

Ажурирања на регулативата

Скопје, Северна Македонија

Ставовите искажани во оваа презентација се лично мои и не значи дека се ставови на која било организација со која соработувам или сум поврзан.



EAASURE is co-funded by:

Federal Ministry
Republic of Austria
Finance

Österreichische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra
Swiss Confederation
Federal Department of Economic Affairs,
Education and Research (SEM)
State Secretariat for Economic Affairs (SECO)

1

Оградување и важечка верзија на МСФИ сметководствените стандарди

- » Спонзорите, авторите, презентерите и издавачите не прифаќаат одговорност за евентуална загуба која е предизвикана на некое лице кое дејствува или се воздржува од дејствување врз основа на материјалот содржан во оваа PowerPoint презентација, без разлика дали таквата загуба е предизвикана од небрежност или на друг начин.
- » Освен ако не е наведено поинаку, сметководствените барања што се опфатени со оваа презентација се сметководствените МСФИ стандарди издадени од Одборот за меѓународни сметководствени стандарди (ОМСС) кои се применуваат за годишниот период кој започнува на или по 1 јануари 2024 година без рана примена на нови и изменети МСФИ стандарди кои имаат подоцнежен задолжителен датум на примена.

2

2



Цели

- » Да се развие посеопфатно разбирање за сметководствено евидентирање и известување за нефинансиски ставки во согласност со МСФИ сметководствените стандарди
- » Да се унапреди капацитетот во донесувањето/ ревидирањето/ регулирањето на расудувања кои се прават во примената на МСФИ сметководствените стандарди на нефинансиски ставки

3

3



Преглед

- » Презентирање на финансиски извештаи, вклучувајќи и извештаи за готовински текови
- » Нефинансиски средства
- » Нефинансиски обврски
- » Деловни комбинации
- » Обелоденување

4

4

Преглед: неодамнешни регулаторни прашања

Теми во годишни финансиски извештаи според МСФИ	FRC 23/24 и 22/23	JSE 23 и 22	ESMA 24 и 23
Обезвреднување на средства	1 (т.е. најчесто присутно прашање) / 1	6	*
Извештаи за готовински текови	2 / 3	3	
Финансиски инструменти	3 / 5	2 / 1	*
Приходи	4 / 6	3	*
Презентирање на финансиски извештаи	5 / 9 ^{+тематски (види подолу)}	1	
Расудувања и проценки	7 / 2 ^{+тематски}		
Даноци на добивка	7 / 6 ^{+тематски}	5	
Мерење на објективна вредност	9 / 10 ^{+тематски}	3 / 4	*
Кои се однесуваат на климата	9 ^{+тематски}		*
Тематски прегледи на FRC и JSE и други прашања според ESMA	Пребивање Расудувања и Проценки Дисконтни стапки МСФИ 3 и 17 и МСС 33	Информации за готовински текови и обелоденувања на ликвидност и континуитет	МСС 24, 28 и 38 МСФИ 3, 8, 10 и 16

5

Презентирање на финансиски извештаи, вклучувајќи извештај за готовински текови

6

Презентирање на финансиски извештај Регулаторни опсервации

- » „Прашање 1: Презентирање на финансиски извештаи (област на фокус е 2021 година)
- » МСС 1 беше **единствениот најголем придонесувач** за нашите наоди во 2021 година. Во тие наоди се содржат следниве точки (рангирани според редослед на превалентност):
 - » точка 117 – прикажување на **сметководствени политики** (тука нашите наоди се однесуваа на невообичаени трансакции и на необични сметководствени третмани);
 - » точки 17(в) и 31 – прикажување на **дополнителни обелоденувања** тогаш кога усогласеноста со специфичните барања во МСФИ не се доволни да овозможат целосно разбирање (нашите случаи конкретно се однесуваа на невообичаени и сложени трансакции);
 - » точка 25 - детално обелоденување како поддршка на претпоставката за **континуитет**; и
 - » точка 113 - **конзистентност** во презентирањето кај различни белешки. ”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.7
(додадено е **акцентирање**)

7

7



Клучни извори на проценка на неизвесност (МСС 1.125-129)

8

Клучни извори на проценка на неизвесност (МСС 1.125-129) Регулаторна опсервација

„Прашање 2 (2014)

- » Имало **зголемување на бројот на случаи на неусогласеност** со барањата од точката 125 од МСС 1 која бара обелоденување на изворите на проценка на неизвесност. Примерите вклучуваат
 - » вреднување на средства и обврски;
 - » пресметки за обезвреднувања на разни средства; и
 - » пресметки за резервирања за сомнителни побарувања. ”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.19
(додадено е **акцентирање**)

9

9

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност (точки 125-129, 131 и 133 од МСС 1)

- » Обелоденување на начин кој ќе им помогне на корисниците да ги разберат претпоставките/клучните извори на проценка на неизвесност во врска со најтешките, субјективните или сложени расудувања на раководството кои имаат значаен ризик од тоа да резултираат во материјално прилагодување на сметководствените вредности во рамките на наредната година.
- » Вообичаени обелоденувања:
 - » природата на претпоставката
 - » анализа на чувствителност на разумно можните промени (вклучувајќи и причини за чувствителноста)
 - » очекувано разрешување
 - » промени на минати претпоставки, доколку не се разрешени.
- » Кога е непрактично да се обелоденат обемот и можните ефекти на некоја претпоставка, да се обелодени природата и сметководствената вредност на конкретното средство и дека е разумно можно, врз основа на постоечкото знаење, исходите да бидат материјално различни од оние кои биле претпоставени (точка 131)

10

10

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 1: регулаторен коментар

Објективна вредност на инвестициска недвижност

„Утврдувањето на објективната вредност секогаш било **субјективна** работа. Тоа бара од издавачите да направат претпоставки за иднината и може да доведе до вградување на значителни нивоа на проценки на неизвесност во моделите за вреднување. **МСС 1.125** бара обелоденување на овие неизвесности. Нашите опсервации на овие обелоденувања се тие дека издавачите често вклучуваат генерички (или **шаблонски**) извештаи без да дадат информации кои се **специфични за субјектот** (или корисни) и релевантни за нивната конкретна состојба. Последниците од неизвесностите кои следат по **Ковид-19** пандемијата се очекува да ги зголемат нивото на субјективност и важноста на овие (и други) обелоденувања.”

Извор: преземено од JSE, *Investment property: Common findings report* (ноември 2020)

11

11

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 2: регулаторен коментар

» Во 2020 година издавач **очекувал промените во производствениот капацитет да имаат значително влијание** на надоместливиот износ на пресметка за обезвреднување, но сепак издавачот **не обезбедил обелоденувања според МСС 1.125-129.**

Извор: JSE, *Reporting Back On Proactive Monitoring Of Financial Statements In 2021*

12

12

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 3: регулаторен коментар

» Би очекувале компанија да обелодени релевантни информации во врска со проценки и претпоставки кои носат значителен ризик од материјално прилагодување во годината која следи, како што се бара со **МСС 1.125**, при што **нето средствата на компанијата ја надминуваат нејзината пазарна капитализација, што е индикатор за можно обезвреднување, но не е призната загуба.**

Извор: UK FRC's *Thematic Review Impairment of non-financial assets (октомври 2019)* стр.26

13

13

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 4: регулаторен коментар Covid 19 effects

“Главни проблеми кои беа идентификувани:

- » Констатиравме голем број на случаи каде што обелоденувањата околу **чувствителноста** или опсезите на можни исходи беа **нецелосно или воопшто ги немаше**. Очекуваме сметките да ги вклучат обелоденувањата во оваа област.”
- » Чувствителностите за дисконтните стапки кои се користат во пресметките на **употребната вредност** беа дадени само за одредени клучни влезни вредности, со коментар дека постои ризик дека тие вредност може да се зголемат, со што се **имплицира дека вредностите за кои се дадени чувствителностите не значи дека го одразуваат степенот на разумно можни промени.**
- » Компанијата го објаснија ефектот од Ковид-19 на резервирањето за **залихи**, но **не беше јасно зошто беа одбрани некои опсези на чувствителност и кои беа клучните претпоставки** на кои се засноваа чувствителностите.

Derived from UK FRC's *Covid-19 Thematic Review: Review of financial reporting effects of Covid-19 (07/2020)*

14

14

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 5: регулаторен коментар

Од причина што раководството е веројатно дека би разгледувало релевантни информации во неговиот процес на буџетирање, JSE верува дека е „речиси невозможно да се предвиди сценарио во кое е активиран висок **непрактичен праг** од МСС 1.131“ врз основа на неговото очекување дека „издавачот би ги применил (барем) следниве чекори кога ги разгледува очекуваните идни готовински текови (дали за објективна вредност или за **обезвреднувања**):

- 1) Проценка на изводливи идни сценарија (на пример, завршување на Ковид-19 ограничувањата до одреден датум; продолжување на сегашната „структура“ со бранот; или влошување на постојната состојба);
- 2) Утврдување на готовинските текови кои се однесуваат на секое сценарио (т.е. враќање во нормала; продолжување на резултатите, ефект на влошување; и
- 3) Примена на веројатностите на секое од сценаријата.

Доколку чекорот 3 биде проблематичен, примената на МСС 1.17 со МСС 1.131 би го принудила издавачот да ги обезбеди сите достапни информации кои ги земале предвид за да заклучат дека било непрактично да се заокружи утврдувањето на проценка. Издавачот има обврска да ги обелодени информациите во чекорите 1 и 2 заедно со објаснување на разумните напори кои ги направиле, вклучувајќи и објаснување на тоа што ги спречило во заокружувањето на активностите за проценка.”

МСС1.17(в) бара **дополнителни обелоденувања** кога усогласеноста со експлицитните МСФИ обелоденувања не е доволна за да им овозможи на корисниците да ги разберат ефектите од трансакциите/ настаните/ условите на финансиската состојба/ извршување.

Извор: JSE, *Reporting Back On Proactive Monitoring Of Financial Statements In 2021*

15

15

Обелоденувања во врска со клучните извори на проценка на неизвесност

Пример 6: регулаторен коментар – подобро обелоденување

Key sources of estimation uncertainty ... A regulatory change of this nature is unprecedented and its impact on customer behaviour will not be known until some years after implementation. As the implementation takes effect and customer behaviour becomes known, this could result in further impairments (or reversals of the existing impairment charge) of assets in the Retail segment. Refer to note 12 for an analysis of the sensitivity of the impairment to a range of reasonably possible changes in assumptions. ...

[Note 12] For the Retail CGU, the following reasonably possible changes in assumptions upon which the recoverable amount was estimated, would lead to the following changes in the net present value of the Retail CGU:

Change in assumption	Decrease in the value in use of Retail CGU £m
Decrease in forecast operating cash flows by 20%	109.0
Increase in discount rate by 1%	43.5
Decrease in long term growth rate by 1%	26.9

William Hill Annual Report and Accounts 2018

This identifies the assumptions whose change in value may lead to material adjustment.

