

Deloitte.



МСФО в кармане-2016

Вступительное слово

Предлагаем Вашему вниманию очередной ежегодный выпуск «МСФО в кармане» за 2016 год, представляющий собой краткое руководство по МСФО. Основой публикации является краткое описание всех действующих стандартов и разъяснений, а также информация о проектах, разрабатываемых СМСФО и КРМФО. Помимо этого, вы найдете в ней общие сведения о структуре и проектах СМСФО, а также анализ применения МСФО в мире.

«МСФО в кармане» — незаменимый помощник как для тех, кто планирует перейти на МСФО, так и для тех, кто уже использует международные стандарты при подготовке финансовой отчетности.

В течение этого года влияние и использование МСФО в мире продолжало расширяться. Три крупнейших экономики мира сделали важные шаги на пути полного перехода на МСФО. Фонд МСФО совместно с Министерством финансов Китая организовали совместную рабочую группу для изучения путей и необходимых шагов для ускорения перехода к использованию МСФО в Китае. Индия ввела в действие новые требования, которые в большой степени конвергированы с МСФО. В Японии с начала 2013 года произошло десятикратное увеличение количества компаний, добровольно применяющих МСФО. В то же время Комиссия по ценным бумагам и биржам США подчеркнула важность сотрудничества между органами, разрабатывающими стандарты в США, и СМСФО для разработки стандартов, которые устранят различия между МСФО и принципами учета, применяющимися в США.

СМСФО продолжил работу над двумя основными проектами. В прошлом году мы включили в публикацию краткое описание требований нового стандарта МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями». СМСФО отложил вступление в силу МСФО (IFRS) 15 на один год, до 1 января 2018 года. Кроме того, СМСФО в течение года выпустил МСФО (IFRS) 16 «Аренда», который будет обязательным к применению с 2019 года. Помимо этого, СМСФО завершил обсуждения нового стандарта по договорам страхования и планирует опубликовать новые требования до конца 2016 года.

Продвигается работа над Концептуальными основами финансовой отчетности, инициативой в сфере раскрытия информации, а также несколькими другими проектами. Кроме того, СМСФО запустил программу исследований, охватывающую широкий набор тем. Этот год также должен внести ясность в отношении будущих направлений работы СМСФО по результатам недавних консультаций по плану работы СМСФО.

О самых последних и актуальных изменениях в области составления международной финансовой отчетности Вы можете узнать на нашем сайте www.iasplus.com. Он является источником самой полной и всеобъемлющей информации о действующих и новых международных стандартах финансовой отчетности.

Вероника Пул

Руководитель глобальной группы «Делойт» по МСФО

Наш сайт IAS Plus



Веб-сайт «Делойт» www.iasplus.com — один из лучших источников новостей о Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО). Здесь представлена информация о стандартах и о деятельности Совета по международным стандартам финансовой отчетности (СМСФО). Сайт также доступен на немецком языке и включает порталы, специально разработанные для Великобритании, США и Канады (на английском и французском языках) и уделяющие основное внимание национальным стандартам и требованиям к корпоративной отчетности применительно к данным юрисдикциям.

На нашем сайте вы найдете:

- новости об изменениях в МСФО, наглядно представленные в связке с тематическими новостями, публикациями, событиями и т. д.;
- краткое изложение всех стандартов, разъяснений и проектов МСФО с полной историей их обсуждений разработчиками, а также со ссылками на новости и аналитические материалы по темам;

- информацию по странам, включая требования к подготовке финансовой отчетности со ссылками на страновые веб-ресурсы, новости и аналитические материалы, а также описание статуса и истории перехода на МСФО в той или иной стране;
- возможность персонализации интерфейса путем выбора интересующих тем и просмотра выбранной информации в специальном формате;
- отдельные разделы, посвященные актуальным темам – отчетности в области устойчивого развития, интегрированной отчетности, мировому финансовому кризису, XBRL и учету финансовых сделок, соответствующих требованиям ислама, и пр.
- даты предстоящих мероприятий СМСФО, дедлайны по комментариям к проектам стандартов и т. п.;
- библиотеку публикаций по МСФО и подписку на публикации «Делойт», включая популярный бюллетень IFRS in Focus;
- типовую финансовую отчетность по МСФО (включая версию на русском) и проверочные таблицы по подготовке отчетности, адаптированные по странам;
- электронную библиотеку ресурсов по МСФО;
- анализ и комментарии экспертов «Делойт» по различным вопросам, включая вебкасты, подкасты и интервью;
- модули дистанционного обучения по большинству МСФО (IAS и IFRS);
- улучшенный поиск по сайту, позволяющий быстро находить интересующие темы по тегам, категориям и фрагментам текста с наглядным представлением результатов поиска;
- комментарии «Делойт» по проектам стандартов СМСФО и других разработчиков стандартов;
- возможность доступа через Интернет, мобильный телефон, gRSS, Twitter и т. п.

Содержание

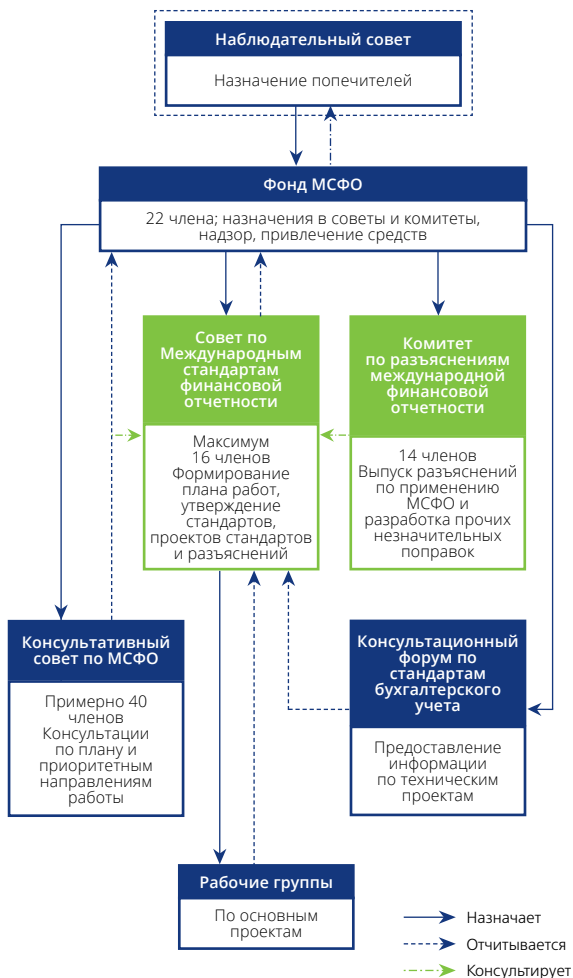
- 8 Список сокращений
 - 10 Структура СМСФО
 - 14 Состав СМСФО
 - 18 Процедура одобрения и выпуска МСФО
 - 20 Доступ к стандартам и публикациям СМСФО
 - 20 Контактная информация СМСФО
 - 21 Применение МСФО по странам
 - 27 Недавно принятые стандарты
 - 30 Краткое описание действующих стандартов и разъяснений
 - 141 Текущие проекты СМСФО
 - 148 Разъяснения
 - 151 Деятельность КРМФО
 - 152 Публикации «Делойт» по МСФО
 - 153 Программы «Делойт» по дистанционному обучению МСФО
 - 154 Адреса веб-сайтов
 - 155 Подписка на наши публикации
 - 156 Контактная информация
-

Список сокращений

ДД	Дискуссионный документ
ЕК	Европейская Комиссия
ЕС	Европейский союз (28 стран)
ЕЭЗ	Европейская экономическая зона (28 стран Евросоюза + 3 страны)
КМСБУ	Комитет по международным стандартам бухгалтерского учета (предшественник СМСФО)
СМСФО	Совет по международным стандартам финансовой отчетности
КРМФО	Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности
КФСБУ	Консультационный форум по стандартам бухгалтерского учета
МСФО	Международные стандарты финансовой отчетности
НДВ	Неконтролирующие доли владения (ранее – «Доли миноритарных акционеров»)
ОПБУ	Общепринятые принципы бухгалтерского учета
ПКР	Постоянный комитет КМСБУ по разъяснениям стандартов и разъяснения, выпущенные этим комитетом
ПР	Проект разъяснения
ПС	Проект стандарта
СМСО	Совет по международным стандартам оценки

Фонд МСФО	Фонд МСФО — учредитель СМСФО, возглавляющий управляющий орган СМСФО
DPOC	Комитет по надзору за процессом одобрения и выпуска стандартов
EFRAG	Европейская консультативная группа по вопросам финансовой отчетности
ESMA	Европейский регулятор по ценным бумагам и рынкам
FASB	Комитет по стандартам финансового учета (США)
FEE	Европейская федерация бухгалтеров
ICAEW	Институт присяжных бухгалтеров в Англии и Уэльсе
IOSCO	Международная организация комиссий по ценным бумагам
ITG	Ресурсная группа МСФО по переходу к новой модели обесценения финансовых инструментов
RFI	Запрос информации
SAC	Консультативный совет по МСФО (ранее — «Консультативный совет по стандартам») (при СМСФО)
SEC	Комиссия по ценным бумагам и биржам (США)
SME	Предприятия малого и среднего бизнеса
TRG	Ресурсная группа по переходу к новой модели признания выручки

Структура СМСФО



Наблюдательный совет

Основная задача Наблюдательного совета — обеспечивать официальное взаимодействие между регуляторами рынков капитала, отвечающими за форму и содержание финансовой отчетности, и Фондом МСФО («ФМСФО»). Подотчетность ФМСФО общественности обеспечивается формальным подчинением попечителей Фонда Наблюдательному совету.

Функции Наблюдательного совета включают:

- участие в процедуре назначения попечителей и утверждение назначений в соответствии с инструкциями, изложенными в уставе ФМСФО;
- оценка целесообразности и правомерности действий попечителей по обеспечению финансирования СМСФО;
- оценка проводимого попечителями мониторинга процесса одобрения и выпуска стандартов СМСФО;
- обсуждение с попечителями сфер их ответственности, в особенности при выявлении регуляторных, юридических и политических событий, потенциально влияющих на осуществление ФМСФО функций надзора над СМСФО;
- включение (путем взаимодействия с ФМСФО) в повестку СМСФО вопросов финансовой отчетности, представляющих широкий общественный интерес.

В Наблюдательный совет входят представители совета, а также комиссий IOSCO по росту и развивающимся рынкам, Европейской комиссии, Агентства по финансовым услугам (Япония), Комиссии по ценным бумагам и биржам США, Комиссии по ценным бумагам (CVM) Бразилии и Комиссии по финансовым услугам (FSC) Кореи. Председатель Базельского комитета по банковскому надзору является наблюдателем без права голоса.

Фонд МСФО

Состав: 22 попечителя, включая одного председателя и двух его заместителей. Попечители назначаются на три года с правом переизбрания еще на один срок. Независимо от предшествующего срока службы попечитель может быть назначен председателем или заместителем председателя на три года с правом переизбрания еще на один срок при условии общей длительности работы попечителем не более девяти лет.

Географическое представительство: шесть попечителей представляют Азиатско-Тихоокеанский регион; шесть — Европу; шесть — Северную Америку; один — Африку; один — Южную Америку и два — любой регион (при условии соблюдения баланса географического представительства).

Квалификация попечителей: в соответствии с требованиями устава Фонда МСФО необходимо поддерживать сбалансированный профессиональный состав попечителей, в котором должны быть представлены аудиторы, составители и пользователи отчетности, научные работники и официальные лица общественных или государственных организаций. Как правило, два попечителя являются старшими партнерами ведущих международных аудиторских фирм.

Совет по Международным стандартам финансовой отчетности

Состав: 14 членов, включая одного председателя и двух его заместителей (в настоящий момент – 12 членов). Максимальное количество заместителей — три человека. Члены СМСФО назначаются сроком на пять лет с правом переизбрания еще на три года. Председатель и заместители могут переизбираться на второй срок (пять лет) при условии максимального десятилетнего пребывания в должности. Создание КФСБУ, учреждение региональных групп по разработке стандартов бухгалтерского учета, введение более сложных программ распространения идей СМСФО и программ вовлечения заинтересованных сторон, а также завершение программы сближения в совокупности привели к изменению комплекса проблем и приоритетов, которые будут стоять перед СМСФО в будущие годы. Учитывая данный изменившийся контекст установления стандартов, попечители хотят изучить мнение общественности относительно надлежащего размера СМСФО, сохранив при этом географический баланс.

Географическое представительство: по четыре члена от Азиатско-Тихоокеанского региона, Европы и Северной Америки; по одному — из Африки и Южной Америки; и два члена — из любого региона (при условии соблюдения баланса географического представительства).

Квалификация членов Совета: основные требования — профессиональная квалификация и практический опыт. Состав Совета должен оптимально сочетать знания и опыт его членов в теории бухгалтерского учета и практике международного бизнеса и рынков капитала.

Состав СМСФО



Ханс Хугерворст, ранее занимал пост председателя Исполнительного комитета Управления по финансовым рынкам Нидерландов, а также председателя технического комитета IOSCO. Хугерворст был сопредседателем Консультативной группы СМСФО и FASB по реагированию на глобальный финансовый кризис, а также председателем Наблюдательного совета Фонда МСФО.

Г-н Хугерворст занимал различные должности в правительстве Нидерландов, включая должности министра финансов в 1998-2007 годах. Второй срок его полномочий истекает 30 июня 2021 года.



Стивен Купер до своего назначения в СМСФО в 2007 году был управляющим директором, а также руководителем исследовательской группы банка UBS по вопросам оценки и бухгалтерского учета. Срок его полномочий истекает 31 июля 2017 года.



Филипп Данжу ранее работал директором бухгалтерского подразделения Управления по финансовым рынкам (Autorité des Marchés Financiers (AMF)), регулятора рынка ценных бумаг Франции. Срок его полномочий истекает 31 октября 2016 года.



Мартин Эдельманн с 2006 по 2011 годы входил в Совет по стандартам бухгалтерского учета Германии. В прошлом он также возглавлял отдел корпоративной отчетности в Deutsche Bank. Срок его полномочий истекает 30 июня 2017 года.



Амаро Луис де Оливейра Гомес до назначения в СМСФО был главой Департамента регулирования финансовой системы Центрального банка Бразилии. Второй срок его полномочий истекает 30 июня 2019 года.



Гэри Кабурек в прошлом был главным бухгалтером и (с 2003 года — вице-президентом) Хегох. Срок его полномочий истекает 30 июня 2017 года.



Сюзан Ллойд являлась старшим директором технического отдела СМСФО. До вступления в данную должность г-жа Ллойд являлась директором по рынкам капитала СМСФО, отвечая за работу СМСФО по реформированию учета финансовых инструментов. Срок ее полномочий истекает 30 декабря 2018 года.



Такацугу Очи был помощником финансового директора группы управления финансовыми средствами в Sumitomo Corporation. Второй срок его полномочий истекает 30 июня 2019 года.



Даррелл Скотт работал финансовым директором банковской группы FirstRand, одного из крупнейших финансовых институтов Южной Африки. Второй срок его полномочий истекает 31 октября 2018 года.



Доктор Чанг Ву Сух ранее был советником Комитета по стандартам финансовой отчетности Кореи и профессором по бухгалтерскому учету и отчетности в университете Кукмин в Сеуле. Срок его полномочий истекает 30 июня 2017 года.



Мэри Токар более 10 лет работала главой международной группы по финансовой отчетности компании KPMG. Срок ее полномочий истекает 30 июня 2017 года.



Вей-Гво Чжан в 1997-2007 годах работал главным бухгалтером Комиссии по регулированию ценных бумаг КНР (КРЦБ). Срок его полномочий истекает 30 июня 2017 года.

Дополнительную информацию о структуре фонда МСФО и СМСФО можно найти по адресу <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf>.

Процедура одобрения и выпуска МСФО

При разработке стандартов и разъяснений СМСФО следует комплексной процедуре одобрения и выпуска стандартов. Она построена на принципах прозрачности, общественной подотчетности, полноты и добросовестности консультационного процесса, учитывающего точки зрения всех заинтересованных сторон. Попечители Фонда МСФО отвечают за надзор за всеми аспектами процедур одобрения и выпуска стандартов СМСФО и Комитета по разъяснениям (КРМФО), включая соответствие процедур лучшим практикам.

Прозрачность достигается путем открытого проведения всех технических обсуждений (как правило, посредством веб-трансляции), открытого доступа к рабочим материалам, а также обеспечения СМСФО и КРМФО достаточной информацией для принятия решений на основании рекомендаций технического персонала. Окончательный вариант стандарта или интерпретации должен быть одобрен как минимум 9 из 14 членом СМСФО.

Принцип *полноты* и добросовестности консультационного процесса включает следующие обязательные шаги:

- проведение каждые три года открытых консультаций по рабочей программе СМСФО;
- обсуждение любых предложений об изменении или принятии стандартов в формате открытых встреч;
- публичное рассмотрение проекта любого нового стандарта, поправок или разъяснений к стандарту, с обоснованием выводов и изложением альтернативных взглядов («особых мнений»);
- своевременное рассмотрение комментариев (комментарии также должны быть открыты для публичного доступа);
- принятие решения о необходимости заново провести обсуждение измененного проекта;
- публикация окончательного варианта стандарта вместе с обоснованием выводов и особыми мнениями;

- проведение консультаций с Консультативным советом по технической программе, статусу основных проектов, предложенным новым проектам и приоритетам работы;
- ратификация СМСФО разъяснений к стандартам;

Помимо пересмотра рабочей программы каждые три года, СМСФО и/или КРМФО рассматривает все полученные запросы относительно возможных разъяснений или изменений стандартов.

Кроме того, СМСФО обязуется проводить ретроспективный анализ практики применения каждого нового стандарта и значительных поправок к существующим стандартам.

Наконец, Устав Фонда МСФО устанавливает подход «соблюдай или объясняй», для следующих необязательных шагов:

- публикация документов для обсуждения (например, Дискуссионного Документа) до разработки проекта стандарта. Такой документ, как правило, должен содержать предварительное мнение СМСФО по вопросам, содержащимся в проекте;
- учреждение консультационных групп или совещательных групп специалистов;
- проведение публичных обсуждений;
- проведение исследований текущей практики.

Общественная подотчетность обеспечивается путем анализа практики применения стандартов и предоставления вместе со стандартами обоснований выводов и особых мнений.

Дополнительную информацию о процедуре одобрения и выпуска МСФО можно найти по адресу <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrsf/due-process/iasb-due-process>.

Доступ к стандартам и публикациям СМСФО

Стандарты и публикации СМСФО можно приобрести в электронном и печатном виде на веб-сайте СМСФО (www.ifrs.org). На веб-сайте размещены Стандарты СМСФО (включая обязательное руководство по применению, но за исключением руководства по внедрению и оснований для выводов). Их можно загрузить бесплатно. Полная версия МСФО для организаций МСБ, включая руководство по внедрению и основания для выводов, также размещена на сайте для бесплатного пользования. Дискуссионные документы и проекты стандартов также можно загрузить бесплатно.

Контактная информация СМСФО

Совет по международным стандартам финансовой отчетности

Международный головной офис

30, Кэннон стрит, Лондон, EC4M 6XH, Великобритания

Телефон: +44 20 7246 6410

Факс: +44 20 7246 6411

Электронная почта: info@ifrs.org

Веб-сайт: www.ifrs.org

Офис в Азии и Океании

Отемачи Файненшенл Сити, Саут Тауэр 5F, 1-9-7,

Отемачи-Токио 100-0004, Япония

Телефон: +81(0)3 5205 7281

Факс: +81(0)3 5205-7287

Общая электронная почта: AsiaOceania@ifrs.org

Заказы и запросы в отдел публикаций:

Телефон: +44 20 7332 2730

Факс: +44 20 7332 2749

Веб-сайт: <http://shop.ifrs.org>

Электронная почта: publications@ifrs.org

Часы работы: понедельник-пятница

09:30-17:30 (по Гринвичу)

Применение МСФО по странам

На данный момент МСФО широко используются по всему миру для подготовки финансовой отчетности.

На нашем сайте мы отслеживаем географию применения МСФО, и эта сводка постоянно обновляется: <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/use-of-ifrs>

Фонд СМСФО публикует данные по отдельным юрисдикциям, которые можно найти по ссылке: <http://www.ifrs.org/Use-around-the-world/Pages/Jurisdiction-profiles.aspx>

Информация о применении МСФО на основных рынках капитала представлена ниже.

Европа

Публичные компании. В целях реализации «Стратегии подготовки финансовой отчетности», принятой Европейской комиссией (ЕК) в июне 2000 года, в 2002 году ЕС одобрил Положение об МСФО (IAS Regulation). В соответствии с ним все компании из стран ЕС, зарегистрированные на биржах, должны соблюдать требования МСФО при подготовке консолидированной финансовой отчетности, начиная с 2005 года. Требования о применении МСФО распространяются на 28 участников Евросоюза и три страны Европейской экономической зоны. МСФО также применяются большинством крупных компаний Швейцарии (которая не входит ни в ЕС, ни в ЕЭЗ).

Эмитенты из стран, не входящих в ЕС, чьи акции торгуются на регулируемых рынках ЕС, должны готовить финансовую отчетность либо а) по МСФО, принятым в ЕС; либо б) по МСФО, выпущенным СМСФО; либо в) по стандартам, признанным ЕК эквивалентными МСФО. К этой категории также относятся компании из стран, принявших МСФО в качестве национальных стандартов, при условии, что аудированная финансовая отчетность содержит заявление о полном соответствии МСФО.

Непубличные компании и отдельная финансовая отчетность. Страны ЕС могут распространять требование о применении МСФО на компании, ценные бумаги которых не обращаются на бирже, и на отдельную (т.е. неконсолидированную) отчетность. Почти все страны ЕС разрешают непубличным компаниям использовать МСФО для подготовки консолидированной отчетности, и некоторые страны ЕС — для подготовки отдельной отчетности.

Утверждение МСФО для использования в Европе. В соответствии с IAS Regulation каждый МСФО должен быть одобрен для использования в Европе. Процесс одобрения включает следующие этапы:

- ЕС переводит МСФО на все европейские языки;
- Европейская консультативная группа по вопросам финансовой отчетности (EFRAG), предоставляет ЕК свои рекомендации по одобрению;
- Комитет Европейской комиссии по регулированию бухгалтерского учета дает рекомендацию по одобрению;
- ЕК предоставляет предложение по одобрению стандарта (-ов) Европейскому парламенту и Совету ЕС. Оба института не должны отклонить (а в некоторых случаях должны напрямую одобрить) предложение в течение трех месяцев, в противном случае оно отправляется обратно в ЕК для дальнейшего рассмотрения.

