



European
Commission

**Financial
Statements**

Новая Директива в области бухгалтерского учета

Общие сведения...

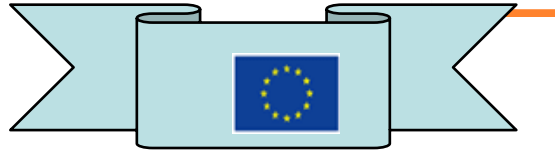
*STARER - дистанционное
обучение*

6 Ноября 2014 года

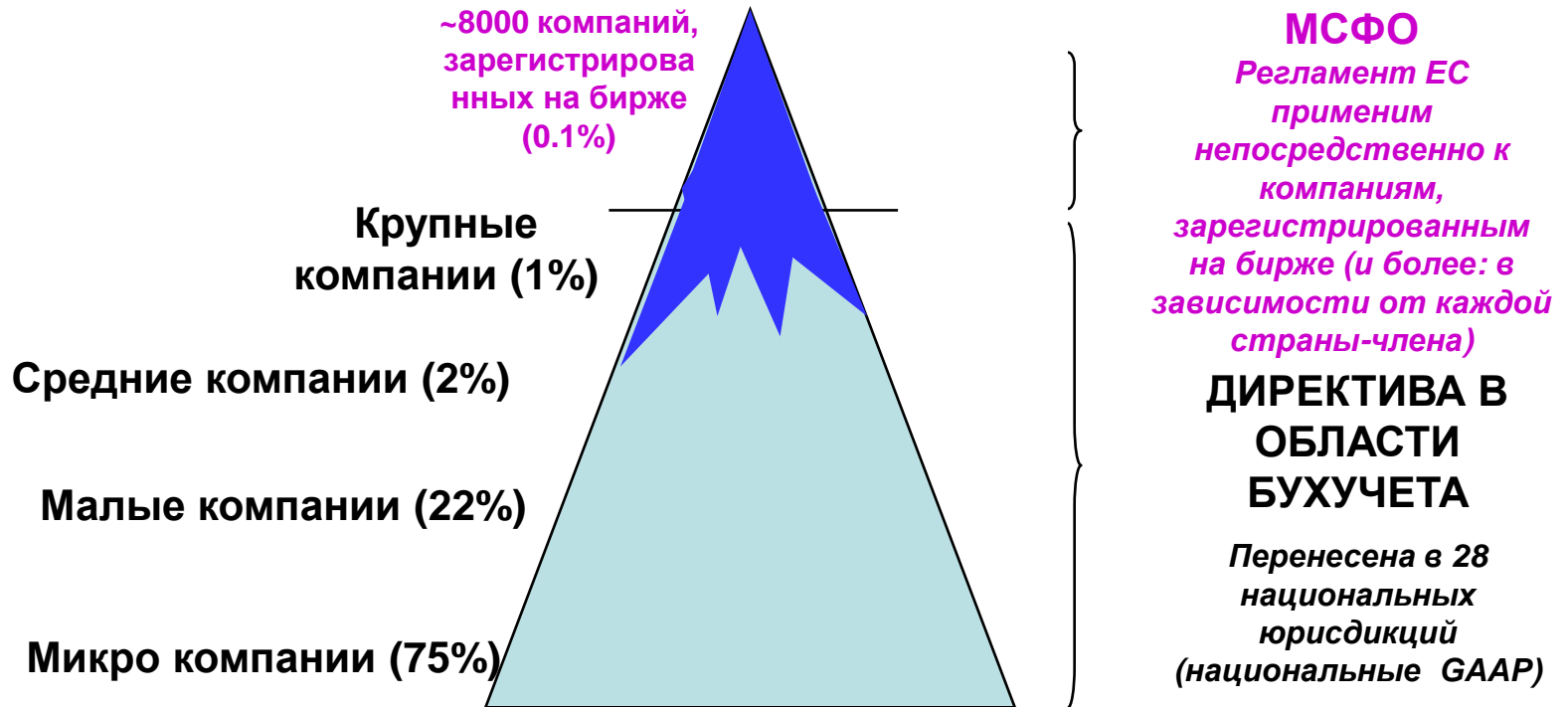
Жан-Филипп Рабин



European
Commission



Режимы финансовой отчетности ЕС



Директивы в области бухгалтерского учета - требования

- Общие положения: подготовка, публикация и аудит годовой финансовой отчетности
- Содержание отчета об управлении
- Форматы для представления (отчет о финансовых результатах и отчет о прибылях и убытках)
- Правила признания и оценки
- Приложения к отчетности – содержание