The company has elsewhere disclosed the 'base case' values for discount rate and long term growth rate in the information about its VIU calculation.

This confirms that management has considered reasonably possible changes, consistent with a significant risk of material adjustment.

In some instances, a company may also need to explain how a material adjustment arises from reasonably possible changes in several assumptions in combination.

Извор: UK FRC, *Thematic Review Impairment of non-financial assets* (октомври 2019) стр.27

16

16



Најзначајни расудувања кои не се поврзани со проценка на неизвесност (МСС 1.121-124)

17



Најзначителни расудувања кои не се поврзани со проценка на неизвесност (МСС 1.121-124) Регулаторна опсервација

„Прашање 1 (област на фокус е 2021 година)

- » Прашањата опфатени со МСС 1.122 вклучуваат (меѓу другото):
 - » фактори кои се земени предвид кога се прави **утврдување на функционалната валута** за подружница
 - » зошто куповната опција која ја чува издавачот не била суштинска и зошто ова не резултирало со **консолидирање** на субјектот;
 - » што направило стекнување да биде стекнување на средство, наместо **деловна комбинација** (и обратно);
 - » зошто издавачот **идентификувал само една единица која генерира готовина** кога се чини дека тие имаат три одделни деловни единици; и
 - » како конкретен бизнис ја исполнил дефиницијата за **прекинато работење**.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.20 и 21 (додадено е **акцентирање**)

18

18

Најзначителни расудувања кои не се поврзани со проценка на неизвесност (МСС 1.121-124) (1) Регулаторна опсервација

„Прашање 4 (област на фокус е 2018 година)

Имало шест случаи кога обелоденувањата на расудувања направени од страна на раководството во применувањето на нивните сметководствени политики **не била во согласност со точка 122 од МСС 1**. Тие вклучуваа:

- » точка на активирање за да се утврди **дали приходот треба да се признае**;
- » дали стекнување било **деловна комбинација или стекнување на средство**;
- » зошто субјект бил сметан како **придружен субјект и покрај поседување на 51% од акциите**;
- » **премин кон метод на сметководство на капитал** за придружени субјекти кои претходно биле евидентирани според објективна вредност низ добивка и загуба; и
- » **евидентирање за трансакции под заедничка контрола** и продажни опции кои вклучуваат неконтролирачни учества/ акционери.

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.22
(доадено е **акцентирање**)

19

19

Најзначителни расудувања кои не се поврзани со проценка на неизвесност (МСС 1.121-124) (2) Регулаторна опсервација

„Уште еднаш потенцираме дека фактичката природа на информациите кои го поддржуваат расудување не ја негира потребата од обезбедување обелоденувања според МСС 1.122. **Фокусот треба да биде на тоа како раководството ги применува тие информации во однос на своите сметководствени политики** за да оствари усогласеност со МСФИ.

- » Транспарентна **дискусија базирана на факти во врска со расудувања и проценки** кои се применети во финансиско известување е неопходна за да им овозможи на корисниците да имаат целосно разбирање за влијанието кое овие значителни прашања го имаат на годишните финансиски извештаи.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.22
(додадени е **акцентирање**)

20

20



Коригирање на грешки во претходен период

21



Пријавување на грешки во претходен период Регулаторна опсервација

„Прашање 1 (најчести испуштања во обелоденувањата во 2019 година)

» Трети по ред најголем број на недостатоци кои беа идентификувани со прегледот во 2019 година беше неодразувањето на корекцијата на грешки **на транспарентен начин.**”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.24
(додадено е **акцентирање**)

22

22

Пријавување на грешки во претходен период Регулаторна опсервација

„Прашање 4 (2016): Нашиот извештај од 2015 година содржеше дел насловен како ‘корекција на грешки’. Имавме дополнителни случаи кога **издавачите не беа транспарентни** во своите обелоденувања во врска со коригирање на материјални грешки во претходни периоди (МСС 8). Во овие случаи, се сретнавме со една или повеќе комбинации на следниве проблематични области:

- » ставката беше **означена едвај како да е ‘повторно прикажување’** или ‘прикажување’ а **не беше идентификувана како грешка**;
- » беа дадени обелоденувањата кои се бараат во смисла на МСС 8.49;
- » иако ефектот од грешката беше обелоденет во смисла на точка 49(б) од МСС 8, **ставката не беше означена како грешка**;
- » материјална грешка **беше неточно упатена како да е промена во сметководствената политика**; и
- » издавачот **не го објаснил и потенцирал фактот дека имало материјална грешка**. ...

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.24 (додадено е **акцентирање**)

23

23

Регулаторна мини студија на случај 1 Правење материјални расудувања во врска со грешка во претходен период (1)

- » **Издавачот утврдил дека процентот на нето вредност на средството е соодветен репер за нивната материјалност** од следниве причини:
 - » бизнисот бил во фаза на раст/ опоравување;
 - » заработката била променлива;
 - » корисниците не се потпираат на добивката/загубата на субјектот
 - » корисниците повеќе ги интересира напредокот кој е остварен во однос на стратегијата зацртана од субјектот отколку реалното ниво на добивка/загуба; и
- » **ревизорот исто така констатирал дека ова е најсоодветниот репер.**

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (28 октомври 2022), стр.25-стр.26 (додадено е **акцентирање**)

24

24

Регулаторна мини студија на случај 1 Правење материјални расудувања во врска со грешка во претходен период (2)

- » Издавачот одлучил да не направи корекција за идентификуваната грешка во финансиските извештаи за претходната година затоа што, **од квантитативна перспектива, таа била под прагот на материјалност.** Тие исто така ги земале предвид следниве **квалитативни перспективи:**
 - » проблемот бил околу **сложено сметководствено прашање;**
 - » **немало докази за било каква намера за погрешно прикажување** во годишниот финансиски извештај; и
 - » грешката **не произлегла од измама или од нарушување на контролите.**

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (28 октомври 2022), стр.25-стр.26 (додадено е **акцентирање**)

25

25

Регулаторна мини студија на случај 1 Правење материјални расудувања во врска со грешка во претходен период (3) Што мислите вие?

- » Следствено, во годината која ја открил грешката, издавачот ја коригирал кумулативната грешка перспективно т.е. не ги прикажал повторно резултатите од претходниот период.
- » Перспективната корекција резултирала со:
 - » 65% од прилагодувањата направени во добивката или загубата за сегашниот период се однесувале на резултатите од претходните години; и
 - » добивката пред оданочување за сегашната година е погрешно прикажана за 38%.
- » Издавачот не ги обелоденил горенаведените факти во своите финансиски извештаи за тековната година.

Дали евидентирањето за коригирање на грешката од страна на издавачот е веројатно дека е во спротивност со МСФИ сметководствените стандарди?
Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Извор: *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (28 октомври 2022), стр.25-стр.26 (додадено е **акцентирање**)

26

26

Регулаторна мини студија на случај 2

Проценка на материјалноста на преценување на мерењето на објективната вредност

Што мислите вие?

- » Субјект по грешка ја преценил објективната вредност на финансиско средство класифицирано според објективна вредност во останата сеопфатна добивка. Следствено, неговите финансиски извештаи за 2022 ги преценуваат:
 - » Средствата: финансиско средство класифицирано според објективна вредност во останата сеопфатна добивка
 - » Приходи: промената на објективната вредност е презентирана во останата сеопфатна добивка
- » Грешката суштински го надминува квантифицираниот праг за материјалност кој е утврден со упатување на добивката за 2022 година.
- » Раководството тврди дека другата сеопфатна добивка не е релевантна за проценка на материјалноста затоа што тоа тврди дека инвеститорите се фокусираат само на компонентата профит од сеопфатната добивка.
- » Дали грешката е материјална? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

28

28

Регулаторна мини студија на случај 3

Пензиска придобивка дефинирана според објективна вредност во останата сеопфатна добивка

Што мислите вие?

- » Компанија, по грешка, двојно пресметала предвременно плаќање за пензија. Следствено, нејзините финансиски извештаи за 2022 година ги преценуваат:
 - » Средство: средство за пензија
 - » Приходи: процента промена во пензиските актуарски претпоставки во останата сеопфатна добивка
- » Грешката суштински го надминува квантифицираниот праг за материјалност кој е утврден со упатување на добивката за 2022 година. Меѓутоа, компанијата тврди дека грешката не била материјална бидејќи инвеститорите се фокусираат само на компонентата профит од извршувањето.
- » Дали грешката е материјална?—Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

30

30

Регулаторна мини студија на случај 4: Kraft Heinz (2018)

„Како што беше претходно обелоденето на 21 февруари 2019 година, **ни беше врачена судска покана од SEC** во октомври 2018 година во врска со нашата област на набавки, поконкретно сметководствените политики, процедури и интерни контроли кои се однесуваат на нашата функција за набавки, вклучувајќи, но не ограничувајќи се само на, договори, дополнителни договори и промени или измени на договорите со нашите добавувачи. По добивањето на оваа судска покана, ние, заедно со надворешен советник и форензички сметководители и, последователно, под надзор на Комитетот за ревизија на нашиот Одбор на директори „Комитет за ревизија) спроведовме интерна истрага во областа набавки и кај поврзаните прашања. Како резултат на наодите од оваа интерна истрага, која беше завршена пред поднесувањето на нашиот Годишен извештај со користење на Образец 10-K за годината која завршила на 29 декември 2018 на 7 јуни 2019 и кој идентификуваше дека повеќе вработени во областа за набавка **недолично се однесуваше**, направивме корекција на погрешните искажувања во претходен период кои генерално го зголемија вкупниот трошок на продадените производи во претходните финансиски периоди.

□ Kraft Heinz □ □ 2018 □ □ □ □ □ □ – □ □ □ □ □ □ □ □ 10K

32

32

Регулаторна мини студија на случај 4: Kraft Heinz (2018) Што мислите вие?

„Овие погрешни прикажувања во принцип се однесуваат на неточно време за тоа кога било направено првично признавање на одредени трошоци и елементи на работ поврзани со договори со добавувачи и со други поврзани аранжмани.

Ние не веруваме дека погрешните прикажувања се квантитативно материјални во однос на било кој период кој е презентираан во нашите претходни финансиски извештаи.”

Според ваше расудување, дали се материјални грешките кај комерцијалните приходи содржани во годишните финансиски извештаи на Kraft Heinz за 2018 година (вклучувајќи и споредбени информации)?

