

Deloitte.

МСФО
в кармане
2013



Вступительное слово

Предлагаем Вашему вниманию очередной ежегодный выпуск «МСФО в кармане». Вы найдете в нем общие сведения о структуре и проектах КМСФО, анализ применения МСФО по странам, краткое описание всех действующих стандартов и разъяснений, а также информацию о проектах, разрабатываемых КМСФО и КРМСФО. «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.

Прошлый год стал годом перемен и последовательного усовершенствования процесса разработки стандартов, даже несмотря на то, что разработка наиболее сложных проектов сопровождалась сложностями и спорами. Усовершенствование рабочих процессов КМСФО стало возможным благодаря проведенному ранее анализу стратегии и принципов управления Комитетом. В прошлом году КМСФО провел ретроспективный анализ проделанной работы. По словам нового председателя Фонда МСФО Мишеля Прада (Michel Prada), за свою относительно короткую историю КМСФО прошел путь от «международного инновационного стартапа» до «международного разработчика стандартов, положения которых без поправок входят в законодательство многих стран мира». В настоящее время более половины компаний из рейтинга Fortune Global 500 используют МСФО для подготовки отчетности.

Для расширения диалога с национальными разработчиками стандартов КМСФО учредил Консультационный форум по стандартам бухгалтерского учета (КФСБУ), и это стало одним из наиболее обсуждаемых событий года. В связи с этим председатель КМСФО Ханс Хугерворст (Hans Hoogervorst) отметил: «Если в течение предыдущих десяти лет мы работали с каждым национальным разработчиком стандартов по отдельности, то сейчас появился новый, более полный и многосторонний процесс».

Одной из основных задач года было ускорение работы по ключевым проектам Комитета, а также публикация проектов стандартов по учету выручки, финансовых инструментов, договоров аренды и страхования.

Снова в центре внимания оказалась работа по конвергенции стандартов с участием американского Комитета по стандартам финансового учета (FASB). В частности, г-н Хугерворст назвал единый стандарт по выручке «бриллиантом в короне конвергенции».

КМСФО провел целый ряд мероприятий, направленных на улучшение базовых принципов подготовки финансовой отчетности, все чаще критикуемой за «перегруженность ненужной и бессистемно представленной информацией». Также началась реализация обновленной программы по разработке Концептуальной основы МСФО.

Мы надеемся, что эти усилия помогут поставить точку в решении наиболее сложных вопросов, когда-либо стоявших перед КМСФО, а также достичь более полного взаимодействия и взаимопонимания между заинтересованными сторонами в разных странах. Это будет большим шагом вперед для МСФО.

Вероника Пул

Руководитель глобальной группы «Делойт» по МСФО

Наш сайт IAS Plus

Deloitte. IAS Plus

Login or Register Global (English)

Home | News | Publications | Meetings | Standards | Projects | Jurisdictions | Resources

The #1 website for global accounting news

Latest news | Latest publications | Latest meetings

Recording of a seminar on the IASB's Conceptual Framework discussion paper
Nov 06, 2013
The New Zealand Accounting Standards Board (NZASB) has recently hosted seminars on the IASB Discussion Paper DP/2013/1 'A Review of the Conceptual Framework for Financial Reporting' and has made the recording of one of the seminars freely available online.

IASB work plan updated
Nov 05, 2013
Following its recent meeting, the International Accounting Standards Board (IASB) has updated its work plan. The work plan formalises plans to defer to the first quarter of 2014 the discussion paper on macro hedge accounting and the finalised standards on rate-regulated activities (interim IFRS) and revenue recognition. Deferrals have also been announced on a number of narrow scope projects.

Agenda for November 2013 IFRS Interpretations Committee meeting
Nov 05, 2013
The IFRS Interpretations Committee will meet at the IASB's offices in London on 12-13 November 2013. The agenda for the meeting is now available.