Дополнительную информацию о применении МСФО в Европе можно найти по адресу <http://www.iasplus.com/en/resources/ifrs-topics/europe>

Свежую информацию об утверждении МСФО в ЕС можно найти по адресу http://www.efrag.org/Front/c1-306/Endorsement-Status-Report_EN.aspx

США

С ноября 2007 года SEC предоставляет иностранным компаниям право использовать для подготовки финансовой отчетности МСФО, выпущенные СМСФО, без объяснения отличий от ОПБУ США.

При этом, SEC не разрешает американским эмитентам использовать МСФО для подготовки финансовой отчетности, такие компании должны составлять отчетность в соответствии с ОПБУ США.

Кроме того, SEC рассматривала вопрос о возможности составления финансовой отчетности по МСФО американскими эмитентами и о том, как МСФО могли бы быть интегрированы в систему финансовой отчетности.

Представители SEC обсуждали новую потенциальную возможность использования МСФО в США: добровольное раскрытие информации, подготовленной в соответствии с МСФО, в дополнении к информации на основе ОПБУ США, предоставляемой SEC.

Канада

Эмитенты, представляющие финансовую отчетность в Канаде в соответствии с действующими требованиями к раскрытию применимых правил в отношении ценных бумаг, — за исключением компаний, зарегистрированных в SEC, и иностранных эмитентов, о которых говорится ниже — обязаны составлять финансовую отчетность в соответствии с канадскими ОПБУ, применяемыми к компаниям с открытой финансовой отчетностью (МСФО).

Эмитенты, зарегистрированные в SEC, организации, ценные бумаги которых зарегистрированы в соответствии с разделом 12 Закона об обороте ценных бумаг (1934) или которые представляют финансовую отчетность в соответствии с требованиями раздела 15(d) данного Закона, при представлении финансовой отчетности в Канаде могут составлять ее в соответствии с ОПБУ США.

Иностранные эмитенты – эмитенты, зарегистрированные в соответствии с иностранным законодательством, — могут составлять свою финансовую отчетность в соответствии с (а) МСФО; (b) ОПБУ США (если они являются иностранными эмитентами, зарегистрированными в SEC); (c) принципами бухгалтерского учета, соответствующими требованиям к раскрытию для иностранных частных эмитентов Закона об обороте ценных бумаг (1934); или (d) принципами бухгалтерского учета, соответствующими иностранным требованиям к раскрытию соответствующей юрисдикции, распространяющейся на эмитента, если эмитент выпускает ценные бумаги для соответствующего иностранного рынка.

Инвестиционные компании обязаны были перейти на применение МСФО с 1 января 2014 года, а организации, осуществляющие тарифно-регулируемую деятельность, — с 1 января 2015 года. Некоммерческие предприятия, бюджетные организации, пенсионные программы и отдельные счета компаний, занимающихся страхованием жизни, освобождены от перехода на МСФО.

Южная Америка

Практически все страны Латинской Америки и Карибского бассейна требуют или разрешают применение МСФО в качестве основы для подготовки финансовой отчетности (или находятся в процессе внедрения таких требований). В Аргентине МСФО приняты с 2012 года для всех публичных компаний (кроме банков и страховых компаний, которые продолжают применять национальные стандарты). В Бразилии МСФО приняты для всех публичных компаний и банков начиная с 2010 года. В Чили переход на МСФО для публичных компаний был завершен в 2012 году. Все публичные компании Мексики начали использование МСФО в 2012 году (кроме банков и страховых компаний, которые продолжают работать в соответствии с мексиканскими стандартами).

Подготовка отчетности по МСФО обязательна в ряде других стран Латинской Америки и Карибского бассейна.

Япония

Японские компании могут использовать национальные стандарты учета Японии, МСФО или ОПБУ США. Публичные компании, соответствующие определенным критериям, могут добровольно применять МСФО для подготовки консолидированной финансовой отчетности, начиная с марта 2010 года. В 2013 году критерии были расширены, что привело к тому, что практически все публичные компании и непубличные компании, которые составляют консолидированную финансовую отчетность для целей выхода на биржу, могут применять МСФО.

Китай

Публичные компании и финансовые организации обязаны применять национальные стандарты бухгалтерского учета («Стандарты бухгалтерского учета для коммерческих предприятий» (ASBE)), которые в большой степени конвергированы с МСФО.

Гонконг

Публичные компании и финансовые организации обязаны применять стандарты финансового учета Гонконга (HKFRS), которые практически идентичны МСФО.

Австралия

Публичные компании, финансовые организации и определенные прочие организации обязаны применять МСФО.

Недавно принятые стандарты

Применимы для отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2016 года

Новые стандарты

МСФО (IFRS) 14	Счета отложенных тарифных разниц
----------------	----------------------------------

Измененные стандарты

МСФО (IFRS) 11	Учет приобретения доли в совместных операциях, деятельность которых представляет собой бизнес
----------------	---

МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38	Допустимые методы амортизации
-------------------------------	-------------------------------

МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 41	Изменения учета сельскохозяйственных плодовых культур
-------------------------------	---

МСФО (IAS) 27	Поправки, разрешающие применение метода долевого участия в отдельной финансовой отчетности
---------------	--

МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 28	Применение исключения из требования о консолидации для инвестиционных организаций
--	---

Разные	Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2012-2014 гг.
--------	---

МСФО (IAS) 1	Поправки в рамках инициативы в сфере раскрытия информации
--------------	---

Доступны для досрочного применения в отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2016 года

Новые и измененные Стандарты		Применимы в отчетности за годы, которые начнутся не ранее
МСФО (IFRS) 7	Раскрытие дополнительной информации (и последующие поправки), в связи с принятием МСФО (IFRS) 9	Одновременно с применением МСФО (IFRS) 9
МСФО (IFRS) 9	Финансовые инструменты	1 января 2018 года
МСФО (IFRS) 15	Выручка по договорам с покупателями	1 января 2018 года
МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IAS) 28	Продажа или взнос активов в сделках между инвестором и его ассоциированной организацией или совместным предприятием	В декабре 2015 года СМСФО принял решение отложить вступление в силу поправок на неопределенный срок. При этом допускается досрочное применение.
МСФО (IFRS) 16	Аренда	1 января 2019 года
МСФО (IAS) 12	Признание отложенных налоговых активов в отношении нерезализованных убытков	1 января 2017 года

Новые и измененные Стандарты		Применимы в отчетности за годы, которые начнутся не ранее
МСФО (IAS) 7	Инициатива в сфере раскрытия информации	1 января 2017 года
МСФО (IFRS) 15	Разъяснения к МСФО (IFRS) 15	1 января 2018 года
МСФО (IFRS) 2	Классификация и оценка операций по выплатам, основанным на акциях	1 января 2018 года

Более подробную информацию о датах вступления в силу МСФО и поправок можно найти по адресу <http://www.iasplus.com/en/standards/effective-dates/effective-ifs>

Краткое описание действующих стандартов и разъяснений

На страницах 30–140 представлено краткое описание положений Международных стандартов финансовой отчетности по состоянию на 30 июня 2016 года, а также Предисловия к Международным стандартам финансовой отчетности и Концептуальной основы финансовой отчетности.

В данной публикации содержится лишь общая информация о МСФО. Она не заменяет необходимости прочтения полного текста МСФО.

Термин «дата вступления в силу» относится к дате вступления в силу последней полной редакции стандарта или разъяснения. Эта дата часто не совпадает с датой вступления в силу первоначального выпуска стандарта. Краткое описание также содержит недавние поправки, которые еще не вступили в силу, но доступны для досрочного применения.

Предисловие к Международным стандартам финансовой отчетности

Дата утверждения

Утверждено СМСФО в мае 2002 года, изменено в 2007, 2008 и 2010 годах.

Краткое описание

Среди прочего освещает следующие вопросы:

- цели СМСФО;
 - сфера применения МСФО;
 - предусмотренная процедура разработки МСФО и их разъяснений;
 - равная значимость параграфов, напечатанных жирным и обычным шрифтом;
 - политика в отношении сроков вступления стандартов в действие;
 - использование английского языка в качестве официального.
-

Концептуальная основа финансовой отчетности

Дата утверждения

Одобрена КМСБУ в апреле 1989 года.

Утверждена СМСФО в апреле 2001 года.

В настоящее время положения Концептуальной основы пересматриваются. В сентябре 2010 года СМСФО выпустил Главу 1 «Цель подготовки финансовой отчетности общего назначения» и Главу 3 «Качественные характеристики полезной финансовой информации».

Краткое описание

- Концепция определяет цель подготовки финансовой отчетности общего назначения, которая заключается в предоставлении информации о предприятии, полезной существующим и потенциальным инвесторам, заимодавцам и прочим кредиторам при принятии решений о предоставлении ресурсов данному предприятию.
 - Концепция определяет качественные характеристики, которые делают информацию в финансовой отчетности полезной. Для этого она должна быть надежной и достоверно отражать соответствующую информацию. Финансовая информация становится еще более полезной, если она сопоставима, проверяема, своевременна и понятна.
 - Концепция определяет основные элементы финансовой отчетности и критерии их признания в финансовой отчетности. Элементы, непосредственно связанные с финансовым положением, включают активы, обязательства и капитал. Элементы, непосредственно связанные с результатами деятельности, включают в себя доходы и расходы.
 - Концепция дает определения понятий «капитал» и «поддержание величины капитала».
-



МСФО возобновил проект разработки Концептуальной основы. Этот проект сфокусирован на определении следующих понятий: отчитывающееся предприятие, элементы финансовой отчетности (включая признание и прекращение признания), оценка, представление и раскрытие информации. МСФО опубликовал Дискуссионный документ по данным вопросам в июле 2013 года. Проект стандарта опубликован в мае 2015 года, срок предоставления комментариев истек в ноябре 2015 года. В настоящий момент МСФО анализирует полученные комментарии и обсуждает направления развития проекта.

МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»

Дата вступления в силу

МСФО (IFRS) 1 (2008), опубликованный в ноябре 2008 года, заменил собой МСФО (IFRS) 1 (2003). МСФО (IFRS) 1 (2008) действует в отношении первого применения МСФО в финансовой отчетности, подготовленной за периоды, начинающиеся 1 июля 2009 года или позднее.

Цель

Определить процедуры, которым должны следовать предприятия, впервые составляющие финансовую отчетность по МСФО.

Краткое описание

Предприятиям, впервые применяющим МСФО и заявляющим о полном и безоговорочном соответствии финансовой отчетности МСФО в отчетности за 2016 год, необходимо:

- выбрать учетную политику на основе МСФО, действующих на 31 декабря 2016 года (досрочное применение новых, не обязательных к применению МСФО разрешается);
- подготовить финансовую отчетность как минимум за 2016 и 2015 годы и пересчитать показатели вступительного отчета о финансовом положении путем применения МСФО, действующих по состоянию на 31 декабря 2016 года. При этом:
 - вступительный отчет о финансовом положении готовится по состоянию на 1 января 2015 года (или на более раннюю дату, если предприятие планирует представить сравнительную информацию по МСФО за несколько лет);
 - вступительный отчет о финансовом положении должен быть включен в финансовую отчетность предприятия, впервые применяющего МСФО (таким образом, представляются три отчета о финансовом положении);
 - если предприятие, впервые применяющее МСФО в 2016 году, планирует представить выборочную финансовую информацию по МСФО за периоды, предшествовавшие 2015 году, в дополнение к полной финансовой отчетности за 2015 и 2016 годы, вступительный отчет о финансовом положении по МСФО все равно составляется по состоянию на 1 января 2015 года.

МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Поправки, разъясняющие классификацию и оценку выплат на основе акций, опубликованные в июне 2016 года, вступают в силу с 1 января 2018 года с возможностью досрочного применения.

Цель

Определить порядок учета сделок, в ходе которых предприятие получает или приобретает товары или услуги либо в качестве компенсации за свои долевые инструменты, либо путем принятия на себя обязательств в суммах, рассчитанных на основании цены собственных акций или других долевых инструментов.

Краткое описание

- Все сделки на основе акций должны отражаться в финансовой отчетности по справедливой стоимости.
 - Расходы признаются в момент потребления предприятием полученных товаров или услуг.
 - МСФО (IFRS) 2 также применяется к сделкам на основе акций, по условиям которых предприятие не может точно идентифицировать часть или все полученные товары или услуги.
 - МСФО (IFRS) 2 применяется в отношении публичных и непубличных организаций. Однако в редких случаях, когда невозможно достоверно оценить справедливую стоимость долевых инструментов непубличных организаций, используется оценка, основанная на внутренней стоимости.
-

МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»

- Сделки с лицами, не являющимися работниками предприятия, в результате которых предприятие получает товары или услуги в качестве компенсации за переданные собственные долевые инструменты, оцениваются по справедливой стоимости полученных товаров или услуг. Только в случае невозможности достоверной оценки справедливой стоимости полученных товаров или услуг оценку разрешается проводить по справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов.
 - По сделкам с работниками или лицами, оказывающими предприятию аналогичные услуги, необходимо оценить справедливую стоимость предоставленных предприятием долевых инструментов, так как оценить справедливую стоимость услуг, оказанных работниками, обычно не представляется возможным.
 - В отношении сделок, оцениваемых по справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов (таких, как сделки с работниками), справедливая стоимость определяется на дату заключения соглашения (дату предоставления).
 - В отношении сделок, оцениваемых по справедливой стоимости полученных товаров или услуг, справедливая стоимость определяется на дату получения товаров или услуг.
 - Справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов должна быть основана на рыночных ценах (при наличии таковых) и определена с учетом условий предоставления таких финансовых инструментов. При отсутствии рыночных цен справедливая стоимость определяется с использованием модели расчета цены данных долевых инструментов, которая использовалась бы при совершении сделки между независимыми сторонами, обладающими всей необходимой информацией и намеревающимися совершить сделку. МСФО (IFRS) 2 не уточняет, какую именно модель расчета цены нужно использовать.
-

МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»

- Условия перехода прав по долевым инструментам бывают двух видов: связанные с сохранением трудовых отношений в течение определенного периода (условие срока службы) и связанные с достижением определенного результата деятельности (условие достижения результатов). Условие срока службы является условием перехода прав по долевым инструментам при сохранении контрагентом трудовых отношений с организацией в течение определенного периода времени. Условие достижения результатов также подразумевают необходимость сохранения трудовых отношений в течение определенного периода в дополнение к достижению определенного результата деятельности. Целевые результаты деятельности устанавливаются относительно (а) деятельности или работы самой организации (включая работу и деятельность другой организации в рамках этой же группы) или (б) цены долевого инструмента организации (или организаций в рамках этой же группы). Срок выполнения целевых результатов деятельности не должен превышать срок сохранения трудовых отношений с организацией.
 - Для товаров или услуг, которые оцениваются исходя из справедливой стоимости предоставленных долевого инструмента, как правило, условия перехода прав по долевым инструментам, за исключением условий, связанных с достижением целевых показателей рыночной цены (рыночное условие), не принимаются в расчет при определении справедливой стоимости инструментов на дату оценки (определенную как указано выше). Эти условия принимаются во внимание путем корректировки количества включенных в расчет инструментов.
 - Условия перехода прав по долевым инструментам, основанные на рыночных показателях, а также условия, при которых перехода прав не происходит, принимаются в расчет на дату оценки справедливой стоимости инструментов без учета последующих изменений условий.
 - МСФО (IFRS) 2 включает специальное руководство по учету выплат на основе акций между предприятиями одной группы.
-

МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

Дата вступления в силу

МСФО (IFRS) 3 (2008), выпущенный в январе 2008 года, заменяет МСФО (IFRS) 3 (2004).

Действует для объединений бизнесов, произошедших не ранее 1 июля 2009 года.

Основной принцип

Покупатель признает приобретенные активы и принятые обязательства по справедливой стоимости на дату приобретения и раскрывает информацию, позволяющую пользователям оценить сущность и финансовый эффект от приобретения.

Краткое описание

- Объединение бизнесов — это сделка или событие, в результате которого покупатель получает контроль над одним или несколькими видами бизнеса. Бизнес определяется как взаимосвязанный комплекс видов деятельности и активов, управляемый в целях обеспечения дохода инвесторов или прочих собственников.
 - МСФО (IFRS) 3 не применяется в отношении (i) образования совместного предпринимательства в финансовой отчетности самого совместного предпринимательства, (ii) объединений бизнесов с участием предприятий или бизнесов под общим контролем, а также (iii) приобретения активов или группы активов, которые не отвечают определению бизнеса.
 - Метод приобретения используется в отношении всех объединений бизнесов.
-

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

- При учете методом приобретения необходимо предпринять следующие шаги:
 1. Определить покупателя. Покупателем считается одна из объединяющихся организаций, которая получает контроль над организациями, участвующими в объединении.
 2. Определить дату приобретения. Датой приобретения считается дата получения покупателем контроля над приобретаемой организацией.
 3. Признать и оценить стоимость идентифицируемых приобретенных активов, принятых обязательств и неконтролирующих долей владения (НДВ) приобретаемой организации.
 4. Признать и оценить гудвил или доход от выгодного приобретения.
 - Активы и обязательства оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения (за некоторыми исключениями). Предприятие может оценивать компоненты НДВ приобретаемой организации, которые в момент приобретения представляют собой доли владения и дают держателям права на пропорциональную долю чистых активов организации при ликвидации, либо (а) по справедливой стоимости, либо (б) пропорционально доле НДВ в идентифицируемых чистых активах приобретаемой организации (возможен выбор способа оценки для каждой отдельной сделки). Все прочие компоненты НДВ должны оцениваться на дату приобретения по справедливой стоимости, если в соответствии с МСФО не предусмотрен иной способ оценки.
-

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

- Гудвил оценивается как разница между:
 - суммой следующих величин: (а) справедливая стоимость переданного вознаграждения на дату приобретения контроля; (б) стоимость НДС и (в) в случае поэтапного объединения бизнесов (см. ниже) — справедливая стоимость ранее принадлежавшей покупателю доли в приобретаемом бизнесе на дату приобретения контроля;
 - величиной чистых идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого бизнеса на дату приобретения (оцененной в соответствии с МСФО (IFRS) 3).
 - Если вышеуказанная разница отрицательна, соответствующий доход от выгодного приобретения признается в отчете о прибылях и убытках.
 - При поэтапном объединении бизнесов, когда покупатель увеличивает уже существующую долю для получения контроля над приобретаемым бизнесом, ранее принадлежавшая покупателю доля переоценивается по справедливой стоимости на дату приобретения контроля, а соответствующий доход или убыток отражается в отчете о прибылях и убытках.
 - Если на первую отчетную дату после даты приобретения справедливая стоимость переданного вознаграждения и/или идентифицируемых активов и обязательств приобретаемого бизнеса определены только предварительно, то объединение бизнесов учитывается в предварительной оценке. Корректировка предварительной оценки допускается в течение 12 месяцев и может возникать только в результате получения дополнительной информации о фактах и обстоятельствах, существовавших на дату приобретения. По истечении 12 месяцев никаких корректировок стоимости объединения не допускается, за исключением корректировок в целях исправления ошибок в соответствии с МСФО (IAS) 8.
-

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

- В стоимость приобретения включается справедливая стоимость вознаграждения, подлежащего уплате при наступлении определенных условий («условного вознаграждения»), определенная на дату приобретения. Условное вознаграждение оценивается по справедливой стоимости на каждую отчетную дату, независимо от того, является ли условное вознаграждение финансовым или нефинансовым инструментом. Изменения справедливой стоимости условного вознаграждения, возникающие в результате событий, наступивших после даты приобретения, признаются в отчете о прибылях и убытках.
- Все расходы, связанные с приобретением (например, уплата комиссионного вознаграждения посреднику, расходы на профессиональные или консультационные услуги, затраты внутреннего отдела, занимающегося приобретениями бизнеса), признаются в отчете о прибылях и убытках. Затраты на эмиссию долговых или долевых ценных бумаг учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39 и 32.
- Кроме того, МСФО (IFRS) 3 регламентирует отдельные сложные аспекты объединения бизнесов, включая:
 - объединения бизнесов без выплаты вознаграждения;
 - обратные приобретения;
 - идентификацию нематериальных активов, приобретенных в рамках объединения бизнесов;
 - незамещенные и добровольно замещенные вознаграждения по выплатам, на основе акций;
 - ранее существовавшие отношения между покупателем и приобретаемым бизнесом (например, повторно приобретенные права); и
 - переоценку договорных отношений приобретаемого бизнеса на дату приобретения.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Определить порядок представления в финансовой отчетности договоров страхования до завершения второго этапа проекта СМСФО по договорам страхования.

Данный стандарт распространяется на договоры страхования, предоставляемые организацией.

Краткое описание

- Страховщики освобождены от обязанности применения Концепции СМСФО и некоторых существующих МСФО.
 - Создание резервов по катастрофическим рискам и резервов на выравнивание убыточности не допускается.
 - МСФО (IFRS) 4 требует проведения тестирования адекватности признанных обязательств по страхованию и тестирования на обесценение активов, связанных с перестрахованием.
 - Обязательства по страхованию не могут быть зачтены в счет соответствующих активов, связанных с перестрахованием.
-
- Изменения учетной политики ограничены.
 - Требуется раскрытие дополнительной информации.
 - Договоры финансовой гарантии учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 39 при условии, что до первого применения МСФО (IFRS) 4 гарант не утверждал в явной форме, что такие договоры рассматриваются им как договоры страхования, и не использовал учетные процедуры, применимые к договорам страхования. В последнем случае гарант может применять МСФО (IAS) 39 либо МСФО (IFRS) 4.
-

МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»

Разъяснения

Отсутствуют.



В июне 2013 года СМСФО выпустил пересмотренный проект стандарта «Договоры страхования». Повторное обсуждение состоялось в 2015 году. Финальный стандарт ожидается до конца 2016 года.

МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Определить порядок учета долгосрочных активов, предназначенных для продажи, и представления и раскрытия информации о прекращенной деятельности.

МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»

Краткое описание

- МСФО (IFRS) 5 вводит понятия «активов, предназначенных для продажи» (активы готовые к немедленной продаже, с высокой вероятностью продажи в течение одного года), и «выбывающих групп» (группа активов, предназначенных для выбытия в рамках одной сделки, включая любые соответствующие обязательства, которые также передаются другой стороне).
 - Долгосрочные активы или выбывающие группы, предназначенные для продажи, оцениваются по наименьшей из балансовой и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.
 - Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (как по отдельности, так и в рамках выбывающих групп), не амортизируются.
 - Долгосрочные активы, а также активы и обязательства в составе выбывающих групп, классифицированные как «предназначенные для продажи», представляются в отчете о финансовом положении отдельно.
 - Активы и обязательства дочернего предприятия должны классифицироваться как «предназначенные для продажи», если материнское предприятие официально приняло план, предполагающий потерю контроля над дочерним предприятием, независимо от того, оставит ли материнское предприятие за собой неконтролирующие доли владения после продажи. Требования к классификации, представлению и оценке, распространяющиеся на долгосрочные активы (или выбывающую группу), классифицируемые как предназначенные для продажи, также применяются в отношении долгосрочных активов (или выбывающей группы), классифицируемых как предназначенные для распределения собственникам.
 - Если организация реклассифицирует актив (или выбывающую группу) из предназначенного для продажи в предназначенный для распределения собственникам или наоборот, то изменение классификации рассматривается как продолжение изначального плана выбытия.
-

МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»

- Прекращенная деятельность – это компонент предприятия, который либо выбыл, либо классифицирован как «предназначенный для продажи». Такой компонент должен быть либо (а) отдельным значительным видом или географическим районом деятельности; либо (б) частью единого скоординированного плана по выбытию отдельного значительного вида или географического района деятельности; либо (в) дочерним предприятием, приобретенным исключительно для перепродажи.
- Сумма прибыли или убытка от прекращаемой деятельности за отчетный период и сумма прибыли или убытка, связанного с выбытием прекращенной деятельности (или реклассификацией активов и обязательств по прекращенной деятельности как предназначенных для продажи), должны быть отдельно представлены в отчете о совокупном доходе. Соответственно, отчет о совокупном доходе фактически делится на два раздела — «Продолжающаяся деятельность» и «Прекращенная деятельность».
- МСФО (IFRS) 5 требует раскрытия информации в отношении долгосрочных активов (либо выбывающих групп), классифицируемых как «предназначенные для продажи» или «прекращенная деятельность». Следовательно, требования прочих МСФО к раскрытию информации не применяются к данным активам (или выбывающим группам), за исключением следующих случаев: а) прочие МСФО содержат специальные требования к раскрытию информации об активах и обязательствах выбывающей группы; или если б) требования прочих МСФО к раскрытию информации относятся к оценке активов или обязательств выбывающей группы, которые не входят в сферу применения МСФО (IFRS) 5 в части оценки.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2006 года.

Цель

Определить порядок раскрытия в финансовой отчетности затрат по разведке и оценке запасов полезных ископаемых до завершения МСФО полномасштабного проекта в этой области.

Краткое описание

- Стандарт не требует, но и не запрещает применения каких-либо конкретных способов признания и оценки активов, связанных с разведкой и оценкой запасов полезных ископаемых. Предприятие вправе продолжать использование существующей учетной политики при условии, что она соответствует требованиям пункта 10 МСФО (IAS) 8, то есть способствует формированию информации, надежной и уместной для принятия пользователями экономических решений.
 - МСФО (IFRS) 6 временно предоставляет право не применять пункты 11 и 12 МСФО (IAS) 8, которые определяют иерархию источников авторитетных указаний в случае отсутствия конкретного МСФО.
-

МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»

- Стандарт требует проведения тестирования на обесценение, если существует признак того, что балансовая стоимость активов, связанных с разведкой и оценкой запасов полезных ископаемых, превышает их возмещаемую стоимость. Также тестирование на обесценение проводится перед реклассификацией активов, связанных с разведкой и оценкой, в разрабатываемые активы.
 - Стандарт разрешает определять обесценение на более высоком уровне, чем уровень единицы, генерирующей денежные средства, установленный МСФО (IAS) 36, но при выявлении обесценения требует рассчитывать его величину согласно МСФО (IAS) 36.
 - МСФО (IFRS) 6 требует раскрытия информации, определяющей и разъясняющей суммы, относящиеся к разведке и оценке запасов полезных ископаемых.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2007 года.

Поправки, принятые в рамках Проекта ежегодных усовершенствований МСФО в сентябре 2014 года, содержат дополнительные разъяснения в части определения того, является ли договор на обслуживание продолжающимся участием в переданном активе для целей раскрытия информации, а также разъяснения относительно применимости поправок к МСФО (IFRS) 7, касающихся правил взаимозачета, к сокращенной промежуточной финансовой отчетности. Поправки вступают в силу для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или позднее, при этом разрешается досрочное применение.

МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»

Цель

Определить порядок раскрытия информации, позволяющий пользователям финансовой отчетности оценивать значимость финансовых инструментов для предприятия, характер и степень связанных с ними рисков и способ их управления предприятием.

Краткое описание

- Стандарт требует раскрытия информации о значимости финансовых инструментов для финансового положения и результатов деятельности предприятия. Сюда включается:
 - раскрытие информации по отчету о финансовом положении, включая а) данные о финансовых активах и обязательствах по категориям; б) ряд дополнительных раскрытий в случае использования варианта учета по справедливой стоимости; в) сведения об изменении классификации и прекращении признания финансовых инструментов; г) данные о передаче активов в залог; д) сведения о встроенных производных инструментах; е) информацию о нарушении условий договоров; и ж) раскрытия по взаимозачету финансовых активов и обязательств;
 - раскрытие информации о влиянии финансовых инструментов на результаты деятельности предприятия в отчетном периоде, включая информацию об отраженных доходах, расходах, прибылях, убытках, процентных доходах и расходах, доходах по комиссиям и убытках от обесценения;
 - раскрытие прочей информации, включая информацию об учетной политике, учете хеджирования и справедливой стоимости каждой группы финансовых активов и обязательств.
 - МСФО (IFRS) 7 требует раскрытия следующей информации о характере и степени рисков, связанных с финансовыми инструментами:
 - качественная оценка рисков по каждой группе рисков и процедуры управления ими;
 - количественная оценка рисков по каждой группе рисков с отдельной оценкой кредитного риска, риска ликвидности и рыночного риска (включая анализ чувствительности).
-

МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2009 года.

Основной принцип

Предприятия должны раскрывать информацию в финансовой отчетности таким образом, чтобы пользователи могли оценить характер и финансовый эффект видов деятельности, которые ведут предприятия, и экономическую среду, в которой ведутся эти виды деятельности.

Краткое описание

- МСФО (IFRS) 8 применяется в отношении консолидированной финансовой отчетности группы (и отдельной финансовой отчетности ее материнского предприятия), если верно хотя бы одно из следующих утверждений:
 - долговые или долевыe ценные бумаги материнского предприятия группы торгуются на открытом рынке;
 - материнское предприятие представило или готовится представить (консолидированную) финансовую отчетность Комиссии по ценным бумагам или другому регулятору с целью выпуска любого вида ценных бумаг на открытом рынке.
-

МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»

- Операционный сегмент — это компонент предприятия:
 - ведущий хозяйственную деятельность, которая может привести к получению доходов или возникновению расходов (включая доходы и расходы, связанные со сделками с другими компонентами того же предприятия);
 - результаты деятельности которого регулярно рассматриваются руководителем, принимающим операционные решения, с целью распределения ресурсов и оценки результатов деятельности;
 - в отношении которого есть отдельная финансовая информация.

Компоненты, недавно начавшие деятельность (стартапы), могут считаться операционными сегментами до начала получения выручки.

- Даются рекомендации по определению операционных сегментов, информация о которых должна быть представлена в отчетности (общее правило — 10%-ные пороги по выручке, абсолютной величине прибыли (убытка) и валюте баланса).
 - Выручка отчетных сегментов должна составлять не менее 75% общей суммы выручки предприятия.
 - МСФО не дает определения сегментной выручки, сегментных расходов, прибыли или убытка сегмента, активов и обязательств сегмента, а также не требует подготовки сегментной информации в соответствии с учетной политикой, принятой в финансовой отчетности предприятия.
 - Предприятие обязано раскрывать определенную информацию даже при наличии у него только одного отчетного сегмента. Это касается информации о каждом продукте и услуге или о группах продуктов и услуг, географических областях и крупных клиентах (см. ниже), а также суждениях руководства, сделанных при применении критериев агрегирования в отношении операционных сегментов.
-

МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»

- Анализ выручки и некоторых долгосрочных активов по географическим областям — обязательное требование для всех предприятий. При этом необходимо раскрывать дополнительную информацию о выручке/долгосрочных активах по каждой стране (в случае их существенности) вне зависимости от организационной структуры предприятия.
 - Также в стандарте содержится требование о раскрытии информации по сделкам с крупнейшими внешними покупателями (на долю которых приходится не менее 10% выручки предприятия).
 - Сверка всех активов отчетного сегмента с активами организации проводится только в случае регулярного предоставления активов сегмента основному лицу, принимающему операционные решения.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

Дата вступления в силу и переходные положения

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», выпущенный СМСФО в июле 2014 года, заменил МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: Признание и оценка». СМСФО поэтапно завершил проект по замещению МСФО (IAS) 39, дополняя стандарт по мере завершения каждого этапа.

Версия МСФО (IFRS) 9, выпущенная в 2014 году, заменяет все предыдущие версии и станет обязательна к применению для годовых отчетных периодов, начинающихся не ранее 1 января 2018 года. Разрешается досрочное применение. В отношении периодов, начинающихся ранее 1 января 2018 года, могут применяться предыдущие версии МСФО (IFRS) 9, при условии, что они впервые применяются до 1 февраля 2015 года.

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

МСФО (IFRS) 9 не заменяет собой требования к порядку учета хеджирования справедливой стоимости портфеля относительно риска процентной ставки (часто именуемые требованиями к «учету макрохеджирования»), поскольку этап проекта, посвященный макрохеджированию, был отделен от проекта МСФО (IFRS) 9 в связи с большей продолжительностью. Проект по макрохеджированию в настоящее время находится на этапе документа для обсуждения в рамках процедуры одобрения и выпуска МСФО.

Цель

МСФО (IFRS) 9 устанавливает требования к признанию и оценке, обесценению, прекращению признания, а также общему порядку учета хеджирования.

Краткое описание

- МСФО (IFRS) 9 сохраняет требования МСФО (IAS) 39 в отношении признания и прекращения признания финансовых активов и обязательств (см. «Краткое описание» МСФО (IAS) 39).
 - Все финансовые инструменты изначально оцениваются по справедливой стоимости с учетом или за вычетом затрат по сделке (если финансовый актив или финансовое обязательство не оценивается по справедливой стоимости через прибыль или убыток).
 - МСФО (IFRS) 9 делит все финансовые активы, которые сейчас входят в сферу применения МСФО (IAS) 39 на две группы: оцениваемые по амортизированной стоимости либо оцениваемые по справедливой стоимости.
 - Если активы оцениваются по справедливой стоимости, прибыль и убыток в полной сумме признается либо в составе прибыли или убытка (оценка справедливой стоимости через прибыль или убыток, ОССЧПУ), либо в составе прочего совокупного дохода (оценка справедливой стоимости через прочий совокупный доход, ОССЧПСД).
-

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

- Инвестиции в долевые инструменты должны классифицироваться как ОССЧПУ, кроме классифицируемых как ОССЧПСД, в отношении которых организация приняла решение об отражении изменений справедливой стоимости данных инвестиций в долевые инструменты в составе «прочего совокупного дохода». Если инвестиции в долевые инструменты не относятся к группе «предназначенные для торговли», при первоначальном признании организация может принять не подлежащее отмене решение представлять последующие изменения справедливой стоимости инвестиции в долевой инструмент в составе прочего совокупного дохода. При этом дивиденды должны отражаться в составе прибыли или убытков.
 - Долговые инструменты, (1) удерживаемые в рамках бизнес-модели, нацеленной на удержание актива с целью получения денежных потоков, предусмотренных договором, и (2) денежные потоки по которым, возникающие в определенные договором даты, представляют собой выплату основного долга и процентов по непогашенной части долга, должны оцениваться по амортизированной стоимости, если не выбран вариант учета актива по справедливой стоимости через прибыль или убыток.
 - Долговые инструменты, (1) удерживаемые в рамках бизнес-модели, нацеленной как на получение денежных потоков, предусмотренных договором, так и на продажу финансовых активов, (2) денежные потоки по которым, возникающие в определенные договором даты, представляют собой выплату основного долга и процентов по непогашенной части долга, должны оцениваться по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, если не выбран вариант учета актива по справедливой стоимости через прибыль или убыток
 - Все прочие долговые инструменты должны оцениваться по справедливой стоимости через прибыль или убыток (ОССЧПУ).
-

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

- МСФО (IFRS) 9 не меняет базовую модель учета финансовых обязательств, предусмотренную МСФО (IAS) 39. Он также придерживается установленной ранее классификации оценки: ОССЧПУ и оценка по амортизированной стоимости. Финансовые обязательства, предназначенные для торговли, оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток, а все прочие финансовые обязательства оцениваются по амортизированной стоимости, за исключением случаев, когда принято решение об их отражении по справедливой стоимости.
 - Все производные финансовые инструменты, входящие в сферу применения МСФО (IFRS) 9, включая инструменты, связанные с инвестициями в некотируемые долевые инструменты, должны оцениваться по справедливой стоимости. Изменение стоимости отражается в составе прибыли или убытка, за исключением случаев, когда организация приняла решение о применении учета хеджирования, классифицируя производный финансовый инструмент как инструмент хеджирования в условиях, к которым могут применяться отношения хеджирования.
 - Встроенные производные финансовые инструменты, отражавшиеся в учете согласно МСФО (IAS) 39 отдельно по справедливой стоимости через прибыль или убыток, ввиду отсутствия тесной связи с основным финансовым активом, более не отделяются. Вместо этого денежные потоки по финансовому активу, предусмотренные договором, будут оцениваться в совокупности, а весь актив оценивается по ССЧПУ, если не пройдет тестирование характеристик потоков денежных средств, предусмотренных договором. Встроенные финансовые инструменты, не связанные тесным образом с финансовыми обязательствами, будут учитываться отдельно по справедливой стоимости, если такие финансовые обязательства не классифицированы как ОССЧПУ (согласно МСФО (IAS) 39).
-

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

- Требования к учету хеджирования, предусмотренные МСФО (IFRS) 9, не являются обязательными. При соответствии определенным квалификационным критериям учет хеджирования позволяет организации отразить в финансовой отчетности свою деятельность по управлению рисками, сопоставив прибыль или убыток от финансовых инструментов хеджирования с убытками или прибылью от хеджируемых рисков.
 - Отношения хеджирования делятся на три типа: (i) хеджирование справедливой стоимости, (ii) хеджирование денежных потоков и (iii) хеджирование чистых инвестиций в иностранную деятельность.
 - Отношения хеджирования могут отражаться как учет хеджирования только при соблюдении всех трех нижеследующих критериев: (i) отношения хеджирования включают в себя только разрешенные инструменты хеджирования и объекты хеджирования; (ii) при установлении отношений хеджирования данные отношения формально определяются и документируются, а также документально фиксируется цель и стратегия руководства при хеджировании; (iii) отношения хеджирования соответствуют всем требованиям эффективности хеджирования.
 - Организация имеет право отражать отношения хеджирования в соответствии с учетом хеджирования, если выполняются следующие критерии эффективности: (i) между объектом хеджирования и инструментом хеджирования существуют экономическая взаимосвязь, (ii) эффект кредитного риска не превалирует над изменениями стоимости, вытекающими из такой экономической взаимосвязи и (iii) коэффициент хеджирования отношений хеджирования равен фактически используемому при экономическом хеджировании.
-

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

- Модель обесценения, предусматриваемая МСФО (IFRS) 9, основана на ожидаемых убытках по кредиту и в равной степени применяется к долговым инструментам, оцениваемым по амортизированной стоимости или ОССПСД, дебиторской задолженности по аренде, активам по договору в сфере применения МСФО (IFRS) 15 и определенным взятым на себя обязательствам по предоставлению займов и договорам финансовой гарантии.
- Ожидаемые кредитные убытки (за исключением приобретенных или созданных кредитно-обесцененных финансовых активов) должны оцениваться через резерв в размере либо (i) ожидаемых кредитных убытков за 12 месяцев, либо (ii) ожидаемых кредитных убытков за весь срок. Последний вариант применяется в случаях, когда кредитный риск значительно вырос с момента первоначального признания финансового инструмента.
- Расчет процентного дохода производится путем применения действующей процентной ставки к амортизированной стоимости (являющейся валовой балансовой стоимостью за вычетом резерва) в отношении финансовых активов по обесцененным кредитам. При этом для остальных инструментов расчет производится на основании валовой балансовой стоимости.

Разъяснения

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение»

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 19 «Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2013 года.

Поправки, внесенные в декабре 2014 года, подтверждают, что освобождение от подготовки консолидированной финансовой отчетности по-прежнему действует в отношении материнской компании, которая является дочерним предприятием инвестиционной организации. Эти поправки вступают в силу с 1 января 2016 года с возможностью досрочного применения.

Поправки, внесенные в сентябре 2014 года поясняют, что в сделке с ассоциированной организацией или совместным предприятием, размер признаваемой прибыли или убытка зависит от того, является ли проданный или внесенный в капитал актив бизнесом. В декабре 2015 года СМСФО принял решение перенести дату вступления поправок в силу на неопределенный срок. Разрешается досрочное применение.

Цель

Установить единый подход к консолидации предприятий на основе наличия контроля независимо от характера объекта инвестиций (т.е. независимо от того, контролируется ли предприятие правами голоса инвесторов или прочими контрактными соглашениями, что часто происходит с предприятиями специального назначения).

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

Краткое описание

- Дочернее предприятие — это предприятие, контролируемое другим (материнским) предприятием.
 - Определение контроля включает три элемента: 1) властные полномочия в отношении объекта инвестиций, 2) права или риски в отношении переменных результатов деятельности объекта инвестиций и 3) возможность использовать властные полномочия в отношении объекта инвестиций для оказания влияния на переменные результаты деятельности объекта инвестиций.
 - МСФО (IFRS) 10 содержит указания по оценке контроля, включая указания по учету прав, защищающих интересы неконт-ролирующих участников; делегированных полномочий; де-факто контроля и де-факто агентской деятельности.
 - Консолидированная финансовая отчетность — это финансовая отчетность группы (материнского и дочерних предприятий), представленная так, как если бы все предприятия группы были единым экономическим агентом.
 - Материнские предприятия должны составлять консолидированную финансовую отчетность (с определенными исключениями).
 - Консолидированная финансовая отчетность включает все дочерние предприятия. Не существует исключений для «временного контроля», «различных направлений бизнеса» или «дочерних предприятий, ведущих деятельность в условиях долгосрочных ограничений на перевод денежных средств». Однако если при приобретении предприятие классифицировано в качестве предназ-наченного для продажи по МСФО (IFRS) 5, то его учитывают в соответствии с указанным стандартом.
-

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

- Стандарт предусматривает освобождение от консолидации дочерних предприятий организациями, отвечающими определению «инвестиционных», например, некоторыми инвестиционными фондами. Вместо этого такие предприятия оценивают инвестиции в дочерние предприятия по справедливой стоимости через прибыли или убытки в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и МСФО (IAS) 39. Освобождение также предусмотрено для материнской организации, которая является дочерним предприятием инвестиционной организации, даже если инвестиционная организация оценивает все свои дочерние предприятия по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IFRS) 10.
 - Внутригрупповые остатки, операции, доходы и расходы полностью исключаются из отчетности.
 - Все предприятия группы используют одинаковую учетную политику и, если это осуществимо на практике, одну и ту же отчетную дату.
 - Неконтролирующие доли владения (НДВ) показываются в капитале в отчете о финансовом положении отдельно от капитала, принадлежащего собственникам материнской организации. Общий совокупный доход распределяется между НДВ и собственниками материнского предприятия, даже если это приведет к отрицательному сальдо НДВ.
 - Увеличение доли владения в дочернем предприятии учитывается как движение капитала; при этом никаких прибылей, убытков или корректировок гудвила не признается.
 - Частичное выбытие инвестиций в дочернее предприятие при сохранении контроля учитывается как операция с собственниками и отражается в капитале, никаких прибылей или убытков в отчете о прибылях и убытках не признается.
-

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

- Частичное выбытие инвестиций в дочернее предприятие, которое приводит к потере контроля, требует переоценки оставшейся доли владения по справедливой стоимости на дату потери контроля. Разница между справедливой и балансовой стоимостью признается в отчете о прибылях и убытках при выбытии доли. Если дочернее предприятие не является бизнесом (в соответствии с определением в МСФО (IFRS) 3), прибыль или убыток признается только в доле, не принадлежащей материнской компании. Впоследствии к оставшейся доле применяются МСФО (IAS) 28, МСФО (IFRS) 11 или МСФО (IFRS) 9 / МСФО (IAS) 39.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2013 года.

Поправки к МСФО (IFRS) 11 касательно отражения в учете приобретения совместной операции, которая является бизнесом, применяются перспективно с 1 января 2016 года. Разрешено досрочное применение.

Цель

Определить принципы подготовки финансовой отчетности участниками совместного предпринимательства.

МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство»

Краткое описание

- Применяется участниками совместного предпринимательства, т.е. деятельности, по условиям которой две или более сторон (участники) наделены совместным контролем.
 - Совместные операции — это совместное предпринимательство, в котором участники обладают правами на активы и обязательства.
 - Совместное предприятие — это совместное предпринимательство, в котором участники обладают правами на чистые активы.
 - Выбор метода учета (совместные операции или совместное предприятие) требует оценки структуры и юридической формы совместного предпринимательства, условий соглашения и любых других уместных фактов и обстоятельств.
 - Совместные операции: участник признает активы, которые он контролирует, и расходы и обязательства, которые он несет, а также долю выручки, как в отдельной, так и в консолидированной финансовой отчетности.
 - Совместные предприятия: учитываются методом долевого участия, как описано в МСФО (IAS) 28. Венчурные предприятия или паевые фонды могут или обязаны выбрать вариант учета совместных предприятий по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии с МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39 с определенными раскрытиями.
 - Доли в совместных операциях и предприятиях, классифицированные как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, учитываются в соответствии с указанным стандартом.
-

МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство»

- Учет совместного предпринимательства в отдельной финансовой отчетности инвестора зависит от участия организации в таком совместном предпринимательстве и от типа совместного предпринимательства. Если организация является участником совместных операций или совместного предприятия, она должна учитывать свою долю в совместной операции в соответствии с пунктами 20-22, а долю в совместном предприятии в соответствии с пунктом 10 МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Если организация является стороной соглашения, которая участвует, но не имеет совместного контроля или значительного влияния, то она учитывает свою долю (i) в совместных операциях в соответствии с пунктом 23, (ii) в совместном предприятии в соответствии с МСФО (IFRS) 9. Если организация оказывает значительное влияние на совместное предприятие – в этом случае она применяет пункт 10 МСФО (IAS) 27.
- Приобретение доли участия в совместных операциях, которая является бизнесом, должно отражаться в учете с использованием принципов МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов».