□ Kraft Heinz □ □ 2018 □ □ □ □ □ □ – □ □ □ □ □ □ □ □ 10K

33

33

Регулаторна мини студија на случај 5 Временска линија на дебаклот на Tesco во делот на комерцијална „добивка“

- » **02/05/2014** Годишен извештај на Tesco 2014 година: Ревизорскиот одбор забележува дека комерцијалните приходи биле област на интерес на надворешните ревизори врз основа на нивната проценка на бруто ризиците. „Ставот на Одборот е дека, иако комерцијалниот приход е значаен приход за Групата и вклучува елемент на расудување, раководството оперира со соодветно контролно опкружување кое ги минимизира ризиците во оваа област. Како резултат на тоа, Одборот не смета дека ова е значајно прашање за обелоденување во неговиот извештај“.
- » **29/08/2014** Tesco го објави августовскиот извештај, кој ја ажурираше очекуваната добивка на Tesco plc од тргување за Н1 2014/2015 и очекуваната добивка од тргувањето за целата 2014/2015 година.
- » **22/09/2014** Tesco објави трговско ажурирање (септемврски извештај) во кој „идентификува преценување на својата очекувана добивка за половината година, во прв ред поради забрзаното признавање на комерцијалниот приход и одложеното настанување на трошоци.“
- » **22/12/2014** Британскиот совет за финансиско известување (FRC) ја објави својата истрага во врска со подготовката, одобрувањето и ревидирањето на финансиските извештаи на Tesco's за финансиските години кои завршиле на 02/2012, 02/2013 и 02/2014 и нивното однесување во врска со прашањата пријавени во неговите меѓупериодични резултатите за 26-те недели завршило на 23/08/2014.
- » **27/02/2015** Ворен Бафет пишува во своето годишно писмо до акционерите: „Како внимателен инвеститор, се срамам да пријавам, дека порано би ги продал акциите на Tesco. Направив голема грешка со оваа инвестиција. ... Нашата загуба по оданочување од оваа инвестиција беше 444 милиони американски долари, околу 1/5 од 1% од нето вредноста на Беркшир“.

35

35

Регулаторна мини студија на случај 5 Временска линија на дебаклот на Tesco во делот на комерцијална „добивка“

- » **29/05/2015** UK FRC објавува дека во 2015/2016 година ќе се фокусира на известувањето и на ревизии на бизниси каде има превалентност на сложени аранжмани со добавувачи.
- » **15/12/2015** UK FRC објавува „Одборот треба да ја процени материјалноста низ „вистинска лупа“ а не да користи материјални утврдувања за да прикрие грешки или да постигне одредена презентација.“
- » **26/01/2016** Судскиот советник на Обединетото Кралство констатира дека Tesco „свесно го одложи плаќањето пари на добавувачите за да ја подобри сопствената финансиска позиција“. „Плаќања за одржување на целната маржа беа побарани од добавувачите од страна на Tesco, без оглед на тоа дали планираниот раст е постигнат и без оглед на тоа дали Tesco ги исполнил сопствените обврски за JBP“.
- » **09/09/2016** Канцеларијата за сериозни измами на Обединетото Кралство (SFO) обвини три лица, Карл Рогберг, Кристофер Буш и Џон Скулер, за измама со злоупотреба на положба и лажно сметководство.
- » **31/10/2016** Benthams Europe Limited известува дека „повеќе од 125 институционални фондови поднеле тужба за отштета против Tesco PLC (Tesco) за многу повеќе од 100 милиони фунти поради наводни прекршувања на Законот за финансиски услуги и пазари а во врска со преценувањето на добивката“.
- » **28/03/2017** UK SFO потврдува дека постигна договор со Tesco, кој, доколку биде одобрен од страна на Судот, ќе резултира со стапување во сила на Договорот за одложен кривичен прогон и исто така ќе резултира со плаќање на парична казна од £128,992,500 од страна на Tesco како и на сите трошоци на SFO.

36

36

Регулаторна мини студија на случај 5 Временска линија на дебаклот на Tesco во делот на комерцијална „добивка“

- » **28/03/2017** Управата за финансиско однесување на Обединетото Кралство (FCA) бара од Tesco да им плати реституција на одредени засегнати страни бидејќи „[во периодот од извештајот од [29] август [2014] до [22] септември [2014], купувачите на релевантни хартии од вредност платиле повеќе отколку што требало, како резултат на августовскиот извештај“.
- » **28/03/2017** Бизнес уредникот на БиБиСи, Сајмон Џек, известува за финансискиот директор на CFO и Tesco „Како што реков во времето на Ролс-Ројс договорот, кога станува збор за етиката наспроти работни места и пари, работните места и парите обично се тие кои излегуваат на врвот“.
- » **28/03/2017** Управата за финансиско однесување на Обединетото Кралство (FCA) објавува дека Tesco се согласува дека извршиле злоупотреба на пазарот со давање лажен или погрешен впечаток за вредноста на акциите и обврзниците на Tesco со кои јавно се тргува. Tesco се согласи да им плати компензација на инвеститорите кои купиле акции и обврзници на Tesco на или по 29.08.2014 година и кои сè уште ги поседувале тие хартии од вредност кога извештајот бил корегирани на 22.09.2014 година.
- » **05/06/2017** FRC на Обединетото Кралство објави дека ја затвора својата истрага за однесувањето на PwC во врска со сметките на Tesco бидејќи „заклучи дека не постои реална перспектива дека Трибуналот ќе има негативен наод против PwC...“
- » **03/08/2017** БиБиСи известува дека „Тројца поранешни директори на Tesco ги негираа обвиненијата за измама во врска со сметководствен скандал тежок 326 милиони фунти... Судието треба да започне во септември“.

37

37

Регулаторна мини студија на случај 5 Проценка на материјалноста на намерно преценување на добивка

- » Tesco plc, по грешка, ја преценува ‘добивката’ од сложени аранжмани со своите добавувачи. Финансиските ефекти се:
 - » добивка за 2014 година: преценета за £53 милиони
 - » добивка за годините пред 2014: преценета за £155 милиони.
 - » извештаи за финансиска состојба за 2014 и 2013 година: преценета за £208 милиони т.е. за £155 милиони.
- » Квантифицираните прагови на материјалност утврдени од PwC (кои тогаш биле надворешни ревизори на Tesco plc) со повикување на добивка се:
 - » 2015 (период во кој е откриена грешката): £50 милиони
 - » 2014: £150 милиони.

38

38

Регулаторна мини студија на случај 5 Проценка на материјалноста на намерно преценување на добивка Што мислите вие?

- » Овие конкретни прашања се предмет на истрага од страна на Управата за сериозни измами и од телото за конкретна дејност на кое тоа ѝ припаѓа (годишни финансиски извештаи за 2015 година).
 - » доколку треба да се наметнат казни, како резултат, тие би можеле да бидат материјални
 - » (ажурирано септември 2016 година) поранешен извршен директор, поранешен финансиски директор и поранешен комерцијален директор се обвинети за измама
- » Еден од најистакнатите светски инвеститори (Berkshire Hathaway Inc на Ворен Бафет) продава акции во Tesco, во светлина на загубената доверба во раководството.
- » Tesco назначува ново раководство и „нивните“ први годишни сметки (2015) вклучуваат:
 - » £4,292 милиони трошоци за обезвреднување на PPE
 - » £323 милиони трошоци за промена во проценката за обезвреднување на залихи
- » **Дали грешката во годишните финансиски извештаи на Tesco за 2014 година е материјална грешка во претходен период?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

39

39

Примери - мерење на објективна вредност Што мислите вие?

Доколку не се корекција на грешка во претходен период, дали секое од следниве се: 1) промени во сметководствени политики; или 2) промени во сметководствени проценки?

Прашање	МСС 8 и
Прашање А. Промена во моделот за одредување на цената на опции за опции на акции од Black and Scholes до Monte Carlo.	МСФИ 2
Прашање Б. Промена во проценката на сопствениот кредитен ризик за мерење на финансиските обврски по објективна вредност; на пример од користење на крива на своп за неизвршени обврски по основ на кредит до користење на распонот на најскорошно издавање на долг.	МСФИ 13
Прашање В. Промена на пресметката за прилагодување на кредитна вредност (CVA) за да се утврди веројатноста од неизвршување на обврските.	МСФИ 13
Прашање Г. Промена на техниката за вреднување за мерење на објективна вредност, на пример од пазарен пристап кон приходен пристап (Ниво 3).	МСФИ 13

Принцип на мерење на објективна вредност: да се процени цената според која би се случила уредна трансакција за продажба на средството или за пренесување на обврската помеѓу учесници на пазарот на датумот на мерење според тековни пазарни услови (т.е. излезна цена на датумот на мерење од перспектива на учесник на пазарот кој го чува средството или ја поседува обврската). (МСФИ 13.2)

41

41



Извештај за ГОТОВИНСКИ ТЕКОВИ (МСС 7)

43



Пријавување на грешки во претходен период Регулаторна опсервација

„Прашање 7 (2019)

» Издавач презентирал ставки за готовински текови и прилагодувања на неготовински текови на заменски начин, притоа неточно применувајќи комбинација на ‘директни’ и ‘индиректни’ методи опишани во МСС 7.18. Следствено, немало разграничување помеѓу фактички готовински текови и прилагодувања кои биле направени во однос на ставки за неготовински текови. Грешката била усложнета со слабото обелоденување на белешки што го попречува разбирањето на вистинските оперативни готовински текови.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.30 (додадено е **акцентирање**)

44

44



**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 1
Што мислите вие?**

- » Издавач згаснал заем преку физичко пренесување на златна прачка во полза на давателот на заемодавачот.
- » **Кој дел од извештајот за готовински текови на Издавачот е засегнат со пренесувањето на златната прачка во подмирување на заемот?** Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на Издавачот.

45

45



**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие?**

- » **Кој дел од консолидираниот извештај за готовински тек е засегнат со готовинскиот одлив во замена за стекнување на сопствени акции?** Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

47

47

**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие?**

- » Субјект Б е во целосна сопственост на Субјект А.
- » Субјектот Б плаќа \$100 милиони во готовина за да купи 100% од Субјектот В, додека единствено средство на Субјектот В се акции во Субјектот А.
- » **Кој дел од консолидираниот извештај за готовински тек е засегнат со готовинскиот одлив во замена за стекнување на сопствени акции?** Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

49

49

**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 4
Што мислите вие?**

- » **Кој дел од консолидираниот извештај за готовински тек е засегнат со готовинскиот одлив во замена за згаснување на неконтролирачко учество на делумно поседувана подружница?** Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

52

52



**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 5
Што мислите вие?**

» Кој дел од консолидираниот извештај за готовински тек е засегнат од дивиденди платени на неконтролирачко учество на подружница во делумна сопственост? Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

55

55



**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 6
Што мислите вие?**

» Кој дел од консолидираниот извештај за готовински тек е засегнат од готовина платена за зголемување од 60% на 75% на поседот на матичното друштво во делумно поседувана подружница? Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

57

57

**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 7
Што мислите вие?**

» Кој дел од извештајот за готовински тек е засегнат од готовинскиот одлив за подмирување на плаќање врз основа на акции кои се подмируваат со готовина? Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на групата.