News RSS Feed [Link](#) [50](#) [More news](#)

Facebook 155 [RSS](#) 28

Contact us | About | Legal | Privacy | FAQs

Material on this website is © 2013 Deloitte Global Services Limited, or a member firm of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, or one of their related entities. See Legal for additional copyright and other legal information. Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited, a UK private company limited by guarantee, and its network of member firms, each of which is a legally separate and independent entity. Please see [deloitte.com/about](#) for a detailed description of the legal structure of Deloitte Touche Tohmatsu Limited and its member firms.

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 Комитета по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО). Сайт также доступен на немецком языке и включает порталы, специально разработанные для Великобритании и США и уделяющие основное внимание национальным стандартам и требованиям к корпоративной отчетности применительно к данным юрисдикциям. В будущем запланировано создание новых порталов.

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 – интегрированной отчетности, мировому финансовому кризису, XBRL и учету финансовых сделок, соответствующих требованиям ислама, и пр.
- даты предстоящих мероприятий КМСФО, 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, а также обзоры, подготовленные финансовым журналистом Робертом Брюсом;
- модули дистанционного обучения по большинству МСФО (IAS и IFRS);
- улучшенный поиск по сайту, позволяющий быстро находить интересующие пользователя темы с наглядным представлением результатов;
- комментарии «Делойт» по проектам стандартов КМСФО и других разработчиков стандартов;
- возможность доступа через Интернет, мобильный телефон, RSS, Twitter и т. п.

Содержание

- 8 Список сокращений
 - 10 Структура КМСФО
 - 13 Состав КМСФО
 - 17 Процедура одобрения и выпуска МСФО
 - 19 Доступ к стандартам и публикациям КМСФО
 - 20 История КМСФО
 - 24 Применение МСФО по странам
 - 30 Недавно принятые стандарты
 - 32 Краткое описание действующих стандартов и разъяснений
-

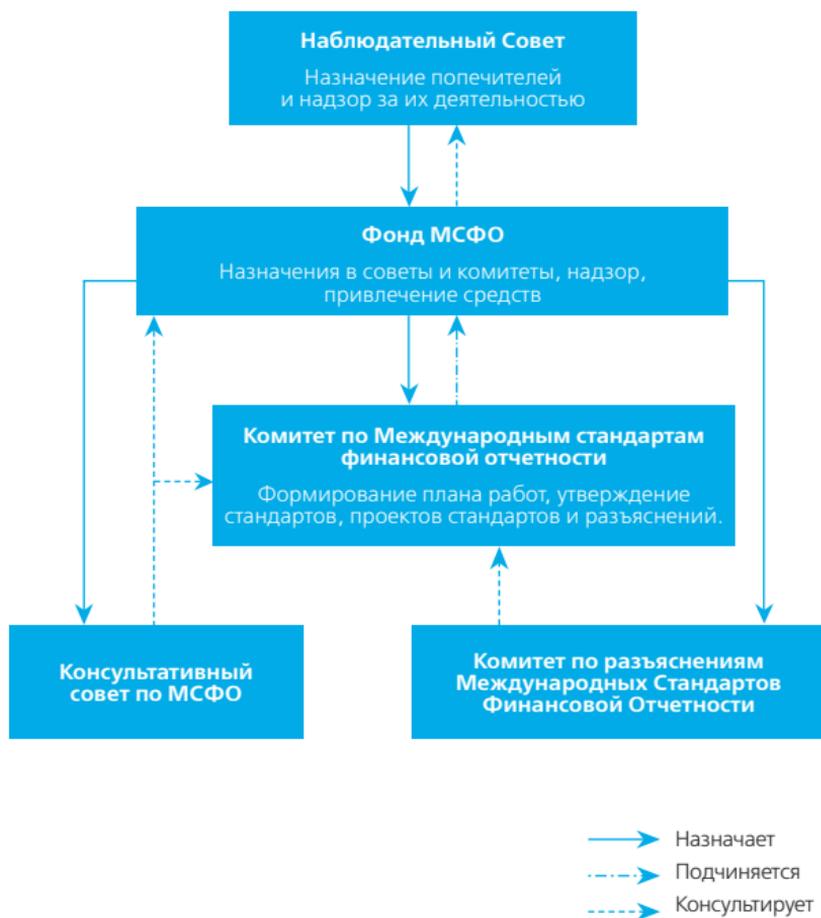
-
- 104 Текущие проекты КМСФО
 - 109 Разъяснения
 - 112 Текущие проекты КРМСФО
 - 113 Публикации «Делойт» по МСФО
 - 114 Программы «Делойт»
по дистанционному обучению МСФО
 - 115 Адреса веб-сайтов
 - 116 Подписка на наши публикации по МСФО
 - 117 Контактная информация
-