«Сначала подумай о малом» – критерии размера

	Микро- субъекты	Малые предпри- ятия	Средние предприятия
Всего баланс(евро)	≤ 350 000 евро	≤ 4 000 000 евро (до 6 млн евро)	≤ 20 000 000 евро
Чистый оборот (евро)	≤ 700 000 евро	≤ 8 000 000 евро (до 12 млн евро)	≤ 40 000 000 евро
Среднее число сотрудников в финансовом году	≤ 10	≤ 50	≤ 250
% предприятий	~75%	~21%	~3%

Предприятие должно находиться в пределах любых двух из трех пороговых уровней два учетных периода подряд.

Упрощенный режим для малых предприятий

- Внедрение обязательной «безопасной гавани» в виде ограниченного, упрощенного и, таким образом, гармонизированного режима
- Обязательство охвата малых предприятий в каждом государстве-члене
 - Необходимость как минимум введения пороговых уровней в любом случае для проведения различия между малыми и более крупными предприятиями
- «Золочение» невозможно
 - В Директиве подробно указывается, какую информацию и какие отчеты следует готовить малым предприятиям



Упрощенный режим для малых предприятий

- Финансовый отчет: не более, чем:
 - баланс: полный или сокращенный
 - отчет о прибылях и убытках: полный или сокращенный
 - примечания (ограниченные)

- Отчет руководства: не нужен

- Опубликование: как минимум баланс и примечания

- Аудит: не указано



Ограничения по приложениям

	4 ^{ая} Директива	Директива 2013/34
Обычные основные примечания, требуемые Директивой	14	8
Факультативные основные примечания <i>Директива предоставляет государствам-членам право требовать эти примечания</i>	10	5
Условные примечания <i>эти примечания являются обязательными по Директиве, но только при соблюдении указанных условий</i>	10	7
Прочие основные и условные примечания <i>Это примечания, которые не предусмотрены Директивой, но которые государство-член может требовать дополнительно («золочение»)</i>	Предельный уровень не указан	0
	24	13



Малые предприятия: обязательное содержание примечаний (Статья 16(1))

- Учетная политика
- Переоценка и корректировка стоимости на активы в переоцененных суммах
- Переоценка и корректировка стоимости на активы по справедливой стоимости
- Финансовые обязательства
- Исключительные статьи
- Суммы задолженности, подлежащие уплате более чем 5 лет спустя
- Среднее число сотрудников
- Кредитные операции и обязательства, связанные с членами органа управления

Малые предприятия: факультативное содержание примечаний (Статья 16(2))

- Таблица движения основных средств
- Название и юридический адрес предприятия, составляющего консолидированную финансовую отчетность самой малой совокупности предприятий, в которую предприятие входит как дочернее предприятие
- Характер и цель деятельности механизмов предприятия, не включенных в баланс
- События после даты составления баланса
- Операции связанных сторон

Малые предприятия: условные примечания

- Достоверное и объективное представление
 - Дополнительная информация (Статья 4(3))
 - Отклонение положений (Статья 4(4))
 - Изменение структуры баланса (Статья 9(1))
 - Случаи несопоставимости сопоставимых показателей предыдущего года (Статья 9(5))
- Зачет (Статья 6(2))
- Взаимосвязь между несколькими статьями баланса (Статья 12(1))
- Включение процентов на капитал в стоимость изготовления (Статья 12(8))
- Превышение суммами, подлежащими возврату, полученной суммы (Статья 12(10))
- Амортизация гудвилла, когда невозможно рассчитать срок полезной службы (Статья 12(11))
- Когда государства-члены разрешают отступление от ограничения использования резервов на покрытие организационных расходов (Статья 13(11))

