

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 29

«Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»¹

Сфера применения

- 1 Настоящий стандарт должен применяться в отношении финансовой отчетности, включая консолидированную финансовую отчетность, любой организации, функциональная валюта которой является валютой гиперинфляционной экономики.
- 2 В условиях гиперинфляционной экономики представление результатов деятельности и финансового положения организации в местной валюте без пересчета не является полезным. Деньги теряют покупательную способность с такой скоростью, что сопоставление сумм от операций и прочих событий, произошедших в разное время, даже в пределах одного отчетного периода, вводит в заблуждение.
- 3 Настоящий стандарт не устанавливает абсолютного значения, при котором имеет место гиперинфляция. Определение момента, начиная с которого возникает необходимость пересчета финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом, является предметом суждения. Признаками гиперинфляции являются характеристики экономической среды соответствующей страны, которые включают следующее, но не ограничиваются им:
 - (a) основное население предпочитает держать свое состояние в немонетарных активах или в относительно стабильной иностранной валюте. Имеющиеся суммы в местной валюте немедленно инвестируются для сохранения покупательной способности;
 - (b) основное население рассматривает денежные суммы не в единицах местной валюты, а в единицах относительно стабильной иностранной валюты. Цены могут устанавливаться в этой валюте;
 - (c) продажи и покупки в кредит осуществляются в ценах, которые компенсируют ожидаемую потерю покупательной способности в течение кредитного периода, даже если данный период является коротким;
 - (d) процентные ставки, заработная плата и цены привязаны к индексу цен; и
 - (e) кумулятивный темп инфляции за три года приближается к 100% или превышает 100%.
- 4 Предпочтительно, чтобы все организации, составляющие отчетность в валюте одной и той же гиперинфляционной экономики, применяли настоящий стандарт с одной и той же даты. Тем не менее настоящий стандарт применяется к финансовой отчетности любой организации с начала отчетного периода, в котором она выявляет наличие гиперинфляции в стране, в валюте которой данная организация составляет отчетность.

Пересчет финансовой отчетности

- 5 Цены изменяются с течением времени под воздействием различных политических, экономических и социальных факторов, носящих специфический или общий характер. Специфические факторы, такие как изменения в спросе и предложении или технологические изменения, могут вызывать значительное повышение или снижение отдельных цен независимо друг от друга. Кроме того, факторы общего характера могут привести к изменениям в общем уровне цен и, следовательно, общей покупательной способности денег.
- 6 Организации, составляющие финансовую отчетность на основе исторической стоимости, составляют финансовую отчетность, не принимая во внимание изменения в общем уровне цен или

¹ В рамках документа «Улучшения МСФО», выпущенного в мае 2008 года, Совет изменил термины, используемые в МСФО (IAS) 29, чтобы привести их в соответствие с другими МСФО, следующим образом: (a) термин «рыночная стоимость» был изменен на «справедливая стоимость» и (b) термины «результаты деятельности» и «чистый доход» были изменены на «прибыль или убыток».

рост конкретных цен в отношении признанных активов или обязательств. Исключением являются те активы и обязательства, которые организация оценивает по справедливой стоимости в соответствии с требованиями или по собственному выбору. Например, основные средства могут быть переоценены до справедливой стоимости, а биологические активы, как правило, должны оцениваться по справедливой стоимости. Тем не менее некоторые организации представляют финансовую отчетность на основе метода учета по текущей стоимости, который отражает влияние изменений конкретных цен в отношении удерживаемых активов.

