

Тема 13. Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции

1. Признаки, характеризующие гиперинфляцию.
2. Финансовая отчетность, подготовленная на основе фактической стоимости
3. Финансовая отчетность, подготовленная на основе текущих затрат
4. Консолидированная финансовая отчетность

1. Признаки, характеризующие гиперинфляцию.

Требования по составлению финансовой отчетности в условиях гиперинфляции отражены в МСБУ (IAS) 29 «Финансовая отчетность в условиях гиперинфляции». Стандарт вступил в силу с 1 января 1990 года.

Этот стандарт применяется для первичной финансовой отчетности, включая консолидированную финансовую отчетность, компании, которая составляет отчетность в валюте страны с гиперинфляционной экономикой.

В условиях гиперинфляции деньги теряют покупательную способность в таких темпах, что сравнение сумм, полученных от операций и событий, имевших место в разное время даже в пределах одного отчетного периода, будет вводить в заблуждение.

Определение момента, когда возникает необходимость пересмотра финансовой отчетности в соответствии со стандартом № 29, относится к разряду субъективных решений.

На **наличие гиперинфляции** указывают характеристики экономической обстановки рассматриваемого государства, к которым относятся следующие:

1. население в целом предпочитает хранить свои сбережения в неденежной форме или в относительно стабильной иностранной валюте. Имеющиеся суммы в местной валюте немедленно инвестируются для сохранения покупательной способности;
2. население в целом рассматривает денежные суммы не в местной валюте, а в относительно стабильной иностранной валюте. Цены могут указываться в этой иностранной валюте;

3. продажи и покупки в кредит производятся по ценам, которые компенсируют предполагаемую потерю покупательной способности в течение срока кредита, даже если этот период непродолжителен;
4. процентные ставки, заработная плата и цены связаны с индексом цен;
5. совокупный рост инфляции за три года приближается или превосходит 100 %.

Пересмотр финансовой отчетности

В большинстве стран первичная финансовая отчетность составляется на основе фактической стоимости без учета изменений в общем уровне цен или увеличений в определенных ценах имеющихся активов, за исключением тех основных средств и инвестиций, которые могут быть переоценены. Некоторые компании представляют финансовую отчетность, основывающуюся на восстановительной стоимости, которая отражает результаты изменений конкретных цен имеющихся активов.

В условиях гиперинфляции финансовая отчетность, будь то основанная на фактической стоимости или восстановительной стоимости, представляется полезной только в том случае, когда она выражена в единицах измерения, действующих на отчетную дату.

Соответствующие цифры за предшествующий период, требуемые МСБУ № 1 «Представление финансовой отчетности», и любая информация в отношении более ранних периодов должны также показываться в единицах измерения, действующих на отчетную дату.

Прибыль или убыток по чистым денежным статьям должны включаться в чистый доход и отдельно раскрываться.

2. Финансовая отчетность, подготовленная на основе фактической стоимости

Баланс

Суммы баланса, не выраженные в единицах измерения, действующих на отчетную дату, корректируются с применением к ним общего индекса цен.

Денежные статьи не пересматриваются, потому что они уже выражены в денежных единицах, действующих на отчетную дату. **Денежными статьями являются деньги и статьи, подлежащие получению или выплате деньгами.**

Активы и обязательства, связанные по договору с изменениями цен, такие как **индексные облигации и кредиты**, корректируются в соответствии с договором для того, чтобы установить сумму, непогашенную на отчетную дату. Эти статьи учитываются **по скорректированной сумме в пересчитанном балансе.**

Все остальные активы и обязательства являются **неденежными**. Некоторые неденежные статьи учитываются по суммам, действительным на отчетную дату, таким как возможная **чистая цена**, и **рыночная стоимость**, поэтому они не корректируются. Все остальные неденежные активы и обязательства **пересчитываются.**

Большинство неденежных активов учитывается по фактической себестоимости или фактической себестоимости за вычетом износа, поэтому они выражаются в суммах, действительных на дату их приобретения. Скорректированное значение каждой такой статьи определяется путем применения к ее фактической стоимости и накопленному износу величины изменения в общем индексе цен, произошедшем с даты приобретения до отчетной даты. Поэтому стоимость основных средств, инвестиций, запасов сырья и товаров, деловой репутации, патентов, торговых марок и аналогичных активов корректируется с даты их покупки. Стоимость запасов частично готовой (незавершенное производство) и готовой продукции пересматривается с даты возникновения затрат на покупку и обработку.