59

59

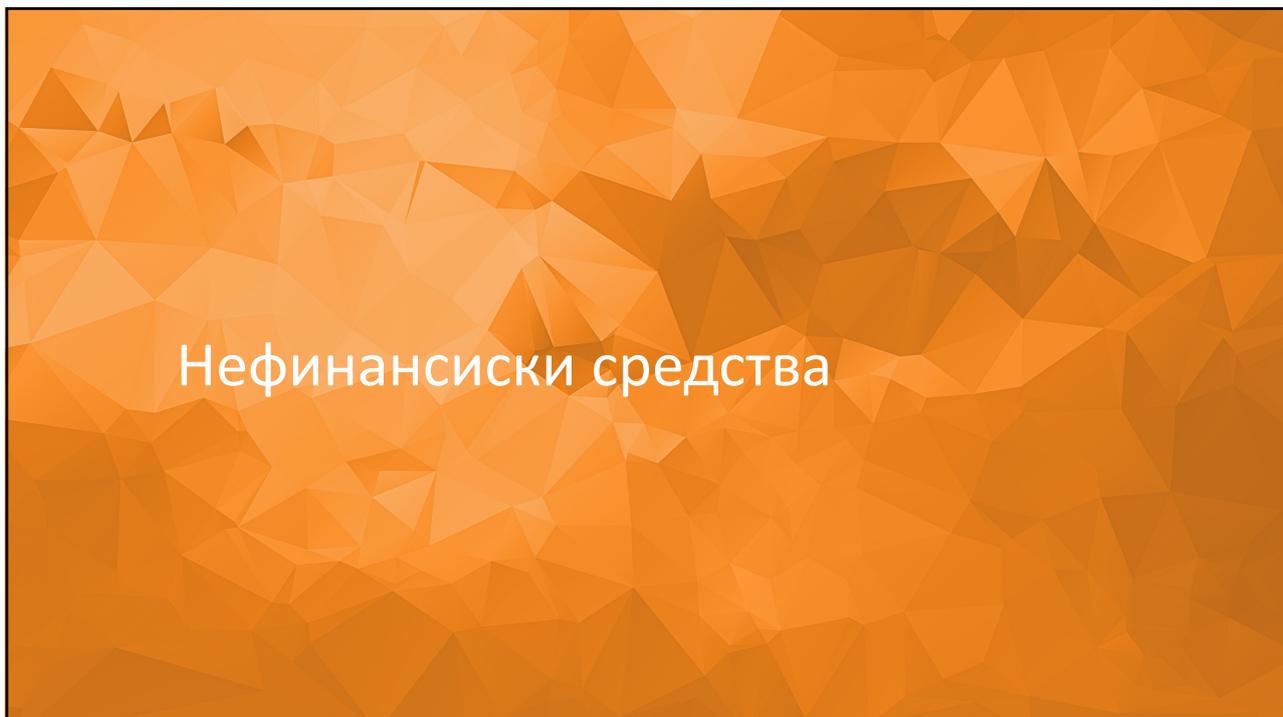
**Извештај за готовински текови (МСС 7)
Регулаторна мини студија на случај 8
Што мислите вие?**

» На последниот ден од својата финансиска 2024 година, производител започнал лизинг договор (како корисник на лизинг) за нова фабрика. На крајот од 2023 година, средството со право на користење и обврската по основ на лизинг = \$2 милијарди. Не се направени плаќања во 2024 година.

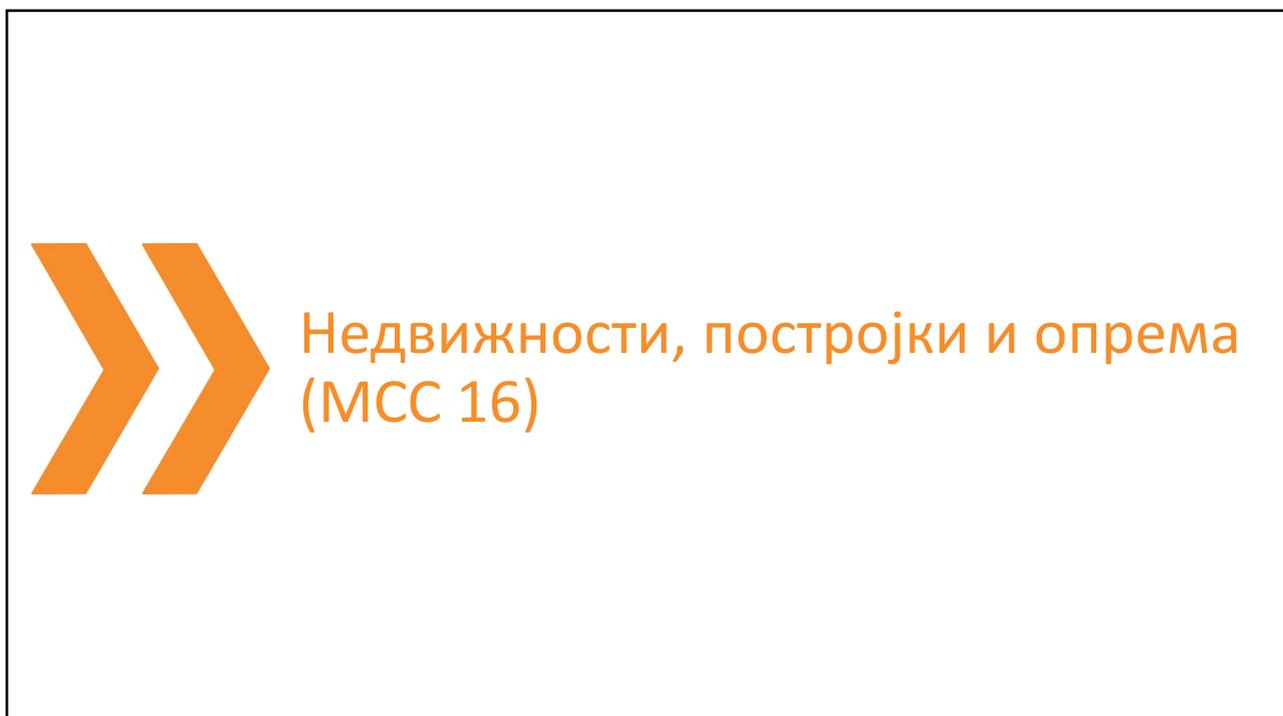
» Кој дел од извештајот за готовински тек на корисникот на лизинг за 2024 година е засегнат со лизинг договорот? Изберете еден одговор: 1) Оперативниот; 2) Инвестицискиот; 3) Финансискиот; 4) Само обелоденување на белешки (неготовински трансакции); или 5) Зависи од сметководствената политика на корисникот на лизингот.

61

61



64



65

Недвижности, постројки и опрема (МСС 16) Регулаторна опсервација

- » „Прашање 3 (2014)
- » **Треба да се води сметка кога се прави рекласификација на недвижност од „инвестициска недвижност“ во „недвижност која се користи од сопственикот“ за да се обезбеди дека истата е точно измерена според новиот МСФИ кој е применлив. Поконкретно, „недвижност која се користи од сопственикот“ е предмет на депрецијација.**
- » Одлуката за класифицирање на недвижност како „недвижност која се користи од сопственикот“ или „инвестициска недвижност“ е област која бара примена на значително расудување. **Поради тоа, во годишниот финансиски извештај треба да биде вклучено детално објаснување за примената на ова расудување кое е соодветно на специфичните факти и околности на издавачот.** Исто така е збунувачки да се доделуваат ознаки на „недвижност која се користи од сопственикот“ кои подразбираат дека тие се „инвестициска недвижност“, и обратно, и издавачите треба да избегнуваат такви практики.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.71 (додадено е **акцентирање**)

66

66

Недвижности, постројки и опрема (МСС 16) Регулаторна мини студија на случај 1 Што мислите вие?

- » **Група** се состои од Матично друштво и негови подружници (Подружница А и Подружница Б).
- » **Подружницата А** го користи моделот на објективна вредност за евидентирање на својата инвестициска недвижност, која таа ѝ ја дава под **лизинг на Подружницата Б.**
- » **Како групата треба да ја евидентира недвижноста која Подружницата А ѝ ја дава на лизинг на Подружница Б?**
Изберете еден одговор: 1) Модел на објективна вредност; 2) Модел на набавна вредност; 3) Модел на ревалоризација; или 4) Зависи (наведете од што зависи...).

67

67

Недвижности, постројки и опрема (МСС 16) Регулаторна мини студија на случај 2 Што мислите вие?

- » Субјектот **не ја депрецира** својата зграда кој се користи од сопственикот затоа што е на став дека остатокот на вредност е > или = на неговата сметководствена вредност (ревалоризиран износ).
- » Ставот на субјектот е дека, врз основа на сегашни трендови, врз основа на историски информации и на добиени валоризации од трети страни, вредностите на средствата се зголемуваат по стапка која е поголема од инфлацијата.
- » **Дали праксата на субјектот да не ја депрецира својата зграда која се користи од сопственикот е доследна на МСФИ сметководствените стандарди?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

71

71

Пример - принцип на депрецијација Што мислите вие?

Принцип на депрецијација – треба да го одрази начинот на кој се очекува да биде потрошен потенцијалот за услуга на депрецирачкото средство од страна на субјектот (МСС 16).

Дали следново е промена: 1) промена на сметководствена политика; 2) промена на сметководствена проценка; 3) корекција на грешка во претходен период; или 4) зависи (наведете од што зависи)?

Прашање	МСС 8 и
Промена во методот на депрецијација од праволиниски во метод на единици производство.	МСС 16

Прилагодено од Додаток А на Агендата 11-А – Преглед на МСС 8 – Разграничување помеѓу промени во сметководствени политики и промени во сметководствени проценки, мај 2015 состанок на ОМСС.

Во **02/2021** ОМСС издаде **IFRS 8** (IFRS 8) за да им помогне на субјектите во разграничувањето помеѓу промени во сметководствени проценки и промени во сметководствени политики (датум на стапување во сила = годишни периоди кои почнуваат на или по 01/01/2023).

75

75



Обезвреднување на средства (МСС 36)

77



Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторен предизвик

» „Метод на обезвреднување

» Побаравме појаснување кога:

- » Не беше јасно **гудвил** бил **распределен на единици кои генерираат готовина**, или методологијата се чини дека се **променила од претходните години**;
- » Не беше јасно како готовинските текови кои се однесуваат на значителен бизнис со е-трговија биле **распределени на единици кои генерираат готовина**
- » Распределбата на средства на единиците кои генерираат готовина изгледаше дека **не е доследна на сегментираните информации**
- » **Обврските биле одземени** од сметководствените износи на единиците кои генерираат готовина.”

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, September 2024, стр.14 (додадено е **акцентирање**)

78

78

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторен предизвик: клучни инпути и претпоставки (1)

- » “Ги прашувавме компаниите кога:
 - » претпоставките изгледаше дека се **недоследни** со ние кои се користат на други места во годишните извештаи, како што се извештаите за одржливост
 - » не беше јасно како неизвесности кои се однесуваат на **климатски промени** биле одразени во претпоставките кои биле користени
 - » изгледаше дека готовинските текови користени за проценка на употребната вредност ги вклучувале оние кои произлегуваат од **подобрувањето на средствата**
 - » ...