- 7 Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике, независимо от того, подготовлена ли она с использованием метода учета по исторической стоимости или метода учета по текущей стоимости, полезна только в том случае, если она выражена в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. Поэтому настоящий стандарт применяется к финансовой отчетности организаций, составляющих отчетность в валюте гиперинфляционной экономики. Представление требуемой настоящим стандартом информации в виде дополнения к пересчитанной финансовой отчетности не разрешается. Более того, не рекомендуется отдельное представление финансовой отчетности до пересчета.
- 8 **Финансовая отчетность организации, функциональная валюта которой является валютой гиперинфляционной экономики, должна быть выражена в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода, независимо от того, подготовлена ли она с использованием метода учета по исторической стоимости или метода учета по текущей стоимости. Сопоставимые показатели за предыдущий период, требуемые МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренным в 2007 году), и любая информация в отношении более ранних периодов также должны быть выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. С целью представления сравнительных данных в иной валюте представления отчетности применяются пункты 42(b) и 43 МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов».**
- 9 **Прибыль или убыток по чистой монетарной позиции должны быть включены в состав прибыли или убытка и раскрыты отдельно.**
- 10 Пересчет финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом требует применения определенных процедур, а также суждения. Последовательное применение этих процедур и суждений из периода в период является более важным, нежели абсолютная точность сумм, включенных в пересчитанную финансовую отчетность.

Финансовая отчетность на основе исторической стоимости

Отчет о финансовом положении

- 11 Показатели отчета о финансовом положении, не выраженные в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода, пересчитываются с применением общего индекса цен.
- 12 Монетарные статьи не пересчитываются, поскольку они уже выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. Монетарные статьи представляют собой удерживаемые денежные средства, а также статьи, которые должны быть получены или выплачены в денежной форме.
- 13 Активы и обязательства, по условиям договора привязанные к изменениям в ценах, такие как индексированные облигации и займы, корректируются в соответствии с договором, с тем чтобы установить сумму, оставшуюся непогашенной на конец отчетного периода. Эти статьи учитываются в указанной скорректированной сумме в пересчитанном отчете о финансовом положении.
- 14 Все прочие активы и обязательства являются немонетарными. Некоторые немонетарные статьи учитываются в суммах, которые являются текущими на конец отчетного периода, таких как чистая возможная цена продажи и справедливая стоимость, поэтому они не пересчитываются. Все прочие немонетарные активы и обязательства пересчитываются.
- 15 Большинство немонетарных статей учитываются по первоначальной стоимости или по первоначальной стоимости за вычетом амортизации, то есть они выражены в суммах, являющихся текущими на дату приобретения. Пересчитанная стоимость или стоимость за вычетом амортизации для каждой статьи определяется путем корректировки ее исторической стоимости и накопленной амортизации на изменение в общем индексе цен с даты приобретения по дату окончания отчетного периода. Например, стоимость основных средств, запасов сырья и товаров, гудвила, патентов, товарных знаков и аналогичных активов пересчитывается с даты их покупки. Стоимость запасов незавершенного производства и готовой продукции пересчитывается с даты, на которую соответствующие затраты на приобретение и переработку были понесены.