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2013 года.

Поправки, внесенные в декабре 2014 года, прояснили, что инвестиционная организация, которая оценивает свои дочерние предприятия по справедливой стоимости, должна раскрывать информацию в отношении инвестиционных организаций в соответствии с требованиями стандарта. Поправки вступают в силу с 1 января 2016 года. Разрешено досрочное применение.

МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»

Цель

Установить обязательные раскрытия, которые позволят пользователям финансовой отчетности оценить характер вложений организации в другие организации и риски, связанные с ними, а также влияние этих вложений на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации.

Краткое описание

- Требуются следующие раскрытия:
 - значительные суждения и допущения, например, как определяются контроль, совместный контроль и значительное влияние;
 - участие в дочерних организациях, включая структуру группы, риски, связанные с консолидируемыми структурированными организациями, ограничения по использованию активов и погашению обязательств, изменения долей владения, НДС и т.д.;
 - участие в совместном предпринимательстве и зависимых организациях — характер и финансовый эффект участия в совместном предпринимательстве и зависимых организациях (включая название, описание и сводную финансовую информацию), риски, связанные с такими организациями;
 - участие в неконсолидируемых структурированных организациях — характер и степень участия, риски и изменения рисков, связанных с участием.
 - если организация является инвестиционной организацией, МСФО (IFRS) 12 требует раскрыть дополнительную информацию, включая:
 - Тот факт, что организация является инвестиционной организацией,
 - Информацию о существенных суждениях и допущениях, сделанных при определении того, что организация является инвестиционной, а также информацию о том, когда организация становится или прекращает быть инвестиционной организацией.
-

МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2013 года.

Цель

Дать определение оценки по справедливой стоимости, сформулировать указания по методике расчета справедливой стоимости, и определить необходимые раскрытия по оценке по справедливой стоимости. При этом МСФО (IFRS) 13 не устанавливает требований касательно статей, которые должны быть оценены или раскрыты по справедливой стоимости.

Краткое описание

- Применяется, когда другой МСФО требует или разрешает оценку по справедливой стоимости или раскрытие об оценке по справедливой стоимости (и оценку по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу).
 - Справедливая стоимость определяется как цена, которая была бы получена от продажи актива или уплачена для передачи обязательства в ходе обычной операции между участниками рынка на дату оценки.
 - Требуется, за некоторыми исключениями, классификацию оценки в соответствии с «иерархией справедливой стоимости», основанную на природе исходных данных:
 - Уровень 1 — котируемые цены на активных рынках для идентичных активов и обязательств, доступ к которым есть у предприятия на дату оценки;
 - Уровень 2 — исходные данные, отличные от котируемых рыночных цен, включенных в Уровень 1, наблюдаемые для актива или обязательства напрямую или косвенно;
 - Уровень 3 — ненаблюдаемые исходные данные для активов и обязательств.
-

МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»

- Требует различных раскрытий в зависимости от природы оценки по справедливой стоимости (например, признается ли это в финансовой отчетности или просто раскрывается) и уровня, на котором оценка классифицируется.

Разъяснения

Отсутствуют.

Публикации «Делойт» по теме

Более подробное рассмотрение оценки справедливой стоимости финансовых инструментов в соответствии с МСФО (IFRS) 13 – вы можете найти в обзоре МСФО (IAS) 39.

МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц»

Дата вступления в силу

Первая годовая финансовая отчетность в соответствии с МСФО за периоды, начинающиеся 1 января 2016 года и позднее, с возможностью досрочного применения.

Цель

Указать требования к отражению в финансовом учете «остатков по счетам отложенных тарифных разниц», которые возникают, когда организация поставляет товары или оказывает услуги клиентам по цене или ставке, в отношении которой устанавливается тарифное регулирование.

МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц»

Краткое описание

- Стандарт позволяет организации, впервые применяющей МСФО, продолжать отражать в учете, с небольшими изменениями, «остатки по счетам отложенных тарифных разниц» в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ как при первом применении МСФО, так и в последующей финансовой отчетности.
 - Остатки по счетам отложенных тарифных разниц отражаются отдельно в отчете о финансовом положении, и движение этих остатков должно также быть отдельно отражено в отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе. Также требуется раскрытие определенной информации.
 - Прочие требования в соответствии с МСФО должны применяться к остаткам по счетам отложенных тарифных разниц, с учетом обязательных и добровольных исключений и дополнительных требований, как разъясняется в стандарте.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

Дата вступления в силу

Годовые периоды, начинающиеся 1 января 2018 года и позднее, с возможностью досрочного применения.

Поправки, выпущенные в апреле 2016 года, разъяснили дополнительно следующие вопросы: (i) применение концепции отделимости обещанных в договоре товаров и услуг; (ii) анализ того, выступает ли организация в роли принципала или агента, и (iii) лицензирование. Помимо этого, были внесены два дополнительных добровольных упрощения переходных требований. Поправки обязательны к применению с 1 января 2018 года, разрешается досрочное применение.

МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

Требования данного стандарта заменяют МСФО (IAS) 11

«Договоры на строительство» и МСФО (IAS) 18 «Выручка» (и соответствующие интерпретации, включая КРМФО (IFRIC) 13 «Программы лояльности покупателей», КРМФО (IFRIC) 15

«Соглашения на строительство объектов недвижимости», КРМФО 18 «Передача активов покупателями» и ПКР (SIC) 31 «Выручка – бартерные сделки, включающие рекламные услуги».

Цель

Установить порядок учета выручки, возникающей в связи с продажей товаров и оказанием услуг покупателю.

Действие этого стандарта не распространяется на выручку, которая возникает не по договору с покупателем. Например, выручка, возникающая в связи с выплатой дивидендов, и полученные пожертвования будут признаны в соответствии с другими стандартами.

Краткое описание

- Ключевой принцип: организация должна признавать выручку для отражения передачи обещанных товаров или услуг покупателям в сумме, соответствующей вознаграждению, на которое, как организация ожидает, она имеет право в обмен на товары или услуги.
 - В целях достижения ключевого принципа организация должна выполнить следующие шаги:
 - Шаг 1: Идентифицировать договор с покупателем.
 - Шаг 2: Установить обязанности к исполнению по договору.
 - Шаг 3: Определить цену операции.
 - Шаг 4: Распределить цену операции по обязанностям к исполнению по договору.
 - Шаг 5: Признать выручку, когда организация выполнит свои обязанности к исполнению.
-

МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

- Договор с покупателем соответствует определению этого стандарта, когда соблюдены все из перечисленных ниже условий:
 - Договор имеет экономический смысл (т.е. в результате его заключения меняются риски, сроки или сумма будущих потоков денежных средств организации).
 - Стороны утвердили договор.
 - Организация может определить права каждой стороны в отношении передаваемых товаров или услуг.
 - Организация может определить условия оплаты передаваемых товаров или услуг.
 - Стороны имеют твердое намерение выполнить свои обязательства и обеспечить соблюдение соответствующих прав.
 - Организация с высокой вероятностью получит вознаграждение, право на которое возникнет при передаче покупателю товара или услуг.
- Стандарт включает инструкции по применению в отношении отдельных операций, таких как выполнение обязанности к исполнению в течение периода времени, методы оценки степени завершенности обязанности к исполнению, продажа с правом возврата, гарантии, критерии анализа «принципал-агент», права покупателя на дополнительные товары или услуги, невозмещаемый первоначальный платеж, соглашение о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой и неиспользованные права покупателей, лицензии, соглашения об обратной покупке, соглашения об ответственном хранении, приемка покупателем.
- Этот стандарт также включает инструкции в отношении переменного вознаграждения и временной стоимости денег и отдельные требования к раскрытию информации.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начинающиеся 1 января 2019 года и позднее. Досрочное применение разрешается, при условии одновременного применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Цель

Установить принципы признания, оценки, представления и раскрытия информации об аренде с целью обеспечения порядка раскрытия арендаторами и арендодателями уместной информации, правдиво представляющей эти операции.

Краткое описание

МСФО (IFRS) 16 содержит требования в отношении признания, оценки, представления и раскрытия информации по аренде. Стандарт предполагает использование единой модели учета для арендатора, в соответствии с которой арендатор признает активы и обязательства в отношении всех договоров аренды, за исключением тех, в которых срок аренды не превышает 12 месяцев или базовый актив имеет низкую стоимость. Арендодатели по-прежнему должны классифицировать договоры аренды в качестве операционной или финансовой аренды, учет договоров аренды в отчетности арендодателя в соответствии с МСФО (IFRS) 16 практически не отличается от требований МСФО (IAS) 17.

Стандарт включает руководство по применению в отношении ряда требований, таких как добровольные освобождения от признания и определение аренды. Иллюстративные примеры прилагаются с целью помочь организациям корректно применять требования Стандарта.

МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Определение аренды:

Договор в целом или его отдельные компоненты являются договором аренды, если по этому договору передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение.

Право контролировать использование актива считается переданным, если у клиента есть одновременно право определять способ использования идентифицированного актива и право получать практически все экономические выгоды от использования.

Учет арендатором:

- Арендатор признает актив в форме права пользования и обязательство по аренде.
- Актив в форме права пользования первоначально оценивается в сумме обязательства по аренде плюс первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором.
- После начала аренды арендатор оценивает актив в форме права пользования по первоначальной стоимости (за некоторыми исключениями) за вычетом накопленной амортизации и обесценения.
- Обязательство по аренде первоначально оценивается в сумме приведенной стоимости будущих арендных платежей, исходя из срока аренды, дисконтированных с использованием ставки, заложенной в договоре аренды, если она может быть легко определена. Если такая ставка не может быть легко определена, используется ставка привлечения дополнительных заемных средств.
- Переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки, включаются в первоначальную оценку обязательства по аренде и оцениваются первоначально с использованием индекса или ставки на дату начала аренды; прочие переменные платежи признаются в составе прибыли или убытка в периоде, в котором наступает событие или условие, приводящее к осуществлению таких платежей, за исключением случаев, когда затраты включаются в балансовую стоимость другого актива, в соответствии с другим стандартом.

МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Учет арендодателем:

- Арендодатель классифицирует каждый договор аренды в качестве операционной или финансовой аренды.
- Аренда классифицируется как финансовая аренда, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом. В противном случае она классифицируется в качестве операционной.
- Арендодатель признает активы, находящиеся в финансовой аренде, в качестве дебиторской задолженности в сумме, равной чистой инвестиции в аренду, на дату начала аренды.

Операции продажи с обратной арендой:

- При определении необходимости учета передачи актива в качестве продажи этого актива, организация применяет требования МСФО (IFRS) 15 для определения момента выполнения обязанности к исполнению.
- Если передача актива удовлетворяет требованиям МСФО (IFRS) 15 для учета в качестве продажи актива, продавец оценивает актив в форме права пользования как часть предыдущей балансовой стоимости, которая связана с правом пользования, сохраняемым продавцом. Соответственно, продавец признает лишь ту сумму прибыли или убытка, которая относится к правам, переданным покупателю.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся 1 января 2009 года и позднее.

В декабре 2014 года приняты узкие поправки в рамках инициативы в сфере раскрытия информации в отношении уровня ответственности и агрегирования, а также структуры примечаний в финансовой отчетности. Эти поправки применяются с 1 января 2016 года. Разрешается досрочное применение.

Цель

Установить общие принципы представления финансовой отчетности общего назначения, включая практическое руководство по ее структуре и минимальные требования к ее содержанию.

Краткое описание

- Фундаментальные принципы, лежащие в основе подготовки финансовой отчетности, включая допущение непрерывности деятельности, последовательность представления и классификации финансовой информации, учет по методу начисления и принцип существенности.
 - Взаимозачет активов и обязательств, доходов и расходов не допускается, за исключением тех случаев, когда он разрешен или требуется в соответствии с другими МСФО.
 - Необходимо представлять сравнительную информацию за предыдущие отчетные периоды в отношении сумм, представленных в финансовой отчетности и примечаниях к ней.
 - Как правило, финансовая отчетность составляется ежегодно. В случае изменения отчетной даты и представления финансовой отчетности за отчетный период, отличающийся от календарного года, необходимо раскрыть дополнительную информацию.
-

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

- Полный комплект финансовой отчетности должен включать:
 - отчет о финансовом положении;
 - отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе;
 - отчет об изменениях в собственном капитале;
 - отчет о движении денежных средств;
 - примечания;
 - только если учетная политика была применена ретроспективно или при пересчете или реклассификации статей финансовой отчетности — отчет о финансовом положении на начало самого раннего периода, по которому представляется сравнительная информация. Таким образом, в указанных случаях, как правило, представляется три отчета о финансовом положении;
 - сравнительную информацию (т.е. как минимум по 2 каждого из вышеперечисленных отчетов – один за текущий период и один за предыдущий период, а также соответствующие примечания).
 - Предприятиям разрешается использовать отличные от указанных выше названия форм финансовой отчетности.
 - Стандарт определяет минимальный список статей, которые должны быть представлены в отчете о финансовом положении, отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе и отчете об изменениях в собственном капитале, а также дает указания по включению дополнительных статей. МСФО (IAS) 7 дает указания по представлению статей в отчете о движении денежных средств.
 - В отчете о финансовом положении требуется разделение активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные, за исключением случаев, когда представление в порядке изменения ликвидности дает надежную и более уместную информацию.
-

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

- Все статьи доходов и расходов (т.е. все изменения в капитале, за исключением возникающих в результате сделок с собственниками предприятия) отражаются в отчете о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе, который включает (а) прибыли или убытки и (б) прочий совокупный доход (т.е. статьи доходов и расходов, которые не подлежат отражению в отчете о прибылях и убытках в соответствии с требованиями других МСФО). Такие статьи могут быть представлены любым из следующих способов:
 - в едином отчете «о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе» (в котором подводится промежуточный итог по прибылям и убыткам);
 - в двух отдельных отчетах — «о прибылях и убытках» (в котором отражаются прибыли или убытки) и «о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе» (включающем итог отчета о прибылях и убытках и статьи прочего совокупного дохода).
 - Статьи прочего совокупного дохода должны быть отсортированы в зависимости от того, могут ли они быть позже реклассифицированы в прибыли или убытки.
 - Анализ расходов в отчете о прибылях и убытках может быть дан в соответствии с их характером или по функциям. В случае использования последнего варианта классификация расходов по характеру должна быть представлена в примечаниях.
 - Отчет об изменениях в собственном капитале должен включать следующую информацию:
 - общий совокупный доход за период;
 - по каждому компоненту капитала — эффект ретроспективного применения изменений в учетной политике или ретроспективных корректировок в соответствии с МСФО (IAS) 8;
 - по каждому компоненту капитала — расшифровку изменений за период с раскрытием каждого изменения по отдельности.
-

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

- МСФО (IAS) 1 определяет минимальные требования к раскрытию информации в примечаниях. В них должна быть представлена следующая информация:
 - применяемая учетная политика;
 - суждения, сделанные руководством в процессе применения учетной политики предприятия, которые оказали наиболее существенное влияние на суммы, отраженные в финансовой отчетности;
 - источники неопределенности расчетных оценок;
 - управление капиталом и соблюдение требований к размеру капитала.
- В указаниях по применению МСФО (IAS) 1 представлены примеры вышеуказанных отчетов, за исключением отчетов о движении денежных средств (см. МСФО (IAS) 7).

Публикации «Делойт» по теме

«Типовая финансовая отчетность по МСФО»

«Контрольный перечень требований МСФО по представлению отчетности и раскрытию информации»

Иллюстрирует структуру финансовой отчетности, требования по представлению и раскрытию информации в соответствии с МСФО. С публикациями можно ознакомиться по ссылке <http://www.iasplus.com/en/tag-types/global/publication-series/models-and-checklists>.

МСФО (IAS) 2 «Запасы»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Установить порядок учета запасов, включая определение их стоимости и порядок их отнесения на расходы.

Краткое описание

- Запасы должны оцениваться по наименьшей из двух величин — стоимости приобретения и чистой возможной цены продажи.
 - Стоимость приобретения запасов включает все затраты на приобретение, переработку (материальные затраты, затраты на оплату труда и накладные расходы) и прочие затраты, понесенные с целью доставки запасов до места их расположения и доведения до текущего состояния, за исключением курсовых разниц.
 - При отпуске в производство невзаимозаменяемых запасов себестоимость определяется по себестоимости каждой единицы таких запасов.
 - При отпуске в производство взаимозаменяемых запасов себестоимость определяется по средневзвешенной себестоимости либо по методу ФИФО. Применение метода ЛИФО не допускается.
 - При продаже запасов их балансовая стоимость должна быть списана на расходы в периоде, в котором признается выручка от продажи.
 - списание балансовой стоимости запасов до чистой возможной цены продажи признается расходом в периоде, в котором было произведено списание. Восстановление ранее списанной стоимости запасов отражается как уменьшение расходов в периоде восстановления стоимости.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1994 года.

Поправки, выпущенные в январе 2016 года и требующие раскрывать информацию об изменениях обязательств, возникающих в связи с финансовой деятельностью организации, вступают в силу с 1 января 2017 года с возможностью досрочного применения.

Цель

МСФО (IAS) 7 требует предоставления информации об изменениях в денежных средствах и эквивалентах денежных средств предприятия в виде отчета о движении денежных средств, в котором производится классификация потоков денежных средств по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности за отчетный период.

Краткое описание

- Отчет о движении денежных средств должен содержать анализ движения денежных средств и их эквивалентов за отчетный период.
 - К эквивалентам денежных средств относятся краткосрочные (со сроком погашения менее трех месяцев с момента приобретения) финансовые вложения, которые могут быть немедленно конвертированы в денежные средства и характеризуются незначительным риском изменения стоимости. Как правило, к ним не относятся долевыми ценные бумаги.
 - Потоки денежных средств по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности должны быть представлены отдельно.
 - Информация о потоках денежных средств по операционной деятельности должна быть представлена с применением прямого (рекомендованный вариант) или косвенного метода.
 - Денежные потоки, возникающие в связи с налогом на прибыль, должны классифицироваться как «потоки по операционной деятельности» при условии, что они не связаны напрямую с финансовой или инвестиционной деятельностью.
-

МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»

- Для пересчета сделок, выраженных в иностранной валюте, и денежных потоков иностранного дочернего предприятия должны применяться обменные курсы, действующие на дату возникновения денежных потоков.
- Совокупные потоки денежных средств, связанные с приобретением или потерей контроля над дочерними предприятиями или другими структурными подразделениями, представляются отдельно и классифицируются как «инвестиционная деятельность» с раскрытием дополнительной информации.
- Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств, исключаются из отчета о движении денежных средств; информация о них должна быть представлена отдельно.
- В качестве денежных потоков по инвестиционной деятельности могут быть классифицированы только выплаты, в результате которых в отчете о финансовом положении признается актив.
- Примеры отчетов о движении денежных средств представлены в приложениях к МСФО (IAS) 7.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Установить критерии выбора и изменения учетной политики, а также порядок учета и раскрытия в финансовой отчетности изменений учетной политики, изменений в учетных оценках и исправлений ошибок.

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

Краткое описание

- Стандарт устанавливает иерархию выбора вариантов учетной политики:
 - стандарты и разъяснения СМСФО с учетом рекомендаций СМСФО по их применению;
 - при отсутствии применимого к конкретной ситуации стандарта или разъяснения необходимо руководствоваться требованиями и рекомендациями стандартов и разъяснений СМСФО по аналогичным или смежным вопросам, а также определениями, критериями признания и концепциями оценки активов и обязательств, доходов и расходов, установленными Концептуальной основой финансовой отчетности;
 - руководство также может принимать во внимание действующие версии учетных стандартов других органов, устанавливающих стандарты, использующих аналогичную концептуальную основу при разработке стандартов; прочую литературу по бухгалтерскому учету, а также сложившуюся отраслевую практику.
 - Учетную политику необходимо последовательно применять к аналогичным сделкам.
 - Изменение учетной политики допускается, только если такое требование содержится в стандартах или разъяснениях или если в результате изменения учетной политики информация будет надежной и более уместной.
 - Если изменение учетной политики вызвано требованиями стандартов или разъяснений, то предприятие должно следовать содержащимся в них указаниям по переходу на новые учетные методы и процедуры. Если стандарт или разъяснение не дают таких указаний или если изменение учетной политики было добровольным, предприятие должно применять новую учетную политику ретроспективно, т.е. путем пересчета показателей предыдущих периодов.
-

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

- Если отсутствует практическая возможность определить эффект ретроспективного применения изменения учетной политики в конкретном периоде, то новая учетная политика применяется, начиная с самого раннего периода, для которого расчет эффекта ретроспективного применения осуществим на практике; при этом проводятся кумулятивные корректировки остатков на начало периода. Если отсутствует практическая возможность определить кумулятивный эффект применения новой учетной политики ко всем предыдущим периодам, то политика применяется без пересчета данных за прошлые периоды начиная с самого раннего периода, для которого расчет эффекта применения политики осуществим на практике.
- Изменения в учетных оценках (например, изменение срока полезного использования актива) признаются в текущем и будущих отчетных периодах без изменения сравнительных данных.
- Все существенные ошибки прошлых лет должны быть исправлены путем пересчета сравнительных данных за предыдущие отчетные периоды; если ошибка произошла до начала самого раннего из представленных периодов — путем пересчета вступительного баланса.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Определить:

- когда предприятие должно скорректировать финансовую отчетность для отражения событий, произошедших после отчетной даты;
 - подлежащую раскрытию информацию о дате утверждения финансовой отчетности и о событиях после отчетной даты.
-

Краткое описание

- События после отчетного периода — это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят между датой окончания отчетного периода и датой утверждения финансовой отчетности.
 - Корректирующие события вызывают необходимость внесения корректировок в финансовую отчетность. Такие события подтверждают условия, существовавшие на отчетную дату (например, решение суда, принятое после окончания отчетного периода).
 - Некорректирующие события, возникшие после отчетного периода, не приводят к внесению корректировок в финансовую отчетность (например, падение рыночных цен по окончании отчетного года, которое не меняет оценку финансовых вложений по состоянию на отчетную дату). При этом необходимо раскрыть характер и влияние таких событий.
 - Дивиденды, предложенные или объявленные по долевым инструментам предприятия после окончания отчетного периода, не отражаются в составе обязательств на отчетную дату. При этом в финансовой отчетности необходимо раскрыть соответствующую информацию.
-

МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»

- Предприятие не должно составлять финансовую отчетность, исходя из допущения о непрерывности деятельности, если события после отчетной даты указывают, что такое допущение неправомерно.
 - Необходимо раскрыть дату утверждения финансовой отчетности.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1995 года.
МСФО (IAS) 11 теряет силу в связи с принятием МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Цель

Установить порядок учета выручки и затрат по договорам на строительство в финансовой отчетности подрядчика.