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, September 2024, стр.14 (додадено е **акцентирање**)

79

79

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторен предизвик: клучни инпути и претпоставки (2)

- » “Ги прашувавме компаниите кога:
 - » ...
 - » Буџетираните или прогнозираните готовински текови користени за проценка на употребната вредност изгледаа дека **се прошируваат и повеќе од пет години без објаснување**, или вклучуваа готовински текови кои настанале пред датумот на тестирање
 - » **обелоденувања за чувствителност** кои се чини дека се бараат со МСС 36 или МСС 1 не биле дадени
 - » не беше јасно дали обелоденетата дисконтна стапка по оданочување била применета на **готовински текови пред или по оданочување** кога се правела проценка на употребната вредност

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, September 2024, стр.14 (додадено е **акцентирање**)

80

80

Обезвреднување на средства (МСС 36)

Регулаторни опсервации: Компаниите треба да обезбедат дека... (1)

- » „обезбедуваат адекватни обелоденувања во врска со **клучните инпути и претпоставки** кои се користат во нивните тестирања за обезвреднувања, вклучувајќи и оправдување на користењето на финансиски буџети/прогнози за периоди подолги од пет години [МСС 36.134; МСС 1.125]
- » **ефектот од данокот доследно се одразува во дисконтните стапки и проектираните готовински текови** кои се користат во пресметувањето на употребната вредност [МСС 36.51], и прогнозите кои се користат за пресметување на употребната вредност го одразуваат средството во неговата тековна состојба [МСС 36.44]
- » проверките за обезвреднување и поврзаните обелоденувања **соодветно одразуваат информации на други места во извештајот и сметките** во врска со настани или околности кои се индикатори за потенцијално обезвреднување, како и информации во врска со бизнис операциите на компанијата и главните ризици
- » тие ја **објаснуваат чувствителноста** на надоместливите износи со разумно можни промени во претпоставките кога тоа е потребно [МСС 36.134(г); МСС 1.129] ...

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, September 2024, стр.15 (додадено е **акцентирање**)

81

81

Обезвреднување на средства (МСС 36)

Регулаторни опсервации: Компаниите треба да обезбедат дека... (2)

- » ...
- » Дополнително упатство е достапно во нашите претходни **тематски прегледи за обезвреднување на нефинансиски средства и дисконтни стапки.**”

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, September 2024, стр.15 (додадено е **акцентирање**)

82

82

Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 1
Што мислите вие? (Прашање 1)

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е задолжително третманот на инфлацијата во готовинските текови од страна на субјектот и дисконтните стапки да бидат доследни? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.7

83

83

Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 1
Што мислите вие? (Прашање 2)

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е задолжително готовинските текови во пресметувањето на употребната вредност да ја одразуваат сегашната тековна состојба на средствата, пред сите идни расходи за подобрувања? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.7

85

85

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 1
Што мислите вие? (Прашање 3)**

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е задолжително готовинските текови кај пресметки на објективна вредност на ниво 3 да ја одразуваат тековната состојба на средствата, пред сите идни расходи за подобрувања? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.7

87

87

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие? (Прашање 4)**

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Кога ја пресметува употребната вредност, дали е задолжително субјектот кој известува да ја користи истата дисконтна стапка за сите негови единици кои генерираат готовина? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

89

89

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 1)**

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е задолжително гудвилот стекнат во деловна комбинација во текот на годината да биде тестиран за обезвреднување во таа година (годината на стекнување)? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.19

92

92

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 2)**

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е неопходно нематеријално средство кое има неограничен век на употреба стекнато во деловна комбинација во текот на годината да биде тестирано за обезвреднување во таа година (годината на стекнување)? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.19

94

94

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 3)**

- » Регулаторна опсервација = компаниите треба да обезбедат дека нивната методологија за тестирање на обезвреднување е во согласност со МСФИ.
- » Дали е неопходно машина стекната во деловна комбинација во текот на годината да биде тестирана за обезвреднување во таа година (годината на стекнување)? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

Извор: FRC, *Annual Review of Corporate Reporting*, October 2023, стр.19

96

96

**Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 4
Што мислите вие? (Прашање 1)**

- » Регулаторна опсервација = кога да се прават тестови за обезвреднување според МСС 36.
- » Дали е неопходно гудвилот да биде тестиран за обезвреднување секоја година? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

98

98

Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 4
Што мислите вие? (Прашање 2)

- » **Регулаторна опсервација = кога да се прават тестови за обезвреднување според МСС 36.**
- » **Дали е неопходно нематеријално средство кое има неограничен век на употреба да биде тестирано за обезвреднување секоја година?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

100

100

Обезвреднување на средства (МСС 36)
Регулаторна мини студија на случај 4
Што мислите вие? (Прашање 3)

- » **Регулаторна опсервација = кога да се прават тестови за обезвреднување според МСС 36.**
- » **Дали е неопходно машина да биде тестирана за обезвреднување секоја година?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не е неопходно.

102

102

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторни опсервации: обелоденувања на обезвреднувања (1)

» „Прашање 5 (2017/ 8 /9 /20 најчесто пропусти во обелоденувањето)

» **Недоволно информации** во врска со пресметувањето на обезвреднувањето (точки 103-134 од МСС 36 *Обезвреднување на средства*) е **вториот најчесто присутно испуштање во обелоденувањето** кој беше идентификуван во прегледите 2017 - 2019 година и четврто најчесто присутно испуштање во прегледите 2020 година.”

Извор: Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements (27 октомври 2023), стр.56 и 57
(додадено е **акцентирање**)

104

104

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторни опсервации: обелоденувања на обезвреднувања (2)

» *Прашање 7 (2016)*

» Обелоденувањето предвидено со МСС 36 **треба да му овозможи на корисникот целосно разбирање на околностите кои довеле до обезвреднувања**. Оваа информација **овозможува образложение дека обезвреднувањата биле евидентирани во точниот период** т.е. минатите обезвреднувања не биле потценети, и дека засега не се предвидени идни обезвреднувања. Исто така е важно дека овие обелоденувања се бараат за признавање и за обратни трансакции на загуби поради обезвреднување.”

Извор: Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements (27 октомври 2023), стр.56 и 57
(додадено е **акцентирање**)

105

105

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторни опсервации: обелоденувања на обезвреднувања (3)

» „Прашање 1: Испуштања во обелоденувањето (најчеста констатација во 2022 година)

- » Продолжуваме да го идентификуваме **испуштањето** на сите или на некои од минималните обврски од точките 130 до 134 на МСС 36. Во 2022 година, пет издавачи имаа наоди во однос на оваа тема.
- » Имаше неколку примери кај кои имаше **значителни промени во претпоставките** кои биле користени во пресметувањето на обезвреднувањето во споредба со претходната година. Требало да биде дадено објаснување за таквите промени (МСС 36.134(г)(ii) или .134(д)(ii)).” ...

Извор: *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.55
(додадено е **акцентирање**)

106

106

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторни опсервации: обелоденувања на обезвреднувања (4)

» „Прашање 2 (област на фокус е 2021 година) ...

- » Нашите наоди продолжија да откриваат испуштањето на сите или на некои од минималните обврски од точките 130 до 134 од МСС 36. Во 2021 година ова било случај кај 14 издавачи. На обезвреднувањата им дадовме зголемено внимание во опкружување со Ковид-19 и ги преместивме нашите прашања во одредени области. Конкретно баравме:
 - (a) објаснувања за значителните промени во претпоставките (МСС 36.134(г)(ii) или .134(д)(ii)); и
 - (b) обелоденувања кај кои разумно можна промена на некоја клучна претпоставка би предизвикала обезвреднување (МСС 36.134(г)).” ...

Извор: *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.55
(додадено е **акцентирање**)

107

107

Обезвреднување на средства (МСС 36) Регулаторни опсервации: обелоденувања на обезвреднувања (5)

» ... „За да го разбереме (б) погоре, побаравме од некои издавачи да ни посочат колкав е „расположливиот простор“ (headroom) во нивните пресметки на обезвреднувањето.

» **Тие барања открија дека некои издавачи имале многу малку „расположлив простор“ и дека и многу мала промена во претпоставките би можела да доведе до обезвреднување.**

» Во такви случаи, субјектот **треба да обезбеди обелоденувања** со кои ќе се квантифицираат „расположливиот простор“, вредноста доделена на секоја клучна претпоставка и износот за кој една таква клучна претпоставка мора да се промени за да има обезвреднување во смисла на МСС 36.134(f).”

Извор: *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.55
(додадено е **акцентирање**)

108

108

Мини студија на случај 5: Обелоденувања, на ниво на единици кои генерираат готовина, на проценките кои биле користени за мерење на надоместливиот износ на единици кои генерираат готовина кој содржи гудвил или на нематеријални средства со неограничен век на употреба. Што мислите вие?

Во 2021 година, прегледот на JSE за усогласеност со МСФИ откри **14 издавачи кои ги испуштиле сите или некои од обелоденувањата** во врска со обезвреднување на средства.

- 1. Зошто регулаторот би се фокусираше на обезвреднување на нефинансиски средства во своите прегледи за усогласеност со МСФИ за 2021 година?**
- 2. Во економското опкружување во 2021 година, кои обелоденувања во врска со обезвреднување на нефинансиски средства би биле особено релевантни?**

Извор: *JSE, Reporting Back On Proactive Monitoring Of Financial Statements In 2021*

109

109

Мини студија на случај 5: Обелоденувања, на ниво на единици кои генерираат готовина, на проценките кои биле користени за мерење на надоместливиот износ на единици кои генерираат готовина кој содржи гудвил или на нематеријални средства со неограничен век на употреба. **Што мислите вие?**

3. Кои обелоденувања се активираат кога разумно можна промена на клучна претпоставка која се користи за мерење надоместливиот износ на единици кои генерираат готовина би предизвикала сметководствената вредност на единиците кои генерираат готовина да го надмине нивниот надоместлив износ (т.е. чувствителност на „расположлив простор“/headroom)?

» Помош:

- » Прегледот на усогласеност на JSE имаше за цел да откри неусогласеност така што ги бараше од некои издавачи да обезбедат посочат колкав е „расположливиот простор“ (headroom) во нивните пресметки на обезвреднувањето.
- » Тие барања открија дека **некои издавачи имале многу малку „расположлив простор“** и дека и многу мала промена во претпоставките би можела да доведе до обезвреднување.

