*ПРОЕКТ к заседанию 27.11.2015*

**Комментарии Фонда БМЦ к документу
«Консультации по повестке работы» Фонда МСФО**

**Вопрос 1. Баланс проектов Совета МСФО**

План работы Совета МСФО включает пять основных направлений рабочих проектов:

1. исследовательская программа;
2. программа по принятию стандартов;
3. Концептуальные основы;
4. инициатива по раскрытию информации;
5. проекты поддержки и внедрения.

Какие факторы должен рассматривать Совет по МСФО, решая вопрос, сколько предоставить ресурсов на каждое из направлений своей работы?

Поддерживаем выделение направлений работы на основе трех основных стадий – исследовательские проекты, принятие стандартов, внедрение и поддержка стандартов. При этом считаем необходимым минимизировать обособление специальных направлений вне этих стадий. В частности, из двух «особых» направлений (пункты с и d), по нашему мнению, только проект Концептуальные основы заслуживают того, чтобы быть выделенным в отдельное направление. Обособление Инициативы по раскрытиям представляется необоснованным. Эту тему лучше разбить на отдельные проекты и рассматривать наряду с другими темами в рамках трёх основных направлений работы. В этой связи приветствуем обособление в рамках этой темы отдельного проекта «Основные финансовые отчёты».

Распределение ресурсов между направлениями работы над МСФО следует осуществлять исходя из приоритета и срочности соответствующих проектов в каждом из этих направлений в конкретный момент времени. Поскольку соотношение приоритетных и срочных проектов меняется, соответственно должно изменяться и распределение ресурсов между направлениями работы.

**Вопрос 2. Исследовательские проекты**

Исследовательская программа Совета МСФО изложена в параграфе 32 и дополнительная потенциальная тема исследования по IFRS 5 отмечена в параграфе 33:

Должен ли Совет МСФО:

1. добавить какие-либо новые проекты в свою исследовательскую программу? Какие именно проекты, и почему? Также просьба отметить, каким текущим исследовательским проектам следует уделить меньше внимания, чтобы дать возможность Совету МСФО развивать проекты, которые вы предлагаете добавить.
2. удалить из своей исследовательской программы проекты по пересчёту иностранной валюты (см. параграфы 39 – 41) и по высокой инфляции. Почему или почему нет?
3. удалить какие-либо другие проекты из своей исследовательской программы?

**(а)** По нашему мнению, следующие проекты целесообразно включить в план работы над МСФО:

– Отчетность дочерних организаций

– Авансы и предоплаты

– Косвенный контроль

– Расходы

– Некоммерческая деятельность

**Отчетность дочерних организаций.** Сегодня IFRS 10 и IAS 27 дают возможность организации не консолидировать свои дочерние организации и представлять их просто как инвестиции в случае, когда она может сослаться на консолидированную отчётность вышестоящей материнской организации и при соблюдении ещё ряда условий (составить так называемую «отдельную» отчетность). То же самое касается разрешения не применять метод долевого участия в отношении инвестиций в зависимые компании и совместный бизнес. По существу, эти возможности представляют собой упрощения для организации, основанные на принципе рациональности. Между тем, эти упрощения – не единственные, в которых нуждается организация, находящаяся под контролем вышестоящей материнской организации. В частности, она вынуждена формировать в своём бухучёте для многих своих активов и обязательств по две стоимости – одна стоимость для консолидированной отчётности вышестоящей материнской организации, основанная на правилах IFRS 3, и другая стоимость для своей личной отчётности, основанная на общих правилах МСФО. Почему бы не разрешить ей вести свой собственный учёт по тем стоимостям, которые используются в консолидированной отчётности вышестоящей материнской организации? То же самое касается объектов, полученных от других субъектов холдинга по внутригрупповым сделкам. Почему бы не разрешить организации учитывать такие объекты по балансовой стоимости передающей стороны. Представляется целесообразным рассмотреть возможность всех подобных упрощений в совокупности наряду с теми, которые уже есть в IFRS 10 и IAS 27.

**Авансы и предоплаты.** Сегодня авансы – это, наверное, самое большое «белое пятно» в МСФО. Регулирования нет никакого – ни по признанию, ни по оценке, ни по классификации, ни по представлению информации в отчётности. На практике вопросы и «развилки» возникают в части всех указанных аспектов бухучёта. И единообразных решений нет. Практика очень разнолика. При этом попытки применить §.11 IAS 8 сталкиваются с массой противоречий.