- 16 Детальные записи о датах приобретения объектов основных средств могут отсутствовать или их невозможно оценить. В таких редких обстоятельствах, в первом отчетном периоде, к которому применяется настоящий стандарт, может возникнуть необходимость в использовании независимой профессиональной оценки стоимости статей в качестве основы для их пересчета.
- 17 Общий индекс цен может отсутствовать для отчетных периодов, в отношении которых настоящий стандарт требует пересчета стоимости основных средств. В данных обстоятельствах может возникнуть необходимость в использовании расчетной оценки, основанной, например, на изменениях обменного курса между функциональной валютой и относительно стабильной иностранной валютой.
- 18 Некоторые немонетарные статьи учитываются по текущей стоимости на дату, отличную от даты приобретения или даты отчета о финансовом положении, например, основные средства, которые переоценивались по состоянию на более раннюю дату. В таких случаях балансовая стоимость пересчитывается с даты переоценки.
- 19 Пересчитанная стоимость немонетарной статьи снижается в соответствии с требованиями применимых МСФО, если она превышает возмещаемую сумму. Например, пересчитанная стоимость основных средств, гудвила, патентов и товарных знаков снижается до возмещаемой суммы, а пересчитанная стоимость запасов снижается до чистой возможной цены продажи.
- 20 Объект инвестиций, учитываемый по методу долевого участия, может составлять отчетность в валюте гиперинфляционной экономики. Отчет о финансовом положении и отчет о совокупном доходе указанного объекта инвестиций пересчитываются в соответствии с настоящим стандартом с тем, чтобы рассчитать долю инвестора в чистых активах и прибыли или убытке данного объекта инвестиций. Если пересчитанная финансовая отчетность объекта инвестиций выражена в иностранной валюте, она переводится по курсу на отчетную дату.
- 21 Влияние инфляции обычно признается в составе затрат по заимствованиям. Пересчет величины капитальных затрат, финансируемых за счет заемных средств, и капитализация затрат по заимствованиям в части, компенсирующей влияние инфляции в течение того же периода, не допускаются. Указанная часть затрат по заимствованиям признается в качестве расхода в периоде возникновения соответствующих затрат.
- 22 Организация может приобрести активы по договору, разрешающему отсрочку оплаты без явного начисления процентов. Если расчет вмененной суммы процентов является практически неосуществимым, такие активы пересчитываются с даты оплаты, а не с даты покупки.
- 23 [Удален]
- 24 На начало первого периода применения настоящего стандарта компоненты собственного капитала, за исключением нераспределенной прибыли и прироста стоимости от переоценки, пересчитываются с применением общего индекса цен с даты вкладов в собственный капитал или иного возникновения компонентов. Прирост стоимости от переоценки, возникший в предыдущих периодах, элиминируется. Пересчитанная сумма нераспределенной прибыли получается из всех остальных сумм пересчитанного отчета о финансовом положении.
- 25 На конец первого периода и в последующих периодах все компоненты собственного капитала пересчитываются с применением общего индекса цен с начала указанного периода или с даты вкладов в собственный капитал, если эта дата наступает позднее. Изменения в собственном капитале за период подлежат раскрытию в соответствии с МСФО (IAS) 1.

Отчет о совокупном доходе

- 26 Настоящий стандарт требует, чтобы все статьи отчета о совокупном доходе были выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. Следовательно, все суммы необходимо скорректировать на изменение в общем индексе цен с даты первоначального признания в финансовой отчетности статей доходов и расходов.

Прибыль или убыток по чистой монетарной позиции

- 27 В период инфляции организация, чьи монетарные активы превышают монетарные обязательства, теряет покупательную способность, а организация, чьи монетарные обязательства превышают монетарные активы, увеличивает покупательную способность в той части, в которой указанные активы и обязательства не привязаны к уровню цен. Данная прибыль или убыток по чистой монетарной позиции может быть выведена как разница, полученная в результате пересчета немонетарных активов, собственного капитала и статей отчета о совокупном доходе, и

корректировки по активам и обязательствам, привязанным к индексу цен. Величина прибыли или убытка может быть оценена путем применения изменения в общем индексе цен к средневзвешенной за период разницы между монетарными активами и монетарными обязательствами.

- 28 Прибыль или убыток по чистой монетарной позиции включается в состав прибыли или убытка. Производимая согласно пункту 13 корректировка активов и обязательств, привязанных к изменениям в ценах в соответствии с договором, зачитывается против прибыли или убытка по чистой монетарной позиции. Прочие статьи доходов и расходов, такие как процентные доходы и расходы и курсовые разницы, относящиеся к инвестированным или заемным средствам, также связаны с чистой монетарной позицией. Несмотря на то, что такие статьи раскрываются отдельно, их представление в отчете о совокупном доходе вместе с прибылью или убытком по чистой монетарной позиции может быть полезным.

Финансовая отчетность на основе текущей стоимости

Отчет о финансовом положении

- 29 Статьи, отраженные по текущей стоимости, не пересчитываются, поскольку они уже выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. Прочие статьи отчета о финансовом положении пересчитываются в соответствии с пунктами 11–25.