Инвестируемая компания, учет по которой ведется согласно методу долевого участия, может представляться в отчетности в валюте страны, экономика которой охвачена гиперинфляцией. Бухг. баланс и ОПУ такой инвестируемой компании пересматриваются в соответствии с данным Стандартом для того, чтобы рассчитать долю инвестора в его чистых активах и результатах деятельности.

В начале первого периода применения этого Стандарта **элементы капитала**, за исключением нераспределенной прибыли и любых сумм дооценки, пересматриваются с помощью применения общего индекса цен с соответствующих дат, когда эти элементы

были добавлены или возникли каким-либо другим образом. Любые суммы дооценки, возникшие в предыдущие периоды устраняются.

В конце первого периода и в последующих периодах все элементы капитала корректируются путем применения общего индекса цен с начала периода или даты взноса, если она оказывается более поздней.

Отчет о прибылях и убытках

Стандарт требует, чтобы все статьи ОПУ были выражены в единицах измерения, действительных на отчетную дату. Следовательно, все суммы должны пересчитываться путем применения к ним изменения в общем индексе цен, произошедшем с даты, когда статья дохода или расходов была первоначально записана в финансовую отчетность.

3. Финансовая отчетность, подготовленная на основе текущих затрат

Баланс

Статьи баланса, показанные по восстановительной стоимости, **не подлежат корректировке**, потому что они выражены в единицах измерения, действующих на отчетную дату. Прочие статьи в балансе пересчитываются, таким образом, как было рассмотрено выше.

Отчет о прибылях и убытках

ОПУ по восстановительной стоимости, до пересмотра, обычно показывает затраты, действующие на момент совершения лежащих в их основе операций или событий. Себестоимость реализованной продукции и износ учитываются по текущим затратам на момент их осуществления, продажи и прочие расходы записываются в денежном выражении на момент их возникновения. Поэтому все суммы **подлежат переводу** в единицы измерения, действующие на отчетную дату, путем применения **общего индекса цен**.

Отчет о движении денежных средств

Стандарт требует, чтобы все статьи в ОДДС выражались в единицах измерения, действующих на отчетную дату.

Соответствующие показатели

Соответствующие показатели за предшествующий период, независимо от того, основываются они на фактической или восстановительной стоимости, корректируются путем применения общего индекса цен так, что сравнительная финансовая отчетность представляется в единицах измерения, действующих на конец отчетного периода. Информация, раскрываемая в отношении более ранних периодов, также выражается в единицах измерения, действующих на конец отчетного периода.

4. Консолидированная финансовая отчетность

Материнская компания, отчитывающаяся в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, может иметь дочерние компании, также отчитывающиеся в валютах стран, с гиперинфляционной экономикой. Финансовая отчетность такой дочерней компании, прежде чем быть включенной в консолидированную финансовую отчетность, выпускаемую ее материнской компанией, должна быть скорректирована с применением общего индекса цен страны, в валюте которой она отчитывается. Когда такая дочерняя компания является иностранной компанией, ее пересмотренная финансовая отчетность пересчитывается по курсам на конец периода. Финансовая отчетность дочерних компаний, отчитывающихся не в валюте стран с гиперинфляционной экономикой, обрабатывается в соответствии с Международным стандартом МСБУ 21 «Влияния изменений валютных курсов».

Выбор и использование общего индекса цен

Пересмотр финансовой отчетности в соответствии с данным Стандартом требует использования общего индекса цен, который отражает изменения в общей покупательной способности. Желательно, чтобы все компании, отчитывающиеся в валюте одной и той же страны, использовали один и тот же индекс.

Когда экономика выходит из периода гиперинфляции и компания прекращает составление и представление финансовой отчетности в соответствии со Стандартом 29, она должна использовать суммы, выраженные в единицах измерения, действовавших на конец предыдущего отчетного периода, как основу для балансовых величин в своих последующих финансовых отчетностях.

Контрольные вопросы:

1. Какой стандарт МСФО регулирует составление финансовой отчетности в условиях гиперинфляции?
2. Характеристики экономической обстановки, указывающие на наличие гиперинфляции
3. Составление баланса, подготовленного на основе фактической стоимости (себестоимости), в условиях гиперинфляции.
4. Составление отчета о прибылях и убытках, подготовленного на основе фактической стоимости (себестоимости), в условиях гиперинфляции.
5. Составление финансовой отчетности, подготовленной на основе восстановительной стоимости, в условиях гиперинфляции.