политикам.

Изменения к МСФО (IAS) 1 требуют от компаний раскрывать информацию о «материальных» учетных политиках, вместо значительных», само определение «материальной информации» было также введено как часть внесенных изменений в стандарт.

Информация по учетной политике материальна, если можно разумно предположить, что она вместе с другой информацией в финансовой отчетности компании может повлиять на решения пользователей, принятых на основании этой финансовой отчетности.

Изменения также объясняют, что информация по учетной политике материальна, если в отсутствии данной информации, пользователи финансовой отчетности не смогли бы понять другую материальную информацию в финансовой отчетности.

Пересмотренный МСФО (IAS) 1 также включает пример, показывающий информацию по учетным политикам, которые считаются материальными.

Изменения к МСФО (IAS) 1 поясняют, что нематериальная информация об учетных политиках не должна раскрываться, но если она раскрывается, то не должна скрывать то, что считается материальной информацией.

В дополнение, для того, чтобы подчеркнуть важность изменений, Совет МСФО также изменил Практическое применение МСФО 2 по применению концепции материальности для раскрытия учетных политик.

Измененное практическое применение МСФО 2 дает рекомендации о том, как нужно применять концепцию материальности к раскрытиям по учетной политике.

Комментарий

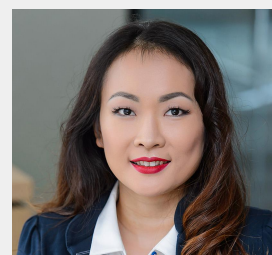
Существующие практики показывают, что финансовая отчетность содержит очень обширные описания учетных политик, зачастую относящиеся к операциям, которые вообще не происходили в данной компании, или, в крайних случаях, представляют собой краткое изложение руководящих принципов стандартов бухгалтерского учета МСФО. Такой подход к раскрытию учетной политики означает, что финансовая отчетность не соответствует основному назначению, т.е. они не предоставляют информацию, специфичную для данной компании и полезную для принятия экономических решений. Учетные политики больше похожи на учебный документ, который не нужен в случае финансовой отчетности, поскольку концептуальная основа отчетности предполагает, что пользователь финансовой отчетности знаком со стандартами в необходимом объеме. В результате, перегруженность общей информацией затрудняет поиск информации, относящейся к данной компании.

Поэтому, Совет МСФО решил изменить МСФО (IAS) 1 «Презентация финансовой отчетности» и Практическое применение МСФО 2 в отношении раскрытия учетных политик в ответ на комментарии, полученные от инвесторов и других пользователей финансовой отчетности. Инвестора подчеркнули, что необходимы дополнительные рекомендации, указывающие, какую информацию об учетной политике следует раскрывать. Совет выпустил два примера к МСФО (IAS) 1, которые иллюстрируют:

(1) как раскрывать значительные суждения и как фокусироваться на информации, специфичной для компании, например, компания должна описывать как распределяется цена на отдельные обязательства в контракте по реализации и как компания признает выручку (в течение времени или в момент времени); и

(2) как оценивается материальность учетных политик, чтобы не повторять требования МСФО, например, нет необходимости раскрывать требования МСФО (IAS) 36 по обесценению основных средств, если не было индикаторов обесценения в текущем или сравнительном периодах, а раскрытия о значительных суждениях и оценках уже включают информацию о суждениях, использованных при анализе на обесценение.

Необходимо признать, что изменения необходимы и будут способствовать подготовке более краткой и сжатой финансовой отчетности, но только тогда, когда ее составители будут соблюдать новые требования Совета МСФО.



Наталья Ереулиева
Старший менеджер

Определение бухгалтерских оценок

МСФО (IAS) 8



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2023 года.
Первое применение	Применяются перспективно с 1 января 2023 года с возможностью более раннего применения.
Оценка влияния – ●	Ограниченная степень влияния, изменения в детализации.

В чем суть изменения?

Как показывает практика, составители отчетности не используют единый подход для разграничения принципов бухгалтерского учета и бухгалтерских оценок. Организациям зачастую трудно отличить изменение в учетной политике от изменения в бухгалтерских оценках, особенно когда речь идет об изменении метода оценки.

Между тем, проведение такого разграничения имеет важную роль, поскольку изменения в бухгалтерских оценках применяются перспективно к будущим операциям и другим будущим событиям, тогда как изменения в учетной политике обычно применяются ретроспективно к прошлым операциям и другим прошлым событиям, а также к текущему периоду. Когда организации проводят непоследовательное различие между двумя типами изменений, инвесторам трудно сравнивать финансовые показатели компаний.

В связи с чем, в феврале 2021 года Совет опубликовал поправку к МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках», касающуюся определения бухгалтерских оценок.

Поправка к МСФО (IAS) 8 вводит определение термина «бухгалтерские оценки» и разъясняет, как компаниям следует проводить разграничение между изменениями в учетной политике и изменениями в бухгалтерских оценках.

Были внесены изменения, в том числе:

- (a) разъяснение того, как между собой связаны учетная политика и бухгалтерские оценки, отметив, что бухгалтерские оценки используются для применения учетной политики;
- (b) введение модифицированного метода определения учетной политики, который является более ясным и кратким;
- (c) указание на то, что использование конкретной оценки или метода оценки, когда статья финансовой отчетности не может быть точно оценена, представляет собой бухгалтерскую оценку; и
- (d) разъяснение того, что выбор в соответствии с МСФО (IAS) 2 «Запасы» формулы стоимости по принципу ФИФО «первым вошел — первым вышел» (англ. *FIFO — first in, first out*) или формулы средневзвешенной стоимости для взаимозаменяемых запасов представляет собой выбор учетной политики.

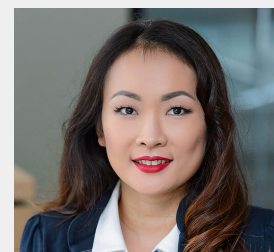
Поправка является обязательной для годовых периодов, начинающихся 1 января 2023 года или после этой даты, это изменение не требует корректировки ранее опубликованной финансовой отчетности.

Комментарий

Для составителей отчетности проведение разграничений между изменениями в учетной политике и изменениями бухгалтерских оценок часто является практической проблемой. Между тем, решение по этому вопросу оказывает фундаментальное влияние на финансовую отчетность, поскольку в применении этого изменения используются разные методы, т.е. ретроспективный подход по сравнению с перспективным подходом.

Возможно, разграничение между принципами бухгалтерского учета и оценками будет легче провести в ситуации, когда данный стандарт бухгалтерского учета представляет множество вариантов и дает возможность выбора, когда использование одной из альтернатив приводит к применению различных методов оценки статьи баланса, например, в случае методов оценки запасов (принцип ФИФО или метод средневзвешенной стоимости). В такой ситуации понятно, что мы имеем дело с выбором учетной политики и поправки, внесенные в учетную политику, должны применяться ретроспективно.

Труднее определить процесс укрепления изменения, когда проблема связана со степенью детализации методики расчета, в отношении которой стандарт содержит общие рекомендации, например, когда организация принимает решение по замене методики расчета ожидаемых кредитных убытков в отношении финансовых активов, тогда это не обязательно означает изменение учетной политики. Расчет суммы ожидаемых кредитных убытков сам по себе представляет собой оценку, а выбор и установление соответствующей методики расчета этой суммы призваны обеспечить надежность и максимально точную оценку предполагаемой суммы.



Наталья Ереулиева
Старший менеджер

Обязательство по признанию отложенного налога по определенным операциям

МСФО (IAS) 12



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2023 года, с возможностью досрочного применения.
Первое применение	Ретроспективно в соответствии с требованиями переходного, изложенными в дополнении к стандарту.
Оценка влияния – ●	Могут оказать существенное влияние на организации, имеющие крупные остатки средств, связанные с арендой.

В чем суть изменения?

В 2021 году Совет по МСФО внес изменения в МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», введя требование признавать отложенный налог по определенным операциям, которые при первоначальном признании приводят к возникновению равных сумм налогооблагаемых и вычитаемых временных разниц. Предлагаемые изменения, как правило, будут применяться к таким операциям, как сдача в аренду арендатору и признание обязательств по выводу из эксплуатации.

До внесения поправки в стандарт существовала неопределенность относительно того, приводит ли признание равных сумм активов и обязательств в бухгалтерском учете (например, первоначальное признание аренды) без влияния на текущие налоговые расчеты к необходимости признания отложенного налога. Может ли компания альтернативно использовать освобождение от первоначального признания, согласно которому отложенные налоговые активы/обязательства не признаются, если признание актива или обязательства не оказывает влияния на бухгалтерский или налоговый результат на момент такого признания. На практике составители финансовой отчетности использовали оба подхода.

Пересмотренный МСФО (IAS) 12 регулирует этот вопрос, требуя признания отложенного налога в вышеуказанной ситуации, и вводит дополнительное положение о том, что освобождение от первоначального признания не применяется, если организация одновременно признает актив и эквивалентное обязательство, и каждое из них создает временные разницы.

В пересмотренном стандарте содержатся дополнительные подробные разъяснения, и добавлен пример, в котором отражены новые рекомендации по его применению.

Поправки к МСФО (IAS) 12 следует применять в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2023 года или после этой даты, ретроспективно, с использованием измененного подхода, т.е. на начало самого раннего сравнительного периода:

(а) отложенный налоговый актив следует признавать в той степени, в которой существуют налогооблагаемые временные разницы или которые могут быть возмещены, а также отложенное налоговое обязательство по всем налогооблагаемым временным разницам;

(b) признавать совокупный эффект от первоначального применения изменений как корректировку начального остатка нераспределенной прибыли (или другого компонента собственного капитала, в зависимости от обстоятельств) на эту дату.

Комментарий

Как описано выше, данный вопрос до сих пор не урегулирован, в результате чего некоторые составители отчетности не признают отложенный налог по операциям аренды. Данный подход не повлиял на год, в котором операции аренды были отражены в бухгалтерском учете впервые, но влияние могло быть отражено в последующих периодах, и это связано с тем, что право пользования активом и обязательство по аренде не являются равнозначными на дату следующего балансового отчета. Благодаря данной поправке эта ситуация будет решена. Признание отложенного налогового актива и отложенного налогового обязательства в случае первоначального признания аренды приведет к тому, что последующий финансовый результат до налогообложения будет равномерно обременен налогом на прибыль, а отложенные налоговые остатки обеспечат лучшее понимание налоговых последствий возможных изменений договоров аренды. Стоит отметить, что в предыдущих положениях не исключался расчет «полного» отложенного налога, соответственно на тех, кто это уже делал, изменение не распространится.



Адил Амерханов
Старший менеджер

Глобальный минимальный корпоративный подоходный налог (Pillar Two правила)



МСФО (IAS) 12

Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2023 года.
Первое применение	Организации могут незамедлительно применять изменения, но требования к раскрытию информации необходимы в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2023 года или после этой даты.
Оценка влияния – ●	Влияние на организации в составе крупных международных корпоративных групп, на которые распространяются типовые правила Pillar Two, которые действуют в юрисдикции, где было принято и вступило в силу законодательство по Pillar Two.

В чем суть изменения?

В декабре 2021 года Организация экономического сотрудничества и развития («ОЭСР») опубликовала типовые правила так называемого Pillar Two (русс. *Компонента 2*), направленного на реформирование международной налоговой системы субъектов предпринимательства. Крупные многонациональные компании, подпадающие под сферу действия этих правил, должны рассчитывать свою эффективную налоговую ставку и будут обязаны платить сумму дополнительного минимального налога, равную разнице между эффективной налоговой ставкой и минимальной ставкой в 15%.