Краткое описание

- Выручка по договору на строительство включает сумму, установленную в первоначальном договоре, плюс отклонения от нее, связанные с изменением объема работ, претензиями и поощрительными выплатами, которые с высокой долей вероятности приводят к изменению выручки и могут быть достоверно оценены.
 - Затраты по договору на строительство включают прямые затраты по договору; накладные общепроизводственные затраты, которые могут быть на разумной основе отнесены на данный договор; прочие затраты, напрямую возмещаемые заказчиком в соответствии с условиями договора.
-

МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

- Если результат договора на строительство может быть достоверно рассчитан, то выручка и затраты признаются в соответствии со степенью завершенности работ по договору на отчетную дату (метод «по проценту завершения»).
- Если результат договора на строительство не может быть достоверно рассчитан, то прибыль подрядчиком не признается. Вместо этого выручка по договору отражается в сумме понесенных затрат по договору, которые с высокой долей вероятности будут возмещены; затраты по договору признаются как расходы в периоде, в котором они были понесены.
- При высокой вероятности того, что общая сумма затрат по договору превысит общую сумму выручки то нему, ожидаемый убыток признается немедленно.

Разъяснения

Краткое описание КРМФО (IFRIC) 15 «Соглашения на строительство объектов недвижимости» приведено в обзоре МСФО (IAS) 18.

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1998 года.

Поправки, выпущенные в январе 2016 года, разъясняющие учет отложенных налогов в отношении нереализованных убытков, вступают в силу с 1 января 2017 года с возможностью досрочного применения.

Цель

- Определить порядок учета налогов на прибыль.
 - Установить принципы и предоставить практическое руководство по учету текущих и будущих налоговых последствий:
 - будущей реализации (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств), отраженных в отчете о финансовом положении;
-

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

- сделок и других событий отчетного периода, отраженных в финансовой отчетности.
-

Краткое описание

- Текущие налоговые обязательства и активы признаются в отношении налоговых платежей за текущий и предыдущий отчетные периоды по ставкам, которые были юридически или фактически утверждены законодательно на конец отчетного периода.
 - Временная разница — это разница между балансовой стоимостью актива или обязательства и их налоговой базой.
-
- Отложенные налоговые обязательства признаются в отношении будущих налоговых последствий всех налогооблагаемых временных разниц с тремя исключениями:
 - если отложенное налоговое обязательство возникает в связи с первоначальным признанием гудвила;
 - если первоначальное признание актива или обязательства (за исключением объединения бизнесов) на момент совершения сделки не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль;
 - если разница возникла в связи с вложениями в дочерние, зависимые предприятия и совместную деятельность (например, в связи с нераспределенной прибылью таких предприятий), когда инвестор может контролировать сроки восстановления временной разницы и существует высокая вероятность того, что восстановления в обозримом будущем не произойдет.
 - Отложенный налоговый актив признается по вычитаемым временным разницам, неиспользованным налоговым убыткам и льготам в той мере, в которой существует высокая вероятность получения налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть вычитаемые временные разницы, за исключением следующих случаев:
-

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

- если отложенный налоговый актив возник в результате первоначального признания актива или обязательства (за исключением объединения бизнесов), которое на момент совершения сделки не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль;
- отложенные налоговые активы, возникшие в связи с вычитаемыми временными разницами, связанными с вложениями в дочерние, зависимые организации или совместное предпринимательство, признаются, только если существует высокая вероятность восстановления временной разницы в обозримом будущем и при наличии налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть эту разницу.
- Отложенные налоговые обязательства (активы) оцениваются исходя из налоговых ставок, ожидаемых к применению в момент погашения обязательства или реализации актива, с использованием налоговых ставок, которые полностью или практически полностью вступили в силу на отчетную дату.
- Предполагается, что возмещение балансовой стоимости актива, оцениваемого по справедливой стоимости согласно МСФО (IAS) 40, как правило, происходит посредством продажи.
- Дисконтирование отложенных налоговых активов и обязательств запрещено.
- Текущий и отложенный налоги на прибыль отражаются в отчете о прибылях и убытках, за исключением ситуаций, когда налоговые последствия вызваны:
 - сделкой или событием, подлежащим отражению вне отчета о прибылях и убытках (либо в прочем совокупном доходе, либо непосредственно в капитале);
 - объединением бизнесов.
- Отложенные налоговые активы и обязательства должны быть представлены в отчете о финансовом положении в составе долгосрочных активов (обязательств).

Разъяснения

ПКР (SIC) 25 «Налоги на прибыль — изменения налогового статуса организации и ее акционеров»

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

Налоговые последствия (как в части текущих, так и в части отложенных налогов) изменений налогового статуса должны быть включены в прибыли или убытки за отчетный период, за исключением тех случаев, когда указанные последствия относятся к сделкам, отражаемым напрямую в капитале или в прочем совокупном доходе.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2005 года.

Поправки, разъясняющие допустимые способы амортизации, вступают в силу 1 января 2016 года с возможностью досрочного применения.

Поправки, требующие отражения биологических активов, соответствующих определению плодовых культур, в составе основных средств, вступают в силу 1 января 2016 года с возможностью досрочного применения.

Цель

Установить принципы первоначального и последующего учета основных средств.

Краткое описание

- Объект основных средств подлежит признанию в качестве актива, когда существует высокая вероятность того, что предприятие получит связанные с этим активом будущие экономические выгоды, и стоимость актива может быть достоверно определена.
 - Плодовые культуры, которые используются для производства или поставки сельскохозяйственной продукции и не будут продаваться как сельскохозяйственная продукция, отражаются как основные средства.
-

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

- Основные средства первоначально учитываются по стоимости приобретения, включающей все затраты, необходимые для доведения актива до состояния, пригодного к предполагаемому использованию. При отсрочке платежей на период, превышающий обычные условия кредитования, признается процентный расход, кроме случаев, когда такой процент может быть капитализирован в соответствии с МСФО (IAS) 23.
 - Для последующего учета объектов основных средств МСФО (IAS) 16 разрешает использовать одну из следующих моделей:
 - учет по первоначальной стоимости: актив учитывается по стоимости приобретения за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения;
 - учет по переоцененной стоимости: актив учитывается по переоцененной стоимости, которая представляет собой справедливую стоимость актива на дату переоценки за вычетом последующей накопленной амортизации и убытков от обесценения.
 - Переоценка должна проводиться регулярно. Необходимо переоценивать все объекты, входящие в данную группу основных средств.
 - увеличение стоимости в результате переоценки признается в прочем совокупном доходе как «резерв по переоценке». При этом увеличение стоимости признается в отчете о прибылях и убытках в той степени, в которой оно компенсирует уменьшение стоимости того же актива, ранее признанное в отчете о прибылях и убытках;
 - уменьшение стоимости в результате переоценки признается в отчете о прибылях и убытках. При этом уменьшение стоимости относится на уменьшение резерва по переоценке в сумме, не превышающей ранее признанный резерв по переоценке в отношении данного актива.
 - При выбытии актива, по которому проводилась переоценка, сумма прироста стоимости от переоценки остается в прочем совокупном доходе и не переносится в отчет о прибылях и убытках.
-

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

- Компоненты основных средств, потребление экономических выгод от использования которых происходит иначе, чем от использования остальных компонентов, должны амортизироваться отдельно.
 - Амортизация начисляется систематически в течение всего срока полезного использования актива. Метод начисления амортизации должен отражать характер потребления экономических выгод. Использование метода начисления амортизации на основе выручки, генерируемой от использования актива, недопустимо. Ликвидационная стоимость пересматривается не реже одного раза в год и должна быть равна сумме, которую предприятие могло бы получить от продажи актива на текущий момент, если бы актив уже достиг состояния, ожидаемого в конце срока его полезного использования. Срок полезного использования также пересматривается на ежегодной основе. Отдельные объекты основных средств могут требовать регулярного комплексного технического осмотра (например, самолеты). Расходы на такие техосмотры включаются в балансовую стоимость основного средства как замена его частей при условии соблюдения установленных критериев признания активов.
 - Обесценение объектов основных средств определяется в соответствии с МСФО (IAS) 36.
 - Все сделки по обмену объектов основных средств оцениваются по справедливой стоимости, включая обмен аналогичных активов, за исключением случаев, когда у сделки нет коммерческого содержания или справедливая стоимость переданного и полученного активов не может быть достоверно оценена.
 - Предприятия, которые регулярно продают объекты основных средств, ранее используемые для сдачи в аренду, переводят такие активы в состав запасов по балансовой стоимости этих объектов в тот момент, когда их перестали сдавать в аренду и они стали предназначенными для продажи. Поступления от продажи таких активов должны признаваться как выручка в соответствии с МСФО (IAS) 18.
-

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Разъяснения

Краткое описание КРМФО (IFRIC) 18 «Передача активов покупателями» приведено в обзоре МСФО (IAS) 18.

КРМФО (IFRIC) 20 «Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемого открытым способом месторождения»

КРМФО (IFRIC) 20 рассматривает признание производственных затрат на вскрышные работы в качестве актива и оценку (первоначальную и последующую) этого связанного с проведением вскрышных работ актива.

МСФО (IAS) 17 «Аренда»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2005 года.

МСФО (IAS) 17 и связанные с ним разъяснения теряют силу в связи с принятием МСФО (IFRS) 16 «Аренда».

Цель

Установить принципы учетной политики и раскрытия информации в финансовой отчетности в отношении договоров финансовой и операционной аренды для арендатора и арендодателя.

Краткое описание

- Аренда (включая аренду земли) классифицируется как финансовая, если практически все риски и выгоды, связанные с владением арендованным активом, передаются арендодателем арендатору. Примеры:
 - срок аренды составляет большую часть срока полезного использования актива;
 - дисконтированная стоимость арендных платежей практически равна справедливой стоимости арендуемого актива.
 - Прочая аренда классифицируется как операционная.
-

МСФО (IAS) 17 «Аренда»

- В случае одновременной аренды земельного участка и здания в целях классификации аренды эти элементы необходимо рассматривать отдельно. Однако отдельная оценка этих элементов не требуется, если имущественные права арендатора на земельный участок и на здание классифицированы как инвестиционная недвижимость в соответствии с МСФО (IAS) 40 и принята модель учета по справедливой стоимости.
 - Финансовая аренда — учет у арендатора:
 - активы и обязательства признаются по наименьшей из приведенной стоимости минимальных арендных платежей и справедливой стоимости актива;
 - политика начисления амортизации аналогична политике, применяемой для собственных активов;
 - платежи по финансовой аренде распределяются между процентными расходами и уменьшением обязательств по аренде.
 - Финансовая аренда — учет у арендодателя:
 - признается дебиторская задолженность в сумме, равной чистым инвестициям в аренду;
 - финансовый доход признается на основе расчета, отражающего постоянную периодическую норму доходности по чистым инвестициям арендодателя в финансовую аренду;
 - арендодатели-производители или дилеры признают прибыль или убыток от продаж в соответствии с политикой учета продаж с немедленным расчетом.
 - Операционная аренда — учет у арендатора:
 - арендная плата отражается в отчете о прибылях и убытках как расходы равномерно в течение срока аренды при условии, что использование другого систематического способа учета не позволяет более адекватно отразить характер получения выгод.
-

МСФО (IAS) 17 «Аренда»

- Операционная аренда — учет у арендодателя:
 - активы, переданные в операционную аренду, должны быть представлены в отчете о финансовом положении арендодателя в соответствии с характером актива и амортизироваться в соответствии с политикой арендодателя по амортизации подобных активов;
 - доход от операционной аренды признается равномерно в течение срока аренды при условии, что использование другого систематического способа учета не позволяет более адекватно отразить характер получения выгод.
 - Арендодатель добавляет первоначальные прямые затраты к балансовой стоимости переданного в аренду актива и распределяет их на весь срок договора аренды (единовременное списание затрат не допускается).
 - Порядок учета сделок продажи с обратной арендой зависит от того, является ли аренда по существу финансовой или операционной.
-

Разъяснения

ПКР (SIC) 15 «Операционная аренда — стимулы»

Стимулы к заключению арендных договоров (например, временное предоставление объекта в безвозмездное пользование) признаются арендатором и арендодателем как соответствующее равномерное уменьшение доходов или расходов по аренде в течение всего срока аренды.

ПКР (SIC) 27 «Оценка сущности операций, имеющих юридическую форму аренды»

При заключении предприятием ряда сделок, имеющих юридическую форму аренды, экономический эффект которых невозможно оценить без рассмотрения этих сделок в целом, такой ряд сделок должен рассматриваться как единая сделка.

МСФО (IAS) 17 «Аренда»

КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков аренды»

КРМФО (IFRIC) 4 рассматривает сделки, не имеющие юридической формы аренды, но предусматривающие передачу права пользования активами в обмен на единовременный платеж или серию платежей. Сделка, которая соответствует перечисленным ниже критериям, является арендой или содержит признаки аренды и должна учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 17 у арендатора и арендодателя:

- исполнение сделки зависит от конкретного актива (что прямо или косвенно следует из условий сделки);
 - сделка предусматривает передачу права контроля над использованием соответствующего актива. КРМФО (IFRIC) 4 содержит более подробное практическое руководство по определению признаков подобных ситуаций.
-

МСФО (IAS) 18 «Выручка»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1995 года.

МСФО (IAS) 18 и связанные с ним разъяснения теряют силу в связи с принятием МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Цель

Установить порядок учета выручки от продажи товаров и оказания услуг, а также выручки по процентным платежам, роялти и дивидендам.

Краткое описание

- Выручка должна оцениваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению возмещения.
 - Выручка обычно признается, если вероятно получение предприятием экономических выгод, и сумму выручки можно достоверно оценить, а также выполняются следующие условия:
 - выручка от продажи товаров признается, когда существенные риски и выгоды перешли к покупателю, продавец утратил фактический контроль над товарами и сумма выручки может быть достоверно оценена;
 - выручка от оказания услуг признается на основе метода процента выполнения;
 - выручка по процентным платежам, роялти и дивидендам признается по следующим принципам:
 - проценты – по методу эффективной процентной ставки в соответствии с МСФО (IAS) 39;
 - роялти — по методу начисления в соответствии с условиями договора;
 - дивиденды – в момент установления права акционеров на их получение.
 - Если сделка включает несколько компонентов (например, продажа товара с определяемой стоимостью последующего сервисного обслуживания), то критерии признания применяются к каждому компоненту в отдельности.
-

МСФО (IAS) 18 «Выручка»

Разъяснения

ПКР (SIC) 31 «Выручка — бартерные сделки, включающие рекламные услуги»

Выручка по бартерным сделкам, включающим предоставление рекламных услуг, отражается только в случае получения существенной выручки по аналогичным сделкам в небартерной форме.

КРМФО (IFRIC) 13 «Программы лояльности покупателей»

Бонусы, предоставленные покупателям в рамках сделок купли-продажи, учитываются как отдельно идентифицируемый компонент сделок купли-продажи. При этом стоимость полученного или подлежащего получению возмещения распределяется между бонусами и другими компонентами сделки.

КРМФО (IFRIC) 15 «Соглашения на строительство объектов недвижимости»

Соглашения на строительство объектов недвижимости учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 11, только если покупатель может определять основные структурные элементы проекта до начала строительства и/или основные структурные изменения в процессе строительства. Если этот критерий не соблюдается, выручка признается в соответствии с МСФО (IAS) 18.

КРМФО (IFRIC) 15 содержит дальнейшее практическое руководство по определению того, поставляет ли предприятие товары или предоставляет услуги в соответствии с МСФО (IAS) 18.

КРМФО (IFRIC) 18 «Передача активов покупателям»

КРМФО (IFRIC) 18 была разработана для ситуаций, когда предприятие получает от покупателя объект основных средств, который затем должен быть использован либо для подключения покупателя к сети, либо для предоставления покупателю постоянного доступа к товарам и услугам.

КРМФО (IFRIC) 18 также устанавливает порядок признания выручки, возникающей в связи с получением актива.

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые периоды, начинающиеся с 1 января 2013 года, с возможностью досрочного применения. Заменяет предыдущую версию МСФО (IAS) 19.

Поправки, принятые в сентябре 2014 года в рамках проекта Ежегодных усовершенствований МСФО, внесли уточнения относительно определения ставки дисконтирования для вознаграждений после выхода на пенсию. Поправки вступают в силу для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или позднее; разрешается досрочное применение.

Цель

Установить порядок учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам, включая краткосрочные вознаграждения (зарботная плата, ежегодный оплачиваемый отпуск и оплачиваемый больничный лист, ежегодное участие в прибыли, премии и немонетарные вознаграждения); пенсии, страхование жизни и медицинское обслуживание после выхода на пенсию; прочие долгосрочные вознаграждения (оплачиваемый отпуск для работников с длительным стажем, пособия по нетрудоспособности, компенсации, отложенные на будущие периоды, долгосрочные отчисления из прибыли и премии) и выходные пособия.

Краткое описание

- Основной принцип: затраты, связанные с вознаграждениями работникам, признаются в том периоде, в котором работники оказали предприятию соответствующие услуги, а не в том периоде, в котором они выплачены или подлежали выплате.
 - Краткосрочные вознаграждения (подлежащие погашению полностью в течение 12 месяцев после годового периода, в котором были оказаны услуги) списываются на расходы в периоде предоставления услуг работниками. Обязательства по невыплаченному краткосрочному вознаграждению работников не дисконтируются.
-

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»

- Отчисления из прибыли и премии признаются только при наличии у предприятия обязательств по их выплате, определяемых нормами права или обусловленных сложившейся практикой, а также при условии, что данные расходы могут быть достоверно оценены.
 - Вознаграждения, выплачиваемые работникам после выхода на пенсию (например, в виде пенсий и бесплатного медицинского обслуживания), классифицируются либо как «пенсионные программы с установленными взносами», либо как «пенсионные программы с установленными выплатами».
 - По программам с установленными взносами расходы признаются в периоде, в котором взносы подлежат уплате.
 - По программам с установленными выплатами в отчете о финансовом положении отражается обязательство/(актив), равное/(-ый) чистой сумме следующих величин:
 - приведенная сумма обязательства по программе с установленными выплатами (приведенная стоимость ожидаемых будущих платежей, необходимых для погашения обязательства по услугам, оказанным работниками в текущем и предыдущих периодах);
 - справедливая стоимость активов программы на конец отчетного периода.
 - Актив программы включает активы фондов долгосрочных вознаграждений работникам и квалифицируемые полисы страхования.
 - Актив программы с установленными выплатами ограничен наименьшим из профицита программы с установленными выплатами и предельной величины актива. Предельная величина актива определяется как приведенная стоимость любых экономических вознаграждений, доступных в форме возмещения из программы или уменьшений будущих взносов в рамках программы.
-

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»

- Изменение в обязательстве/(профиците) по программе с установленными выплатами состоит из следующих компонентов:
 - а) стоимость услуг — признается в прибылях или убытках;
 - б) чистая величина процентов (т.е. временная стоимость) чистого дефицита/профицита программы с установленными выплатами — признается в прибылях или убытках;
 - в) переоценки, включая а) изменения в справедливой стоимости активов программы, которые возникают по другим причинам, нежели временная стоимость, и б) актуарные прибыли или убытки по обязательствам — признаются в ПСД.
 - Чистый расход по пенсионным программам группы работодателей отражается в финансовой отчетности предприятия, юридически определенного как спонсор программы, за исключением случаев, когда в договоре или утвержденной политикой установлен иной порядок распределения затрат.
 - Прочие долгосрочные вознаграждения работникам признаются и оцениваются так же, как пенсионные вознаграждения по программам с установленными выплатами. Однако, в отличие от программ с установленными выплатами, изменения оценок должны сразу же отражаться в составе прибылей или убытков
 - Выходные пособия признаются на более раннюю дату: когда предприятие больше не может аннулировать предложение о выплате вознаграждений или когда предприятие признает затраты на реструктуризацию в соответствии с МСФО (IAS) 37, предполагающую выплату выходных пособий.
-

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 14 «МСФО (IAS) 19 — предельная величина актива пенсионной программы с установленными выплатами, минимальные требования к финансированию и их взаимосвязь»

КРМФО (IFRIC) 14 рассматривает три вопроса:

- дата, на которую возврат средств или сокращение будущих взносов по программе считаются «возможными» в контексте параграфа 58 МСФО (IAS) 19;
- влияние минимального требования к финансированию на возможность сокращений будущих взносов;
- случаи, когда минимальное требование к финансированию может привести к возникновению обязательства.

В ноябре 2009 года в КРМФО (IFRIC) 14 были внесены поправки для учета ситуаций, когда предприятие с минимальными требованиями к финансированию проводит предоплату взносов по данным требованиям. Согласно поправкам такая предоплата может признаваться в качестве актива.

МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1984 года.

Цель

Установить порядок учета и требования к раскрытию информации о полученных государственных субсидиях и других формах государственной помощи.

Краткое описание

- Государственные субсидии должны признаваться, только когда появляется обоснованная уверенность, что предприятие выполнит условия, связанные с их предоставлением, а также что субсидии будут получены. Субсидии в неденежной форме обычно учитываются по справедливой стоимости, хотя также разрешается их учет по номинальной стоимости.
-

МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»

- Государственные субсидии относятся на прибыли или убытки в тех периодах, в которых признаются расходы, для компенсации которых предназначены данные субсидии.
- Субсидии, относящиеся к доходу, могут быть отражены как доходы в отчете о прибылях и убытках или вычитаться из соответствующих расходов.
- Субсидии, относящиеся к активам, могут быть представлены в отчете о финансовом положении либо в качестве доходов будущих периодов, либо могут отражаться путем уменьшения балансовой стоимости актива на величину соответствующих субсидий.
- Возврат государственных субсидий учитывается как изменение учетной оценки, причем установлен различный порядок учета возврата субсидий, относящихся к доходам и к активам.
- Экономическая выгода от привлечения государственных займов с процентной ставкой ниже рыночной должна учитываться как государственная субсидия и оцениваться как разница между первоначальной балансовой стоимостью займа, определяемой в соответствии с МСФО (IAS) 39, и суммой полученных денежных средств.

Разъяснения

ПКР (SIC) 10 «Государственная помощь — отсутствие конкретной связи с операционной деятельностью»

Государственная помощь предприятиям, направленная на стимулирование или долгосрочную поддержку предпринимательской деятельности в отдельных регионах или отраслях, должна рассматриваться как государственная субсидия в соответствии с МСФО (IAS) 20.

МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Установить порядок учета сделок в иностранной валюте и зарубежной деятельности.

