Результат рассмотрения Комментариев 1 (А.М. Рабинович)

Действительно, в Рекомендации необходимо обеспечить смысловую точность термина «перспективно» и не дать позиции уйти в подмену понятий. В системе РСБУ «перспективно» в ПБУ 1/2008 и ПБУ 21/2008 должно иметь единый смысл. Попытки наполнить его разным содержанием методологически опасны.

Вместе с тем важно, чтобы дискуссия не «съехала» в ложную дихотомию: либо «перспективно = строго с даты решения», либо «перспективно = обязательно с начала отчётного года». Нормативная модель (и ПБУ 21, и IAS 8) построена иначе: эффект изменения оценки признаётся перспективно включением его в прибыль/убыток (а) периода изменения, если затрагивает только этот период, либо (б) периода изменения и будущих периодов, если затрагивает и то, и другое.

Ни ПБУ 21, ни IAS 8 не допускают третьего варианта, когда затрагиваются только будущие периоды и совсем не затрагивается отчетный.

Дальше — где проходит граница между «периодом изменения» и «датой изменения». В комментариях справедливо отмечен риск смешения этих понятий, равно как опасность механического «перевода» IAS 8 на язык ПБУ.

Из самой конструкции IAS 8 и ПБУ 21 следует, что «период изменения» — это не «отрезок после даты» получения новой информации, а отчетный период, показатели которого подлежат измерению с учётом уточнённой оценки, если эта уточнённая оценка относится к потреблению выгод в пределах данного периода. Иначе говоря, дата, когда организация получила новую информацию, может находиться в конце года, но это не означает, что новая информация не может уточнять оценку, релевантную измерению расхода за год. В таком случае «период изменения» остаётся тем же годом, потому что именно он содержит показатели, для которых уточнилась оценка.

По результатам комментариев уточнена редакция пункта 2 Решения: в нём используется формулировка: «оценка степени, в которой заключенный в активе потенциал экономических выгод был утрачен до свершения события». Соответствующим образом скорректирована также условия иллюстративных примеров.

Здесь также важен следующий момент: амортизация — это не «плата за использование с завтрашнего дня», а способ распределения амортизируемой стоимости на протяжении срока полезного использования. Соответственно, если пересмотр элементов амортизации основан на фактах, свидетельствующих, что степень утраты потенциала выгод до момента пересмотра оценивается иначе, то корректировка неизбежно затрагивает показатель амортизации за отчётный год до момента пересмотра (как минимум в той мере, в какой уточнена оценка потребления выгод до этого момента). Именно для того, чтобы проект не выглядел как произвольное «с начала года по умолчанию», Решение уточнено через разграничение корректирующих и некорректирующих событий: в одном случае уточняется оценка уже произошедшего (и тогда логичен расчёт суммы за год «как за целый период» с учётом уточнения), в другом — меняется только будущий паттерн потребления (и тогда корректировка относится к части периода после события). Такая механика нужна ровно потому, что прямого ответа «как делить год» стандарты не дают, хотя требование перспективного признания эффекта в прибыли/убытке периода пересмотра изменения задано чётко и жёстко.

Наконец, тезис о том, что «в ПБУ 21 есть неаккуратный перевод IAS 8» и что приоритет нужно отдавать оригинальному смыслу МСФО, является важным «калибровочным» сигналом: текст проекта не должен опираться на спорные переводческие нюансы. Именно поэтому в текущей редакции аргументация перестроена так, чтобы ключевой вывод вытекал не из спорного перевода, а из самой логики конструкции IAS 8 / ПБУ 21 и из экономического смысла амортизации как измерения потребления выгод в рамках периода.