В ответ на изменения в законодательстве и многочисленные сомнения, высказанные относительно порядка учета последствий налоговой реформы Pillar Two, в мае 2023 года Совет по МСФО выпустил поправки узкого охвата к МСФО (IAS) 12. Поправки вводят временное освобождение от требования признавать и раскрывать отложенные налоги, возникающие в результате налогового законодательства, принятого или по существу принятого для реализации типовых правил Pillar Two, опубликованных ОЭСР, включая налоговое законодательство, которое вводит соответствующие внутренние минимальные дополнительные налоги, указанные в этих правилах.

Изменения также вводят информационные требования для организаций, на которые распространяется действие Pillar Two, и обязывают организации раскрывать:

- факт применения освобождения от признания и раскрытия информации об отложенных налоговых активах и обязательствах, связанных с налогами на прибыль Pillar Two;
- текущие налоговые расходы/доходы, относящиеся к подоходному налогу по Pillar Two отдельно;
- в периоды, когда законодательство по Pillar Two было официально или фактически принято, но еще не вступило в силу, известную или обоснованно оцениваемую информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности определить применимость в отношении организации налогов на прибыль по Pillar Two, вытекающих из этих законодательных изменений.

Поправки к МСФО (IAS) 12 следует применять незамедлительно (с учетом любых местных законодательных процессов) и ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибках».

Комментарий

Опубликованные поправки к МСФО (IAS) 12 представляют собой значительное упрощение для организаций, на которые влияет глобальная реформа налоговой системы. Путем введения освобождения от расчета отложенного налога в связи с последствиями реформы Pillar Two, Совет развеял многочисленные сомнения, связанные с его признанием, в частности, поскольку во многих юрисдикциях налоговое регулирование все еще находится на законодательном уровне.

Можно было бы утверждать, что требования Pillar Two, устанавливающие минимальный налог в размере 15%, не будут применяться в Казахстане, поскольку базовая ставка налога составляет 20%, но организации, получающие значительные налоговые послабления, например, льготы на стоимость работ на исследование и развитие, и действующие в группах капитала, отвечающих критериям применения требований Pillar Two, могут быть обязаны платить минимальную сумму налога. Более того, помимо вопросов, связанных с отложенным налогообложением, адаптация к новым требованиям Pillar Two также станет проблемным моментом для таких компаний.



Адил Амерханов
Старший менеджер

Обязательства по аренде в операции продажи с обратной арендой

МСФО (IFRS) 16



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IFRS) 16 «Аренда».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2024 года, с возможностью досрочного применения.
Первое применение	Ретроспективно в соответствии с требованиями переходного периода, изложенными в дополнении к стандарту.
Оценка влияния – ●	Могут повлиять на организации, осуществляющие крупные операции продажи с обратной арендой.

В чем суть изменения?

В настоящее время на практике существуют разногласия относительно признания определенных последствий операций продажи с обратной арендой при соблюдении критериев МСФО (IFRS) 15 (так называемая операция «реальной продажи»).

В описанной выше ситуации стандарт предусматривает, чтобы продавец-арендатор оценивал актив в форме права пользования, полученный в результате операции продажи с обратной арендой, пропорционально предыдущей балансовой стоимости актива, относящейся к праву пользования продавца, которое он сохраняет за собой в роли арендатор. Соответственно, в таких операциях прибыль ограничивается суммой, которая относится к правам, перешедшим к покупателю-арендодателю. В результате, первоначальная оценка обязательства по аренде является следствием того, как оценивается актив в форме права пользования продавца-арендатора, а прибыль или убыток признаются на дату операции. Однако до сих пор МСФО (IFRS) 16 не включал каких-либо конкретных требований к последующей оценке таких операций, что создавало значительные расхождения в ситуациях, когда будущие арендные платежи были переменными, особенно когда изменчивость выходила за рамки корректировки на изменение ставки или индекса.

Соответственно, в марте 2021 года Совет по МСФО рассмотрел поправки к МСФО (IFRS) 16, дополняющие требования к учету операций продажи с обратной арендой, а также пересмотренные примеры в стандарте, показывающие, как применять новые рекомендации Совета.

Согласно внесенной поправке, продавцу-арендатору следует впоследствии оценивать обязательства по аренде, возникающие в результате обратной аренды, таким образом, чтобы он не признавал какую-либо сумму прибыли или убытка, относящихся к сохраняемому за ним праву пользования. Соответственно, среди прочего, введены следующие поправки:

- (а) определить долю предыдущей балансовой стоимости актива по договору продажи с обратной арендой как сравнение к приведенной стоимости ожидаемых арендных платежей со справедливой стоимостью проданного актива;
- (б) определить компоненты арендной платы, которые должны быть включены в оценку обязательства по аренде, возникающего в результате продажи с обратной арендой;
- (с) разъяснить, как активы в форме права пользования должны оцениваться после первоначального признания (последующая оценка в соответствии с пунктами 29–35 МСФО (IFRS) 16), последовательная с оценкой активов в форме права пользования, не включенных в операцию продажи с обратной арендой), и как оценить обязательство по аренде.

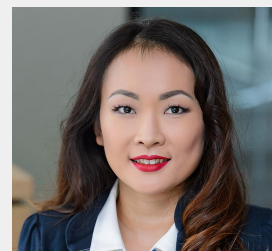
Поправка не меняет общие правила операций продажи и обратной аренды в соответствии с МСФО (IFRS) 16, поэтому предполагается, что она повлияет лишь на ограниченное число организаций на рынке.

Комментарий

На данный момент оценка активов в форме права пользования и обязательств по аренде, возникающих в результате операций продажи с обратной арендой, не является достаточно точной, вследствие чего у организаций, осуществляющих подобные операции на практике, могут возникнуть проблемы с их интерпретацией, и это приведет к тому, что организации будут применять разные подходы. В связи с тем, что в таких операциях часто задействованы крупные активы с относительно длительным сроком полезного использования, другой подход мог бы оказать существенное влияние на результат операции.

Новые требования особенно актуальны в тех случаях, когда продажа с обратной арендой включает переменные арендные платежи, которые не зависят от индекса или ставки, поскольку эти платежи исключаются из «арендных платежей» в соответствии с МСФО (IFRS) 16. Если платежи включают переменные арендные платежи, существует риск того, что из-за отсутствия соответствующего регулирования продавец-арендатор мог признать прибыль в отношении права пользования, которую он сохраняет только в результате переоценки (например, в результате изменения договора аренды или изменения срока аренды), поскольку при этом будут применяться общие требования к последующей оценке обязательств по аренде, не связанные конкретно с операцией продажи с обратной арендой. Такая прибыль будет признана даже в том случае, если не произошло никакой операции или события, которые могли бы повлечь за собой получение этой прибыли.

Поправка к стандарту помогает разобраться с этой ситуацией, а примеры объясняют, в частности, что следует делать при оценке после первоначального признания актива в форме права пользования и обязательства по аренде в случае продажи с обратной арендой и переменными арендными платежами, которые не зависят от индекса или ставок.



Наталья Ереулиева
Старший менеджер

Классификация обязательств как краткосрочных и долгосрочных

МСФО (IAS) 1



Вносит изменения в стандарт

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

Дата применения

Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2024 года, с возможностью досрочного применения.

Первое применение

Ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 с возможностью более раннего применения.

Оценка влияния – ●

Могут оказать существенное влияние на организации со значительной задолженностью.

Поправки в стандарт, внесенные Советом

В 2020 году Совет по МСФО внес изменения в МСФО (IAS) 1 в части классификации обязательств на долгосрочные и краткосрочные, которые изначально предполагалось применять с 2021 года, но затем этот срок был перенесен на 2024 год. В октябре 2022 года Совет по МСФО рассмотрел дополнительные поправки к МСФО (IAS) 1, которые касаются вопроса классификации обязательств, в отношении которых организация обязана выполнять конкретные договорные требования, то есть ковенанты. Это изменение также стало ответом на обеспокоенность заинтересованных сторон относительно классификации таких обязательств на краткосрочные и долгосрочные. Данные изменения также вступят в силу в 2024 году.

В чем суть изменения?

Пересмотренный МСФО (IAS) 1 предусматривает, что обязательства классифицируются как краткосрочные или долгосрочные в зависимости от прав, существующих на конец отчетного периода. Ни ожидания организации, ни события после отчетной даты (например, отказ от выполнения обязательств или их нарушение) не влияют на классификацию.

Обязательства классифицируются как долгосрочные, если у организации имеется существенное право отсрочить погашение обязательства как минимум на 12 месяцев с даты окончания отчетного периода.

В пересмотренных рекомендациях указано, что оценка должна производиться по состоянию на отчетную дату на основе прав, которыми обладает организация, и не следует принимать во внимание, будет ли организация осуществлять эти права.



Классификация обязательств как краткосрочных и долгосрочных

МСФО (IAS) 1



Право отсрочить погашение обязательства существует только в том случае, если организация отвечает всем соответствующим условиям на отчетную дату.

В результате внесения поправок в стандарт уточнено, что условия кредитных соглашений, которые организация должна соблюдать только после отчетной даты, не повлияют на классификацию обязательств на отчетную дату. Однако договорные условия, которые организация должна выполнить на дату составления балансового отчета или до нее, будут влиять на классификацию обязательств, даже если это условие оценивается только после даты составления баланса.

Поправка к стандарту также разъясняет, что подразумевается под термином «урегулирование» обязательства. «Урегулирование» определяется как погашение обязательства денежными средствами, другими экономическими ресурсами или собственными долевыми инструментами организации.

Изменение, внесенное в октябре 2022 года, было осуществлено в результате обсуждений относительно поправок от 2020 года, и в частности сомнений, связанных с моментом подтверждения соблюдения договорных условий (ковантов).

Что касается вызванных сомнений, Совет предоставил уточнения по решениям, сделанным в 2020 году, но в то же время ввел значительные обязательства по раскрытию информации.

Информация, требующая раскрытия, включает в себя:

- условия, указанные в договорах компании;
- факт соблюдения данных условий на отчетную дату;
- план компании по соблюдению их в будущем (и как она это сделает).



Комментарий

Классификация кредитных обязательств на долгосрочные и краткосрочные с учетом выполнения договорных условий, т.е. ковантов, на протяжении многих лет вызывает множество вопросов. Это связано с тем, что многие договорные условия формируются на основе финансовых данных годовой финансовой отчетности (например, расчета соотношения размера чистого долга и значения EBITDA), при этом подготовка этого отчета и его передача в финансовую организацию часто происходит через несколько месяцев после отчетной даты. Совет последовательно придерживается мнения, что статус на дату баланса, например, 31 декабря, важен для классификации, а любые события, произошедшие после этой даты, не оказывают влияния на классификацию. Права организации на отсрочку платежей следует оценивать по состоянию на эту дату, а обязательство необходимо классифицироваться как долгосрочное только в том случае, если отсрочка превышает 12 месяцев с отчетной даты. Тем не менее, эта точка зрения не всегда была четко отражена в содержании стандарта. Недавние изменения заменили формулировку о том, что право на отсрочку должно быть «безусловным», поскольку кредитные соглашения редко содержат какие-либо условия. Наоборот, контракты зачастую содержат меры по периодической проверке договорных условий. В результате был использован термин «право на значительную отсрочку платежа», под которым следует понимать право, существующее на отчетную дату, без учета событий после отчетной даты.