Краткое описание

- Прежде всего, необходимо определить функциональную валюту предприятия (т.е. валюту основной экономической среды, в которой предприятие ведет хозяйственную деятельность).
- Затем нужно произвести пересчет всех статей, выраженных в иностранной валюте, в функциональную валюту предприятия:
 - при первоначальном признании и оценке используется курс, действующий на дату совершения сделки;
 - на последующие отчетные даты пересчет необходимо производить с использованием:
 - валютного курса на дату совершения сделки по немонетарным статьям, учитываемым по первоначальной стоимости;
 - валютного курса на конец отчетного периода по монетарным статьям;
 - валютного курса на дату оценки по немонетарным статьям, учитываемым по справедливой стоимости.
- При проведении расчетов по монетарным статьям и пересчете монетарных статей по курсу, отличному от использованного при первоначальном признании, курсовые разницы включаются в прибыли или убытки с одним исключением: курсовые разницы по монетарным статьям, являющимся частью чистых инвестиций в иностранное подразделение, отражаются в консолидированной финансовой отчетности в прочем совокупном доходе; такие разницы переносятся из прочего совокупного дохода в прибыли или убытки при выбытии чистых инвестиций.

МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»

- Финансовые результаты и финансовое положение предприятия, чья функциональная валюта не является валютой страны с гиперинфляционной экономикой, пересчитываются в валюту представления отчетности (если она отличается от функциональной) с использованием следующих процедур:
 - активы (включая гудвил, возникающий при приобретении иностранного подразделения) и обязательства в каждом представленном отчете о финансовом положении (включая сравнительные данные) пересчитываются по курсу на отчетные даты;
 - доходы и расходы в отчете о прибылях и убытках (включая сравнительные данные) пересчитываются по курсам на даты совершения операций;
 - возникающие при этом курсовые разницы признаются в прочем совокупном доходе, и накопленная сумма признается в качестве отдельного компонента капитала до выбытия иностранного подразделения.
- Особые правила пересчета в валюту представления существуют в отношении финансовых результатов и показателей финансового состояния предприятия, чья функциональная валюта является валютой страны с гиперинфляционной экономикой.

Разъяснения

ПКР (SIC) 7 «Введение евро»

Разъясняет порядок применения МСФО (IAS) 21 в момент введения евро и присоединения государств к зоне евро.

Краткое описание КРМФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение» приведено в МСФО (IAS) 39.

МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2009 года.

Цель

Установить порядок учета затрат по заимствованиям.

Краткое описание

- Затраты по займам, относящиеся непосредственно к приобретению, строительству или производству квалифицируемого актива, капитализируются как часть стоимости такого актива, но только в том случае, если вероятно, что эти затраты в будущем дадут возможность предприятию получить выгоды и эти затраты можно достоверно оценить. Все прочие затраты по займам, которые не удовлетворяют условиям капитализации, списываются на расходы по мере возникновения.
 - Квалифицируемый актив — это актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или продаже требует значительного времени. В качестве примеров квалифицируемых активов можно привести производственные основные средства, инвестиционную недвижимость и некоторые виды запасов.
 - Если предприятие привлекает заемные средства специально для приобретения квалифицируемого актива, то сумма затрат по займам, подлежащая капитализации, представляет собой фактическую сумму затрат по займам, возникшим в течение периода, за вычетом доходов от временного инвестирования данных заемных средств.
-

МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»

- Если займы привлекались в общих целях и были использованы для приобретения квалифицируемого актива, то для определения суммы затрат по займам, подлежащей капитализации, необходимо применить ставку капитализации (рассчитываемую как средневзвешенное значение затрат по непогашенным в течение отчетного периода займам, привлеченным в общих целях) к затратам по квалифицируемому активу, понесенным в отчетном периоде. Сумма затрат по займам, капитализированных в течение периода, не может превысить сумму затрат по займам, понесенных в течение этого периода.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2011 года.

Цель

Обеспечить привлечение внимания пользователей финансовой отчетности к возможному влиянию связанных сторон на финансовое положение и результаты деятельности предприятия.

МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

Краткое описание

- Связанными сторонами являются лица или предприятия, которые связаны с отчитываемым предприятием.
 - (а) Лицо или близкий член семьи связан с отчитываемым предприятием, если в отношении него верно хотя бы одно из следующих утверждений:
 - i. обладает контролем или совместным контролем над отчитываемым предприятием;
 - ii. оказывает значительное влияние на отчитываемое предприятие;
 - iii. входит в состав ключевого управленческого персонала отчитываемого предприятия или его материнского предприятия.
 - (б) Предприятие связано с отчитываемым предприятием, если к нему применимо любое из следующих условий:
 - i. Предприятие и отчитываемое предприятие входит в состав одной и той же группы (каждое материнское и дочернее предприятие связано с другими предприятиями группы);
 - ii. одно предприятие является ассоциированной организацией или совместным предприятием по отношению к другому;
 - iii. оба предприятия являются совместными предприятиями одной и той же третьей стороной;
 - iv. одно предприятие является совместным с третьей стороной, а другое – ассоциированной организацией этой третьей стороны;
 - v. предприятие участвует в пенсионной программе по выплате вознаграждений работникам либо является отчитываемым предприятием или предприятием, связанным с отчитываемым; если отчитываемое предприятие само участвует в такой программе, то работодатели, ведущие совместную спонсорскую деятельность, также являются связанными с отчитываемым предприятием;
-

МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

- vi. предприятие контролируется или совместно контролируется лицом, определенным в пункте (а);
 - vii. лицо, определенное в пункте (а)(i), оказывает значительное влияние на предприятие или входит в состав ключевого управленческого персонала предприятия (или материнского предприятия).
 - viii. организация или лицо, входящее в состав этой же группы, оказывает услуги ключевого управленческого персонала отчитывающемуся предприятию или материнской организации отчитывающегося предприятия.
- В финансовой отчетности должна быть представлена информация:
 - о взаимоотношениях, основанных на контроле, даже при отсутствии сделок;
 - о сделках со связанными сторонами;
 - о вознаграждении ключевого управленческого персонала (включая анализ по видам вознаграждения).
 - В отношении сделок со связанными сторонами необходимо раскрывать информацию о характере взаимоотношений с ними и предоставлять достаточно сведений для того, чтобы пользователи понимали потенциальный эффект от таких сделок для финансовой отчетности.
 - Стандарт предусматривает частичное освобождение для предприятий, связанных с государством. Требования к раскрытию информации, сбор которой ведет к значительным затратам и которая не представляет значительной ценности для пользователей, были исключены.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным программам»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1998 года.

Цель

Установить принципы оценки и раскрытия информации в отчетности пенсионных программ.

Краткое описание

- МСФО (IAS) 26 определяет требования к подготовке отчетности для программ с установленными взносами и программ с установленными выплатами, включая подготовку отчета о чистых активах, служащих источником выплат участникам, и раскрытие информации об актуарной оценке приведенной стоимости причитающихся пенсионных выплат (с разделением на выплаты с полностью или частично выполненными условиями).
 - Стандарт указывает на необходимость проведения актуарной оценки пенсионных выплат по программам с установленными выплатами и оценки финансовых вложений в рамках программ по справедливой стоимости.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность»

Дата вступления в силу

Годовые периоды, начинающиеся с 1 января 2013 года.

Поправки к предыдущей версии стандарта перенесли все требования по консолидированной финансовой отчетности из МСФО (IAS) 27 в МСФО (IFRS) 10.

Поправки, внесенные в августе 2014 года, восстановили метод долевого участия в качестве одного из возможных методов учета инвестиций в дочерние организации, совместные предприятия или ассоциированные организации в отдельной финансовой отчетности компании. Поправки вступают в силу для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или позднее; разрешается досрочное применение.

Цель

Установить порядок учета вложений в дочерние, совместные и ассоциированные предприятия в отдельной финансовой отчетности.

Краткое описание

- В отдельной финансовой отчетности материнского предприятия учет всех его вложений в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия (за исключением вложений, классифицируемых как «предназначенные для продажи» согласно МСФО (IFRS) 5) ведется либо по первоначальной стоимости, либо в соответствии с правилами учета финансовых вложений, установленными МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39, либо в соответствии с методом долевого участия, установленным в МСФО (IAS) 28.
 - Материнское предприятие обязано раскрыть значительные инвестиции и методы, использованные для их учета.
-

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2013 года.

Поправки, опубликованные в декабре 2014 года, разрешают организациям применять учет по справедливой стоимости в отношении инвестиций в дочерние организации своих ассоциированных организаций или совместным предприятий, являющихся инвестиционными организациями. Поправки вступают в силу с 1 января 2016 года, при этом разрешено их досрочное применение.

Поправки, выпущенные в сентябре 2014 года, поясняют, что в операции с ассоциированной организацией или совместным предприятием, размер признаваемой прибыли/убытка зависит от того, удовлетворяют ли проданные или внесенные в капитал активы определению бизнеса. В декабре 2015 года СМСФО принял решение отложить вступление поправок в силу на неопределенный срок, при этом разрешено их досрочное применение.

Цель

Дать определение термину «значительное влияние» для инвестиций в ассоциированные организации и представить указания для учета инвестиций в ассоциированные организации и совместные предприятия.

Краткое описание

- Применяется в отношении всех финансовых вложений в предприятия, на которые инвестор оказывает значительное влияние, и совместные предприятия, за исключением случаев, когда инвестор является венчурным фондом, паевым инвестиционным фондом или аналогичным предприятием и выбрал способ оценки таких вложений по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии с МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39.
 - Доли участия в ассоциированных организациях и совместных предприятиях, которые классифицируются как «предназначенные для продажи» в соответствии с МСФО (IFRS) 5, учитываются согласно этому стандарту.
-

МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»

- В остальных случаях инвестор должен использовать метод долевого участия в отношении всех вложений в ассоциированные организации, на которые он оказывает значительное влияние, и в совместные предприятия.
 - Если инвестор прямо или косвенно владеет более 20% голосующих акций предприятия, считается, что у него есть значительное влияние, если не доказано обратное.
 - В соответствии с методом долевого участия первоначально инвестиции учитываются по стоимости приобретения. Впоследствии балансовая стоимость инвестиций корректируется на долю инвестора в изменении чистых активов объекта инвестиций после приобретения.
 - В отчете о совокупном доходе инвестора отражается его доля в прибылях или убытках объекта инвестиций после приобретения.
 - Учетная политика зависимой организации и совместного предприятия в отношении аналогичных сделок и событий должна быть такой же, как у инвестора. Однако, если компания сама не является инвестиционной организацией, но при этом владеет долей в ассоциированной организации или совместном предприятии, которое является инвестиционной организацией, компании разрешается сохранить учет по справедливой стоимости дочерних организаций таких ассоциированных организаций или совместных предприятий, являющихся инвестиционными организациями.
 - Отчетные даты ассоциированных организаций и совместных предприятий не могут отличаться от отчетной даты инвестора более чем на три месяца.
 - Инвестиции в ассоциированные или совместные предприятия должны отражаться в отдельной финансовой отчетности компании в соответствии с МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность».
-

МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»

- Финансовые вложения в ассоциированные организации и совместные предприятия проверяются на возможное обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36. При этом используются признаки обесценения, указанные в МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39. Вложения в ассоциированное или совместное предприятие для целей тестирования на предмет обесценения считаются единым активом.
- При прекращении учета по методу долевого участия (например, вследствие изменений доли владения в объекте инвестиций) доли владения переоцениваются по справедливой стоимости; при этом результаты переоценки признаются в отчете о прибылях и убытках. В операциях с активами, не представляющих собой бизнес (как определено в МСФО (IFRS) 3), прибыль или убыток от операции признается полностью. Впоследствии к оставшимся долям владения применяется МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39. Если же объект инвестиций становится дочерним предприятием, приобретение учитывается в соответствии с МСФО (IFRS) 3.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1990 года.

Цель

Дать практические указания предприятиям, составляющим отчетность в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, чтобы обеспечить адекватность представленной финансовой информации.

МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»

Краткое описание

- Финансовая отчетность предприятия, функциональная валюта которого является валютой страны с гиперинфляционной экономикой, должна быть представлена в единицах измерения, действующих на отчетную дату.
 - Прибыли или убытки по чистой монетарной позиции включаются в отчет о прибылях и убытках.
 - Сравнительные данные за предыдущие периоды также пересчитываются в единицы измерения, действующие на отчетную дату.
 - Как правило, экономика считается гиперинфляционной, если кумулятивная инфляция за три года составляет около 100% или более.
 - Когда экономика выходит из периода гиперинфляции, необходимо использовать суммы, выраженные в единицах измерения, действительных на конец предыдущего отчетного периода, как основу для балансовых величин в отчетности за последующие периоды.
-

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 7 «Применение метода пересчета, предусмотренного МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»

Если экономика страны, валюта которой является функциональной валютой предприятия, становится гиперинфляционной, предприятие должно применять требования МСФО (IAS) 29, как если бы гиперинфляция существовала в этой стране всегда.

МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2005 года.

Цель

Установить принципы классификации и представления финансовых инструментов в качестве обязательств или в составе капитала, а также принципы взаимозачета финансовых активов и обязательств.

Краткое описание

- Классификация финансового инструмента в отчетности эмитента в качестве обязательства или в составе капитала:
 - основана на содержании, а не на форме инструмента;
 - проводится на момент эмиссии и впоследствии не меняется;
 - финансовый инструмент представляет собой обязательство, если его эмитент может быть обязан передать денежные средства или иной финансовый актив, а держатель вправе потребовать такой передачи (пример — привилегированные акции, выпускаемые с обязательством обратного выкупа);
 - долевым инструментом считается инструмент, подтверждающий право на долю активов предприятия, оставшихся после вычета всех его обязательств;
 - проценты, дивиденды, прибыли или убытки, связанные с финансовым инструментом, классифицированным как обязательство, должны признаваться в составе доходов или расходов.
 - Инструменты с правом обратной продажи и финансовые инструменты, которые налагают на предприятие обязательство по выплате пропорциональной доли чистых активов только при ликвидации и которые (а) являются субординированными по отношению ко всем другим классам инструментов и (б) соответствуют прочим установленным критериям, классифицируются как долевыми финансовыми инструментами (т.е. отражаются в капитале), даже если они соответствуют определению обязательства по другим признакам.
-

МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»

- При выпуске составных финансовых инструментов, например, конвертируемых долговых обязательств, эмитент должен отдельно классифицировать долговой и долевой компоненты комбинированного инструмента.
 - Взаимозачет финансового актива и финансового обязательства с отражением в отчетности нетто-суммы должен производиться только при наличии у предприятия юридически закрепленного права на взаимозачет и намерения произвести нетто-расчет, либо одновременно реализовать актив и исполнить обязательство. Стоимость собственных выкупленных акций вычитается из капитала, перепродажа собственных выкупленных акций отражается напрямую в капитале.
 - Затраты на выпуск или выкуп долевых инструментов относятся на уменьшение капитала за вычетом соответствующего налога на прибыль.
-

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 2 «Доли участников в кооперативных организациях и аналогичные инструменты»

Указанные финансовые инструменты классифицируются как обязательства, за исключением случаев, когда кооператив имеет право не погашать их по требованию.

МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Установить принципы определения и представления прибыли на акцию для улучшения сопоставимости показателей деятельности различных предприятий в одном и том же периоде и одного предприятия в различных отчетных периодах.

МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»

Краткое описание

- Применяется предприятиями, акции которых обращаются на открытом рынке, предприятиями, которые готовятся к размещению акций, и любыми другими предприятиями, представляющими данные о прибыли на акцию на добровольной основе.
 - Базовая и разводненная прибыль на акцию отражаются:
 - по каждому классу обыкновенных акций, который предоставляет различные права на долю в прибыли за отчетный период;
 - с равной значимостью;
 - по всем представленным периодам.
 - Если предприятие представляет в финансовой отчетности единый отчет о совокупном доходе, то прибыль на акцию отражается в таком отчете. Если предприятие представляет отчет о прибылях и убытках отдельно, то прибыль на акцию отражается только в таком (отдельном) отчете о прибылях и убытках.
 - Прибыль на акцию отражается в отношении прибылей или убытков, относящихся к акционерам материнского предприятия, в отношении прибылей или убытков от продолжающейся деятельности, относящихся к акционерам материнского предприятия, и в отношении прекращаемой деятельности (последняя позиция может быть отражена в примечаниях).
 - В консолидированной финансовой отчетности прибыль на акцию рассчитывается исходя из прибыли, приходящейся на долю акционеров материнского предприятия.
 - Разводнение — это уменьшение прибыли на акцию или увеличение убытка на акцию, рассчитанное исходя из допущений о том, что конвертируемые в акции инструменты фактически конвертированы, опционы и warrants на акции исполнены, а обыкновенные акции выпущены (при соблюдении условий выпуска таких инструментов).
-

МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»

- Расчет базовой прибыли на акцию:
 - в числителе — чистая прибыль за период за вычетом всех расходов, включая налоги, и неконтролирующей доли, а также за вычетом дивидендов по привилегированным акциям;
 - в знаменателе — средневзвешенное количество обыкновенных акций, находившихся в обращении в течение отчетного периода.
- Расчет разводненной прибыли на акцию:
 - в числителе — чистая прибыль за период, приходящаяся на обыкновенные акции, увеличенная на сумму дивидендов после уплаты налогов и на сумму процентов, признаваемых в отчетном периоде в отношении потенциальных обыкновенных акций с разводняющим эффектом (таких, как опционы, варранты, конвертируемые в акции финансовые инструменты, акции, подлежащие выпуску при соблюдении определенных условий), и скорректированная на сумму любых других изменений доходов или расходов, которые могут возникнуть в результате конвертации потенциальных обыкновенных акций с разводняющим эффектом.
 - знаменатель должен корректироваться на количество акций, которые были бы выпущены при конвертации всех потенциальных обыкновенных акций с разводняющим эффектом в обыкновенные акции;
 - потенциальные обыкновенные акции с антиразводняющим эффектом в расчет не принимаются.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1999 года.

Поправки, принятые в сентябре 2014 года в рамках Проекта ежегодных усовершенствований МСФО, разъясняют требования в отношении информации, представленной в других частях промежуточного финансового отчета. Поправки вступают в силу для годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или позднее. Разрешено досрочное применение.

Цель

Установить требования к минимальному содержанию промежуточной финансовой отчетности, а также сформулировать принципы отражения и оценки для промежуточной финансовой отчетности.

Краткое описание

- МСФО (IAS) 34 применяется, только когда предприятие в соответствии с требованиями или на добровольной основе публикует промежуточную финансовую отчетность в соответствии с МСФО.
 - Национальные регуляторы (а не МСФО (IAS) 34) определяют:
 - какие предприятия обязаны публиковать промежуточную финансовую отчетность;
 - ее периодичность;
 - сроки после окончания отчетного периода, в течение которых промежуточная отчетность должна быть опубликована.
 - Промежуточная финансовая отчетность — это полная или сокращенная финансовая отчетность за отчетный период, который короче полного финансового года.
 - Минимальное содержание сокращенной промежуточной финансовой отчетности:
 - сокращенный отчет о финансовом положении;
 - сокращенный отчет о совокупном доходе, представленный либо в виде сокращенного единого отчета, либо в виде двух отдельных сокращенных отчетов о прибылях и убытках и о совокупном доходе;
-

МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»

- сокращенный отчет об изменениях в капитале;
 - сокращенный отчет о движении денежных средств;
 - отдельные примечания.
 - Стандарт устанавливает периоды, за которые должна быть представлена сравнительная информация в промежуточной финансовой отчетности.
 - Уровень существенности определяется исходя из финансовых данных промежуточного периода, а не прогнозируемых данных за год.
 - Примечания к промежуточной отчетности должны включать пояснения к событиям и сделкам, существенным для понимания изменений, произошедших с отчетной даты, на которую была составлена последняя годовая финансовая отчетность.
 - Применяется та же учетная политика, что и для годовой отчетности.
 - Доходы и расходы признаются в периоде возникновения. Признание ожидаемых и отложенных расходов не допускается. При изменении учетной политики в текущем промежуточном периоде производится пересчет отчетности предшествующих промежуточных периодов.
-

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 10 «Промежуточная финансовая отчетность и обесценение»

Если предприятие отразило убыток от обесценения в промежуточном отчетном периоде в отношении гудвила, вложений в долевые ценные бумаги или вложений в финансовые активы, учитываемых по стоимости приобретения, то этот убыток не восстанавливается ни в промежуточной финансовой отчетности за последующие промежуточные периоды, ни в годовой финансовой отчетности.

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Дата вступления в силу

Применяется в отношении гудвила и других нематериальных активов, приобретенных в результате объединения бизнесов в соответствии с договорами, заключенными не ранее 31 марта 2004 года, а также в отношении всех прочих активов в отношении периодов, начавшихся не ранее 31 марта 2004 года, на перспективной основе.

Цель

Обеспечить учет активов по стоимости, не превышающей возмещаемую, и определить порядок расчета возмещаемой стоимости, убытков от обесценения и их восстановления.

Краткое описание

- МСФО (IAS) 36 применяется в отношении всех активов, за исключением запасов (см. МСФО (IAS) 2), активов, возникающих по договорам строительства (см. МСФО (IAS) 11), отложенных налоговых активов (см. МСФО (IAS) 12), активов, связанных с вознаграждением работников (см. МСФО (IAS) 19), финансовых активов (см. МСФО (IAS) 39 или МСФО (IFRS) 9), инвестиционной недвижимости, оцениваемой по справедливой стоимости (см. МСФО (IAS) 40), биологических активов, связанных с сельскохозяйственной деятельностью и оцениваемых по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу (см. МСФО (IAS) 41), капитализируемых затрат на заключение договоров страхования и нематериальных активов, возникающих из таких договоров (см. МСФО (IFRS) 4), а также долгосрочных активов, классифицированных как «предназначенные для продажи» (см. МСФО (IFRS) 5).
 - Убыток от обесценения признается, когда балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость.
 - Убыток от обесценения активов, учитываемых по первоначальной стоимости, отражается в отчете о прибылях и убытках; убыток от обесценения активов, учитываемых по переоцененной стоимости, уменьшает ранее отраженную сумму прироста стоимости от переоценки данного актива.
-

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

- Возмещаемая стоимость — это наибольшая из двух величин: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу и ценности использования актива.
 - Ценность использования актива — это приведенная стоимость потоков денежных средств, ожидаемых к получению в результате продолжения использования актива и его выбытия по окончании срока полезного использования.
 - Ставка дисконтирования, используемая при оценке ценности использования актива, — это ставка до налогообложения, отражающая текущую рыночную оценку временной стоимости денег, а также риски, присущие данному активу. Ставка дисконтирования не должна отражать риски, на которые были скорректированы будущие потоки денежных средств, и должна равняться норме прибыли, которую потребовали бы инвесторы по инвестициям, генерирующим потоки денежных средств, эквивалентные потокам, которые предприятие ожидает получить от использования данного актива.
 - На каждую отчетную дату необходимо проводить анализ активов для выявления признаков обесценения. При обнаружении таких признаков необходимо рассчитать возмещаемую стоимость активов.
 - Гудвил и другие нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования должны проверяться на обесценение как минимум ежегодно с проведением расчета их возмещаемой стоимости.
 - При невозможности определения возмещаемой стоимости конкретного актива необходимо рассчитать ее в целом по учетной единице, генерирующей денежные средства, к которой принадлежит данный актив. Тестирование гудвила на обесценение проводится на самом низком уровне организационной структуры, на котором ведется управленческий учет гудвила, при условии, что единица или группа единиц, на которую распределен гудвил, не больше операционного сегмента, определенного в соответствии с МСФО (IFRS) 8.
 - В отдельных случаях требуется восстановление убытка от обесценения прошлых лет (запрещено для гудвила).
-

МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

Разъяснения

Краткая информация о КРМФО (IFRIC) 10 «Промежуточная финансовая отчетность и обесценение» представлена в обзоре МСФО (IAS) 34.

МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1999 года.

Цель

Установить надлежащие критерии признания и способы оценки оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов, обеспечить раскрытие достаточной информации в примечаниях к финансовой отчетности, чтобы пользователи могли понимать природу, сроки и суммы оценочных обязательств, условных обязательств и условных активов.

Краткое описание

- Оценочные обязательства отражаются в учете при наличии у предприятия обязательств (юридических или обусловленных сложившейся практикой), возникших в результате прошлых событий, для погашения которых, вероятно, потребуется выделение ресурсов (при условии, что размер таких обязательств может быть достоверно оценен).
 - Сумма, признанная в качестве оценочного обязательства, должна отражать наилучшую оценку затрат, необходимых на отчетную дату для урегулирования обязательства.
 - Необходимо проводить инвентаризацию оценочных обязательств на каждую отчетную дату для корректировки их сумм с учетом изменений в оценках.
 - Использование оценочного обязательства возможно только на изначально определенные цели.
 - Примеры оценочных обязательств: оценочное обязательство на покрытие убытков по убыточным договорам, реструктуризацию, обслуживание гарантий, выплату компенсаций и восстановление природных ресурсов.
-

МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

- Запланированные будущие расходы, даже утвержденные Советом директоров или аналогичным органом управления, не признаются, так же как и начисления по самострахованию убытков, неопределенности общего характера и прочим событиям, которые еще не наступили.
- Условные обязательства возникают, если применимо хотя бы одно из следующих утверждений:
 - существует возможное обязательство, наличие которого зависит от будущего события, которое предприятие не в состоянии контролировать;
 - текущее обязательство, вероятно, не потребует оттока ресурсов;
 - сумму обязательства нельзя оценить достаточно достоверно (такое происходит редко).
- Информация по условным обязательствам должна быть раскрыта в примечаниях к финансовой отчетности. В самой отчетности условные обязательства не признаются. Если отток ресурсов маловероятен, раскрытие информации не требуется.
- Условный актив возникает, когда получение экономических выгод вероятно, но не является практически несомненным и зависит от будущего события, которое предприятие не в состоянии контролировать.
- Информация по условным активам должна быть раскрыта только в примечаниях к финансовой отчетности. Если получение экономических выгод практически не подлежит сомнению, то соответствующий актив не считается условным и должен быть отражен в финансовой отчетности.

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 1 «Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению природных ресурсов и иных аналогичных обязательствах»

Оценочные обязательства необходимо корректировать с учетом изменений сумм или периодов возникновения будущих затрат, а также изменений рыночной ставки дисконтирования.

МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

КРМФО (IFRIC) 5 «Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации»

КРМФО (IFRIC) 5 рассматривает учет у участников фондов взносов на полное или частичное покрытие затрат по выводу объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды или экологической реабилитации.

КРМФО (IFRIC) 6 «Обязательства, возникающие в связи с деятельностью на специфическом рынке — отработанное электрическое и электронное оборудование»

КРМФО (IFRIC) 6 дает указания по учету обязательств по утилизации отходов. В частности, оно рассматривает вопрос о том, когда возникает необходимость признания обязательства по утилизации. В разъяснении сделан вывод о том, что событием, вызывающим необходимость признания обязательства, является ведение деятельности на указанном рынке в периоде измерения.

КРМФО (IFRIC) 21 «Обязательные платежи»

КРМФО (IFRIC 21) дает указания по признанию обязательных платежей, устанавливаемых государством, как учитываемых в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», так и по обязательным платежам с четко определенными сроками и суммами:

- Обязывающее событие, приводящее к признанию обязательства по уплате обязательного платежа, — это действие, которое привело к необходимости уплаты сбора
 - Если обязывающее событие происходит в течение периода, обязательство признается нарастающим итогом в течение этого периода.
 - Если обязывающее событие возникает вследствие достижения определенного минимального значения, обязательство признается при достижении этого минимума.
-

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

Дата вступления в силу

Применяется в отношении нематериальных активов, приобретенных в результате объединения бизнесов в соответствии с договорами, заключенными не ранее 31 марта 2004 года, а также в отношении всех остальных нематериальных активов за периоды, начинающиеся не ранее 31 марта 2004 года, на перспективной основе.

Поправки, разъясняющие допустимые способы амортизации, вступают в силу 1 января 2016 года с возможностью досрочного применения.

Цель

Установить порядок признания, оценки и раскрытия информации по всем нематериальным активам, которые специально не рассматриваются прочими МСФО.

Краткое описание

- МСФО (IAS) 38 требует признавать приобретенный или созданный внутри предприятия нематериальный актив, если:
 - вероятно получение экономических выгод, вызванных использованием данного актива, в будущем;
 - при этом стоимость актива может быть достоверно определена.
 - Установлены дополнительные критерии признания нематериальных активов, созданных внутри предприятия.
 - Затраты на исследования списываются на расходы по мере их проведения.
 - Затраты на разработки капитализируются только после подтверждения технической осуществимости и экономической целесообразности создания соответствующих товаров или услуг.
-

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

- Нематериальные активы, включая незавершенные исследования и разработки, приобретенные в результате объединения бизнесов, учитываются отдельно от гудвила (если они возникают из контрактных или других юридических прав или отделимы от приобретенного бизнеса). В этих случаях критерии признания (вероятно получение будущих экономических выгод и достоверная оценка — см. выше) считаются выполненными.
 - Созданные внутри предприятия гудвил, бренды, титульные данные, издательские права, списки клиентов, а также затраты на создание нового предприятия (если они не включены в стоимость объекта основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 16), обучение персонала, проведение рекламных кампаний и перемещение работников на новое место работы не включаются в нематериальные активы предприятия.
 - Если нематериальный объект не соответствует определению и критериям признания в качестве нематериального актива, то затраты на его приобретение или изготовление списываются на расходы по мере возникновения, за исключением ситуации, когда предприятие несет такие затраты в связи с объединением бизнесов. В этом случае такие затраты формируют часть гудвила на дату приобретения бизнеса.
 - Предприятие может признавать в качестве актива предоплату по расходам на рекламу и продвижение продукции. Признание такого актива разрешается до момента получения предприятием права владения приобретенными товарами или до момента получения им услуг. Отдельно указано, что использование каталогов для заказа товаров по почте является одним из способов рекламирования и продвижения товаров.
-

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

- Для целей учета нематериальных активов после их приобретения нематериальные активы классифицируются как:
 - «с неопределенным сроком полезного использования» — когда нет обозримых границ периода, в течение которого, по ожиданиям предприятия, актив будет генерировать приток денежных средств (обратите внимание, «неопределенный» не означает «бесконечный»);
 - «с ограниченным сроком полезного использования» — когда предприятие ожидает приток экономических выгод от данного актива в течение ограниченного срока.
 - Нематериальные активы могут учитываться по стоимости приобретения или переоцененной стоимости (последний вариант учета допускается только в указанных ниже случаях). В случае учета нематериальных активов по стоимости приобретения она определяется за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.
 - Если нематериальный актив котируется на активном рынке (что бывает нечасто), то допускается его учет по переоцененной стоимости. В соответствии с этим вариантом актив учитывается по справедливой стоимости на дату переоценки за вычетом амортизации и убытков от обесценения последующих периодов.
 - Стоимость нематериального актива с ограниченным сроком полезного использования списывается в течение этого срока (ликвидационная стоимость нематериальных активов обычно равна нулю). Проверка на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 проводится в обязательном порядке, когда существуют признаки того, что балансовая стоимость нематериального актива превышает его возмещаемую стоимость.
 - Нематериальные активы с неопределенным сроком полезного использования не амортизируются, но подлежат ежегодной проверке на обесценение. Если возмещаемая стоимость ниже балансовой, то признается убыток от обесценения. В ходе проверки необходимо также определить, остается ли неопределенным срок полезного использования нематериального актива.
-

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

- При учете нематериальных активов по переоцененной стоимости переоценку необходимо проводить регулярно, причем переоцениваться должны все активы данного класса (за исключением случаев, когда для отдельных активов не существует активного рынка). Прирост стоимости от переоценки нематериальных активов аккумулируется в прочем совокупном доходе. Уменьшение стоимости сначала производится за счет ранее признанного прироста стоимости от переоценки данного актива в прочем совокупном доходе, а оставшаяся сумма относится на убытки. При выбытии такого актива сумма прироста его стоимости от переоценки продолжает учитываться в капитале и не переносится в отчет о прибылях и убытках.
- Как правило, последующие затраты предприятия, связанные с нематериальным активом, списываются на расходы. Только в редких случаях они удовлетворяют критериям признания активов.

Разъяснения

ПКР (SIC) 32 «Нематериальные активы — затраты на веб-сайт»

Некоторые из первоначальных затрат на разработку инфраструктуры и графического дизайна веб-сайта капитализируются.

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начинающиеся 1 января 2005 года и позднее.

МСФО (IAS) 39 будет заменен при переходе к применению МСФО 9, выпущенного в июле 2014 года.

Цель

Установить принципы признания, прекращения признания и оценки финансовых активов и обязательств.

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

Краткое описание

- Все финансовые активы и обязательства, включая все производные инструменты (деривативы) и некоторые встроенные производные инструменты, признаются в отчете о финансовом положении.
 - Финансовые инструменты первоначально оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения или выпуска. Как правило, справедливая стоимость равна фактической стоимости приобретения. Затраты по сделке, связанные с финансовыми активами и обязательствами, отражаемыми по справедливой стоимости через прибыль или убыток, признаются непосредственно в прибылях или убытках. Если финансовые активы и обязательства не отражаются по справедливой стоимости через прибыль или убыток, то затраты по сделке, которые связаны непосредственно с приобретением или выпуском финансовых инструментов, включаются в стоимость приобретения.
 - Предприятие вправе учитывать обычные сделки купли-продажи финансовых активов на рынке либо на дату заключения сделки, либо на дату проведения расчетов. Если используется учет по дате расчетов, то МСФО (IAS) 39 требует признания изменений в стоимости ценных бумаг, произошедших с момента заключения сделки до даты проведения расчетов.
-

**МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты:
признание и оценка»**

- Для целей оценки финансовых активов после первоначального признания Стандарт классифицирует финансовые активы по следующим четырем категориям:
 1. Кредиты и займы выданные и дебиторская задолженность — непроизводные финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке. Исключением являются активы, которые предприятие либо а) планирует продать немедленно или в краткосрочной перспективе (должны быть классифицированы как предназначенные для торговли); либо б) определяет при первоначальном признании как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток, или как имеющиеся в наличии для продажи.
 2. Инвестиции, удерживаемые до погашения, такие как долговые ценные бумаги и подлежащие обязательному выкупу привилегированные акции, которые предприятие намеревается и имеет возможность удерживать до погашения. Если предприятие продает или реклассифицирует значимую сумму инвестиций, удерживаемых до погашения (кроме исключительных случаев), то все оставшиеся инвестиции, удерживаемые до погашения, должны быть переведены в состав финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи (4-я категория ниже); при этом никакие финансовые активы не могут классифицироваться как «удерживаемые до погашения» в течение текущего и двух последующих отчетных периодов.
-

**МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты:
признание и оценка»**

3. Финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток (ОССЧПУ), в том числе предназначенные для торговли (извлечения прибыли в краткосрочной перспективе), и любые другие финансовые активы, которые предприятие классифицирует как ОССЧПУ (вариант учета по справедливой стоимости). Производные финансовые активы всегда включаются в данную категорию, за исключением инструментов, определенных в качестве инструментов хеджирования.
 4. Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи, — это все финансовые активы, которые не попадают в три вышеуказанные категории. Сюда входят все вложения в долевые ценные бумаги, не ОССЧПУ. Кроме того, предприятие может включить в эту категорию кредиты и займы выданные и дебиторскую задолженность.
- Применение варианта учета по справедливой стоимости (3-я категория настоящего списка) возможно только для финансовых инструментов, которые при принятии к учету отвечали хотя бы одному из следующих условий:
 - выбор варианта учета по справедливой стоимости приводит к устранению учетного несоответствия, которое в противном случае могло бы возникнуть при оценке стоимости активов и обязательств или признании связанных с ними прибылей или убытков при использовании других вариантов учета;
 - финансовые инструменты являются частью портфеля финансовых активов, обязательств или объединенного портфеля финансовых активов и финансовых обязательств, и при этом руководство управляет портфелем и оценивает его финансовые результаты на основе изменений справедливой стоимости согласно утвержденной стратегии управления рисками или инвестиционной стратегии;
-

**МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты:
признание и оценка»**

- финансовые инструменты содержат один или несколько встроенных производных инструментов, за исключением случаев, когда встроенный производный инструмент не приводит к существенному изменению денежных потоков по инструменту в целом или когда без проведения детального анализа очевидно, что отдельный учет такого инструмента не разрешен стандартом.
 - При определенных обстоятельствах встроенные производные инструменты должны быть отделены от основного договора. Если справедливая стоимость встроенного производного инструмента не может быть достоверно оценена, то весь комбинированный договор должен быть классифицирован как ОССЧПУ.
 - В редких случаях непроизводные финансовые активы могут быть реклассифицированы из категории ОССЧПУ (только если эти активы предназначены для торговли) или категории имеющихся в наличии для продажи, за исключением непроизводных финансовых активов, которые определены как ОССЧПУ.
 - После первоначального признания:
 - все финансовые активы из 1-й и 2-й категорий, указанных выше, оцениваются по амортизированной стоимости и проверяются на обесценение;
 - все финансовые активы из 3-й категории, указанной выше, учитываются по справедливой стоимости через прибыль или убыток;
 - все финансовые активы из 4-й категории, указанной выше, в отчете о финансовом положении показываются по справедливой стоимости с отнесением изменений в прочий совокупный доход, за исключением убытков от обесценения, процентного дохода, рассчитанного с использованием метода эффективной процентной ставки, а также положительных и отрицательных курсовых разниц по монетарным статьям. Если справедливая стоимость таких активов не может быть достоверно оценена, то актив учитывается по стоимости приобретения с проведением проверки на обесценение.
-

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

- После приобретения большинство финансовых обязательств учитывается по амортизированной стоимости. Следующие виды обязательств оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток:
 - обязательства по производным инструментам (если они не определены в качестве инструментов хеджирования и хеджирование эффективно);
 - обязательства, предназначенные для торговли (например, обязательства по коротким позициям);
 - любые обязательства, которые предприятие при их эмиссии классифицирует как ОССЧПУ (вариант учета по справедливой стоимости — см. выше).
 - Стандарт устанавливает условия определения даты списания финансового актива или обязательства из отчета о финансовом положении (прекращение признания). Прекращение признания финансового актива не допускается, если передающая сторона (1) сохраняет за собой практически все риски и выгоды, связанные с передаваемым активом или его частью, или (2) сохраняет за собой контроль над активом или его частью, а также не передает и не сохраняет практически все риски и выгоды, связанные с активом.
 - Учет хеджирования (взаимозачет изменений справедливой стоимости инструмента хеджирования и объекта хеджирования в прибылях или убытках одного и того же отчетного периода) допускается в определенных обстоятельствах при условии, что отношения хеджирования четко определены, задокументированы, измеримы и эффективны. Стандарт выделяет три типа хеджирования:
 - хеджирование справедливой стоимости: если предприятие хеджирует изменения справедливой стоимости признанного актива, обязательства или обязывающего соглашения, то изменения справедливой стоимости инструмента и объекта хеджирования вследствие хеджированного риска отражаются в отчете о прибылях и убытках по мере возникновения;
-

**МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты:
признание и оценка»**

- хеджирование денежных потоков: если предприятие хеджирует изменения будущих денежных потоков, связанных с признанным активом, обязательством, высоковероятной прогнозируемой операцией с несвязанным контрагентом, или (в определенных случаях) с обязывающим соглашением, то изменение справедливой стоимости инструмента хеджирования включается в прочий совокупный доход (в той мере, в которой хеджирование эффективно) до даты реализации хеджированных денежных потоков;
 - хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение: учитывается как хеджирование денежных потоков.
 - Хеджирование валютного риска по обязывающему соглашению может учитываться либо как хеджирование справедливой стоимости, либо как хеджирование денежных потоков.
 - Валютный риск по прогнозируемой высоковероятной операции между предприятиями группы может быть классифицирован в консолидированной финансовой отчетности как объект хеджирования денежных потоков при условии, что сделка осуществляется в валюте, отличной от функциональной валюты предприятия, заключающего эту сделку, и что изменение валютного курса по хеджируемой сделке окажет влияние на консолидированный финансовый результат. Валютный риск по внутригрупповой монетарной статье также может быть хеджируемой статьей в консолидированной финансовой отчетности, если риск курсовых убытков по этой статье полностью не устраняется при консолидации.
 - Если хеджирование прогнозируемой операции между предприятиями группы соответствует критериям учета хеджирования, то любые прибыли или убытки, отражаемые в прочем совокупном доходе в соответствии с правилами учета хеджирования МСФО (IAS) 39, должны быть перенесены в прибыли или убытки того отчетного периода, в котором изменения валютного курса по хеджируемой операции влияют на прибыли или убытки.
-

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

- При соблюдении определенных условий портфельное хеджирование риска изменения процентной ставки (хеджирование общей стоимости, а не конкретного актива или обязательства) может быть классифицировано как «хеджирование справедливой стоимости».

Разъяснения

КРМФО (IFRIC) 9 «Повторный анализ встроенных производных инструментов»

Как правило, решение о том, нужно ли учитывать встроенный производный инструмент отдельно от основного договора, принимается, когда предприятие впервые становится стороной по основному договору, и впоследствии не меняется.

Предприятие, впервые применяющее МСФО, должно проанализировать условия, существовавшие на более позднюю из двух дат — а) когда предприятие впервые стало стороной договора; и б) когда требуется повторный анализ (см. ниже), но не на дату первого применения МСФО.

Предприятие вправе заново провести анализ только в случае существенного изменения ожидаемых будущих денежных потоков по встроенному производному инструменту и/или по основному договору.

При реклассификации финансового актива из категории ОССЧПУ (разрешена в соответствии с МСФО (IAS) 39, см. выше) реклассифицируемый актив должен быть проанализирован на предмет выделения встроенных производных инструментов.

Помимо объединения бизнесов из сферы применения КРМФО (IFRIC) 9 также исключены встроенные производные инструменты, приобретенные при вступлении в совместную деятельность, или при объединении бизнесов, находящихся под общим контролем.

**МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты:
признание и оценка»**

**КРМФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в
иностранное подразделение»**

Валюта представления отчетности не создает риска, в отношении которого предприятие может применять принципы учета хеджирования. Следовательно, материнское предприятие может обозначить в качестве хеджируемого риска только курсовые разницы между собственной функциональной валютой и функциональной валютой иностранного подразделения.

Инструменты хеджирования чистых инвестиций в иностранное подразделение могут принадлежать любым предприятиям, входящим в группу, если выполняются требования, касающиеся определения, эффективности и документального оформления сделок хеджирования чистых инвестиций.

Поправки, выпущенные в апреле 2009 года, сняли прежние ограничения, не позволяющие хеджируемому иностранному подразделению держать инструменты хеджирования.

При выбытии иностранного подразделения для определения суммы, которую необходимо реклассифицировать в прибыли или убытки из резерва по пересчету курсов валют, в отношении инструмента хеджирования требуется применять МСФО (IAS) 39, а в отношении хеджируемой статьи — МСФО (IAS) 21.

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

КРМФО (IFRIC) 19 «Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»

Заемщик может договориться с кредитором о выпуске долевых инструментов в счет погашения финансового обязательства.

Выпуск долевых инструментов в счет полного или частичного погашения финансового обязательства является уплаченным вознаграждением. Предприятие должно оценить долевые инструменты, выпущенные в счет погашения финансового обязательства, по их справедливой стоимости на дату погашения обязательства. Если справедливую стоимость долевых инструментов нельзя достоверно измерить, они должны быть оценены по справедливой стоимости погашаемого обязательства.

Разница между балансовой стоимостью погашаемого обязательства (или его части) и справедливой стоимостью выпущенных долевых инструментов признается в прибылях или убытках. Если часть полученного вознаграждения относится к изменению условий по непогашенной части обязательства, то предприятию необходимо оценить существенность изменения условий по этой части обязательства. Если условия непогашенной части обязательства существенно изменены, то такое изменение должно учитываться как погашение первоначального обязательства и признание нового обязательства в соответствии с МСФО (IAS) 39.

Практическое руководство по применению МСФО (IAS) 39

Практическое руководство по применению Стандарта представлено в ежегодном издании по МСФО, публикуемом СМСФО.

МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года.

Цель

Установить порядок учета инвестиционной недвижимости и требования к раскрытию соответствующей информации.

Краткое описание

- Инвестиционная недвижимость представляет собой земельные участки и/или здания (или их части), используемые (на праве собственности или по договору финансовой аренды) для получения арендной платы и/или прироста стоимости капитала.
 - Стандарт не применяется в отношении объектов недвижимости, занятых собственником, находящихся на стадии строительства с целью продажи третьим сторонам, предназначенных для продажи в ходе обычной деятельности или сданных в финансовую аренду.
 - Недвижимость смешанного использования (частично используется владельцем и частично предназначена для аренды или прироста стоимости капитала) должна учитываться отдельно в соответствии с характером использования частей объекта.
 - Инвестиционная недвижимость первоначально учитывается по стоимости приобретения. Затраты по сделке включаются в первоначальную оценку.
 - Для последующей оценки предприятие вправе выбрать вариант учета по справедливой стоимости или стоимости приобретения:
 - учет по справедливой стоимости: инвестиционная недвижимость оценивается по справедливой стоимости с отражением изменений в отчете о прибылях и убытках;
-

МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»

– учет по стоимости приобретения: инвестиционная недвижимость оценивается по амортизированной стоимости за вычетом накопленных убытков от обесценения, если не классифицируются как долгосрочный актив, предназначенный для продажи, в соответствии с МСФО (IFRS) 5. Информация о справедливой стоимости инвестиций в недвижимость, тем не менее, должна быть раскрыта в пояснениях к отчетности.