Упрощенный режим для микропредприятий

- Возможный вариант для каждого государства-члена
- Цель: еще более простой режим, чем режим для малых предприятий
- Если государство-член внедряет один из вариантов упрощения, необходимость отличать микропредприятия
 - посредством определения этой категории размера
 - пороговые уровни на основе критериев размера в Директиве, но каждое государство-член может адаптировать пороговые уровни к собственным условиям
 - если не указано иное в законодательстве государства-члена (см. ниже)
- Если государство-член не внедряет ни одно из упрощений микрорежима: микропредприятия = малые предприятия



Упрощенный режим для микропредприятий

- В Директиве приводится перечень упрощений для микропредприятий по сравнению с режимом для малых предприятий:
 - сокращенный баланс и/или отчет о прибылях и убытках
 - не представляется отчетность по авансовым платежам, накопленному доходу, начислениям и доходам будущих периодов
 - нет примечаний (за исключением нескольких условных замечаний)
 - нет отчета руководства
 - простой режим представления
- Гибкость относительно степени упрощения в зависимости от каждого государства-члена
-  ➤ Недоступен инвестиционным предприятиям, финансовым холдингам
- Несовместим с использованием справедливой стоимости

Упрощенный режим для микропредприятий

Конечный результат, если государством внедрены только минимальные требования:

- упрощенный баланс
- упрощенный отчет о прибылях и убытках
- отсутствуют отсекающие проводки на конец года
- должны быть подготовлены 3 условных примечания (редкие случаи) => фактически отсутствуют примечания
- нет отчета руководства, нет аудита
- опубликование: только баланс
- опубликование по принципу единого окна (компетентный орган представляет баланс в реестр)

Баланс

- неоплаченный подписной капитал
- организационные расходы
- основные средства
- оборотные средства
- капитал и резервы
- резервы
- кредиторы

Отчет о прибылях и убытках

- (i) чистый оборот,
- (ii) прочие доходы,
- (iii) стоимость сырья и расходных материалов,
- (iv) затраты на персонал,
- (v) корректировка стоимости,
- (vi) прочие платежи,
- (vii) налог,
- (viii) прибыль или убытки.

Условные примечания

- Финансовые обязательства, гарантии, условные обязательства
- Авансовые платежи и кредиты руководству
- Покупка собственных акций
- Отсутствует отсечение на конец года

Упрощенный режим для микропредприятий

- Отступление: налоговая информация может быть включена в случае единой системы хранения документации – кроме случаев применения электронного решения
 - Государства-члены могут требовать, чтобы малые предприятия составляли, обнародовали и публиковали дополнительную информацию в финансовой отчетности при условии ее хранения в единой системе хранения документации и при условии, что обнародование информации соответствует требованиям, предусмотренным национальным налоговым законодательством исключительно в целях сбора налогов
 - Когда в основе единого окна/единой системы хранения документации лежит электронное решение, нельзя обязывать малые предприятия опубликовать такую информацию



Единое окно: не предусматривается, но не является препятствием

Средние предприятия: специальный режим (факультативно для государств-членов)

Примечание: государства-члены могут требовать большего

- Полный баланс (но государство-член может решить, что должен публиковаться только сокращенный баланс)
- Вариант составления и опубликования сокращенного отчета о прибылях и убытках (начинающегося с «Валовой прибыли и убытков»)
- Отчет менеджмента: вариант составления сокращенного отчета об управлении (без нефинансовых ключевых показателей деятельности)



European
Commission

Средние предприятия: специальный режим (факультативно для государств-членов)

Примечание: как для малых предприятий плюс:

- движение основных средств
- корректировка на активы, вытекающие из налогового законодательства
- информация о финансовых инструментах
- вознаграждение директоров (если это не делает человека узнаваемым)
- анализ сотрудников
- детали долей в ассоциированных компаниях, дочерних компаниях
- резервы на уплату отсроченных налогов и движение отсроченных налогов
- детали подписного капитала и акций, размещаемых по подписке
- любое предприятие, в котором оно является членом с неограниченной ответственностью
- конечная контролирующая сторона и местонахождение консолидированных счетов
- предлагаемое ассигнование прибыли или убытков
- внебалансовые механизмы
- нескорректированные события после даты составления баланса
- операции со связанными сторонами (государство-член может решить ограничить их только операциями, заключенными не в обычных рыночных условиях).