Согласно подробным требованиям стандарта, при классификации обязательств организации следует учитывать только свои права и не придавать значения ожиданиям и намерениям. Таким образом, намерение организации погасить обязательство в краткосрочной перспективе, отвечающее требованиям для классификации как долгосрочное, не влияет на классификацию (такое обязательство является долгосрочным). Способ погашения обязательства также не влияет на классификацию. По состоянию на текущий момент при проведении классификации не было ясно, как учитывать намерение организации погасить долг или как действовать, когда обязательство может быть конвертировано в капитал.

До внесения поправок требования стандарта в отношении раскрытия договорных условий, касающихся кредитования организации, не были строго определены. Определенные обязательства могут быть выведены из требований к раскрытию информации, касающихся управления капиталом (МСФО (IAS) 1), значимых суждений (МСФО (IAS) 1) или управления риском ликвидности (МСФО (IFRS) 7). Тем не менее, жестких требований относительно раскрытия информации о том, когда и какие условия должна выполнить организация, чтобы не подвергаться принуждению к ускорению погашения кредита, не было. Поправки к стандарту касаются этого вопроса и вводят ряд требований по раскрытию информации. Ожидается, что инвесторы по достоинству оценят предоставление расширенной информации, поскольку условия кредитных соглашений часто являются ключевым элементом оценки эффективности деятельности компании.



Алия Кулманова
Старший менеджер

Договоренности о финансировании поставщиков

МСФО (IAS) 7 / МСФО (IFRS) 7



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» и МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2024 года.
Первое применение	Финансовая отчетность за год, закончившийся 31 декабря 2024 года, сравнительную информацию представлять не нужно.
Оценка влияния – ●	Ограниченная степень влияния, поправки не влияют на принципы признания или оценки, а лишь требуют раскрытия информации в отношении конкретной операции.

В чем суть изменения?

В мае 2023 года Совет по МСФО опубликовал поправки к МСФО (IAS) 7 и МСФО (IFRS) 7, требующие раскрытия определенной информации о договоренностях о финансировании поставщиков (также называют «обратным или реверсивным факторингом»). Поправки разработаны в ответ на запросы инвесторов, которые заявили, что им срочно нужна дополнительная информация о соглашениях обратного факторинга, чтобы иметь возможность оценить, как эти соглашения влияют на обязательства организации, денежные потоки и риск ликвидности.

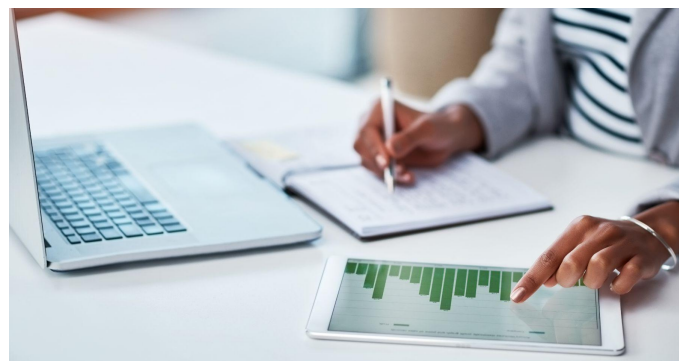
С целью удовлетворения потребностей инвесторов, Совет по МСФО ввел в стандарты бухгалтерского учета новые требования, обеспечивающие включение следующей информации:

- (a) условия договоренностей о финансировании поставщиков,
- (b) балансовая стоимость финансовых обязательств, которые являются частью договоренностей о финансировании поставщиков, и статьи, в которых представлены эти обязательства,
- (c) балансовая стоимость финансовых обязательств, по которым поставщики уже получили оплату от поставщиков финансирования,
- (d) диапазон сроков оплаты как для финансовых обязательств, которые являются частью договоренностей о финансировании поставщиков, так и для сопоставимой торговой кредиторской задолженности, которая не является частью таких договоренностей,
- (e) неденежные изменения балансовой стоимости финансовых обязательств,

(f) доступ к договоренностям финансирования поставщиков и концентрация риска ликвидности у поставщиков финансирования.

От организаций потребуется агрегирование предоставленной ими информации о договоренностях. Тем не менее им следует дезагрегировать данные о непохожих положениях и условиях, раскрывать пояснительную информацию, когда диапазон сроков платежа широк, а также раскрывать тип и влияние неденежных изменений, которые необходимы для обеспечения сопоставимости между периодами.

Все организации, которые используют договоренности о финансировании поставщиков в своей деятельности, будут обязаны предоставлять новую информацию, раскрываемую при условии, что она является существенной.



Комментарий

Вопрос финансирования с использованием обратного факторинга стал предметом горячих споров несколько лет назад, когда несколько организаций, использующих этот метод финансирования, объявили о своей неплатежеспособности, а факт использования метода реверсивного факторинга и его размер не были достаточно раскрыты в финансовой отчетности этих организаций.

Следует ожидать, что новые требования к раскрытию информации в пересмотренных стандартах обеспечат большую прозрачность финансирования компаний посредством факторинговых операций и будут способствовать повышению качества информации, включаемой в финансовую отчетность, поскольку до сих пор эту информацию не всегда можно было получить непосредственно из отчетов компаний.

Некоторые раскрытия могут создавать проблемы для организаций при сборе информации, которая подлежит раскрытию. В частности, подготовка раскрываемой информации по финансовым обязательствам, по которым финансовые учреждения уже заплатили поставщикам, может быть затруднена, поскольку многие организации могут не иметь доступа к надлежащим историческим данным, позволяющим обеспечить соответствующий уровень детализации такого раскрытия. Компаниям, возможно, придется внедрить новые процессы и средства контроля, чтобы обеспечить полный и точный сбор данных.



Азиза Абишева
Старший менеджер

Ограниченная возможность обмена

МСФО (IAS) 21



Вносит изменения в стандарт	МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2025 года, с возможностью досрочного применения.
Первое применение	Организация, впервые применяющая новые требования, не должна пересчитывать информацию. Вместо этого организация должна пересчитать подвергшиеся воздействию суммы по предполагаемому обменному курсу спот на дату первоначального применения с корректировкой нераспределенной прибыли (в случае с иностранной и функциональной валютой) или резерва накопленных курсовых разниц (в случае с функциональной валютой и валютой представления отчетности).
Оценка влияния – ●	Могут оказать влияние на организации, совершающие операции в иностранной валюте..

В чем заключался вопрос?

МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов» устанавливает, какой обменный курс следует применять организации при отражении операций в иностранной валюте, а также при пересчете результатов зарубежной операции. До текущего момента МСФО (IAS) 21 определял обменный курс, который следует использовать в случае временного отсутствия возможности обмена между двумя валютами, но не определял, что делать, когда отсутствие возможности обмена не является временным. Более того, оценка возможности обмена между двумя валютами требует анализа различных факторов, таких как временные рамки обмена, возможность получить другую валюту, рынки или механизмы обмена, цель получения другой валюты и возможность получить только ограниченные суммы другой валюты.

Поэтому в августе 2023 года Совет по МСФО опубликовал поправки к МСФО (IAS) 21, которые призваны помочь организациям определить, подлежит ли данная валюта обмену на другую валюту, а также определить обменный курс спот при отсутствии возможности обмена. Целью оценки обменного курса спот является определение курса, по которому на эту дату могла бы осуществляться обычная сделка по валютному обмену между участниками рынка в существующих экономических условиях.

Поправки к МСФО (IAS) 21 разработаны в ответ на многочисленные комментарии пользователей финансовой отчетности, которые выразили обеспокоенность по поводу различий в практике по учету при отсутствии возможности обмена валют.

В чем суть изменения?

Тем не менее поправки к МСФО (IAS) 21 не содержат подробных требований относительно того, как оценивать обменный курс спот. Вместо этого они устанавливают основу, в соответствии с которой организация может определить обменный курс спот на дату оценки, используя:

- (a) наблюдаемый обменный курс без корректировки, например
 - курс обмена валют, который мог бы быть получен для другой цели ; или
 - первый обменный курс, по которому организация может получить другую валюту для указанной цели после восстановления возможности обмена валюты.
- (b) другой метод оценки, например, это может быть любой наблюдаемый обменный курс, скорректированный по мере необходимости для достижения цели новых требований.

В результате пересмотренный стандарт потребует от организаций использовать последовательный подход при оценке возможности обмена валюты на другую валюту, а если это невозможно, обязательство предоставить необходимую информацию о том, как был определен альтернативный обменный курс.

Комментарий

При разработке поправок к МСФО (IAS) 21 Совет по МСФО принял решение не устанавливать иерархию наблюдаемых обменных курсов для использования при оценке обменного курса спот. Хотя преимуществом иерархии в большинстве случаев является повышение уровня согласованности, в этом случае она могла бы повлечь за собой дополнительные затраты, не предоставляя больше полезной информации.

Таким образом, Совет по МСФО поставил четкую задачу по оценке обменного курса, но в то же время оставил за Советом выбор, какой подход использовать для проведения такой оценки с учетом конкретных обстоятельств организации.

Стоит также отметить, что поправки к стандарту также включают сопутствующие новые раскрытия информации, которые помогут инвесторам понять последствия, риски, а также предполагаемые ставки и методы, используемые, когда валюта не подлежит обмену.



Анжелика Лемонжава
Менеджер

Новые стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО (ISSB)

2.

Комментарий



Учитывая текущий интерес к климатическим изменениям и их последствиям, организациям следует провести оценку раскрываемых сведений, чтобы гарантировать представление всей существенной информации, влияющей на финансовую отчетность в этом отношении. Поскольку задачи, связанные с изменением климата, приобретают все более важное значение, руководству следует рассмотреть ряд конкретных вопросов, например, (1) «зеленые» кредиты (англ. *green loans*, облигации/займы, выдаваемые по процентной ставке, которая в некоторой степени зависит от ключевых показателей эффективности, связанных с устойчивым развитием), (2) оценки, используемые при создании резервов и расчете возмещаемой стоимости, (3) эффект отражение в бухгалтерском учете участия в добровольном рынке «зеленых» сертификатов (англ. *green certificates*) и многие другие вопросы.

Кроме того, организациям следует также обеспечивать согласованность финансовой отчетности и нефинансовой информации по ключевым вопросам, связанным с устойчивым развитием. Этот вопрос является одним из приоритетных для органов государственного контроля и надзора, в том числе для Европейского управления по надзору за рынком ценных бумаг (англ. *European Securities and Markets Authority, ESMA*). Аудиторы финансовой отчетности, другие специалисты-практики, обеспечивающие гарантии в отношении отчетности в области устойчивого развития, и комитеты по аудиту должны уделять особое внимание согласованности финансовой и нефинансовой отчетности.

Таким образом, чтобы обеспечить применение организациями единых принципов раскрытия и оценки аспектов, связанных с климатическими изменениями, и, следовательно, обеспечить сопоставимость этой информации, в июне 2023 года Совет по международным стандартам отчетности в области устойчивого развития (ISSB) опубликовал первые два стандарта - МСФО (IFRS) S1, S2. Эти два стандарта являются первыми двумя элементами основы отчетности в области устойчивого развития, которые вместе именуются «Стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО».

Принятие стандартов и требований будут определяться отдельными юрисдикциями (аналогично процессу принятия Международных стандартов финансовой отчетности). На данный момент в Казахстане с помощью органов по управлению ценными бумагами и других регуляторных органов определяется, требуется ли соблюдение и разрешено ли применение Стандартов раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО в качестве основы для подготовки отчетности об устойчивом развитии.



Алмаз Садыков
Партнер,
Лидер Платформы
Устойчивого Развития
PwC в Евразии

Новые стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО (ISSB)

2.