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 КМСФО)
КМСФО	Комитет по международным стандартам финансовой отчетности
КРМСФО	Комитет по разъяснениям Международных стандартов финансовой отчетности (ранее – «КИМСФО, Комитет по интерпретациям международных стандартов финансовой отчетности», см. ниже)
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
Фонд МСФО	Фонд МСФО – учредитель КМСФО, возглавляющий управляющий орган КМСФО

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
IOSCO	Международная организация комиссий по ценным бумагам
RFI	Запрос информации
SAC	Консультативный совет по МСФО (ранее – «Консультативный совет по стандартам») (при КМСФО)
SEC	Комиссия по ценным бумагам и биржам (США)
SME	Предприятия малого и среднего бизнеса

Структура КМСФО



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 КМСФО;
- оценка проводимого попечителями мониторинга процесса одобрения и выпуска стандартов КМСФО;
- обсуждение с попечителями сфер их ответственности, в особенности при выявлении регуляторных, юридических и политических событий, потенциально влияющих на осуществление ФМСФО функций надзора над КМСФО;
- включение (путем взаимодействия с ФМСФО) в повестку КМСФО вопросов финансовой отчетности, представляющих широкий общественный интерес.

По состоянию на 30 июня 2013 года в Наблюдательный совет входили представитель Европейской комиссии, а также председатели Агентства по финансовым услугам (Япония), Комиссии по ценным бумагам и биржам США, Международной организации комиссий по ценным бумагам («IOSCO»), а также председатели комиссий IOSCO по развивающимся рынкам и по техническим вопросам. Председатель Базельского комитета по банковскому надзору является наблюдателем без права голоса.

В мае 2013 года Наблюдательный совет начал процесс назначения четырех новых членов. Будущими членами совета будут регуляторы страновых рынков капитала, отвечающих требованиям о применении МСФО и постоянном участии в финансировании ФМСФО.

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.

Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности

Состав: 16 членов, включая одного председателя и двух его заместителей. Максимальное количество совместителей — три человека. Члены КМСФО 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.

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).

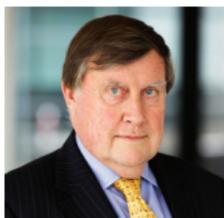
Квалификация членов Комитета: основные требования — профессиональная квалификация и практический опыт. Состав Комитета должен оптимально сочетать знания и опыт его членов в теории бухгалтерского учета и практике международного бизнеса и рынков капитала.

Состав КМСФО



Ханс Хугерворст, председатель, ранее занимал пост председателя Исполнительного комитета Управления по финансовым рынкам Нидерландов, а также председателя технического комитета IOSCO. Хугерворст был сопредседателем Консультативной группы КМСФО 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. Срок его полномочий истекает в июне 2016 года.



Ян Макинтош, вице-президент, ранее занимал пост председателя Комитета по стандартам бухгалтерского учета Великобритании.

Г-н Макинтош активно занимался разработкой стандартов с 1983 года. Он был членом, а позже заместителем председателя Комитета по стандартам финансовой отчетности Австралии, также возглавляя Группу по актуальным вопросам учета, действовавшую в рамках комитета. Срок его полномочий истекает 30 июня 2016 года.



Стивен Купер до своего назначения в КМСФО в 2007 году руководил исследовательской группой 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 30 июня 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.