Крупные предприятия и субъекты общественного интереса (СОИ): специальный режим

Примечание: государства-члены могут требовать большего

- Полный баланс
- Полный отчет о прибылях и убытках
- Полный отчет об управлении
- Примечание: как для малых и средних предприятий плюс:
 - чистый оборот в разбивке по категориям деятельности и географическим рынкам
 - разбивка аудиторских и неаудиторских платежей
 - государство-член может требовать от СОИ и крупных предприятий раскрывать в финансовой отчетности информацию помимо указанной информации

Другие основные изменения в новой Директиве (1/3)

NB: Директива 2013 года – это скорее пересмотренные Директивы 4 и 7, нежели совершенно новый с концептуальной точки.

- **Сфера охвата:** больше правил, связанных с иностранными компаниями
- **Определения:** новые определения :
 - Доля участия, связанные стороны, группа, существенный...
- **Категории по размеру:** были введены единые категории по размеру (микро, малые, средние и крупные). Страны члены могут использовать режим для микро- и малых предприятий
- **Организации публичного интереса:**
 - Компании, зарегистрированные на бирже
 - Банки
 - Страховые компании
 - ... и организации, определяемые странами-членами (редко).
 - На них распространяется такой же режим, как на крупные предприятия, вне зависимости от размера, если иное не предусмотрено исключениями из правил
- **Формализованные принципы бухчета**
 - Восемь принципов, включая принцип существенности...



Другие основные изменения в новой Директиве (2/3)

➤ Форматы отчета о финансовых результатах и балансового отчета:

- Балансовый отчет: горизонтальный или вертикальный
- Отчет о финансовых результатах: формат сокращен с четырех вариантов до двух
- Определенным экономическим секторам предоставлена большая гибкость
- Чрезвычайные статьи: не в отчете о финансовых результатах, а в приложениях

➤ Приложения

- Ограничения по содержанию примечаний к финансовой отчетности для малых предприятий.
- Введено четкое требование о раскрытии информации об учетной политике.
- Чрезвычайные статьи убираются, вводятся статьи чрезвычайных расходов (т.е. в приложениях, а не в отчете о финансовых результатах).
- Амортизационный период для гудвилла: срок эксплуатации
- Разбивка чистого оборота и платы за аудит и сборов, не относящихся к аудиту требуется только от крупных предприятий (и компаний публичного интереса), и больше не требуется для предприятий среднего размера
- Изменился тип разбивки сборов за аудит, и не имеющих отношений к аудиту (по каждому аудитору).



Другие основные изменения в новой Директиве (3/3)

- **Переоценка:** нет восстановительной стоимости / инфляционных методов
- **Нематериальные активы:** амортизация в период эксплуатации, включая гудвил. В исключительных случаях, когда трудно точно оценить период гудвила и затрат на развитие, от 5 до 10 лет.
- **Малые группы:** нет обязательства составлять консолидированную финансовую отчетность.
- **Метод объединения интересов:** теперь страна-член может выбирать только реструктурирование группы
- **Публикация:** максимальный срок - 12 месяцев
- **Аудит:**
 - Нет положений относительно аудита или других гарантий для малых предприятий.
 - Усилилось требование проверки управленческого отчета аудитом
- **Отчетность в разных странах**