Комментарий



В отличие от предложенных Комиссией по ценным бумагам и биржам США (КЦББ, англ. *The United States Securities and Exchange Commission, SEC*) правил о раскрытии информации, связанной с изменением климата, и Директивы о корпоративной отчетности в области устойчивого развития Европейского союза (англ. *Corporate Sustainability Reporting Directive - European Union, CSRD EU*), Стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО не определяют и не устанавливают, какой тип организаций должен применять стандарты. Для достижения глобальной базовой цели и обеспечения максимально широкого соблюдения стандартов в области применения МСФО (IFRS) S1 указано, что организация может применять Стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО, если соответствующая финансовая отчетность организации подготовлена с применением Стандартов бухгалтерского учета МСФО или других общепринятых принципов бухгалтерского учета. Это означает, что организации могут применять Стандарты раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО на добровольной основе независимо от их основной базы учета.

Стандарты раскрытия информации в области устойчивого развития МСФО основаны на четырех основных принципах: корпоративное управление, стратегия, управление рисками, а также метрики и цели. В ряде стран на обязательной или добровольной основе используют структуру TCFD. Таким образом, составители и пользователи отчетности в области устойчивого развития, которые применяли или понимают структуру TCFD, имеют представление о Стандартах раскрытия информации в области устойчивого развития МСФО.

Агентство по Развитию и Регулированию Финансовых Рынков Республики Казахстан с 2023 года поэтапно внедряет принципы ESG на финансовом рынке. Согласно принятой дорожной карте планируется внедрение рекомендаций по управлению ESG рисками в финансовых организациях, а также установление требований к внутренним системам управления рисками и системе корпоративного управления в финансовых организациях. Данные рекомендации разработаны с учетом рекомендаций TCFD, следовательно соблюдение данных мер приведет финансовый сектор к раскрытию информации, требуемой МСФО (IFRS) S1, S2.

Информация по отчетности, подготавливаемой в соответствии с Директивой CSRD, представлена в главе 3 данной публикации.

Таблица стандартов МСФО по раскрытию информации в области устойчивого развития (ISSB)

Характер поправки

- Новый стандарт или интерпретация
- Поправка к существующему стандарту или интерпретации

Применение к более ранним периодам

✓ = Да, ✗ = Нет — означает, может ли данный стандарт применяться по отношению к более ранним периодам
!!! — означает, что данный стандарт может быть применен к более ранним периодам при условии, что также применяются другие стандарты.



Одобрено ISSB для применения после 1 января 2024 года.			стр.
●	МСФО (IFRS) S1 «Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием»	!!!	22
●	МСФО (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом»	✓	23



Вышеуказанный перечень составлен по состоянию на 15-е ноября 2023 года.
Организациям, которые утвердили финансовый год, отличный от календарного, следует проанализировать положения на переходный период в части отдельных изменений, так как даты применения для них могут отличаться.

Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием



МСФО (IFRS) S1

Стандарт	МСФО (IFRS) S1 «Общие требования к раскрытию финансовой информации, связанной с устойчивым развитием».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2024 года, с возможностью досрочного применения при условии одновременного применения МСФО (IFRS) S2.
Первое применение	Организация не обязана раскрывать информацию, указанную в настоящем стандарте, за любой из периодов до даты его первого применения. В этой связи, раскрытие сравнительной информации в первом годовом отчетном периоде, в котором применяется настоящий стандарт, не требуется. Стандарт применим к организациям, составляющим финансовую отчетность как в соответствии со Стандартами бухгалтерского учета МСФО, так и в соответствии с местными правилами.

Что покрывает новый стандарт?

В МСФО (IFRS) S1 описано то, каким образом организациям следует подготавливать и представлять финансовую информацию, связанную с устойчивым развитием. Он устанавливает общие требования к содержанию и представлению такой раскрываемой информации, чтобы раскрываемые сведения были полезными для пользователей при принятии решений, касающихся предоставления ресурсов организации.

Цель МСФО (IFRS) S1 — потребовать от компаний раскрывать информацию о рисках и возможностях, связанных с устойчивым развитием, которая будет ценной для основных пользователей финансовой отчетности общего назначения и которая, как можно обоснованно ожидать, повлияет на потоки денежных средств организации, ее доступ к финансам или затратам на привлечение капитала в краткосрочном, среднесрочном или долгосрочном горизонтах времени (совместно именуемые «рисками и возможностями в области устойчивого развития, которые, как можно обоснованно ожидать, повлияют на перспективы организации»).

МСФО (IFRS) S1 устанавливает требования к раскрытию информации о рисках и возможностях организации, связанных с устойчивым развитием. В частности, организация обязана раскрывать следующую информацию:

- a) процессы управления, средства контроля и процедуры, которые организация использует для мониторинга, управления и надзора за рисками и возможностями в области устойчивого развития;
- b) стратегию организации по управлению рисками и возможностями в области устойчивого развития;
- c) процессы, которые организация использует для выявления, оценки, определения приоритетов и мониторинга рисков и возможностей в области устойчивого развития;
- d) а также результаты деятельности организации в отношении рисков и возможностей в области устойчивого развития, включая прогресс в достижении целей, которые организация установила или должна достичь согласно закону или положению.

Комментарий

В этой связи комплексное руководство по отчетности в области устойчивого развития представляет собой поворотный момент. Предполагается, что больше организаций будут отчитываться в соответствии со Стандартами раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО, соответственно, качество отчетности в области устойчивого развития будет продолжать повышаться.

Также важно указать, в каких документах следует представлять информацию, раскрываемую в соответствии со Стандартами раскрытия информации в области устойчивого развития МСФО. Совет ISSB отмечает, что существует несколько документов, где может быть раскрыта необходимая информация. Информация может быть раскрыта в отчете руководства или другом соответствующем отчете, если он является частью финансовой отчетности общего назначения организации. Несмотря на то, что отчет руководства или подобный отчет является обязательным во многих юрисдикциях, в Казахстане такие требования на данный момент не введены.

Организации могут раскрывать информацию, требуемую в соответствии со Стандартами раскрытия информации в области устойчивого развития МСФО, в тех же документах, где раскрывается информация для удовлетворения других требований, например, информация, требуемая местными регулирующими органами. Тем не менее, организациям следует обеспечить, чтобы раскрываемую финансовую информацию, связанную с устойчивым развитием, можно было бы легко определить и она не была замаскирована деталями другой информации.



Акбота Асканбай
Директор

Раскрытие информации, связанной с климатом

МСФО (IFRS) S2



Стандарт	МСФО (IFRS) S2 «Раскрытие информации, связанной с климатом».
Дата применения	Годовые периоды, начинающиеся после 1 января 2024 года, с возможностью досрочного применения.
Первое применение	Организация не обязана раскрывать информацию, указанную в настоящем стандарте, за любой из периодов до даты его первого применения. В этой связи, раскрытие сравнительной информации в первом годовом отчетном периоде, в котором применяется настоящий стандарт, не требуется. Существуют также некоторые дополнительные исключения, которые организации могут применять при первом применении стандарта. Стандарт применим к организациям, составляющим финансовую отчетность как в соответствии со Стандартами бухгалтерского учета МСФО, так и в соответствии с местными правилами.

Что покрывает новый стандарт?

МСФО (IFRS) S2 — это тематический стандарт, основанный на требованиях МСФО (IFRS) S1 и ориентированный на раскрытие информации, связанной с изменением климата. Согласно МСФО (IFRS) S2, организация обязана выявлять и раскрывать связанные с климатом риски и возможности, которые могут повлиять на перспективы компании в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени.

Стандарт содержит рекомендации по раскрытию аспектов, связанных с изменением климата, с указанием вида деятельности (так называемые отраслевые рекомендации). Организациям следует рассматривать объем раскрытия информации в соответствии с отраслевыми указаниями.

Кроме того, МСФО (IFRS) S2 требует, чтобы организации учитывали семь межотраслевых метрик при раскрытии качественных и количественных компонентов того, как организация использует метрики и целевые показатели для оценки, мониторинга и управления выявленными существенными рисками и возможностями в области климатических изменений.

Межотраслевые метрики включают в себя раскрытие информации о выбросах парниковых газов, рисках, связанных с переходом организации к изменению климата, рисках неблагоприятного физического воздействия климатических явлений на организацию, возможностях, связанных с климатом, размещении капитала, внутренних ценах на выбросы углерода и вознаграждении.

В частности, МСФО (IFRS) S2 обязывает организации раскрывать информацию, которая позволяет пользователям финансовой отчетности общего назначения понять:

- a) процессы управления, средства контроля и процедуры, которые организация использует для мониторинга, управления и надзора за рисками и возможностями, связанными с климатом;
- b) стратегию организации по управлению рисками и возможностями, связанными с климатом;
- c) процессы, которые организация использует для выявления, оценки, определения приоритетности и мониторинга рисков и возможностей, связанных с климатом, включая то, интегрированы ли эти процессы и каким образом они представляют общий процесс управления рисками организации;
- d) а также результаты деятельности организации в отношении ее рисков и возможностей, связанных с климатом, включая прогресс в достижении целей, связанных с климатом, которые она установила, а также целей, которые она должна достичь в соответствии с законом или положением.

Комментарий

Основной особенностью этого стандарта является то, что он представляет отраслевые рекомендации, взятые из стандартов, изданных американской некоммерческой организацией, то есть Советом по стандартам учета в области устойчивого развития (англ. *Sustainability Accounting Standards Board, SASB*). Было введено 68 отраслевых категорий из следующих секторов: потребительские товары, добыча и переработка полезных ископаемых, финансы, продукты питания и напитки, здравоохранение, инфраструктура, возобновляемые природные ресурсы и альтернативные источники энергии, преобразование ресурсов, услуги, технологии и коммуникации, а также транспорт.

При подготовке раскрываемой информации в соответствии с отраслевыми рекомендациями организациям следует определить свою основную отраслевую классификацию. В этом отношении будет полезно обратиться к Системе классификации экологически устойчивых отраслей (англ. *Sustainable Industry Classification System, SICS*), на основе которой разработаны отраслевые рекомендации МСФО (IFRS) S2.

Некоторые организации осуществляют несколько видов деятельности, которые могут охватывать более чем одну отрасль. Для организаций, деятельность которых интегрирована горизонтально между отраслями (например, конгломераты) или вертикально через цепочку создания стоимости, для обеспечения полноты может потребоваться более одного тома отраслевых рекомендаций. Использование более чем одного тома отраслевых рекомендаций позволит такой организации подробно описать весь спектр рисков и возможностей, связанных с климатом, которые, как можно обоснованно ожидать, повлияют на перспективы организации.



Сабыржан Елтузеров
Старший менеджер

Прочие важные изменения в отчетности публичных компаний

3.

Европейские стандарты отчетности в области устойчивого развития (ESRS)	26
Раскрытие информации, связанной с изменением климата, в финансовой отчетности	29
Использование товарных знаков Фонда МСФО (IFRS) в финансовой отчетности и аудиторских заключениях	32
Последствия высоких темпов инфляции и роста процентных ставок	33

Комментарий

Цель данной главы заключается в том, чтобы обратить ваше внимание на другие правила и вопросы, как на национальном, так и международном уровне, которые касаются и могут прямо или косвенно повлиять на сферу отчетности публичных компаний.

В частности, мы хотели бы привлечь ваше внимание к тому, что в связи с возрастающей значимостью вопросов климатической повестки и наложением на компании новых обязательств по предоставлению информации об устойчивом развитии, климатические риски оказывают существенное влияние как на нефинансовую отчетность, так и на финансовую отчетность.