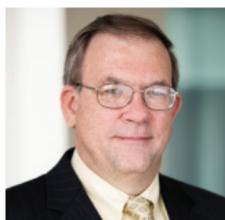
Йен Энгстрем занимал руководящие должности в группе Volvo, в том числе был членом Правления в должности финансового, а затем генерального директора Volvo Bus Corporation. Срок его полномочий истекает 30 июня 2014 года.



Патрик Финнеган занимал должность директора группы по принципам подготовки финансовой отчетности Центра прозрачности финансовых рынков Института CFA. Срок его полномочий истекает 30 июня 2014 года.



Амаро Луис де Оливейра Гомес до назначения в КМСФО был главой Департамента регулирования финансовой системы Центрального банка Бразилии. В этой должности он играл ведущую роль в переходе Бразилии к применению МСФО. Срок его полномочий истекает 30 июня 2014 года.



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



Прабхакар Калавачерла ранее работал аудиторским партнером в KPMG США, а до этого – в Индии, где возглавлял практику по ОПБУ США, а также в Европе. Он уходит в отставку 31 декабря 2013 года.



Патриция МакКоннелл ранее занимала должности старшего управляющего директора Bear Stearns по анализу фондового рынка и аналитика по вопросам учетной и налоговой политики. Срок ее полномочий истекает 30 июня 2014 года.



Такацугу Очи был помощником финансового директора группы управления финансовыми средствами в Sumitomo Corporation. Срок его полномочий истекает в июне 2016 года.



Даррелл Скотт работал финансовым директором банковской группы FirstRand, одного из крупнейших финансовых институтов Южной Африки. Срок его полномочий истекает 31 октября 2015 года.



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



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



Также объявлено о назначении в КМСФО **Сью Ллойд**, в настоящее время – старшего директора технического отдела КМСФО. Срок ее полномочий начинается 1 января 2014 года и истекает 31 декабря 2019 года.

Процедура одобрения и выпуска МСФО

При разработке стандартов и разъяснений КМСФО 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 КМСФО и Комитета по разъяснениям (КРМСФО), включая соответствие процедур лучшим практикам.

Прозрачность достигается путем открытого проведения всех технических обсуждений (как правило, включая веб-трансляцию), открытого доступа к рабочим материалам, а также обеспечения КМСФО и КРМСФО достаточной информацией для принятия решений на основании рекомендаций технического персонала. Окончательный вариант стандарта или интерпретации должен быть одобрен как минимум 10 из 16 членов КМСФО.

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

- проведение каждые три года открытых консультаций по рабочей программе КМСФО;
- 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»);
- установление периода предоставления комментариев (не менее определенного минимального срока);
- 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 КМСФО разъяснений к стандартам;

Кроме того, КМСФО 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:

- консультации с Консультационным форумом по стандартам бухгалтерского учета (КФСБУ) по крупным проектам¹;
- публикация документов для обсуждения (например, Дискуссионного Документа) до разработки проекта стандарта. Такой документ, как правило, должен содержать предварительное мнение КМСФО 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.

¹ Данный пункт не был включен в Устав Фонда МСФО на момент публикации. КФСБУ был учрежден в марте 2013 года. По всем основным проектам КМСФО будет консультироваться с КФСБУ

Доступ к стандартам и публикациям КМСФО

Стандарты и публикации КМСФО можно приобрести в электронном и печатном виде на веб-сайте КМСФО (www.ifrs.org). На веб-сайте размещены Стандарты КМСФО (включая обязательное руководство по применению, но за исключением руководства по внедрению и оснований для выводов). Их можно загрузить бесплатно. Полная версия МСФО для SME, 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 КМСФО

International Accounting Standards Board
30, Cannon Street, London, EC4M 6XH, United Kingdom

Общие вопросы:

Телефон: +44 20 7246 6410

Факс: +44 20 7246 6411

Электронная почта: info@ifrs.org

Веб-сайт: www.ifrs.org

Заказы и запросы в отдел публикаций:

Телефон: +44 20 7332 2730

Факс: +44 20 7332 2749

Электронная почта: publications@ifrs.org

Веб-сайт: <http://shop.ifrs.org>

Часы работы: понедельник-пятница, 09:30-17:30 (по Гринвичу)