МСФО для МСП

- В Директиве **нет ссылки** на МСФО для МСП
 - Стандарт не достигает целей упрощения и снижения административного бремени для МСП
 - Не является ясным вариантом, предложенным для страны-члена
- **Нет и конкретного запрета:**
 - Страны-члены могут рассматривать МСФО для МСП в качестве основы для стандарта
 - Однако остается два препятствие
- **Основное препятствие 1 для всех компаний:**
 - Необходимость проверять соответствие МСФО для МСП в (включая следующие редакции, которые будут опубликованы в 2014 или 2015) с новой Директивой в области учета
 - В частности, необходимо оценить следующие различия (их может быть больше!):
 - Представление в балансе неоплаченного выпущенного по подписке акционерного капитала
 - Амортизация гудвила (?)
 - Обязанность за проверку сопоставимости лежит на стране-члене
- **Основное препятствие 2, для малых предприятий:**
 - Стандарт МСФО для МСП более трудоемкий, чем упрощенный режим, разрешенный Директивой. Например, нет отчета о движении денежных средств.
 - Таким образом, некоторые страны-члены могут предложить малым предприятиям МСФО для МСП или аналогичный стандарт в качестве добровольного варианта

Отчетность в странах "СВСР"

Законодательные инструменты

- Директива о транспарентности: Статья 6
- Директива о бухгалтерском учете: Статья 10



CBCR

Кто?

- Компании ЕС, зарегистрированные на бирже, и незарегистрированные на бирже крупные компании, занимающиеся нефтью, газом, добычей природных ископаемых и заготовкой леса

Почему и что?

- Содействие прозрачности и надлежащему управлению при добыче природных ресурсов
- Продвижение Инициативы по прозрачности в добывающих отраслях - EITI
- Предоставление возможностей гражданским обществам в странах, богатых природными ресурсами, требовать подотчетности правительства
- Многонациональные компании ЕС будут раскрывать информацию о платежах правительству с разбивкой по странам и проектам.

From adoption to application

Июль 2013

- Вступление в силу

Июль
2015

- Срок
транспонирования

2016

- 1-ое полное
применение
предприятиями
(или раньше)

План выполнения

Разработан Комитетом министров для государств-членов

Предусматриваются:

- **контактные лица**
- **трудности выполнения**
 - технические и связанные с соблюдением требований (например, новые понятия, новые принципы, новые подходы)
 - связанные со сроками (пока не предвидится)
 - прочие (пока не предвидится)
- **предлагаемые меры поддержки**
 - специально выделенный функционирующий почтовый ящик для связи
 - двусторонние и многосторонние встречи, проводимые по запросу
 - семинары по введению в действие норм законодательства ЕС
 - создание специального интранет-сайта с ограниченным доступом

Состояние выполнения

Началась деятельность по введению в действие норм законодательства ЕС

Проблем с соблюдением требований при наступлении крайнего срока не предвидится

Наиболее активные меры поддержки/инструменты выполнения:

- **семинары по введению в действие норм законодательства ЕС**
- **специально выделенный функционирующий почтовый ящик**

Состояние выполнения: семинары

Планируется всего пять семинаров

- **в течение 24 месяцев**
- **четыре семинара в 2014 г.**
 - три семинара уже проведены (последний – 2 июня)
- **один семинар в 2015 г. (законодательного часа-пик в последний момент)**
- **встречи на уровне экспертов протяженностью полный день**

Состояние выполнения: семинары

Темы

- **Постоянные темы:**

- документы в формате «вопрос-ответ» (ВиО)
 - ВиО об интерпретации определенных положений Директивы по бухгалтерскому учету
 - 142 ВиО !
- обсуждение работы, проделанной государствами-членами

- **Меняющиеся темы:**

- обсуждение конкретных тем
 - Например, взыскания, опубликование, отчетность по странам о платежах государству, микропредприятия, режим для малых предприятий, субъекты общественного интереса

Состояние выполнения: результаты

Государства-члены надлежащим образом продвигаются вперед:

- **проводят консультации/разрабатывают законы**
- **ставят перед собой цель принять законы главным образом в 2014 г.**
- **планируют впервые применить в полном объеме в 2016 финансовом году**
- **досрочное применение имеет место редко:**
 - отчетность по странам о платежах государству
 - микропредприятия (3 государства-члены уже внедрили)
- **несоблюдение крайнего срока введения в действие норм законодательства ЕС не предвидится**

Глава 1:

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ, ОПРЕДЕЛЕНИЯ И КАТЕГОРИИ КОМПАНИЙ И ГРУПП