Как следствие, в такой быстро меняющейся экономической и нормативно-правовой среде организации, предоставляющие отчетность, должны отслеживать как изменения в вопросах, связанных с МСФО, так и быть в курсе обновлений, а также новых требований и рекомендаций для подготовки нефинансовой отчетности. Текущие указания Совета ISSB по подготовке отчетности в области устойчивого развития представлены в части 2 данной публикации. В этой части публикации мы познакомим вас с разрабатываемыми руководящими принципами Европейского Союза по подготовке отчетности в области устойчивого развития (т.е. Европейскими стандартами ESRS). Мы также укажем, какие климатические аспекты следует учитывать при составлении финансовой отчетности.

Кроме того, обращаем ваше внимание на рекомендации органов государственного контроля и надзора по учету влияния высоких темпов инфляции на финансовую отчетность. Мы также осветим информацию относительно вопросов, связанных с использованием товарных знаков Фонда МСФО в финансовой отчетности и аудиторских заключениях в связи с публикацией заявления Фонда МСФО на эту тему («Практические рекомендации по использованию товарных знаков»).

Наконец, мы хотели бы обратить ваше внимание на новый отчет, который должны будут предоставлять компании, отвечающие определенным требованиям в результате объявленной поправки к положениям закона «О бухгалтерском учете».



Алмаз Садыков
Партнер,
Лидер Платформы
Устойчивого Развития
PwC в Евразии

Европейские стандарты отчетности в области устойчивого развития (ESRS)

Источник регулирования	Директива (ЕС) 2022/2464, вносящая поправки в Регламент (ЕС) № 537/2014, Директиву 2004/109/ЕС, Директиву 2006/43/ЕС и Директиву 2013/34/EU в отношении корпоративной отчетности в области устойчивого развития. Делегированный регламент Комиссии (ЕС) от 31.07.2023, дополняющий Директиву 2013/34/ЕС Европейского парламента и Совета в отношении стандартов отчетности в области устойчивого развития (ESRS).
Дата применения	Директива вступила в силу в январе 2023 года, но ее необходимо внедрить в национальную правовую систему. Постановление вступит в силу немедленно (готовится к изданию, ожидается в декабре 2023 г.).
Первое применение	Первый финансовый год предоставления отчетности по стандартам начнется 1 января 2024 года.
Оценка влияния – ●	В начале действие Директивы по корпоративной отчетности в области устойчивого развития будет распространяться на компании, которые в настоящее время обязаны предоставлять нефинансовую отчетность (на 2024 финансовый год), в следующем году (на 2025 финансовый год) она будет действовать в отношении всех крупных компаний, затем (на 2026 финансовый год) будет распространяться на зарегистрированные на бирже МСП, а на 2028 финансовый год будет применима к некоторым организациям из третьих стран.

Новая Директива ЕС по корпоративной отчетности в области устойчивого развития (так называемая «Директива CSRD») налагает на крупные организации, малые и средние зарегистрированные на бирже компании и определенные организации из третьих стран, которые соответствуют критериям, указанным в Директиве CSRD, обязанность раскрывать в отчете о деятельности, информацию, необходимую для понимания влияния данного субъекта на вопросы устойчивого развития и финансовое влияние выявленных рисков и возможностей, связанных с устойчивым развитием, на его развитие и результаты в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени.

В июле 2023 года было опубликовано делегированное Комиссией постановление, содержащее первый набор европейских стандартов отчетности два межсекторальных стандарта: ESRS 1 и ESRS 2 и 10 тематических стандартов ESRS: E1, E2, E3, E4, E5 и S1, S2, S3, и S4 а также G1, которые компании будут обязаны применять при подготовке отчетности в области устойчивого развития. Регламент непосредственно применим к государствам-членам ЕС и нет необходимости его внедрять на уровне законодательства. Принятые стандарты будут впервые применены к отчетности, подготовленной за финансовый год, начинающийся 1 января 2024 г, и будут распространяться, среди прочего, на зарегистрированные на бирже компании, финансовые учреждения и другие публичные организации. В следующий, 2025 год, они будут распространяться на крупные частные компании, затем зарегистрированные на бирже компании малого и среднего бизнеса (МСБ) (2026 финансовый год) и, наконец, в 2028 году на некоторые организации из неевропейских стран. Европейская консультативная группа по финансовой отчетности (англ. *European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG*) разрабатывает стандарт отчетности для МСБ и отраслевые стандарты (в конечном итоге планируется разработать еще 39 стандартов).

Общие требования стандарта ESRS 1

Настоящий стандарт представляет собой методологическую основу для подготовки раскрываемой информации на основе других стандартов. В стандарте, среди прочего, приводятся уточнения и разъяснения по поводу принципов подготовки информации, основных понятий, процессов, включая принцип двойной существенности, а также определены общие требования к подготовке и представлению информации, связанной с устойчивым развитием.

Общие требования стандарта ESRS 2

Стандарт ESRS 2 устанавливает требования к раскрытию информации, которые организация должна предоставлять на общем уровне в отношении всех существенных вопросов в области устойчивого развития. Эти требования установлены для таких аспектов, как корпоративное управление, стратегии, бизнес-модели, воздействия, управление рисками и возможностями, а также метрики и цели. Раскрытие информации в соответствии с настоящим стандартом является обязательным независимо от результатов оценки существенности. ESRS 2 устанавливает требования к раскрытию информации (включая их данные), которые организация должна представлять на общем уровне в отношении всех существенных вопросов в области устойчивого развития. Тематические стандарты разделены на темы и подтемы и, при необходимости, подтемы еще разбиты на более узкие темы, перечисленные в таблице в Приложении А.

ESRS E1 «Изменение климата»

Целью стандарта является определение требований к раскрытию информации, которые позволят пользователям информации об устойчивом развитии понять, каким образом компания оказывает влияние на климатические изменения и какие меры она предпринимает для смягчения последствий изменения климата. На основании стандарта организация раскрывает информацию о том, имеет ли она план преобразований, соответствующий цели для ограничения роста температуры до 1,5 °C и имеет ли она возможность адаптировать свою стратегию и бизнес-модель к переходу к устойчивой экономике. В нем также представлены результаты анализа климатических рисков и возможностей, возникающих в результате климатических воздействий и зависимостей, а также финансовых последствий в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени. Кроме того, стандарт требует раскрытия таких показателей как, например, валовые выбросы парниковых газов Охвата 1, 2 и 3, потребление энергии из ископаемых видов топлива, возобновляемые источники энергии и т. д.

Европейские стандарты отчетности в области устойчивого развития (ESRS)

ESRS E2 «Загрязнение»

Целью данного стандарта является определение требований к раскрытию информации, которые позволят пользователям понять, оказывает ли организация значительное или потенциальное воздействие (положительное или отрицательное) на загрязнение воздуха, воды и почвы и каким образом она это делает. Организации следует описать процесс выявления таких значительных воздействий, рисков и возможностей с учетом своего вида деятельности и цепочки создания стоимости. После этого организации необходимо раскрыть информацию о политике, планах, целях и мерах по предотвращению или устранению загрязнения, включая соответствующие затраты. Кроме того, необходимо описать управление существенными рисками и возможностями, возникающими в результате сокращения загрязнения, а также финансовые последствия для организации в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени. Также организация должна раскрыть информацию относительно метрик, касающихся, среди прочего выбросов загрязняющих веществ (например, диоксида серы), сброса вредных веществ в воду (например, фосфатов и пестицидов) и производимого или используемого микропластика.

ESRS E3 «Вода и морские ресурсы»

Настоящий стандарт устанавливает требования, которые позволяют пользователям отчетности в области устойчивого развития понять, оказывает ли организация существенное влияние или имеет ли потенциал повлиять (положительно или отрицательно) на воду и морские ресурсы и каким образом. Организации следует описать процесс выявления таких значительных воздействий, рисков и возможностей с учетом своего вида деятельности и цепочки создания стоимости. После этого организации необходимо раскрыть информацию о политике, планах и мерах, включая затраты, понесенные для сокращения потребления объема воды, очистки воды, восстановления и регенерации водной экосистемы. Кроме того, организация должна предоставить информацию относительно управления рисками и возможностями, возникающими в результате устойчивого использования воды и финансовых последствий. Необходимо также предоставить показатели, связанные с уровнем потребления воды в кубических метрах, в том числе в зонах, подверженных рискам, связанным с водой, хранения воды и количества переработанной и повторно используемой воды в кубических метрах.

ESRS E4 «Биоразнообразие и экосистемы»

Согласно данному стандарту организация должна раскрывать информацию о том, какое она оказывает влияние на биоразнообразие и экосистемы с точки зрения значительных положительных и отрицательных, фактических и потенциальных воздействий, включая степень, в которой организация влияет на факторы утраты и деградации биоразнообразия и экосистем. Организация должна указать процесс выявления таких значительных воздействий, рисков и возможностей с учетом ее вида деятельности и цепочки создания стоимости, а также предоставить список значимых мест в рамках своей деятельности, включая те, которые находятся под ее оперативным контролем, экологическое состояние территорий и чувствительные зоны с точки зрения биоразнообразия. Организации в первую очередь необходимо описать биоразнообразие и ресурсы экосистем, политику, устойчивые практики, план преобразований, цели и меры, предпринятые для предотвращения или смягчения негативных воздействий и восстановления биоразнообразия и экосистем. Стандарт требует раскрывать информацию об управлении выявленными рисками и возможностями, а также о финансовых последствиях. Также необходимо раскрыть показатели, свидетельствующие о том, какое воздействие организация оказывает на места, расположенные в или рядом с чувствительными, с точки зрения биоразнообразия, зонами.

ESRS E5 «Использование ресурсов и экономика замкнутого цикла»

Стандарт устанавливает требования, в частности, в отношении притока ресурсов, включая циркулярность (экономика замкнутого цикла), включая возобновляемые и невозобновляемые ресурсы, и оттока ресурсов, включая информацию о продуктах и материалах, а также отходах. В соответствии с данным стандартом необходимо предоставить информацию о том, насколько рационально организация использует ресурсы и процессы, производит, потребляет и управляет отходами. Организации следует определить и предоставить информацию относительно значительного воздействия, рисков и возможностей, связанных с ресурсами и экономикой замкнутого цикла, а также политики, мер и целей, связанных с ними. Компании также необходимо будет оценить ожидаемые финансовые последствия, связанные с рисками и возможностями, возникающими в этой области. Также организация должна раскрыть показатели, касающиеся, среди прочего предполагаемой долговечности продукции, размещенной на рынке, ремонтпригодности продукции, показатели содержания вторсырья в продукции и упаковке. Что касается отходов, компании необходимо раскрыть информацию об общем объеме отходов, образовавшихся, утилизированных или не переработанных, а также подвергнутых процессам восстановления.

ESRS S1 «Собственная рабочая сила»

В соответствии с данным стандартом, организации необходимо раскрыть информацию о том, каким образом она влияет на своих сотрудников, включая положительные и отрицательные воздействия. Кроме того, необходимо указать все меры, предпринятые для предотвращения негативных последствий, а также значительные риски и возможности, связанные с сотрудниками, их руководством, а также финансовые последствия для компании (в краткосрочном, среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени). В стандарте используется определение собственной рабочей силы, включая других людей, работающих на организацию, например, В2В. Стандарт требует раскрытия политики, деятельности, целей и показателей в основных областях, включая: безопасность, здоровье, вознаграждение, равенство подхода, инклюзивность, объединения, социальный диалог.