История КМСФО

- 1973** Представители профессиональных бухгалтерских организаций в Австралии, Канаде, Франции, Германии, Японии, Мексике, Нидерландах, Великобритании, Ирландии и США подписали соглашение об учреждении КМСБУ. Назначены организационные комитеты первых трех проектов КМСБУ.
- 1975** Опубликованы окончательные версии первых МСФО: МСФО (IAS) 1 (1975 год) «Раскрытие учетной политики» и МСФО (IAS) 2 (1975 год) «Оценка и представление товарно-материальных запасов в контексте системы учета по исторической стоимости».
- 1982** Состав КМСБУ расширен до 17 членов, включая 13 представителей разных стран, назначенных Советом Международной федерации бухгалтеров (IFAC), и до 4 представителей организаций, заинтересованных в вопросах подготовки финансовой отчетности. IFAC признает КМСБУ как организацию, устанавливающую глобальные стандарты бухгалтерского учета.
- 1989** Европейская федерация бухгалтеров (FEE) поддерживает международную гармонизацию бухгалтерских стандартов и более активное участие стран Европы в деятельности КМСБУ. IFAC утверждает директиву для предприятий государственного сектора, обязывающую государственные коммерческие предприятия использовать МСФО (IAS) при подготовке финансовой отчетности.
- 1994** Основан Консультативный совет КМСБУ, занимающийся надзором и вопросами финансирования.
- 1995** Европейская комиссия (ЕК) поддерживает соглашение между КМСБУ и IOSCO о завершении разработки основных стандартов и обязывает государства Европейского союза применять МСФО (IAS).
- 1996** Комиссия по ценным бумагам и биржам США (SEC) поддерживает инициативу КМСБУ по скорейшей разработке стандартов финансовой отчетности для международных размещений ценных бумаг.

- 1997** Образован ПКР, в состав которого входят 12 голосующих членов. Его цель — разработка разъяснений МСФО для окончательного одобрения КМСБУ.
Образована рабочая группа по стратегии для предоставления рекомендаций относительно будущей структуры и деятельности КМСБУ.
- 1998** Состав Международной федерации бухгалтеров/КМСБУ расширяется до 140 бухгалтерских организаций в 101 стране. КМСБУ завершает разработку основных стандартов утверждением МСФО (IAS) 39.
- 1999** Министры финансов стран «Большой семерки» и Международный валютный фонд призывают к поддержке МСФО в целях «укрепления международной финансовой архитектуры».
Происходит реорганизация состава КМСБУ, в который теперь входят 14 членов (12 состоят в штате комитета), подчиняющихся независимому совету попечителей.
- 2000** IOSCO рекомендует своим членам позволить транснациональным компаниям использовать стандарты КМСБУ при международных размещениях ценных бумаг.
Образован специальный комитет по назначениям, который возглавил председатель SEC Артур Левитт, для назначения попечителей по надзору за деятельностью КМСФО.
Организации, входящие в КМСБУ, утверждают реорганизацию и новый устав КМСБУ.
Комитет по назначениям утверждает попечителей на первый срок.
Попечители выбирают сэра Дэвида Твиди (председателя Комитета по стандартам бухгалтерской отчетности Великобритании) первым председателем реорганизованного КМСБУ.