Отчет о совокупном доходе

- 30 До пересчета, отчет о совокупном доходе, составленный на основе текущей стоимости, как правило, отражает текущие затраты на момент совершения соответствующих операций или возникновения событий. Себестоимость продаж и амортизация учитываются по текущей стоимости в момент потребления, выручка и прочие расходы учитываются по своей денежной стоимости в момент возникновения. Следовательно, все суммы необходимо пересчитать, чтобы выразить в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода, путем применения общего индекса цен.

Прибыль или убыток по чистой монетарной позиции

- 31 Прибыль или убыток по чистой монетарной позиции учитываются в соответствии с пунктами 27 и 28.

Налоги

- 32 Пересчет финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом может приводить к возникновению разниц между балансовой стоимостью отдельных активов и обязательств отчета о финансовом положении и их налоговой базой. Данные разницы учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».

Отчет о движении денежных средств

- 33 Настоящий стандарт требует, чтобы все статьи отчета о движении денежных средств были выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода.

Сопоставимые показатели

- 34 Сопоставимые показатели за предыдущий отчетный период, независимо от того, основаны ли они на методе учета по исторической стоимости или методе учета по текущей стоимости, пересчитываются с применением общего индекса цен, с тем чтобы сравнительная финансовая отчетность была представлена в той единице измерения, которая является текущей на конец отчетного периода. Информация, которая раскрыта в отношении более ранних периодов, также должна быть выражена в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода. С целью представления сравнительных данных в иной валюте представления применяются пункты 42(b) и 43 МСФО (IAS) 21.

Консолидированная финансовая отчетность

- 35 Материнская организация, составляющая отчетность в валюте гиперинфляционной экономики, может иметь дочерние организации, которые также составляют отчетность в валютах гиперинфляционных экономик. Финансовая отчетность любой такой дочерней организации должна быть пересчитана с применением общего индекса цен страны, в валюте которой указанная организация составляет отчетность, до включения данной финансовой отчетности в консолидированную финансовую отчетность, выпускаемую материнской организацией. Если такая дочерняя организация является зарубежной дочерней организацией, ее пересчитанная финансовая отчетность переводится по курсам на соответствующие отчетные даты. В отношении финансовой отчетности дочерних организаций, которые не составляют отчетность в валюте той или иной гиперинфляционной экономики, применяется МСФО (IAS) 21.
- 36 При консолидации финансовой отчетности с несопадающими датами окончания отчетных периодов все статьи, как немонетарные, так и монетарные, должны быть пересчитаны в текущие на дату консолидированной финансовой отчетности единицы измерения.

Выбор и использование общего индекса цен

- 37 Пересчет финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом требует использования общего индекса цен, который отражает изменения в общей покупательной способности. Предпочтительно, чтобы все организации, составляющие отчетность в валюте одной и той же экономики, использовали один и тот же индекс.

Экономика, переставшая быть гиперинфляционной

- 38 Если экономика перестает быть гиперинфляционной и организация прекращает составлять и представлять финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с настоящим стандартом, она должна использовать суммы, выраженные в единице измерения, являющейся текущей на конец предыдущего отчетного периода, в качестве основы балансовой стоимости в последующей финансовой отчетности.

Раскрытие информации

- 39 Раскрытию подлежит следующее:
- (a) тот факт, что финансовая отчетность и соответствующие показатели предыдущих периодов были пересчитаны с учетом изменений общей покупательной способности функциональной валюты и, следовательно, выражены в единице измерения, являющейся текущей на конец отчетного периода;
 - (b) информация о том, основана ли финансовая отчетность на методе учета по исторической стоимости или методе учета по текущей стоимости; и
 - (c) наименование и уровень индекса цен на конец отчетного периода, а также изменение данного индекса в течение текущего и предыдущего отчетных периодов.
- 40 Раскрытие информации, требуемое настоящим стандартом, необходимо для разъяснения подхода к отражению влияния инфляции в финансовой отчетности. Данные раскрытия также предназначены для предоставления прочей информации, необходимой для понимания указанного подхода и полученных в результате сумм.

Дата вступления в силу

- 41 Настоящий стандарт вступает в силу в отношении финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 1 января 1990 года или после указанной даты.