Извор: JSE, *Reporting Back On Proactive Monitoring Of Financial Statements In 2021*

111

111

Мини студија на случај 6: презентирање на загуби поради обезвреднување
Што мислите вие? (Прашање 1)

» SOE1 вклучуваше дел од загубата поради обезвреднување во однос на нетековни средства која **беше припишана на Ковид-19**, како „**исклучителна**“ или слична ставка. **Дали презентирањето и обелоденувањето на загубата припишана на Ковид-19 од страна на SOE1 е соодветно?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Derived from UK FRC's *Covid-19 Thematic Review: Review of financial reporting effects of Covid-19 (07/2020)* 13

113

**Мини студија на случај 6: презентирање на загуби поради обезвреднување
Што мислите вие? (Прашање 2)**

» SOE2 ја презентираше целата загуба поради обезвреднување на нетековно средство како „**исклучителна**“ но во белешките го обелодени елементот на таквата загуба поради обезвреднување за кој таа смета дека бил предизвикан од Ковид-19. **Дали презентирањето и обелоденувањето на загубата која се припишува на Ковид-19 од страна на SOE2 е соодветно?** Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

Derived from UK FRC's *Covid-19 Thematic Review: Review of financial reporting effects of Covid-19 (07/2020)*¹⁶

116

**Инвестиции во придружни субјекти кои се евидентираат со користење на метод на капитал
Што мислите вие?**

» **Кој МСФИ сметководствен стандард го специфицира сметководственото евидентирање на обезвреднувањето за инвестиции во придружни субјекти кои се евидентираат со користење на метод на капитал?** Изберете еден одговор:

- 1) МСФИ 9 *Финансиски инструменти*;
- 2) МСС 36 *Обезвреднување на средства*; или
- 3) Зависи од сметководствената политикана субјектот.

119

119

Обезвреднување на средства (МСС 36)

Регулаторна мини студија на случај 7: метод на капитал – временски момент на обезвреднување (1)

Што мислите вие?

- » На почетокот од јануари секоја година, субјектот ги тестира сите свои инвестиции во придружни субјекти за обезвреднување.
- » На 01/01/2024 тој целосно обезвреднува инвестиција во Придружен субјект А и сметководствено го евидентира тоа обезвреднување во своите меѓупериодични финансиски извештаи за шестмесечниот период кој завршил на 30/06/2024.
- » **Дали субјектот требало сметководствено да го евидентира обезвреднувањето во своите годишни финансиски извештаи на 31/12/2023?** Изберете еден одговор: 1) Да; 2) Не; или 3) Зависи (наведете од што зависи...).

121

121



Надоместлив износ:

Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност со користење на модел на дисконтиран готовински тек

124

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П1.1: Која е целта на мерење на употребната вредност?

- a) Сегашната вредност на идните нето готовински приливи кои известувачкиот субјект очекува да ги изведе од користењето на средството и потоа од неговото отуѓување на крајот на неговиот корисен век;
- b) Недисконтирани идни нето готовински приливи кои известувачкиот субјект очекува да ги изведе од користењето на средството и потоа од неговото отуѓување на крајот на неговиот корисен век; или
- c) Проценка на цената по која би се случила редовна трансакција за продажба на средството помеѓу учесници на пазарот на датумот на мерење под тековни пазарни услови; Очи на постојни и потенцијални инвеститори, заемодаватели и доверители.

125

125

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П1.2: Која е целта на мерење на објективната вредност?

- a) Сегашната вредност на идните нето готовински приливи кои известувачкиот субјект очекува да ги изведе од користењето на средството и потоа од неговото отуѓување на крајот на неговиот корисен век;
- b) Недисконтирани идни нето готовински приливи кои известувачкиот субјект очекува да ги изведе од користењето на средството и потоа од неговото отуѓување на крајот на неговиот корисен век; или
- c) Проценка на цената по која би се случила редовна трансакција за продажба на средството помеѓу учесници на пазарот на датумот на мерење под тековни пазарни услови; низ очите на постојни и потенцијални инвеститори, заемодаватели и доверители.

127

127

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П2.1: Низ чии очи мора раководството да гледа кога прави расудување при мерење на употребната вредност на средство (или на единици кои генерираат готовина)?

- a) Очи на раководството;
- b) Очи на ревизорот;
- c) Очи на регулаторот;
- d) Очи на општата јавност;
- e) Очи на релевантниот учесник на пазарот;
- f) Очи на конкурентот; или
- g) Очи на постојни и потенцијални инвеститори, заемодаватели и доверители.

129

129

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П2.2: Низ чии очи мора раководството да гледа кога прави расудување при мерење на објективната вредност на средство (или на единици кои генерираат готовина)?

- a) Очи на раководството;
- b) Очи на ревизорот;
- c) Очи на регулаторот;
- d) Очи на општата јавност;
- e) Очи на релевантниот учесник на пазарот;
- f) Очи на конкурентот; или
- g) Очи на постојни и потенцијални инвеститори, заемодаватели и доверители.

131

131

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

ПЗ.1: Која е претпоставената употреба на средството кога се мери неговата употребна вредност?

- a) Сегашната употреба во која известувачкиот субјект го става средството; средството;
- b) Употребата во која субјектот има намера да го стави средството во иднина, но не го прави тоа; средството во иднина, но не го прави тоа; или
- c) Највисоката и најдобра употреба за тоа средство

133

133

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

ПЗ.2: Која е претпоставената употреба на средството кога се мери неговата објективна вредност?

- a) Сегашната употреба во која известувачкиот субјект го става средството; средството;
- b) Употребата во која субјектот има намера да го стави средството во иднина, но не го прави тоа; средството во иднина, но не го прави тоа; или
- c) Највисоката и најдобра употреба за тоа средство

135

135

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П4.1: Која техника за вреднување се користи кога се мери употребната вредност на средството (или на единиците кои генерираат готовина)?

- a) Дисконтирани готовински текови – готовински текови кои најмногу се веројатни за раководството;
- b) Дисконтирани готовински текови – очекувања на раководството за можни варијации во износот или времето на тие готовински текови (повеќе можни сценарија);
- c) Техниката за вреднување кој ја користат релевантните учесници на пазарот т.е. соодветна во околностите и за која има доволно податоци на располагање, со што се максимизира користењето на релевантни видливи влезни претпоставки и се минимизира користењето на влезни претпоставки кои не се видливи; или
- d) Техниката за вреднување која раководството избира да ја специфицира во сметководствената политика на известувачкиот субјект.

137

137

**Надоместлив износ: Спротивставување на влезни претпоставки со модели на дисконтирани готовински текови кога се мери употребната вредност и објективната вредност (Ниво 3)
Што мислите вие?**

П4.2: Која техника за вреднување се користи кога се мери објективната вредност на средството (или на единиците кои генерираат готовина) на ниво 3?

- a) Дисконтирани готовински текови – готовински текови кои најмногу се веројатни за раководството;
- b) Дисконтирани готовински текови – очекувања на раководството за можни варијации во износот или времето на тие готовински текови (повеќе можни сценарија);
- c) Техниката за вреднување кој ја користат релевантните учесници на пазарот т.е. соодветна во околностите и за која има доволно податоци на располагање, со што се максимизира користењето на релевантни видливи влезни претпоставки и се минимизира користењето на влезни претпоставки кои не се видливи; или
- d) Техниката за вреднување која раководството избира да ја специфицира во сметководствената политика на известувачкиот субјект.

139

139

Вклучување во опфатот на МСФИ 9 : договор за нефинансиско средство – средство кое е предмет на тестирање за обезвреднување и кое се користи за генерирање на стоката специфицирана во договорот (т.е. „основното“)



141

141

Надоместлив износ: Спротиставување на употребна вредност и „термински“ договори со објективна вредност: средство кое е предмет на тестирање за обезвреднување и кое се користи за генерирање на стоката специфицирана во договорот (т.е. „основното“)

Што мислите вие?

Договорот е...	Употребна вредност	Објективна вредност
...во опфатот на МСФИ 9 (види дрвото на одлуки на претходниот слајд)	<p>П1А: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на употребната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>	<p>П1Б: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на објективната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>

142

142

Надоместлив износ: Спротивување на употребна вредност и „термински“ договори со објективна вредност: средство кое е предмет на тестирање за обезвреднување и кое се користи за генерирање на стоката специфицирана во договорот (т.е. „основното“)

Што мислите вие?

Договорот е...	Употребна вредност	Објективна вредност
...надвор од опфатот на МСФИ 9 (види дрвото на одлуки на претходниот слајд) е „исплатлив“	<p>П2А: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на употребната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>	<p>П2Б: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на објективната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>

144

144

Надоместлив износ: Спротивување на употребна вредност и „термински“ договори со објективна вредност: средство кое е предмет на тестирање за обезвреднување и кое се користи за генерирање на стоката специфицирана во договорот (т.е. „основното“)

Што мислите вие?

Договорот е...	Употребна вредност	Објективна вредност
...надвор од опфатот на МСФИ 9 (види дрвото на одлуки на претходниот слајд) и „неисплатлив“	<p>П3А: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на употребната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>	<p>П3Б: Дали цената во договорот е релевантна за мерење на објективната вредност?</p> <p>Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.</p>

146

146



Нетековни средства кои се чуваат за продажба (МСФИ 5)

149



Нетековни средства кои се чуваат за продажба (МСФИ 5) Регулаторна мини студија на случај 1 Што мислите вие?

» Дали треба депрецирањето да престане да се врши кога, во континуирана употреба, ставка на недвижност, постројки и опрема која подлежи на депрецијација биде класифицирана како нетековно средство кое се чува за продажба? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

150

150

**Нетековни средства кои се чуваат за продажба (МСФИ 5)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие?**

» **Кое мерење го специфицираат МСФИ сметководствените стандарди за инвестициска недвижност откако таа ќе биде класифицирана како нетековно средство кое се чува за продажба?** Изберете еден одговор: 1) пониската од сметководствената вредност кога ќе биде рекласифицирана од инвестициска недвижност и објективната вредност на датумот на известување намалено за трошоци за продажба; 2) пониската од сметководствената вредност кога ќе биде рекласифицирана од инвестициска недвижност и објективната вредност на датумот на известување; 3) објективната вредност на датумот на известување; 4) објективната вредност на датумот на известување намалено за трошоци за продажба; или 5) зависи (наведете од што зависи...).

152

152

**Нетековни средства кои се чуваат за продажба (МСФИ 5)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие?**

» **Кое мерење го специфицираат МСФИ сметководствените стандарди за инвестициска недвижност која се води според модел на објективна вредност (МСС 40) откако ќе биде класифицирано како нетековно средство кое се чува за продажба?** Изберете еден одговор: 1) објективната вредност на датумот на известување; 2) објективната вредност на датумот на известување намалено за трошоци за продажба; или 3) зависи (наведете од што зависи...).

155

155



Залихи (МСС 2)

158



Залихи (МСС 2)

Регулаторна мини студија на случај 1

Што мислите вие?