- **Сфера применения**
- **Определения**
 - СОИ
 - Доля участия, связанная сторона, основные средства...
 - существенность: можно обоснованно ожидать, что упущение или искажение сведений повлияет на решения, принимаемые пользователями на основании финансовой отчетности предприятия
- **Критерии размера**

Глава 2: ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ И ПРИНЦИПЫ

- **Общие положения**
 - Финансовая отчетность
 - Достоверное и объективное представление
 - Максимальная гармонизация для малых предприятий
- **Основные принципы бухгалтерского учета**
 - Принцип действующего предприятия
 - Последовательное применение из года в год
 - Осмотрительность
 - Метод начислений
 - Цена приобретения или стоимость изготовления
 - Существенность
- **Альтернативная основа оценки основных средств в переоцененных суммах**
- **Альтернативная основа оценки справедливой стоимости**

Глава 3:

БАЛАНС И ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

➤ **Общие положения**

- Баланс и ОПУ должны соответствовать разрешенной структуре
- Разрешена определенная адаптация некоторых секторов, определяемых на уровне ГЧ
- Разрешен метод учета по собственному капиталу

➤ **Альтернативное представление баланса**

- На основе текущих/долгосрочных статей (как в МСФО)

➤ **Специальные положения**

- Амортизация основных средств
- Обесценение
- Проценты на капитал, заимствованный для финансирования производства основных или оборотных средств, могут включаться в себестоимость
- Метод ФИФО или ЛИФО для запасов материальных оборотных средств и взаимозаменяемых активов
- Нематериальные активы, которые должны быть списаны на протяжении срока полезной службы

28/10/2014

➤ **Сокращенная структура для малых и средних предприятий**

Глава 4: ПРИМЕЧАНИЯ К ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

- **Малые**
- **Средние**
- **Крупные и СОИ**

Глава 5: ОТЧЕТ ОБ УПРАВЛЕНИИ

- **Без серьезных изменений**
- **Отчет об управлении должен включать в себя:**
 1. Достоверный обзор развития деятельности компании и ее состояния вместе с изложением имеющихся у нее основных рисков и неопределенностей. Обзор является сбалансированным и комплексным анализом и включает в себя как финансовые, так и не инансовые основные показатели деятельности.
 2. Вместе с тем, в отчете необходимо указать:
 - a. вероятные перспективы дальнейшего развития компании;
 - b. деятельность в сфере научных исследований и опытно-конструкторских разработок;
 - c. информацию о приобретении собственных акций;
 - d. наличие филиалов компании и
 - e. о применении компанией финансовых инструментов и, если это существенно:
 - i. задачи и политику компании в управлении финансовыми рисками, в том числе ее политику хеджирования каждого основного вида прогнозируемой операции и
 - ii. подверженность компании ценовому риску, кредитному риску, риску ликвидности и риску денежных потоков.

Глава 6:

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И ОТЧЕТЫ

- **Сфера применения:** любая материнская компания, подпадающая под сферу действия Директивы
- **Определения компаний в периметре консолидации:** большинство прав голоса, право назначать большинство членов правления, право оказания доминирующего влияния и т.д.
- **Освобождения от консолидации**
 - Группа малых/группа средних
 - Материнские компании-посредники (кроме случаев, когда зарегистрированы на фондовой бирже) (*)
 - Освобождения от консолидации в случае ограничений
 - Несущественные дочерние компании
- **Методы консолидации**
- **Примечания к консолидированной финансовой отчетности**
- **Консолидированный отчет об управлении**
 - Группу следует рассматривать как единое целое

28/10/2014

(*) необходимо, даже если исполняется МСФО

Глава 7: ОПУБЛИКОВАНИЕ

- **Общие требования об опубликовании**
 - В течение 12 месяцев
 - В регистре компаний
- **Упрощения для малых и средних компаний**
- **Прочие требования об опубликовании**
 - В случае сокращенного варианта и т.д.