**Косвенный контроль.** Существующее понятие консолидированной отчётности сбивает с толку. С точки зрения определения консолидированная отчётность – это отчётность группы, то есть нескольких организаций. Но с точки зрения содержания требований стандартов, консолидированной отчетность – это отчетность одной конкретной организации, в которой отражаются все активы и обязательства, находящиеся под ее контролем. В этой связи в проекте новых концептуальных основах МСФО появилось понятие косвенного контроля. Представляется целесообразным использовать это понятие для изложения норм Стандартов по консолидации и может быть даже отказаться термина «консолидация» как такового. Это позволит сделать нормы стандартов более понятными.

**Расходы.** Это один из пяти базовых элементов финансовой отчётности. Представляется странным, что по нему в МСФО отсутствует какое бы то ни было регулирование. Существует негласная презумпция расхода: если не соблюдаются условия признания актива, то любая затрата признаётся расходом автоматически. Но эта презумпция никак не зафиксирована в стандартах. Вопросы классификации расходов в МСФО тоже фактически не решаются. Отдельный комплекс проблем связан с существующем на практике феноменом «отложенных расходов» (РБП), которые представляются в балансе в качестве активов.

**Некоммерческая деятельность.** Так называемые МСФО для общественного сектора ориентированы на государственный сектор и для частных некоммерческих организаций не приспособлены. Частный некоммерческий сектор повсеместно применяет обычные МСФО, несмотря на то, что эти стандарты создавались для коммерческих организаций. Но не все подходы МСФО применимы к ситуациям, когда организация не ставит целью получить прибыль. Трудности возникают во всех случаях, где текущие оценки основаны на будущих денежных потоках. Наглядным примером служит обесценение активов. Сама концепция признания актива, основанная на способности ресурса приносить экономические выгоды в будущем, не подходит для некоммерческой деятельности. В этой связи требуется специальное руководство, которым бы устанавливались хотя бы самые общие особенности применения МСФО для организаций (или для ситуаций), когда цель получения прибыли не ставится.

В целях высвобождения ресурсов для продвижения указанных проектов может быть сокращена работа над следующими менее приоритетными исследовательскими проектами:

– Определение бизнеса

– Гудвил и обесценение

– Квоты на загрязнение

– Пенсии

– Платежи на основе долей

– Динамическое управление рисками

– Долевой метод

– Финансовые инструменты с характеристиками капитала

– Нематериальные активы

– Исследования и разработки

Кроме того, по нашему мнению, требуется скорректировать предметы следующих проектов.

**Налоги на прибыль.** Предмет проекта следует расширить, охватив все без исключения обязательные платежи в бюджет фискального характера. Из всех фискальных обременений существующие МСФО регулируют только налоги на прибыль (IAS 12) и некоторые сборы (IFRIC 21). Большое число вопросов не охвачено. В частности, много вопросов связано с НДС. С одной стороны, он, как косвенный налог не включается в доходы расходы. С другой стороны, он является частью дебиторки покупателей и кредиторки перед поставщиками, откуда исключить его невозможно. Также требуют решения вопросы взаимозаменяемости разных налогов и сборов.

**Ставки дисконтирования.** Предмет этого проекта тоже следует расширить и рассматривать не только вопросы процентных ставок, но дисконтирование в целом как метод оценки активов и обязательств, где ставка является одним из требующих решения вопросов, но не единственным. Более подходящим рабочим названием проекта могло бы быть «Приведенная стоимость».

**Оценочные обязательства, условные обязательства и активы.** В этом проекте основное внимание следует сосредоточить на ликвидационных обязательствах. Исходя из существующих подходов IAS 37 получается, что обладание любым материальным объектом должно приводить к признанию ликвидационного обязательства, поскольку владелец любого объекта обязан надлежащим образом его утилизировать. В этом смысле одновременное признание актива и обязательства в отношении одного и того же имущественного объекта представляется неадекватным. Требуется найти какой-то способ их взаимозачёта. Сужение темы позволит более эффективно использовать ресурсы.