Европейские стандарты отчетности в области устойчивого развития (ESRS)



ESRS S2 «Работники в цепочке создания стоимости»

Данный стандарт применяется по отношению к людям, выполняющим работу в цепочке создания стоимости, на которых организация может оказать существенное влияние. Согласно этому стандарту организация должна раскрывать информацию относительно того, как такие воздействия, а также зависимости организации от тех, кто выполняет работу в цепочке создания стоимости, могут создать значительные риски или значительные возможности. Негативное воздействие на сотрудников, вовлеченных в цепочки создания стоимости, может, например, нарушить порядок осуществления деятельности в организации. Организации необходимо предоставить информацию по процессам сотрудничества с людьми, выполняющими работу в цепочке создания стоимости, с точки зрения воздействия и смягчения негативного воздействия, а также каналов информирования о проблемах сотрудниками в цепочке создания стоимости. Необходимо, по меньшей мере, раскрыть следующие показатели: снижение негативного воздействия на работников в цепочке создания стоимости и управление значительными рисками и возможностями для работников в цепочке создания стоимости.

ESRS S3 «Затронутые сообщества»

Этот стандарт устанавливает требования к раскрытию информации, которые позволят пользователям понять насколько существенным является воздействие на затронутые сообщества в цепочке создания стоимости, связанной с операционной деятельностью и цепочкой создания стоимости организации, в том числе посредством ее продуктов и услуг, а также через деловые отношения и связанные с ними существенные риски и возможности. Организации необходимо описать процессы сотрудничества и устранения негативных последствий, а также каналы для информирования о проблемах затронутых сообществ. Кроме того, организации следует предоставить информацию о мероприятиях и целях относительно: снижения негативного воздействия и управления значительными рисками и возможностями для затронутых сообществ.

ESRS S4 «Потребители и конечные пользователи»

Данный стандарт вводит требования относительно значительного воздействия на потребителей и конечных пользователей. Организации следует раскрыть информацию о воздействии продуктов или услуг на потребителей или конечных пользователей, а также об управлении этим воздействием в отношении, например, конфиденциальности, свободы выражения мнений и доступа к информации, здоровья и безопасности, а также инклюзивности. Также необходимо предоставить информацию о сотрудничестве и методах устранения негативных воздействий, а также целях, связанных, среди прочего, с ограничением негативных воздействий и управлением значительными рисками.

ESRS G1 «Корпоративное поведение»

В этом стандарте основное внимание уделяется деловой этике и корпоративной культуре, включая борьбу с коррупцией и взяточничеством, защиту информаторов и гуманное обращение с животными. Он также регулирует раскрытие информации, касающейся делового поведения, включая управление и отношения с поставщиками, а также практики осуществления платежей, особенно в отношении просроченных платежей МСП. Стандарт также требует раскрытия информации, связанной с оказанием политического влияния, включая лоббистскую деятельность. Обратите внимание, что многие требования к раскрытию информации в области корпоративного управления, включая роль наблюдательного совета и правления в отношении вопросов ESG, включены в стандарт ESRS 2.

Комментарий

Унификация и значительное расширение обязательств по подготовке отчетности представляет собой серьезную задачу для компаний в части определения детальных областей раскрытия информации и сбора необходимых данных. Целью ESRS является предоставление качественной информации о будущих финансовых последствиях, связанных с выявленными рисками, возникающими в результате осуществления ESG-практики. Заинтересованные стороны узнают как о негативном, так и о существенном положительном воздействии, которое было оказано в результате деятельности компании, а также компаний, входящих в ее цепочку создания стоимости. Для некоторых компаний устойчивая экономика создаст возможности для разработки новых продуктов или рынков. Компании будут обязаны привлекать таких стейкхолдеров, как сотрудники, клиенты и местные сообщества, к подготовке отчетов об устойчивом развитии. В Казахстане сертифицированные аудиторы, проверяющие финансовую отчетность организации, уполномочены предоставлять заверения в отчетах об устойчивом развитии.



Сабыржан Елтузыров
Старший менеджер

Раскрытие информации, связанной с изменением климата, в финансовой отчетности



Источник регулирования	Публичное заявление ESMA Общие европейские приоритеты в сфере правоприменения на 2021, 2022 и 2023 годы. Влияние вопросов, связанных с климатом, на финансовую отчетность — учебные материалы Совета по МСФО (от 2020 года и переизданные в июле 2023 года).
Дата применения	Опубликованы в 2020-2023 годах.
Первое применение	Рекомендации и указания применяются с даты публикации.
Оценка влияния – ●	Предполагаемое влияние на большую часть компаний, осуществляющих свою деятельность в Казахстане

Растущее значение вопросов по климатической проблематике и ожидания инвесторов

Помимо вопросов, связанных с климатом, описанных выше в разделе ESG, также исключительно важно учитывать влияние вопросов, связанных с климатом, на финансовую отчетность.

Инвесторы и регулирующие органы все чаще ищут информацию о том, каким образом организация учитывает экологические вопросы и, в частности, факторы риска, связанные с климатом, при составлении оценок и суждений при подготовке финансовой отчетности. Риски, связанные с климатом, могут включать в себя как последствия переходного периода, так и физические воздействия, такие как материальный ущерб от пожаров и наводнений.

Стандарты бухгалтерского учета налагают всеобъемлющие требования относительно раскрытия информации, которые пользователи должны понимать, чтобы оценивать влияние отдельных операций, событий и условий на положение и финансовые показатели организации. Таким образом, в свете текущего внимания к климатическим вопросам и их воздействиям, организациям следует убедиться в том, что они оценили последствия изменения климата и подумать над тем, какую информацию необходимо раскрывать в этом контексте, чтобы обеспечить соблюдение МСФО. Этот вопрос представляет особый интерес для регулирующих органов, в частности ESMA определило его как первостепенный приоритет на 2021, 2022 и 2023 годы.

Учебные материалы Совета по МСФО о влиянии климатических факторов на финансовую отчетность

В свете выпуска новых Стандартов раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО, Совет по МСФО переиздал свои учебные материалы о влиянии климатических факторов на финансовую отчетность. Материал, первоначально опубликованный в 2020 году, был обновлен в 2023 году.

В нем объясняется, каким образом организации могут включать вопросы и риски, связанные с климатом, в свою финансовую отчетность в соответствии с МСФО. Совет по МСФО отметил, что рассмотрение Стандартов раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО может помочь выявить вопросы, связанные с клиентами, которые влияют на финансовую отчетность. Климатические риски могут повлиять на деятельность и финансовые результаты организации. Таким образом, при применении Стандартов бухгалтерского учета МСФО организациям необходимо учитывать вопросы, связанные с климатом, особенно когда влияние этих вопросов имеет существенное значение в контексте финансовой отчетности в целом.

Какую информацию следует раскрывать в финансовой отчетности?

С целью обеспечения единообразного и последовательного применения существующих требований Совет по МСФО проверил учебные материалы.

Хотя стандарты бухгалтерского учета МСФО напрямую не рассматривают климатический риск, принципы, лежащие в основе различных суждений и оценок, сделанных при подготовке финансовой отчетности, часто включают в себя факторы климатического риска. В учебных материалах представлен не исчерпывающий список примеров того, как климатический риск может повлиять на требования к оценке и раскрытию информации, предусмотренные различными стандартами и различными пунктами этих стандартов. В дополнение к конкретным требованиям стандартов бухгалтерского учета МСФО, Совет по МСФО напоминает основное требование МСФО (IAS) 1 о раскрытии информации об операциях или событиях, которые не установлены другими стандартами бухгалтерского учета МСФО, которые имеют значение для понимания финансовой отчетности.

Раскрытие информации, связанной с изменением климата, в финансовой отчетности



В нашей публикации мы кратко рассматриваем, как вопросы, связанные с климатом, могут повлиять на определенные статьи и, следовательно, на соответствующие раскрытия в финансовой отчетности. Однако обратите внимание, что следующий список не является исчерпывающим и каждый случай следует рассматривать по отдельности.

В материале также уделяется внимание принципу существенности, и, хотя он не добавляет и не изменяет требования в стандартах, он представляет собой полезное руководство, которое пользователи и составители могут использовать при рассмотрении вопроса о включении аспектов и рисков, связанных с климатом, в финансовую отчетность в соответствии со стандартами бухгалтерского учета МСФО.

Следующие шаги

В 2023 году Совет по МСФО добавил в свой рабочий план проект, направленный на изучение того, могут ли организации предоставлять более качественную информацию о рисках, связанных с климатом, в своей финансовой отчетности и если да, то каким образом. Совет по МСФО рассмотрит работу Совета ISSB, чтобы обеспечить совместимость со Стандартами раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО и чтобы любая информация, запрашиваемая обоими Советами, дополняла друг друга.

Например, информация, которая должна быть раскрыта в соответствии со Стандартами раскрытия информации об устойчивом развитии МСФО, может объяснить риски и возможности, связанные с устойчивым развитием, возникающие в результате деятельности организации, ее активов и обязательств. Такое раскрытие поможет предварительно выявить те вопросы, которые впоследствии будут отражены в финансовой отчетности организации.

Основные средства и нематериальные активы

Климатический риск может оказать существенное влияние на обесценение нефинансовых активов. Изменение климата может служить в качестве показателя обесценения, вследствие чего потребуются проведение теста на обесценение. Кроме того, климатические изменения и изменения политики в области климата могут существенно повлиять на исходные данные и допущения, используемые как в моделях определения ценности от использования, так и в моделях определения справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие. Организациям следует учитывать эти вопросы при определении продолжительности прогнозов движения денежных средств, расчете ликвидационной стоимости и использовании ставок дисконтирования.

Помимо обесценения, организациям может также потребоваться переоценка сроков полезного использования и ликвидационной стоимости основных средств и нематериальных активов. Что касается изменения климата, организации должны учитывать дополнительные факторы при определении срока полезного использования активов, такие как изменения, возникающие в результате принятия законов, регулирующих вопросы климата.

Резервы

Климатические риски могут повлиять на признание, оценку и раскрытие информации о резервах: резервах на реструктуризацию, условиях обременительных контрактов или резервах по обязательствам по выводу из эксплуатации. Действия, предпринятые организацией, могут привести к возникновению конструктивных обязательств, для которых необходимо создать резервы, даже на случай отсутствия нормативных актов, требующих от организации их принятия.

Например, у организации есть электростанция, которая сильно зависит от использования ископаемого топлива и по которой она признала резерв на вывод из эксплуатации. Стратегия устойчивого развития компании гарантирует достижение углеродной нейтральности к 2030 году. Реально этого можно достичь только за счет замены электростанции на более новую гибридную модель раньше, чем это изначально предполагалось. В результате реализации этого плана организации необходимо спрогнозировать ожидаемые потоки денежных средств для ликвидации установки.

Отложенные налоговые активы

Организациям необходимо оценить, какое влияние будут оказывать вопросы, связанные с климатом, на предполагаемую будущую налогооблагаемую прибыль и изучить возможность возмещения соответствующего отложенного налогового актива. Это может привести к прекращению признания уже признанного отложенного налогового актива или к непризнанию отложенного налогового актива вовсе. Допущения, используемые при оценке возмещаемости отложенного налогового актива, должны соответствовать допущениям, используемым в других частях финансовой отчетности, например, при проведении теста на обесценение. Эти допущения следует раскрыть в той степени, в которой это важно для понимания оценок и суждений, сделанных при признании отложенных налоговых активов.

Раскрытие информации, связанной с изменением климата, в финансовой отчетности



Запасы

Запасы могут быть обесценены, если их стоимость не подлежит возмещению и, соответственно, необходимо их списать до чистой стоимости реализации. В некоторых отраслях может наблюдаться повышенная волатильность рыночных цен на активы в результате изменений в структуре спроса на определенные товары, что может подвергнуть эти запасы большему риску обесценения. В других случаях активы могут быть выведены из использования или производства, что может привести к обесценению запасов, используемых для их технического обслуживания и ремонта.