- » Субјектот чувал средства во вид на неразвиени и слободни недвижности (како средства) во своето портфолио на развој на недвижност (класифицирано како залиха бидејќи тие се продаваат на купувачи само откако биле направено развојни активности и сите други сервиси).
- » На 31/12/2024, субјектот ја променил својата намера да ја надомести сметководствената вредност на недвижностите (како средства) преку приходи од закупнина, но не презел дополнителни активности.
- » **На 31 декември 2024 година, кој Стандард го специфицира сметководственото евидентирање на неразвиените и слободни недвижности (како средства) на субјектот?** Изберете еден одговор: 1) МСС 2 Залихи; 2) МСС 16 Недвижности, постројки и опрема; 3) МСС 40 Инвестициски недвижности; или 4) Нетековни средства кои се чуваат за продажба (МСФИ 5).

159

159

Примери - историска набавна вредност

Што мислите вие?

Доколку не е корекција на грешка во претходен период, дали следново е: 1) промена на сметководствена политика; или 2) промена на сметководствени проценки?

Прашање	МСС 8 и
Промена на формулата за набавна вредност која се користи за залихите: од FIFO во пондерирана просечна набавна вредност.	МСС 2

Претпоставка за историска набавна вредност: износот на пари или парични еквиваленти кој е платен, или објективната вредност на друг надоместок кој е даден за стекнување на средство во времето на негово стекнување или изградба или, кога е применливо, износот кој му се припишува на тоа средство кога е првично признато во согласност со конкретните барања на други МСФИ, на пример IFRS 2 (МСС 16.6) + конвенциите специфицирани во МСС 16.11 до 16.28 + КТМФИ, итн.

Прилагодено од Додаток А кон Агендата 11А Преглед на МСС 8 - Distinction between changes in accounting policies and changes in accounting estimates, мај 2015 состанок на ОМСС.

162

162

Нефинансиски обврски

164



Резервирања и условени обврски (МСС 37)

165



Резервирања и условени обврски (МСС 37) Регулаторни опсервации

» „Прашање 1 (2012)

» МСС 37 Резервирања, условени обврски и условени средства ги определува барањата за специфично и детално обелоденување на резервирања. Во еден од случаите овие информации беа **целосно испуштени**. Она што дополнително не’ загрижи беше тоа дека, во таа конкретна година имало големо анулирање на обезвреднување кое учествувало со 25% од основата на издавачот.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.58
(додадено е **акцентирање**)

166

166

Деловни комбинации и консолидации

167

Деловни комбинации и консолидации (МСФИ 3 и МСФИ 10) Регулаторна опсервација

- » „Прашање 1 (2021)
- » Нашата истрага не’ доведе до тоа да го поставиме под знак прашање сметководствениот третман кој се применува на одредени **неконсолидирани структурирани субјекти** на еден издавач.
- » Точка 17 од МСФО 10 *Консолидирани финансиски извештаи* вели дека **инвеститорот го контролира субјектот во кој е инвестирано** доколку инвеститорот не само што има моќ врз субјектот во кој е инвестирано, и изложеност или права на варијабилни приноси од неговата инволвираност во субјектот во кој е инвестирано, туку има, исто така, и способност да ја користи својата моќ да влијае на приносите на инвеститорот по основ на неговата инволвираност во субјектот во кој е инвестирано.” ...

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.74
(додадено е **акцентирање**)

168

168

Деловни комбинации и консолидации (МСФИ 3 и МСФИ 10) Регулаторна опсервација

» ... „Произлезе дека првичната проценка на издавачот на контролата врз овие структурирани субјекти биле погрешна. Тие заклучиле дека тие требало претходно да ги консолидирале структурираните субјекти затоа што имале:

- » моќ врз структурираните субјекти и способност да ја користат таа моќ да влијаат на нивните приноси од овие структурирани субјекти; и
- » изложеност на варијабилни приноси како резултат на финансиските гаранции кои му ги овозможиле на давателот на заем на овие структурирани субјекти.

» Во контекст на структурирани ентитети, обезбедувањето финансиски гаранции често може да доведе до тоа издавачот да мора да ги консолидира тој субјект.

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.74
(додадено е **акцентирање**)

169

169

Деловни комбинации (МСФИ 3) Регулаторна мини студија на случај 1 Што мислите вие?

» Субјектот го мерел надоместокот за купување платен во деловна комбинација со користење на „**договорната цена**“ на акциите кои се издадени на продавачите.

» **Дали мерењето, од страна на субјектот, на надоместокот платен во деловна комбинација е веројатно во согласност со МСФИ 3?**

Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

170

170

Деловни комбинации (МСФИ 3) и консолидации (МСФИ 10)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие? (Прашање 1)

- » На 01/01/2024 субјектот склучил договор за купување на деловен потфат, вклучително и одредба која специфицира дека стекнувањето се случило на 01/01/2024, под услов да биде добиени одобрение од регулаторот за таквото преземање. Постои разумен сомнеж околу тоа дали ќе биде добиено одобрени од регулаторот.
- » 05/03/2024 ентитетот го добил релевантното одобрение од регулаторот.
- » **Кој е датумот на стекнување на деловната комбинација?** Изберете еден одговор: 1) 01/01/2024; или 2) 05/03/2024.
- » **За кој датум субјектот мора да направи консолидирање на стекнатиот деловен потфат?** Изберете еден одговор: 1) 01/01/2024; или 2) 05/03/2024.

173

173

Деловни комбинации (МСФИ 3) и консолидации (МСФИ 10)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие? (Прашање 2)

- » На 01/01/2024 субјектот склучил договор за купување на деловен потфат, вклучително и одредба која специфицира дека стекнувањето се случило на 01/01/2024, под услов да биде добиени одобрение од регулаторот за таквото преземање. Постои разумен сомнеж околу тоа дали ќе биде добиено одобрени од регулаторот.
- » 05/03/2024 ентитетот го добил релевантното одобрение од регулаторот.
- » **За кој датум субјектот мора да направи консолидирање на стекнатиот деловен потфат?** Изберете еден одговор: 1) 01/01/2024; или 2) 05/03/2024.

175

175

Деловни комбинации (МСФИ 3) и консолидации (МСФИ 10)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 1)

» **Кое мерење го специфицираат МСФИ сметководствените стандарди за обврска за условен надоместок за деловна комбинација при почетно признавање** Изберете еден одговор: 1) набавна вредност; 2) цена на трансакција; или 3) објективна вредност.

178

178

Деловни комбинации (МСФИ 3) и консолидации (МСФИ 10)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 2)

» **Кое последователно сметководствено евидентирање го специфицираат МСФИ сметководствените стандарди за обврска за условен надоместок за деловна комбинација?** Изберете еден одговор: 1) амортизирана набавна вредност; 2) објективна вредност низ друга сеопфатна добивка; или 3) објективна вредност низ добивка или загуба.

180

180

Деловни комбинации (МСФИ 3) и консолидации (МСФИ 10)
Регулаторна мини студија на случај 3
Што мислите вие? (Прашање 3)

» Кај последователното сметководствено евидентирање на таквата обврска за условен надоместок, дали се прикажува некаков износ во финансиските трошоци (на пример, „unwinding“ на дисконтот со тек на време)? Изберете еден одговор: 1) Да; или 2) Не.

182

182

Обелоденување

185



Обелоденувања за поврзани страни (МСС 24)

186



Обелоденувања за поврзани страни (МСС 24) Регулаторни опсервации

- » „Прашање 1 (најчести испуштања во обелоденувањето во 2020 година)
- » **Третиот по ред најголем број на недостатоци** кои беа идентификувани во правењето преглед во 2020 година се однесуваа на недоволно обелоденување на сите трансакции со поврзани страни и салда онака како што се бара со точка 18 од МСС 24 *Обелоденувања за поврзани страни*.”
- » „Прашање 2 (2012)
- » Ги идентификувавме следниве недостатоци кај обелоденувањата за поврзани страни според МСС 24:
 - » **испуштени** обелоденувања на **роковите и условите на** отворените салда со поврзани страни;
 - » необелоденување на **вредноста на трансакциите** со поврзани страни; и
 - » испуштања на обелоденувања за поврзани страни **во нивната сеопфатност**, во околности кога беше јасно од прегледот на објавите прикажани на SENS дека истите постоеле.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.31
(додадено е **акцентирање**)

187

187



Обелоденувања за сегменти (МСФИ 8)

188



Обелоденувања за сегменти (МСФИ 8) Регулаторна опсервација

» „Прашање 4 (2012)

» Во еден случај имаше **целосно испуштање** на извештајот за сегмент. Покрај тоа, имало лошо усогласување со одредени барања за обелоденување од МСФИ 8. Ова беше уште повеќе присутно тогаш кога издавачот не идентификувал никакви сегменти и, поради тоа, неточно не ги зел предвид останатите барања од МСФИ 8.

Проблемите вклучуваа:

- » усогласувањето не одговараше на вкупната добивка и загуба;
- » немање географски информации; и
- » немање информации во врска со главните купувачи.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.81
(додадено е **акцентирање**)

189

189

Обелоденувања за сегменти (МСФИ 8) Регулаторна опсервација

» „Прашање 3 (2013)

» **Погрешното идентификување на главниот носител на оперативни одлуки** беше дискутирано во нашите претходни извештаи и, за жал, и понатаму имаме проблеми во оваа област. Како потсетување, во смисла на МСФИ 8, оперативните сегменти се идентификуваат како делови на субјект чии резултатите се предмет на редовно разгледување од страна на главниот носител на оперативни одлуки. Исто така е контрадикторно кога раководството детално дискутира за одреден дел од деловниот потфат во годишниот извештај или во други комуникации со инвеститорите, но потоа не го идентификува тој дел (компонента) како оперативен сегмент за цели на известување за сегменти.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.81
(додадено е **акцентирање**)

190

190

Регулаторна мини студија на случај МСФИ 8 – обелоденување на приходи/расходи на сегментот (1)

» Точките 23(ѓ) и (з) од МСФИ 8 *Оперативни сегменти*, заедно со преамбулата, велат дека:

» „Субјектот, исто така, ќе го обелодени следново за секој известувачки сегмент доколку одредените износи се вклучени во мерењето на добивката или загубата на сегментот и се прегледани од страна на главниот носител на оперативни одлуки, **или** на друг начин редовно му се обезбедуваат на главниот носител на оперативни одлуки, дури иако не се вклучени во износот на добивката или загубата:

- » материјални ставки на приходи и расходи обелоденети во согласност со точка 97 на МСС 1 *Презентирање на финансиски извештаи* (ревидиран во 2007 година); и
- » материјални непарични ставки кои не се депрецијација и амортизација.”