Глава 8: АУДИТ

➤ **Общие требования**

- Финансовая отчетность субъектов общественного интереса, средних и крупных компаний проходит аудиторскую проверку одним или несколькими официальными аудиторами или аудиторскими компаниями
- Отчет об управлении:
 - Заключение о:
 - непротиворечивости отчета об управлении финансовой отчетности
 - соответствии отчета об управлении применимым требованиям действующего законодательства
 - констатация того, выявлены ли, с учетом сформировавшихся в процессе аудита знаний и понимания предприятия и условий его работы, значительные искажения
- То же самое в отношении консолидированных отчетов с соответствующими изменениями

➤ **Содержание аудиторского отчета переносится в директиву по аудиту**

Глава 9:

ПОЛОЖЕНИЯ ОБ ОСВОБОЖДЕНИЯХ И ОГРАНИЧЕНИИ ОСВОБОЖДЕНИЙ

- **Факультативный режим для микрокомпаний**
- **Определенные освобождения**
 - Освобождение для дочерних компаний, гарантированное материнской компанией
 - ...
- **Ограничение освобождений для субъектов общественного интереса**

Глава 10:

ОТЧЕТ О ПЛАТЕЖАХ В ПОЛЬЗУ ПРАВИТЕЛЬСТВ

- **Определения, касающиеся отчетности о платежах в пользу правительств**
- **Компании, обязанные отчитываться о платежах правительствам**
- **Содержание отчета/консолидированного отчета**
- **Опубликование**
- **Эквивалентность**

Нефинансовая отчетность

Директива будет опубликована в ближайшее время

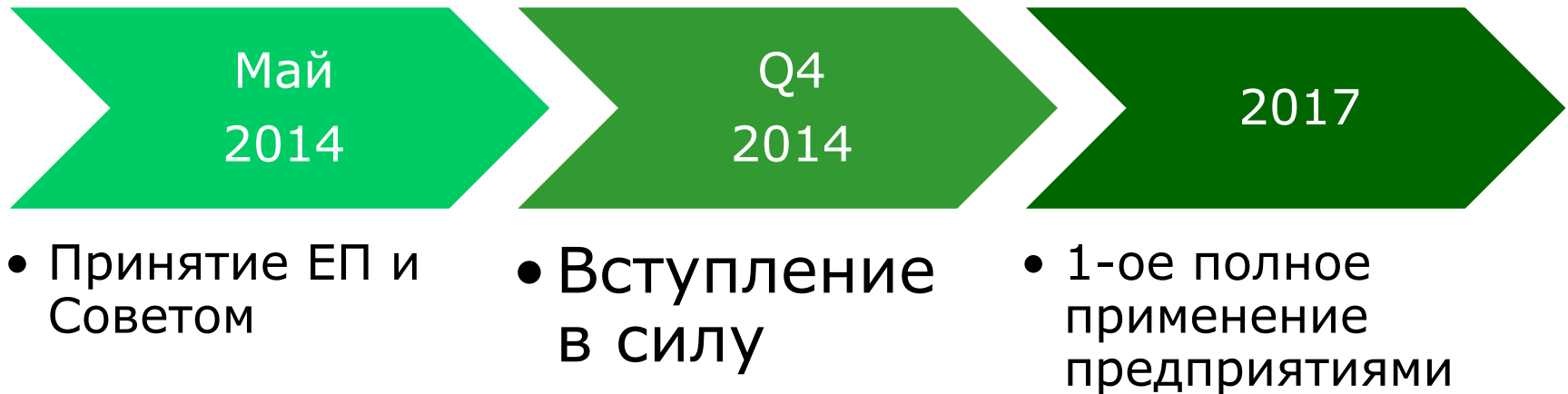
Цели:

Повышение прозрачности предприятий ЕС и результатов их деятельности в области охраны природы и по социальным вопросам, а также, Внесение эффективного вклада в долгосрочный экономический рост и занятость.

Как:

*Посредством раскрытия в управленческой отчетности актуальной и существенной информации о **политике, результатах и рисках**, касающихся экологических аспектов, социальных вопросов, вопросов, касающихся работников, о соблюдении прав человека, о борьбе с коррупцией и взяточничеством, а также об обеспечении разнообразия в совете директоров.*

Предложение относительно нефинансовой отчетности – возможные сроки



Вопросы?
Спасибо!