- 2001** Объявлен состав и новое наименование комитета (КМСФО). Образован Фонд КМСБУ. 1 апреля 2001 года КМСФО принимает у КМСБУ обязанности по выпуску и одобрению стандартов. КМСФО утверждает действующие МСФО и ПКР. Представители КМСФО проводят встречу с председателями восьми национальных организаций, разрабатывающих стандарты финансовой отчетности, чтобы начать согласование политики и выработать цели по конвергенции стандартов.
- 2002** ПКР переименован в КРМСФО с правом не только разъяснять существующие МСФО, но и предоставлять своевременные указания по вопросам, которые не рассматриваются в МСФО. Европа устанавливает обязательное применение МСФО для компаний, акции которых обращаются на бирже, начиная с 2005 года. КМСФО и FASB подписывают соглашение о конвергенции.
- 2003** Опубликованы окончательная версия МСФО и первый проект Разъяснения КРМСФО.
- 2004** Начинается трансляция заседаний КМСФО в Интернете.
- 2005** Приняты изменения в уставе КМСФО. Встречи рабочих групп становятся открытыми для общественности.
- 2006** Внесение изменений в соглашение между КМСФО и FASB о конвергенции. КМСФО публикует заявление о рабочих отношениях с другими организациями, устанавливающими стандарты финансовой отчетности.
- 2007** Состав КРМСФО увеличен с 12 до 14 членов. КМСФО вносит предложение о создании специальных МСФО для предприятий малого и среднего бизнеса (SME).
- 2008** В ответ на мировой финансовый кризис КМСФО подготовил новые указания по определению справедливой стоимости; ускорил принятие поправок к МСФО (IAS) 39; ускорил работу по проектам «Оценка по справедливой стоимости» и «Принципы консолидации»; расширил требования к раскрытию информации по финансовым инструментам. Созданы две экспертные консультационные группы.

- 2009** Состав КМСФО увеличен до 16 членов (включая максимум трех совместителей), определены региональные квоты Комитета.
Фонд КМСБУ формирует Наблюдательный совет из представителей государственных и межгосударственных организаций.
КМСФО реагирует на мировой финансовый кризис проектом по замене МСФО (IAS) 39, включая принципы расчета обесценения займов.
- 2010** Попечители завершили второй этап пересмотра устава. Переименованы Фонд МСФО (ранее – «Фонд КМСБУ»), Комитет по разъяснениям МСФО (ранее – «ПКР») и Консультативный совет по МСФО (ранее – «Консультативный совет по стандартам»).
- 2011** Ханс Хугерворст принял пост председателя КМСФО у сэра Дэвида Твиди.
КМСФО провел консультацию по впервые подготовленной трехлетней повестке.
- 2012** Выпущен отчет Попечительского совета: за 2011 год «МСФО как глобальные стандарты: определение стратегии второго десятилетия деятельности фонда».
Согласно данным отчета КМСФО и FASB, представленного «Большой двадцатке», завершение крупных проектов по конвергенции запланировано на первую половину 2013 года.
Попечители провели обзор эффективности работы КМСФО.
Фонд МСФО представил для обсуждения новый процесс принятия стандартов КМСФО и разъяснений КМСФО, включающий формирование Комитета по надзору за процессом принятия стандартов (DROC) Фонда МСФО.
Первое представительство Фонда за пределами Лондона открывается в Токио.
- 6 мес. 2013** КМСФО учреждает КФСБУ, первое заседание которого состоялось в апреле.

Применение МСФО по странам

На нашем сайте мы отслеживаем географию применения МСФО, и эта сводка постоянно обновляется:

www.iasplus.com/country/useias.htm

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 (около 8000 компаний), 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 КМСФО; либо в) по стандартам, признанным ЕК эквивалентными МСФО. К этой категории также относятся компании из стран, принявших МСФО в качестве национальных стандартов, и компании, аудированная финансовая отчетность которых полностью соответствует МСФО. В июле 2012 года ОПБУ США, Японии, Канады, Китая и Южной Кореи были признаны эквивалентами МСФО, а эквивалентность ОПБУ Индии была одобрена на переходный период до 31 декабря 2014 года.

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.

По состоянию на конец июня 2013 года ЕС проголосовал за принятие всех МСФО и разъяснений, за исключением следующих:

- Принятие МСФО (IFRS) 9 отложено.
- Принятие поправок к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27 в отношении инвестиционных компаний ожидается в четвертом квартале 2013 года.
- Принятие поправок к МСФО (IAS) 36 в отношении раскрытий возмещаемых сумм для нефинансовых активов ожидается в четвертом квартале 2013 года.
- Принятие поправок к МСФО (IAS) 39 в отношении новации производных финансовых инструментов и продолжения учета хеджирования ожидается в первом квартале 2014 года.
- Принятие разъяснения КРМСФО (IFRIC) 21 «Сборы» ожидается в первом квартале 2014 года.