- Выбранный вариант учета должен применяться последовательно в отношении всех объектов инвестиционной недвижимости.
- Если предприятие, использующее метод учета по справедливой стоимости, приобретает тот или иной объект, в отношении которого становится ясно, что предприятие не сможет регулярно оценивать его справедливую стоимость, то такой объект учитывается по стоимости приобретения, причем предприятие обязано применять данный вариант учета до момента выбытия объекта.
- Смена варианта учета разрешается, если это позволит улучшить представление информации (что маловероятно в случае перехода от учета по справедливой стоимости к учету по стоимости приобретения).
- Права арендатора по договору операционной аренды могут рассматриваться как инвестиционная недвижимость при условии, что арендатор применяет вариант учета по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 40. В этом случае арендатор ведет учет операционной аренды, как если бы это была финансовая аренда.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2003 года.

Поправки, требующие отражения биологических активов, соответствующих определению плодовых культур, в составе основных средств, вступают в силу 1 января 2016 года с возможностью досрочного применения.

Цель

Установить принципы учета сельскохозяйственной деятельности, представляющей собой управление биологической трансформацией биологических активов (растений и животных) в сельскохозяйственную продукцию.

Краткое описание

- Все биологические активы оцениваются по справедливой стоимости за вычетом ожидаемых затрат на продажу на каждую отчетную дату, за исключением случаев, когда справедливая стоимость не может быть достоверно определена.
 - Плодовые культуры, которые используются для производства или предоставления сельскохозяйственной продукции и не будут продаваться как сельскохозяйственная продукция, отражаются как основные средства.
 - Сельскохозяйственная продукция оценивается по справедливой стоимости в момент сбора урожая за вычетом ожидаемых затрат на продажу. Поскольку собранный урожай - это обращающийся на рынке товар, на него не распространяется право не применять положение о достоверности оценки.
 - Изменение справедливой стоимости биологических активов за отчетный период отражается в отчете о прибылях и убытках.
-

МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»

- Существует исключение из метода учета биологических активов по справедливой стоимости: в случае отсутствия активного рынка на момент признания актива в финансовой отчетности и отсутствия другого надежного метода оценки для биологических активов применяется метод учета по стоимости приобретения. Такие активы должны оцениваться по амортизированной стоимости за вычетом накопленных убытков от обесценения.
- Оценка по справедливой стоимости прекращается со сбором урожая. После сбора урожая применяется МСФО (IAS) 2.

Разъяснения

Отсутствуют.

КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг»

Внимание: данное разъяснение основано на нескольких стандартах и рассматривается отдельно из-за сложности и важности.

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 2008 года.

Цель

Определить порядок учета для частных операторов, участвующих в предоставлении концессионных услуг по схеме «государство — частные предприятия». Разъяснение не рассматривает учет договоров концессии государственными предприятиями.

Краткое описание

- В отношении всех договоров, подпадающих под действие данного разъяснения (а именно соглашений, в соответствии с которыми инфраструктурные активы не контролируются оператором), используемые активы не отражаются в составе основных средств оператора. Вместо этого в зависимости от условий договора оператор признает:
 - финансовый актив — если оператор обладает безусловным правом получения определенной суммы денежных средств или иного финансового актива в течение срока действия договора;
 - нематериальный актив — если будущие денежные потоки оператора не определены, т.е. если они будут варьироваться в зависимости от использования инфраструктурного актива;
 - финансовый и нематериальный активы — если оператор частично получает прибыль от использования финансового актива и частично — от использования нематериального актива.
-

КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг»

Прочие разъяснения

ПКР (SIC) 29 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг — раскрытие информации»

Требования в отношении раскрытия информации о концессионных соглашениях на предоставление услуг.

Публикации «Делойт» по теме

«КРМФО (IFRIC) 12, концессионные соглашения на предоставление услуг — руководство по применению»

<http://www.iasplus.com/en/publications/global/guides/ifric-12>

КРМФО (IFRIC) 17 «Распределение неденежных активов собственниками»

Внимание: данное разъяснение основано на нескольких стандартах и рассматривается отдельно из-за сложности и важности.

Дата вступления в силу

Годовые периоды, начинающиеся не ранее 1 июля 2009 года.

Цель

Определить принципы учета при распределении немонетарных активов между собственниками предприятия.

Краткое описание

- Дивиденды к уплате должны признаваться в тот момент, когда их выплата утверждена надлежащим образом и не может быть изменена по усмотрению предприятия.
 - Предприятие оценивает сумму подлежащих выплате дивидендов в неденежной форме по справедливой стоимости распределяемых активов. Размер обязательства оценивается на каждую отчетную дату, а изменения отражаются напрямую в капитале.
 - Разница между уплаченными дивидендами и балансовой стоимостью распределяемых активов признается в отчете о прибылях и убытках.
-

Текущие проекты СМСФО

На нашем сайте www.iasplus.com вы найдете последнюю информацию о текущих проектах и темах, исследуемых СМСФО и КРМФО, включая краткое описание решений, принятых на заседаниях СМСФО и КРМФО.

В приведенной ниже таблице представлено краткое описание проектов, разрабатываемых СМСФО по состоянию на 30 июня 2016 года.

Тема	Основные проекты	Статус
Договоры страхования	Целью проекта является разработка универсального стандарта бухгалтерского учета по договорам страхования.	Обсуждения проекта завершены, Окончательный стандарт ожидается не ранее 4-го квартала 2016 года.
Концептуальные основы	Проект направлен на такие аспекты, как элементы финансовой отчетности, оценка, определение отчитывающейся организации, представление и раскрытие.	Проект стандарта опубликован в мае 2015 года, период приема комментариев завершился в ноябре 2015 года. В настоящее время СМСФО обсуждает направление развития проекта.
Финансовые инструменты	Учет управления динамическими рисками: подход к макрохеджированию на основе переоценки портфеля	ДД выпущен 17 апреля 2014 года. Срок предоставления комментариев по ДД истек 17 октября 2014 года, до конца 2016 года ожидается вторая версия ДД.

Тема	Основные проекты	Статус
Инициатива с сфере раскрытия информации – существенность	Целью проекта является оказание помощи составителям отчетности, аудиторам и регулирующим органам в применении суждения при использовании концепции существенности для того, чтобы сделать финансовые отчеты более содержательными.	Проект Практического руководства был опубликован 28 октября 2015 года, срок предоставления комментариев истек 26 февраля 2016 года. В настоящий момент СМСФО анализирует полученные комментарии.
Инициатива с сфере раскрытия информации – принципы раскрытия информации	Исследовательский проект в области представления финансовой отчетности направлен на решение ряда узких проблем, связанных с эффективностью раскрытия информации.	ДД ожидается до конца 2016 года.

Тема	Основные проекты	Статус
Деятельность, подлежащая тарифному регулированию	Проект СМСФО рассматривает необходимость отражать активы и обязательства, обусловленные тарифным регулированием в отчетности организаций, чья деятельность подлежит тарифному регулированию	Вторая версия ДД ожидается в начале 2017 года.

Тема	Ограниченные поправки к стандартам	Статус
«Ежегодные улучшения МСФО»	Незначительные поправки к МСФО: 2014-2016 годы.	ПС был опубликован 19 ноября 2015 года, срок предоставления комментариев истек 17 февраля 2016 года.
«Ежегодные улучшения МСФО»	Незначительные поправки к МСФО: 2015-2017 годы.	СМСФО разрабатывает ПС.

Тема	Ограниченные поправки к стандартам	Статус
<p>Поправки к МСФО (IFRS) 4 - применение МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» вместе с МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»</p>	<p>Целью проекта является разработка альтернативных подходов к решению проблемы взаимосвязи между МСФО (IFRS) 9 и ожидаемым стандартом по учету договоров страхования.</p>	<p>МСФО планирует опубликовать поправки в третьем квартале 2016 года.</p>
<p>Разъяснения в результате анализа практики применения МСФО (IFRS) 8</p>	<p>Целью проекта является идентификация спорных вопросов для повышения качества применения стандарта.</p>	<p>МСФО планирует опубликовать проект изменений по результатам проведенного анализа в 1 квартале 2017 года.</p>
<p>Классификация обязательств</p>	<p>Предлагаемые поправки к МСФО (IAS) 1 содержат уточнения относительно классификации обязательств в качестве долгосрочных.</p>	<p>Окончательный стандарт ожидается в первом квартале 2017 года.</p>

Тема	Ограниченные поправки к стандартам	Статус
Определение бизнеса и учет ранее имевшихся долей	Проект поправок к МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IFRS) 11 содержит разъяснения критериев анализа того, является ли приобретение бизнесом или группой активов. Кроме того, разъясняется учет ранее имевшихся долей владения при получении контроля или совместного контроля над совместными операциями, представляющими собой бизнес.	ПС опубликован в июне 2016 года. Срок предоставления комментариев истекает 31 октября 2016 года.

Тема	Ограниченные поправки к стандартам	Статус
Переоценка при изменении, сокращении или погашении программы/ Доступность возврата профицита планас установленными выплатами	<p>Узконаправленный проект для разъяснения (а) расчетастоймости услуг текущего периода и чистой величины процентов при переоценке чистого обязательства (актива) программы с установленными выплатами в результате изменения, сокращения или погашения обязательств по программе, (b) влияет ли наличие полномочий доверительного управляющего в отношении увеличения выплат или ликвидации программы на безусловное право работодателя на возврат средств из программы, и ограничивает ли это признание актива в соответствии с КРМФО (IFRIC) 14.</p>	<p>В настоящий момент СМСФО обсуждает дальнейшее развитие проекта.</p>

Тема	Ограниченные поправки к стандартам	Статус
Переводы в/из инвестиционной недвижимости	Проект разъясняет применение пункта 57 МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», содержащего требования к учету переводов в/из инвестиционной недвижимости.	Окончательные поправки ожидаются в четвертом квартале 2016 года.
Проект КРМФО – Операции в иностранной валюте и предоплата возмещения	Проект разъясняет, какой обменный курс использовать при пересчете операций в иностранной валюте, если в отношении этой операции была сделана или получена предоплата	Окончательный вариант КРМФО ожидается в первом квартале 2017 года.
Проект КРМФО – Учет неопределенности в отношении налога на прибыль	Проект разъясняет учет неопределенности в отношении позиций по налогу на прибыль.	Окончательный вариант КРМФО ожидается в первом квартале 2017 года.

Более подробную информацию по каждому проекту можно найти по ссылке <http://www.iasplus.com/en/projects>.

Разъяснения

Разъяснения МСФО (IAS) и МСФО (IFRS) разрабатываются Комитетом по разъяснениям МСФО, который в 2002 году заменил Постоянный комитет по разъяснениям стандартов (ПКР). Разъяснения входят в иерархию стандартов МСФО. В связи с этим, финансовая отчетность может считаться соответствующей МСФО, только если она соответствует всем положениям всех применимых стандартов и разъяснений.

Разъяснения КРМФО

С 2004 года по 30 апреля 2015 года Комитет по разъяснениям МСФО выпустил следующие разъяснения:

- КРМФО (IFRIC) 1 *«Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах»;*
- КРМФО (IFRIC) 2 *«Доли участников в кооперативных организациях и аналогичные инструменты»;*
- КРМФО (IFRIC) 3 *отменено;*
- КРМФО (IFRIC) 4 (**) *«Определение наличия в соглашении признаков аренды»;*
- КРМФО (IFRIC) 5 *«Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации»;*
- КРМФО (IFRIC) 6 *«Обязательства, возникающие в связи с деятельностью на специфическом рынке — отработанное электрическое и электронное оборудование»;*

- КРМФО (IFRIC) 7 *«Применение метода пересчета, предусмотренного МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»;*
- КРМФО (IFRIC) 8 *отменено;*
- КРМФО (IFRIC) 9 *«Повторный анализ встроенных производных инструментов» (***);*
- КРМФО (IFRIC) 10 *«Промежуточная финансовая отчетность и обесценение»;*
- КРМФО (IFRIC) 11 *отменено;*
- КРМФО (IFRIC) 12 *«Концессионные соглашения о предоставлении услуг»;*
- КРМФО (IFRIC) 13 (*) *«Программы лояльности покупателей»;*
- КРМФО (IFRIC) 14 *«МСФО (IAS) 19 — предельная величина актива программы с установленными выплатами, минимальные требования к финансированию и их взаимосвязь»;*
- КРМФО (IFRIC) 15 (*) *«Соглашения на строительство объектов недвижимости»;*
- КРМФО (IFRIC) 16 *«Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение»;*
- КРМФО (IFRIC) 17 *«Распределение неденежных активов собственникам»;*
- КРМФО (IFRIC) 18 (*) *«Передача активов покупателями»;*
- КРМФО (IFRIC) 19 *«Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»;*
- КРМФО (IFRIC) 20 *«Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемого открытым способом месторождения»;*
- КРМФО (IFRIC) 21 *«Обязательные платежи».*

(*) Разъяснение будет заменено МСФО (IFRS) 15
«Выручка по договорам с покупателями»

(**) Разъяснение будет заменено МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

(***) Разъяснение будет заменено МСФО (IFRS) 9

«Финансовые инструменты»

Разъяснения ПКР

Ниже представлены действующие разъяснения, выпущенные Постоянным комитетом по разъяснениям в 1997-2001 годах. Все прочие разъяснения ПКР были заменены поправками к МСФО (IAS) или новыми МСФО, выпущенными СМСФО:

- ПКР (SIC) 7 «Введение евро»;
- ПКР (SIC) 10 «Государственная помощь — отсутствие конкретной связи с операционной деятельностью»;
- ПКР (SIC) 15 (**)
«Операционная аренда — стимулы»;
- ПКР (SIC) 25 «Налоги на прибыль — изменения налогового статуса организации или ее акционеров»;
- ПКР (SIC) 27 (**)
«Определение сущности операций, имеющих юридическую форму аренды»;
- ПКР (SIC) 29 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг — раскрытие информации»;
- ПКР (SIC) 31 (*) «Выручка — бартерные сделки, включающие рекламные услуги»;
- ПКР (SIC) 32 «Нематериальные активы — затраты на веб-сайт».

(*) Разъяснение будет заменено МСФО (IFRS) 15

«Выручка по договорам с покупателями»

(**) Разъяснение будет заменено МСФО (IFRS) 16 «Аренда»

Деятельность КРМФО

Информацию о текущей деятельности Комитета по разъяснениям МСФО (включая текущие проекты и вопросы, не принятые к рассмотрению) можно найти по ссылке: <http://www.ifrs.org/Current-Projects/IFRIC-Projects/Pages/IFRIC-activities.aspx>

Публикации «Делойт» по МСФО

В дополнение к этой публикации «Делойт» предлагает широкий спектр информации для помощи в применении МСФО и подготовке отчетности:

www.iasplus.com

Ежедневно обновляемый ресурс, содержащий полную и разнообразную информацию по МСФО.

Deloitte iGAAP

Книги Deloitte iGAAP содержат всеобъемлющие рекомендации для составителей отчетности по МСФО. Публикация доступна в печатном виде, формате eBooks и режиме онлайн.

Типовая финансовая отчетность и проверочные таблицы

Типовая финансовая отчетность иллюстрирует применение требований к представлению и раскрытию информации МСФО.

Проверочные таблицы по соответствию, представлению и раскрытию информации по МСФО помогают убедиться в том, что финансовая отчетность соответствует МСФО.

МСФО в кармане

Доступна на нескольких языках, в том числе на русском, по ссылке:

www.iasplus.com/pocket.

Переводы глобальных публикаций «Делойт» по МСФО можно найти по ссылке:

www.iasplus.com/translations.

Серии публикаций по отдельным юрисдикциям можно найти по ссылке:

<http://www.iasplus.com/en/tag-types/member-firms>.

Программы «Делойт» по дистанционному обучению МСФО

Мы рады предложить вам бесплатные программы дистанционного обучения МСФО. Регулярно обновляемые модули дистанционного обучения охватывают практически все стандарты.

Модули дистанционного обучения «Делойт» представлены по ссылке: <http://www.iasplus.com/en/tag-types/e-learning>

Адреса веб-сайтов

«Делойт Туш Томацу Лимитед»

www.deloitte.com www.iasplus.com

СМСФО

www.ifrs.org

Организации, разрабатывающие национальные стандарты финансовой отчетности (выборочно)

Министерство Финансов Российской Федерации www.minfin.ru

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Австралии www.aasb.gov.au

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Канады www.frascanada.ca

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Китая www.casc.gov.cn

Национальный совет по бухгалтерскому учету Франции www.anc.gouv.fr

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Германии www.drsc.de

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Японии www.asb.or.jp

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Кореи eng.kasb.or.kr

Совет Новой Зеландии по внешним стандартам бухгалтерского учета Новой Зеландии www.xrb.govt.nz

Комитет по стандартам бухгалтерского учета Великобритании www.frc.org.uk

Комитет по стандартам финансового учета (США) www.fasb.org

Комитет по международным стандартам аудита

<http://www.ifac.org/iaasb>

Международная федерация бухгалтеров

www.ifac.org

Международная организация комиссий по ценным бумагам

www.iosco.org

Подписка на публикации «Делойт»

«Делойт» публикует различные аналитические материалы по МСФО, в том числе:

- «МСФО в фокусе» — обзоры новых и пересмотренных стандартов, разъяснений, проектов стандартов и дискуссионных документов. Обзоры включают сводную информацию и анализ основных изменений и предложений.
- «Обзоры проектов МСФО» — обзоры основных проектов МСФО с указанием текущего статуса, ключевых решений и предложений, актуальных обсуждаемых вопросов и последующих этапов проектного плана.
- «Отраслевые обзоры МСФО» — краткие информативные публикации с обзором возможного влияния новых и пересмотренных стандартов и разъяснений, а также их проектов на рассматриваемые отрасли. Особое внимание уделяется ключевым вопросам практического применения.
- «МСФО: актуальные вопросы» — ежемесячные сводки новостей МСФО.
- Информационный бюллетень «Новости МСФО» на русском языке, а также прочие публикации «Делойт СНГ» можно найти на сайте www.deloitte.ru.

В электронном виде публикации «Делойт» по МСФО доступны по ссылке www.iasplus.com/pubs.

На IAS Plus можно зарегистрироваться и подписаться на электронную рассылку различных публикаций. Просто зайдите на сайт www.iasplus.com и выберите опцию Login or Register вверху экрана.

Новости также можно получать посредством RSS (ссылка внизу экрана на www.iasplus.com) и Twitter (www.twitter.com/iasplus).

Контактная информация

Глобальная группа «Делойт» по МСФО

Руководитель

Вероника Пул
ifrsglobalofficeuk@deloitte.co.uk

Экспертные центры «Делойт» по МСФО Америка

Канада

Карен Хиггинс
ifrs@deloitte.ca

Латинская Америка

Клавдио Гиямо
ifrs-LATCO@
deloitte.com

США

Роберт Уль
iasplusamericas@
deloitte.com

Азиатско-Тихоокеанский регион

Австралия

Анна Кроуфорд
ifrs@deloitte.com.au

Китай

Стивен Тэйлор
ifrs@deloitte.com.cn

Япония

Шинья Ивасаки
ifrs@tohmatsumi.co.jp

Сингапур

Шарик Бармаки
iasplus-sg@
deloitte.com

Европа и Африка

Бельгия

Томас Карлье
ifrs-belgium@
deloitte.com

Германия

Йенс Бергер
ifrs@deloitte.de

Нидерланды

Ральф тер Хувен
ifrs@deloitte.nl

Испания

Клебер Кустодио
ifrs@deloitte.es

Дания

Ян Петер Ларсен
ifrs@deloitte.dk

Италия

Массимилиано
Семприни
ifrs-it@deloitte.it

Россия и СНГ

Михаил Райхман
ifrs@deloitte.ru

Великобритания

Элизабет Криспин
deloitteifrs@
deloitte.co.uk

Франция

Лоранс Рива
ifrs@deloitte.fr

Люксембург

Эдди Терматен
ifrs@deloitte.lu

ЮАР

Нита Ранчод
iasplus@deloitte.co.za



deloitte.ru

О «Делойте»

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, включая их аффилированные лица, совместно входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании (далее — ДТТЛ). Каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. ДТТЛ (также именуемая «международная сеть «Делойт») не предоставляет услуги клиентам напрямую. Подробная информация о юридической структуре ДТТЛ и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, консалтинга, финансового консультирования, управления рисками, налогообложения и иные услуги государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях экономики. «Делойт» — международная сеть компаний, в число клиентов которой входят около четырехсот из пятисот крупнейших компаний мира по версии журнала Fortune. «Делойт» имеет многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира и использует свои обширные отраслевые знания и опыт оказания высококачественных услуг для решения самых сложных бизнес-задач клиентов. Более 225 тысяч специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения результатов, которыми мы можем гордиться. Для получения более подробной информации заходите на нашу страницу в Facebook, LinkedIn или Twitter.

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом ни компания «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни входящие в нее юридические лица, ни их аффилированные лица (далее — «сеть «Делойт») не представляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одно из юридических лиц, входящих в сеть «Делойт», не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

Информация, представленная в данной публикации, носит исключительно общий характер. Целью настоящей публикации не является предоставление всеобъемлющей информации по какому-либо вопросу, и она не является консультацией или услугой в области бухгалтерского учета, бизнеса, финансов, инвестиций, права, налогообложения или в любой другой области. Настоящая публикация не заменяет такие профессиональные консультации или услуги, не является руководством к действиям, и на нее не следует опираться или использовать в качестве основы для принятия решений или действий, которые могут негативно отразиться на вас или вашем бизнесе. Прежде чем принять решение или предпринять действие, которое может негативно отразиться на вас или вашем бизнесе, рекомендуется обратиться к профессиональному консультанту.

Несмотря на то, что были предприняты все усилия для обеспечения точности информации, содержащейся в настоящей публикации, мы не можем гарантировать такой точности, и ни «Делойт Туш Томацу Лимитед», ни любая другая компания, входящая в структуру «Делойт Туш Томацу Лимитед», не несут ответственности перед любым лицом или компанией, которые полагаются на информацию, содержащуюся в настоящей публикации. Риск за любое такое использование информации несет исключительно пользователь.