Торговая дебиторская задолженность и кредиты

Изменение климата может повлиять на подверженность организации кредитным убыткам, связанным с финансовыми активами. Согласно модели ожидаемых кредитных убытков («ECL») по МСФО (IFRS) 9 необходимо использовать обоснованную и подтверждаемую информацию, доступную без чрезмерных затрат или усилий. Изменение климата может повлиять на допущения, сделанные для оценки ожидаемых кредитных убытков. Ряд физических, регуляторных и репутационных рисков может повлиять на кредитный риск заемщиков или вероятность их дефолта. Это особенно актуально для долгосрочного финансирования организаций, на которые могут повлиять изменения в климате и изменения в климатической политике.

В соответствии с МСФО (IFRS) 7, организации обязаны предоставлять качественную и количественную информацию о характере и масштабах рисков, связанных с финансовыми активами, а также о том, как организация управляет этими рисками. Риски, связанные с климатом, могут повлиять на способ раскрытия организациями информации о концентрации (больше внимания уделяется географической и отраслевой концентрации) или раскрытия информации о риске ликвидности. Кроме того, следует раскрывать информацию о любых изменениях в ОКУ и причинах этих изменений, а также изменениях, сделанных в допущениях о воздействии климатического изменения или других рисках, связанных с климатом.

Схема торговли квотами на выбросы парниковых газов

Не существует специального стандарта учета, применимого к учету схем торговли квотами на выбросы парниковых газов. Поскольку Интерпретация 3 Комитета по интерпретациям международной финансовой отчетности (англ. *International Financial Reporting Interpretation Committee, IFRIC*) была отменена в 2005 году, организациям следует использовать МСФО (IAS) 8 для разработки соответствующей учетной политики, которая приводит к многообразию в бухгалтерском учете.

Квоты на выбросы, предоставляемые государством, обычно учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 20 как получение неденежного актива. Однако МСФО (IAS) 20 допускает различные варианты учетной политики в отношении оценки при первоначальном признании и представлении как в балансе, так и в отчете о прибылях и убытках. Раскрытие учетной политики по этим программам является ключом к пониманию влияния этих схем на финансовую отчетность и напрямую связано с климатическим риском, которому подвергается организация (в контексте роста цен на квоты на выбросы и их доступности).

Комментарий

Эмитентам /составителям следует уделять особое внимание необходимости предоставления последовательной и актуальной информации по конкретной организации, а также исчерпывающему раскрытию информации о влиянии климатического риска на финансовую отчетность эмитента/составителя.

Как подробно описано выше, такие риски могут существенно повлиять на многие области бухгалтерского учета и, соответственно, на элементы, представленные в первичной финансовой отчетности. Вот почему так важно предоставлять четкую и достоверную информацию и включать конкретную информацию, объясняющую пользователям финансовой отчетности влияние изменений, связанных с климатом, на организацию. Также необходимо обеспечивать последовательность и полноту информации, раскрываемой в финансовой отчетности и прочей нефинансовой информации.



Азиза Абишева
Старший менеджер

Использование товарных знаков Фонда МСФО (IFRS) в финансовой отчетности и аудиторских заключениях



Источник регулирования	Практические рекомендации Фонда МСФО® по товарным знакам.
Дата применения	Опубликованы в 2023 году.
Первое применение	Практические рекомендации применяются перспективно с даты публикации. Тем не менее необходимо учитывать местные правила по этому вопросу.
Оценка влияния – ●	Потенциальное влияние на организации, готовящие финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

В чем заключается результат от введения новых практических рекомендаций?

В 2023 году на сайте Фонда МСФО® были опубликованы практические рекомендации Фонда МСФО® по использованию товарных знаков МСФО в финансовой отчетности и аудиторских заключениях.

В соответствии с опубликованными практическими рекомендациями Фонда стандарты бухгалтерского учета, рассматриваемые Советом по МСФО, должны называться «Стандарты бухгалтерского учета МСФО». Тем не менее, Совет МСФО не вносил никаких изменений в этом отношении в тексты самих МСФО.

Аналогичным образом, Министерство финансов не заняло никакой позиции по данному вопросу.

Что несут в себе новые практические рекомендации для юридических лиц?

Публикация новых практических рекомендаций вызвала множество неопределенностей, связанных с использованием терминологии «МСФО» в финансовой отчетности организаций.

В частности, возникли сомнения относительно целесообразности внесения изменений в финансовую отчетность и аудиторские заключения организаций в ситуации, когда не было изменений в самих стандартах МСФО, а именно, определение МСФО, содержащегося в МСФО (IAS) 1, не было изменено Советом по МСФО. Аналогичным образом.

Более того, утверждалось, что неясно, какую именно терминологию следует использовать, поскольку перевод с английского на местный язык термина, указанного Фондом МСФО, может отличаться.

Таким образом, судя по всему, в данной ситуации следует ожидать дальнейшего взаимодействия по этому вопросу со стороны Фонда МСФО или местных надзорных органов или регуляторов, чтобы развеять эти сомнения. В их отсутствие, похоже, организации, которые готовят свою обязательную финансовую отчетность в соответствии с МСФО, будут продолжать ссылаться на «МСФО».

Комментарий

Мы должны осознавать, что организации, предоставляющие отчетность, обязаны соблюдать правила и положения, действующие в данном государстве, и, как следствие, внутренние положения должны четко определять, какую терминологию на местном языке следует применять к МСФО.

Это означает, что до того, пока не будут официально внесены изменения в местные положения и правила, озвученные практические рекомендации Фонда МСФО не будут иметь юридической основы и, следовательно, не повлияют на обязательную финансовую отчетность казахстанских компаний.

При этом, если организации выражают такую заинтересованность, нет никаких противопоказаний к использованию действующей терминологии и добавлению терминологии в скобках в соответствии с Практическими рекомендациями Фонда по использованию товарных знаков.



Анжелика Лемонжава
Менеджер

Последствия высоких темпов инфляции и процентных ставок



Источник регулирования	Публичные заявления ESMA 2022 г.
Дата применения	Опубликованы в 2022 году.
Первое применение	Рекомендации и указания применяются с даты публикации.
Оценка влияния – ●	Предполагаемое влияние на большинство компаний, осуществляющих свою деятельность в Казахстане.

В чем суть вопроса?

Высокие темпы инфляции и повышение процентных ставок могут иметь далеко идущие последствия для финансовой отчетности и их необходимо учитывать при применении многих требований МСФО. Некоторые последствия покажутся относительно очевидными (например, увеличение ставок дисконтирования, отражающих временную стоимость денег, и корректировки денежных потоков с учетом влияния инфляции). Однако существует также множество косвенных эффектов, которые повлияют на финансовую отчетность, таких как прогнозы роста цен (например, предполагаемое увеличение затрат на электроэнергию, влияние волатильных обменных курсов), а также изменения в потребительском поведении (например, переход на более дешевые товары или сокращение потребления) и вероятность возникновения финансовых трудностей у организации, ее клиентов, поставщиков или других деловых партнеров.

Рекомендации и ожидания органов по надзору за финансовой сферой

Органы по надзору за финансовой сферой приняли во внимание проблему, связанную с высокими темпами инфляции и ростом процентных ставок. ESMA добавило вопрос о влиянии макроэкономической среды на финансовую отчетность компаний в число своих приоритетных задач на 2022 год, и предполагается, что в 2023 году будет такая же практика. ESMA отмечает, что нынешняя макроэкономическая ситуация является результатом сочетания многих факторов, а увеличение процентных ставок является источником неопределенности и создает серьезные проблемы для эмитентов/составителей отчетности и их деятельности. Поэтому важно, чтобы компании справедливо оценивали влияние, которое макроэкономическая среда и неопределенности окажут на их финансовую отчетность (например, на способность эмитента/составителя отчетности продолжать свою деятельность в непрерывном режиме), и предоставляли четкую и подробную информацию, чтобы обеспечить получение инвесторами соответствующей, точной актуальной информации.

Последствия высоких темпов инфляции и процентных ставок



Финансовые сферы, которые могут особенно серьезно пострадать от высоких темпов инфляции и процентных ставок, включают в себя:

Обесценение нефинансовых активов

В связи с потенциальным снижением стоимости активов в остаточном периоде по отношению к предыдущим периодам возникает необходимость объяснить влияние процентных ставок на тесты на обесценение и необходимость учитывать допущения, сделанные при анализе чувствительности.

Резервы по долгосрочным вознаграждениям работникам

Необходимо обратить особое внимание на принятые актуарные допущения, как в отношении ставки дисконтирования, так и в отношении предполагаемого увеличения размера вознаграждения в связи с инфляцией.

Расходы, связанные с реализацией договоров с покупателями

Поскольку некоторые расходы, понесенные в рамках осуществления договора с покупателями, могут оказаться невозмещаемыми, необходимо провести переоценку возмещаемости выявленных активов. Кроме того, в случае изменения цен сделки следует обратить внимание на требования МСФО (IFRS) 15 относительно признания переменного возмещения.

Финансовые инструменты

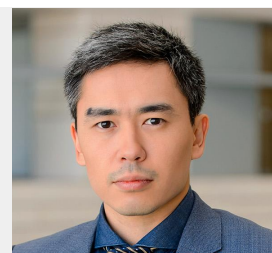
Необходимо предоставить исчерпывающую информацию, в частности, о подверженности эмитента/составителя отчетности процентному риску, риску повышения цен и риску утраты ликвидности, а также объяснения о влиянии макроэкономической ситуации на управление кредитным риском и расчетах убытков от обесценения и раскрыть информацию об изменении бизнес-модели.

Комментарий

Увеличение стоимости капитала, вызванное повышением процентных ставок, может привести к уменьшению возмещаемой суммы при проведении теста на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36, если не существует других уравновешивающих факторов (например, влияние инфляции на денежные потоки за счет увеличения генерируемой маржинальной прибыли). Тем не менее, в случае возникновения возможных уравновешивающих эффектов для данного проекта необходимо будет провести подробный анализ.

Вдобавок к этому, в условиях, когда инфляционные ожидания высоки в краткосрочном горизонте времени, и предположив, что будет наблюдаться снижение в среднесрочном и стабилизация в долгосрочном горизонтах времени, следует учитывать последствия для применяемых ставок дисконтирования. В определенных ситуациях принятие разных ставок дисконтирования для определенных периодов может носить обоснованный характер, если для этих периодов существуют разные риски. В то же время указанный сценарий может иметь последствия для темпов роста после периода составления подробного прогноза. Подробного прогнозируемого периода может быть недостаточно для установления стабильного уровня денежных потоков и предполагаемых темпов роста в оставшийся период, и, таким образом, могут потребоваться различные допущения относительно увеличения в среднесрочном и долгосрочном горизонтах времени. В условиях высокой неопределенности в отношении макроэкономической среды и прогнозов компании возможным подходом к оценке будущих денежных потоков может быть использование различных вероятностных сценариев вместо традиционной модели, предполагающей единый набор денежных потоков.

В контексте используемых моделей как для целей МСФО (IAS) 36, так и для других моделей, относящихся к будущим денежным потокам (например, специальные положения согласно МСФО (IAS) 37), следует также уделять внимание последовательности допущений относительно инфляции и ставок дисконтирования. В ситуации, когда денежные потоки формируются с учетом влияния инфляции (в номинальных значениях), должна применяться соответствующая номинальная ставка дисконтирования. Следует также отметить, что в обоих случаях, т.е. использование денежных потоков по номинальной стоимости, дисконтированных по номинальной ставке, и использование реальных денежных потоков, дисконтированных по реальной ставке, результаты не должны отличаться.