**(b)** В рамках проекта по пересчету иностранной валюты требуют решения отдельные вопросы. Например, вопрос капитализации курсовых разниц аналогично капитализации процентов. Но это вопросы узкие, и их можно решать в рамках ежегодных обновлений МСФО. Поэтому сам проект можно удалить из исследовательской программы.

Проект по высокой можно оставить в исследовательской программе и перевести его из категории «Не активные» в категорию «В процессе оценки» при условии рассмотрения всех вопросов инфляции в комплексе, а не только высокой инфляции. Существенность и так применяется ко всем вопросам применения МСФО без исключения. Поэтому правила для учета инфляции должны быть едиными, а применение того или иного подхода должно определяться в зависимости от конкретных параметров инфляции и соотношения монетарных и немонетарных статей в отчетности организации.

**(с)** Проект по учету в добывающих отраслях целесообразно сохранить в исследовательской программе и перевести из категории «Не активные» в категорию «В процессе оценки». Существующие положения МСФО ограничены IFRS 6. А в нём по большинству вопросов никаких конкретных руководств не содержится. Причём стандарт охватывает лишь освоение минеральных ресурсов. А в добывающих отраслях много нерешённых вопросов и на этапе добычи. Например, проблема признания и оценки ещё не извлечённых запасов полезных ископаемых в недрах.

Проекты по учету нематериальных активов, исследований и разработок можно исключить из исследовательской программы и вернуться к их проработке по мере решения вопросов, имеющих более высокий приоритет в настоящее время.

Кроме того, допустима приостановка работы над проектами, отмеченными в таблице к вопросу 3 как имеющие низкие приоритет и срочность.

**Вопрос 3. Ранжирование исследовательских проектов**

Для каждого проекта исследовательской программы, включая любые новые проекты, предложенные вами при ответе на вопрос 2, пожалуйста, укажите его относительную важность (высокая/ средняя/ низкая) и срочность (высокая/ средняя/ низкая).

Также опишите, пожалуйста, факторы, которые использовались вами при ранжировании, особенно для тех проектов, важность или срочность которых обозначена как «высокая» или «низкая».

Факторы, относящиеся к конкретным проектам, описаны в ответе на вопрос 2.

Что касается общих подходов, то, по нашему мнению, при ранжирование исследовательских проектов по приоритету и срочности с целью эффективного распределения ресурсов Фонда МСФО для работы над ними, использовались следующие факторы:

– **Охват вопросов существующими стандартами.** Вопросы, по которым руководство в МСФО отсутствует, следует считать более приоритетными по сравнению с вопросами, по которым руководство уже существует, но требуются его улучшения.

– **Распространенность хозяйственных ситуаций на практике.** Вопросы, с которыми часто сталкивается большинство отчитывающихся по МСФО компаний, следует считать более приоритетными по сравнению с вопросами, которые возникают редко, либо которые характерны для узкого круга компаний.

– **Практическая востребованность.** Вопросы, применяемые на практике не единообразно, по которым часто возникают споры между разными специалистами, между отчитывающейся компанией и аудитором, следует считать более приоритетными по сравнению с вопросами, которые родились из теоретических соображений возможного улучшения качества информации в отчётности.

Исходя из названных факторов, а также с учётом указанных к вопросу 2 новых проектов и изменений названий текущих проектов, предлагаем следующее ранжирование проектов МСФО.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Стадия проекта** | **Название проекта** | **Сроч-ность** | **Прио-ритет** |
| Стадия оценки | Определение бизнеса | Низкая | Низкий |
| Приведенная стоимость | Средняя | Средний |
| Гудвил и Обесценение | Низкая | Низкий |
| Налоги и сборы | Средняя | Высокий |
| Квоты на загрязнение | Низкая | Низкий |
| Пенсии | Низкая | Низкий |
| Основные финансовые отчёты | Средняя | Высокий |
| Ликвидационные обязательства | Высокая | Высокий |
| Платежи на основе долей | Низкая | Низкая |
| Некоммерческая деятельность | Высокая | Высокий |
| Отчетность дочерних организаций | Средняя | Высокий |
| Расходы | Средняя | Высокий |
| Косвенный контроль | Средняя | Высокий |
| Авансы и предоплаты | Высокая | Высокий |
| Стадия разработки | Объединение бизнеса под общим контролем | Высокая | Средний |
| Инициатива по раскрытию информации – принципы раскрытий | Низкая | Средний |
| Динамическое управление рисками | Низкая | Низкий |
| Долевой метод | Низкая | Низкий |
| Финансовые инструменты с характеристиками капитала | Низкая | Средний |
| Не активные | Учет в добывающих компаниях  | Средняя | Высокий |
| Нематериальные активы | Низкая | Низкая |
| Исследования и разработки | Низкая | Низкая |
| Пересчет иностранной валюты | Средняя | Низкий |
| Инфляция | Средняя | Средний |