Извор: JSE, *JSE Report on Proactive Monitoring of Financial Statements in 2022* (додадено е **акцентирање**)

191

191

Регулаторна мини студија на случај МСФИ 8 – обелоденување на приходи/расходи на сегментот (2)

- » Издавачите обично ги обелоденуваат поединечните линиските ставки на материјални приходи и расходи во белешките кон своите годишни финансиски извештаи, било во смисла на точка 97 од МСС 1 и/или кога друг МСФИ бара такво обелоденување (на пример, точка 53 од МСС 19 *Користи за вработените*). Во други случаи, издавачите обелоденуваат материјални непарични приходи и расходи во усогласувањата помеѓу добивката и готовината генерирани од операции поврзани со извештајот за готовински текови.
- » Горенаведените извори ги идентификуваат поединечно линиските ставки на материјални приходи и расходи на кои е веројатно дека се применува МСФИ 8.23. Поконкретно, **таму каде што горенаведените (обелоденети) линиски ставки за приходи/расходи се вклучени во мерењето на добивката која се обелоденување врз основа на сегмент, ставките треба одделно да бидат обелоденети врз основа на сегмент во извештајот за сегмент.**

Извор: JSE, *JSE Report on Proactive Monitoring of Financial Statements in 2022* (додадено е акцентирање)

192

192

Регулаторна мини студија на случај МСФИ 8 – обелоденување на приходи/расходи на сегментот (3) Што мислите вие?

- » На барање, **издавачите ги посочија следниве аргументи:**
 - » нивното толкување на целта на известувањето по сегмент е да им овозможат на корисниците информации на истата основа како и оние кои се известени интерно до главниот носител на оперативни одлуки за цели на донесување одлуки; и
 - » Главниот носител на оперативни одлуки не ги зема предвид износи по сегменти од поединечните материјални приходи и расходи за цели на донесување одлуки.

» Со кого се согласувате?

Изберете еден одговор: 1) JSE; или 2) издавачите?

Извор: JSE, *JSE Report on Proactive Monitoring of Financial Statements in 2022* (додадено е акцентирање)

193

193

Мерење на објективна вредност (МСФИ 13)

195

Примери - мерење на објективна вредност примена на принципот на мерење на објективна вредност

- » **Принцип** на мерење на објективна вредност: да ја процени цената според која би била реализирана уредна трансакција за продажба на средство или за пренос на обврска помеѓу учесници на пазарот на датумот на мерење според тековни пазарни услови (т.е. цена на излез на датумот на мерење од перспектива на учесник на пазарот кој го поседува средството или ја има обврската). (МСФИ 13.2)
- » **Расудувањата** вклучуваат, дали регистрантот: (i) користел соодветен модел? (ii) користел соодветни претпоставки за моделот? (iii) ги зел предвид сите фактори кои би биле земени предвид од учесници на пазарот во мерењето на објективната вредност? (iv) соодветно го применил моделот (без материјална грешка)?

Регулаторен пример: FRC (UK) барал од AngloEastern Plantations plc повторно (двапати) да го прикаже мерењето на објективната вредност на своите плантажи со маслени палми!

196

196

Примери – хиерархија на мерење на објективната вредност расудување за границите на дадените примери

Граница помеѓу нивоата 1 и 2 – дали трансакции на пазарот на кој се тргува со иста ставка (и до кои субјектот може да има пристап на датумот на мерење) се случуваат доволно често и со обем за да обезбедат информации за цените на континуирана основа? (МСФИ 13. А)

Регулаторен пример - JSE (по направениот преглед на финансиските извештаи за 2016 година на издавачите на долгови) констатира:¹

» Издавачите на долгови несоодветни ги класифицирале сопствените должнички инструменти во Ниво 1, имајќи ја предвид неактивноста на тргувањето во котираните белешки на пазарот на каматни стапки во Јужна Африка.

» Дури и да се случи тргување, тоа обично не е доволно често и со обем за да ја задоволи класификацијата на Ниво 1.

¹ JSE, *Reporting Back On Proactive Monitoring Of Financial Statements In 2016*

Примери – хиерархија на мерење на објективната вредност расудување за границите на дадените примери

» Граница помеѓу нивото 2 и нивото 3 – значајни нејасни влезни претпоставки?

Пример за политика специфична за ентитетот - HSBC (2020) финансиски извештаи, стр.292:

» „значајни нејасни влезни претпоставки доколку, според мислењето на раководството, значителен дел од почетната добивка на инструментот или процент поголем од 5% од вреднувањето на инструментот е придвижувано од нејасни влезни претпоставки

» ‘Нејасни/невидливи’ во овој контекст значи дека има малку или воопшто нема достапни пазарни податоци од кои може да се утврди цената по која е веројатно дека би се случила трансакција под комерцијални услови. Тоа генерално не значи дека воопшто нема податоци врз основа на кои ќе може да се направи утврдување на објективната вредност (на пример, може да се користат податоци за консензуални цени)”



**Мерење на обелоденувања за објективна вредност (МСФИ 13)
Регулаторна мини студија на случај 1
Што мислите вие?**

» На кое ниво од хиерархијата на мерење на објективната вредност е веројатно дека се класифицирани оперативните финансиски инструменти (како што се побарувања од купувачи и обврски спрема добавувачи)? Изберете еден одговор: 1) Ниво 1; или 2) Ниво 2; или 3) Ниво 3.

199

199



**Мерење на обелоденувања за објективна вредност (МСФИ 13)
Регулаторна мини студија на случај 2
Што мислите вие?**

» На кое ниво од хиерархијата на мерење на објективната вредност е веројатно дека се класифицирани инвестициските недвижности кои се наоѓаат во Скопје? Изберете еден одговор: 1) Ниво 1; или 2) Ниво 2; или 3) Ниво 3.

202

202

Мерење на обелоденувања за објективна вредност (МСФИ 13) Регулаторна опсервација

- » „Прашање 8 (2016)
- » **Прашавме зошто издавачот ги класифицирал некотираните приоритетни акции во рамките на хиерархијата на објективна вредност од ниво 2 според МСФИ 13.**
- » Произлезе дека некотираните приоритетни акции (некои од нив се сметаа дека се ниво 2 а некои ниво 3 на објективна вредност) биле **категоризирано неточно како да се „мерени според објективна вредност низ добивка и загуба (во смисла на МСС 39).**
- » Точната категоризација откри дека овие инструменти биле комбинација од средства кои „се чуваат до доспевање“ и од „заеми и побарувања“. Во двата случаи, точната основа за мерење **која требало да се примени на овие приоритетни акции била амортизирана набавна вредност.**

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.83 и 84 (додадено е **акцентирање**)

205

205

Мерење на обелоденувања за објективна вредност (МСФИ 13) Регулаторна опсервација

- » „Прашање 4 (најчести испуштања во обелоденувања во 2017/ 8 /9/20 година)
- » **Немањето детали за нејасните (невидливи) влезни претпоставки (инпути) кои се користат во моделите за вреднување (според МСФИ 13.93) беше најчестото испушување во обелоденувањата** идентификувани во прегледите од 2017 до 2020 година. Во 2020 година тоа беше **најчестото испуштање** – поместување нагоре од четвртото место во трите претходни периоди.”

Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.83 (додадено е **акцентирање**)

206

206

Мерење на обелоденувања за објективна вредност (МСФИ 13) Регулаторна опсервација

- » „Прашање 1: обелоденувања на мерењето на објективната вредност (најчест наод во 2022 година)
- » Нашиот преглед констатираше дека обелоденувањата според МСФИ 13 на 7 поединечни издавачи беа недоволни.
- » Областите вклучуваа **делумно или целосно испуштање на:**
 - » **значајни нејасни/невидливи влезни претпоставки/инпути** – како во смисла на нивно идентификување така и во смисла (во случајот со објективните вредности од **ниво 3**) на **квантифицирање на износите** (МСФИ 13.93(г); и
 - » **анализата на чувствителност** за промени во тие инпути за објективни вредности на **ниво 3** (МСФИ 13.93(ж)).
- » Потребно е да се дадат грануларни детали за инпутите кои се користат во пресметките на објективната вредност и да се избегнува претерано групирање.”

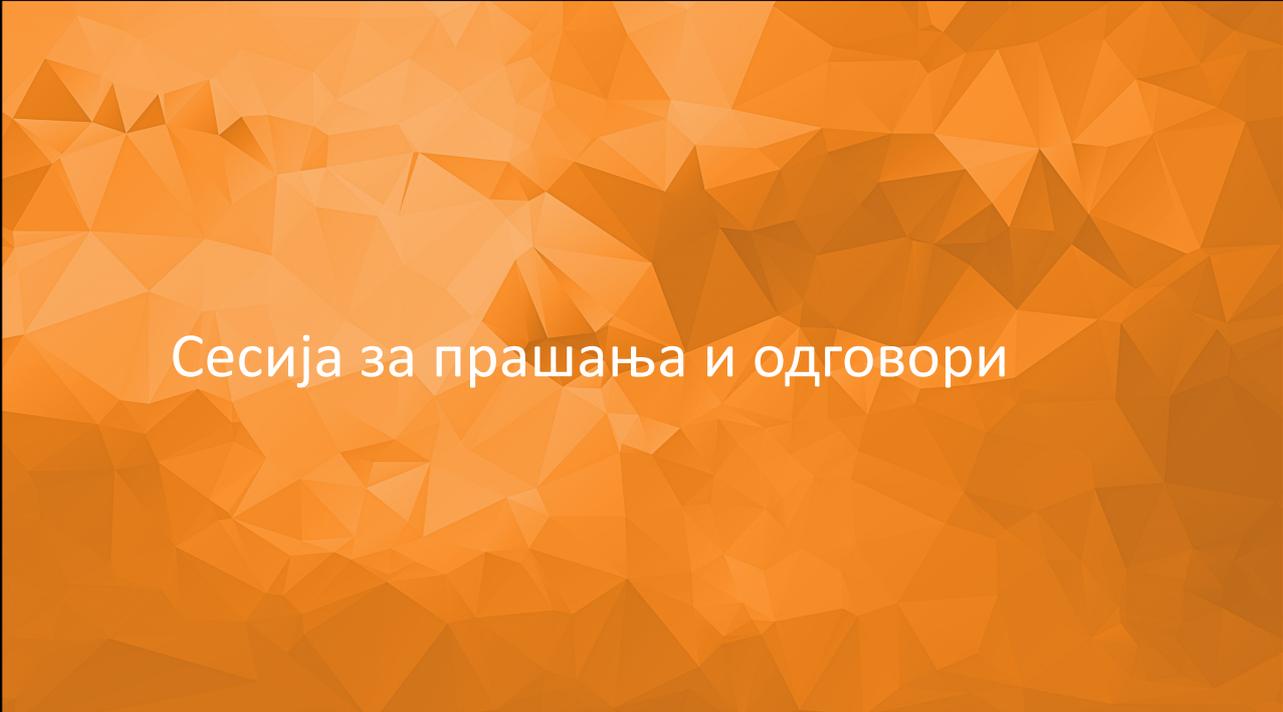
Извор: JSE, *Combined findings of the JSE proactive monitoring of financial statements* (27 октомври 2023), стр.82
(додадено е **акцентирање**)

207

207

Додаток: Регулаторни извори

208



Сесија за прашања и одговори

210