Адил Амерханов
Старший менеджер



Публикации и инструменты PwC, относящиеся к отчетности компаний и корпоративному управлению

Публикации и инструменты PwC, относящиеся к отчетности компаний и корпоративному управлению

Руководство по бухгалтерскому учету – МСФО 2023

Руководство по МСФО с понятными практическими разъяснениями по применению МСФО, содержащий сотни примеров и рекомендаций во всех областях МСФО. Руководство состоит из двух томов, а также имеется в электронном варианте.

Руководство можно заказать на сайте:

[Manual of accounting IFRS 2023](#)

На английском языке.

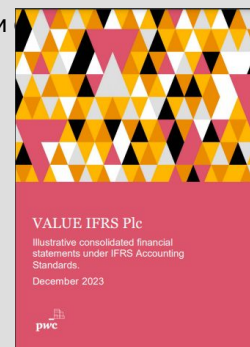
Иллюстрация консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО

Иллюстрация консолидированной финансовой отчетности за 2023 год в соответствии с МСФО. Публикация содержит примеры информации и раскрытий в соответствии стандартов.

Публикация доступна на сайте

www.pwc.pl.

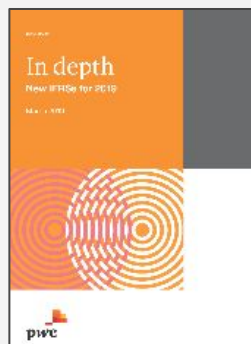
На английском языке.



«В деталях»

Периодический информационный бюллетень, который содержит анализ и практические примеры применения ключевых принципов МСФО.

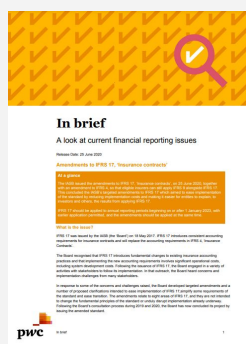
Публикация доступна на онлайн платформе [Viewpoint](#) на английском языке.



«Вкратце»

Регулярно публикуемый информационный бюллетень, посвященный влиянию решений Совета МСФО и новых стандартов на деятельность компаний.

Публикация доступна на онлайн платформе [Viewpoint](#) на английском языке.



Применение МСФО в периоды растущей инфляции и процентных ставок

В деталях: Навигация по стандартам МСФО (IFRS) в период растущей инфляции и процентных ставок

Важные напоминания в конце года: Влияние инфляции и высоких ставок

Обе публикации содержат описание вопросов, которые по нашему мнению должны учитываться в отношении влияния инфляции на финансовое положение и финансовую отчетность организации.

Публикация доступна на английском языке на платформе [Viewpoint](#).

Viewpoint – Бухгалтерский учет и аудит

Viewpoint это глобальная онлайн платформа для профессионалов в финансовой сфере.

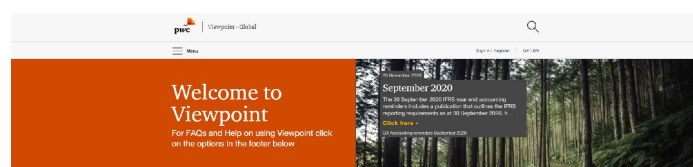
Viewpoint дает доступ к свежим новостям, рекомендациям PwC, аналитическим материалам и примерам, а также к текстам стандартов IFRS (международные стандарты бухгалтерского учета), ISSB (Совета по международным стандартам устойчивого развития) и ESRS (Европейские стандарты отчетности в области устойчивого развития).

Функция поиска и интуитивно понятное меню позволяют пользователям с легкостью получать доступ к необходимой информации, связанной с финансовой и нефинансовой отчетностью.

Доступ на Viewpoint можно получить на сайте viewpoint.pwc.com. Есть также опция тестового режима.

Содержание: руководство к применению МСФО от PwC; тексты МСФО и MCA (международные стандарты аудита), а также интерпретации SIC (Стандартная отраслевая классификация) и IFRIC (Международный комитет по интерпретации финансовой отчетности), тематические страницы, образец финансовой отчетности, примеры из настоящих отчетов, руководящие принципы корпоративного руководства. Есть также новый раздел, посвященный вопросам ESG (экология, социальная сфера и управление), включая новые стандарты по нефинансовой отчетности и большое количество тематических исследований и бюллетени.

Платформа удобна в использовании на iPad, мобильных телефонах, дает много способов найти информацию и возможность создания собственных виртуальных документов, включая загрузки в формате PDF, содержит «библиотеку» с ссылками на содержание и новые страницы, а также высылает уведомления по электронной почте.



PwC публикации и инструменты по отчетности и корпоративному управлению

Ежемесячный глобальный вестник PwC по отчетности устойчивого развития

Глобальный вестник, содержащий самую важную информацию об изменениях в стандартах и новом законодательстве, связанном с климатом.

Предлагаем вам прочесть вестник по ссылке (на английском языке):

[Global PwC sustainability reporting newsletter](#)

Примеры нефинансовых раскрытий

Публикация представляет примеры раскрытий согласно Статье 8 Положения о таксономии в консолидированном отчете о нефинансовой информации. Публикация была подготовлена для автомобильной и фармацевтической индустрий.

Публикация доступна на английском языке на платформе [Viewpoint](#)



Посетите сайт

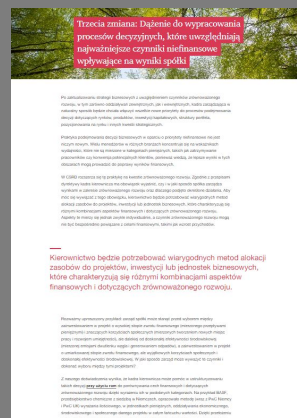
www.pwc.com/corporatereporting, чтобы увидеть и скачать наши публикации и послушать подкасты.

Информация о полном спектре наших услуг можно найти на сайте www.pwc.com/kz.

Новый веб-сайт со статьей о директиве CSRD и преимуществах хорошей готовности к ней со стороны организаций.

Содержит сборник знаний о директиве CSRD (Директива о корпоративной отчетности в области устойчивого развития).

[ссылка](#)

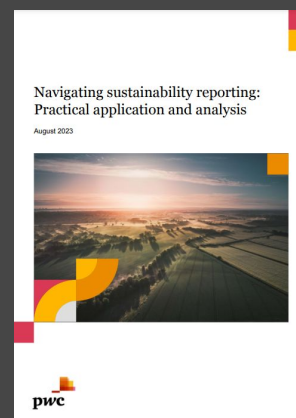


Навигация по устойчивому развитию: Практическое применение и анализ

Актуальная публикация, которая систематически и подробно обсуждает три основные столпа отчетности в области устойчивого развития.

Публикация доступна на английском языке на платформе [Viewpoint](#)

[Глобальный вестник PwC по устойчивому развитию](#)



Ежемесячный европейский вестник по устойчивому развитию



Европейский вестник содержит самую важную информацию об изменениях в стандартах и новом законодательстве, связанном с климатом.

Публикация доступна на английском языке на платформе [Viewpoint](#)

Команда

Наша команда предоставляет услуги, связанные с подготовкой финансовой информации как в финансовой отчетности, так и в других документах, содержащих финансовые данные.

Команда тесно работает с академией PwC, налоговыми консультантами, консультантами по рынкам капитала и нефинансовой отчетности. Области, где мы оказываем услуги и наши ключевые члены команды представлены ниже.

Рынки капитала, сопровождение клиентов в сделках



Алмаз Садыков
Партнер



Азиза Абишева
Старший менеджер

Отчетность

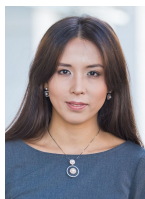


Томаш Конечны
Партнер



Анжелика Лемонжава
Менеджер

Консультации по вопросам учета и транзакций



Азиза Абишева
Старший менеджер

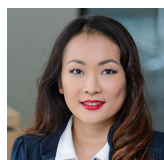


Илья Таран
Директор



Томаш Конечны
Партнер

Оптимизация финансовой отчетности



Наталья Ереулиева
Старший менеджер



Алия Кулманова
Старший менеджер

Консультационные услуги в области учета, подготовки финансовой отчетности



Бауржан Бурханбеков
Партнер



Алия Кулманова
Старший менеджер



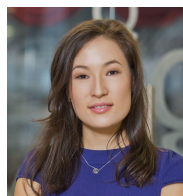
Наталья Ереулиева
Старший менеджер



Адиль Амерхханов
Старший менеджер

ESG и другие услуги

ESG



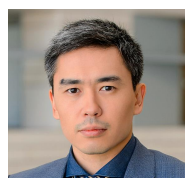
Акбота Асканбай
Директор

Тренинги



Асель Саурамбаева
Директор

Инструменты



Адиль Амерхханов
Старший менеджер



Сабыржан Елтузеров
Старший менеджер

Связаться с нами

Бауржан Бурханбеков

Партнер

Baurzhan.burkhanbekov@pwc.com

Алмаз Садыков

Партнер

almaz.sadykov@pwc.com

Акбота Асканбай

Директор

akbota.askanbay@pwc.com

Асель Саурамбаева

Директор

assel.saurambayeva@pwc.com

Азиза Абишева

Старший менеджер

aziza.abisheva@pwc.com

Наталья Ерулиева

Старший менеджер

natalya.yereuliyeva@pwc.com

Адил Амерханов

Старший менеджер

adil.amerkhanov@pwc.com

Алия Кулманова

Старший менеджер

aliya.kulmanova@pwc.com

Сабыржан Елтузеров

Старший менеджер

sabyrzhan.yeltuzerov@pwc.com

Анжелика Лемонжава

менеджер

anzhelika.lemonjava@pwc.com

Данная публикация была разработана как общее руководство по указанным темам и не представляет собой профессиональный совет. Никто не должен использовать данную публикацию как руководство к действию без получения профессиональной консультации. Не существует никаких (явных или подразумеваемых) гарантий в отношении информации, содержащейся в данной публикации, и в пределах разрешенных законом, в отношении данной публикации ни ТОО «ПрайсуотерхаусКуперс», ни его сотрудники не берут на себя никаких юридических или финансовых обязательств или обязанностей в отношении действий или бездействий на основании информации, содержащейся в данной публикации.





© 2023 Все права защищены. Дальнейшее распространение без разрешения PwC запрещено. "PwC" относится к сети фирм-участников ПрайсуотерхаусКуперс Интернешнл Лимитед (PwCIL), или, в зависимости от контекста, индивидуальных фирм-участников сети PwC. Каждая фирма является отдельным юридическим лицом и не выступает в роли агента PwCIL или другой фирмы-участника. PwCIL не оказывает услуги клиентам. PwCIL не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой из фирм-участников и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия. Ни одна из фирм-участников не несет ответственность в отношении действий или бездействий любой другой фирмы-участника и не контролирует их профессиональную деятельность, и ни при каких обстоятельствах не ограничивает их действия. Данная публикация была подготовлена для общих информационных целей и не представляет собой профессиональную консультацию. Вы не должны использовать данную информацию без получения профессиональной консультации. Не существует никаких (явных или подразумеваемых) заявлений или гарантий в отношении данной публикации, включая точность и полноту содержащейся в ней информации. В пределах разрешенных законом, в отношении данной публикации мы не берем на себя и не принимаем никакой ответственности перед кем либо, в том числе за последствия принятых или не принятых решений. Более подробная информация доступна на www.pwc.com/kz