**Вопрос 4. Главные проекты**

Есть ли у вас какие-то комментарии к планам работы Совета МСФО по главным проектам?

Как уже отмечалось при ответе на вопрос 1, проект «Инициатива по раскрытиям» следует рассматривать в рамках отдельных проектов. По нашему мнению, основные усилия в этом направлении следует сосредоточить на вопросах представления количественных показателей. В частности, представляет интерес выделившаяся тема «Основные финансовые отчёты», в частности, вопросы структуры основных отчётов, по которым положения МСФО крайне скудные и зачастую противоречивые. В этой связи целесообразно реанимировать замороженный в середине 2000-х годов проект комплексного отчета, в котором показатели баланса, прибылей / убытков и денежных потоков сводились бы в одну таблицу.

**Вопрос 5. Проекты поддержки и внедрения**

Предоставляет ли Совет МСФО и Комитет по Интерпретациям в правильном сочетании надлежащую поддержку применения стандартов для того, чтобы удовлетворять интересы пользователей, и достаточна ли эта поддержка (см. параграфы 19 – 23 и 50 – 53)?

Считаем, что поддержка внедрения новых стандартов требует дополнительных усилий в части оперативного принятия точечных поправок в связи с обнаруженными при практическом применении проблемами.

В этой связи следует отметить, что внесение изменений в стандарты и принятие разъяснений (интерпретаций) стандартов является более эффективным, чем принятие отдельных решений по повестке заседаний (Agenda decisions), выпускаемых Комитетом по интерпретациям.

**Вопрос 6. Степень изменений**

Вносятся ли изменения в план работы Совета МСФО в целом с надлежащей скоростью и в надлежащей детализации? Почему или почему нет?

Считаем скорость и детализацию изменений плана работы Совета по МСФО приемлемыми.

**Вопрос 7. Прочие комментарии**

Есть ли у вас какие-либо иные комментарии по планам работы Совета МСФО?

В части повышения эффективности применения МСФО предлагаем рассмотреть вопрос обобщения рекомендаций по применению МСФО, выпускаемых национальными институтами по вопросам, которые в настоящий момент не урегулированы МСФО. Такое обобщение может рассматриваться в контексте применения §.11 IAS 8. Ряд таких рекомендаций может быть предоставлен БМЦ.

**Вопрос 8. Частота консультаций по повестке работы**

Поскольку для завершения отдельных больших проектов требуется время, Совет МСФО рассматривает пятилетний интервал между консультациями по повестке работы наиболее подходящим.

Согласны ли вы? Почему или почему нет?

Если не согласны, то какой интервал вы предлагаете? Почему?

Учитывая сложившийся формат консультаций, интервал между ними в пять лет является чрезмерно большим с точки зрения способности своевременного выявления потребности в изменениях. Вместе с тем можно сохранить такой интервал при условии ограничения предмета консультаций. Один раз в пять лет целесообразно обсуждать общие вопросы повестки работы над МСФО – выделение направлений работы, соотношение между ними, вопросы организации порядка работы, форматы документов, в которых воплощаются результаты работы.

Вопросы наполнения направлений работы конкретными темами и распределение ресурсов между этими темами должны обсуждаться более часто. В этой связи следует рассмотреть возможность консультаций по тематике конкретных проектов в непрерывном режиме, когда решения о прекращении работы над какими-то проектами и о начале работы над новыми проектами принимаются по мере изменения текущей ситуации. В этой связи заинтересованным лицам должна быть предоставлена возможность направлять предложения по тематике проектов не в ограниченный период времени в рамках обсуждения выпускаемого раз в несколько лет документа, а в любое время.