Контроль за применением МСФО в Европе. Европейские рынки ценных бумаг регулируются отдельными государствами — членами ЕС. Тем не менее, с 1 января 2011 года уполномоченные органы ЕС (Европейский орган банковского надзора (ЕВА), Европейский орган надзора за рынками ценных бумаг (ESMA) и Европейский орган страхового и пенсионного надзора (EIOPA)) отвечают за надлежащее применение правил, относящихся к финансовому сектору.

Европейский парламент и Совет ЕС делегировали этим органам полномочия по разработке (в рамках их компетенции) проектов

стандартов регулирования, которые могут быть приняты ЕК для использования в ЕС. ЕК должна передавать все предложенные стандарты регулирования на утверждение Европейскому парламенту и Совету ЕС. Уполномоченные органы также вправе отменять национальные решения, которые не соответствуют положениям ЕС.

Европейский совет по системным рискам (ESRB) отвечает за контроль и оценку потенциальных угроз финансовой стабильности, возникающих в результате макроэкономических событий и развития финансовой системы.

Прочие нормативные документы ЕС включают:

- Стандарты, утвержденные Европейским Комитетом регуляторов ценных бумаг (CESR) — консорциумом национальных регуляторов (предшественник ESMA). Стандарт № 1 «Контроль за применением стандартов финансовой отчетности в Европе» включает 21 обобщенный принцип, который должен использоваться странами ЕС при применении МСФО. Стандарт № 2 «Координация деятельности по контролю» дает практическое руководство по применению стандарта № 1. Данные стандарты остаются в силе.
- Директива по проведению обязательного аудита годовой и консолидированной бухгалтерской отчетности, опубликованная в сентябре 2006 года. Новая версия Директивы заменила 8-ю и внесла поправки в 4-ю и 7-ю Директивы. Кроме того, эта Директива утвердила применение Международных стандартов аудита в странах ЕС и обязала страны-участников создать органы по надзору за аудиторской деятельностью.
- Директива о прозрачности установила общий порядок финансовых раскрытий для компаний из стран ЕС — эмитентов котируемых ценных бумаг.
- Поправки к директивам ЕС, устанавливающие коллективную ответственность членов Совета директоров за достоверность финансовой отчетности компаний.

В январе 2011 года ЕК приняла первое решение о признании эквивалентности систем аудиторского надзора в 9 странах, не входящих в ЕС (Австралия, Канада, Китай, Япония, Сингапур, Южная Африка, Южная Корея, Швейцария и США). Данное решение позволит повысить эффективность сотрудничества между членами ЕС и данными странами, обеспечив возможность взаимно полагаться на результаты проверок аудиторских фирм соответствующих стран.

США

С ноября 2007 года SEC предоставляет иностранным компаниям право использовать для подготовки финансовой отчетности МСФО, выпущенные КМСФО, без объяснения отличий от 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 ОПБУ США. SEC выпустила несколько консультационных документов, включая концепцию (август 2007 года) и дорожную карту по переходу к применению МСФО (ноябрь 2008 года).

В феврале 2010 года SEC опубликовала Заявление в поддержку конвергенции и глобальных стандартов бухгалтерского учета, в котором членам рабочей группы предписывалось разработать и исполнить План с целью дать SEC возможность принять решение об использовании МСФО при подготовке финансовой отчетности американскими эмитентами. В качестве этапов данного Плана технический персонал SEC выпустила исследования «Возможный подход к интеграции» (май 2011 года), «Сравнение ОПБУ США и МСФО» и «Анализ практики применения МСФО» (обе – ноябрь 2011 года).

В июле 2012 года SEC выпустила финальный отчет технического персонала «План работ по рассмотрению интеграции МСФО в систему финансовой отчетности американских эмитентов». Этот отчет не содержал каких-либо рекомендаций. По состоянию на 30 июня 2013 года SEC не обозначила, когда может быть принято политическое решение об интеграции МСФО в систему финансовой отчетности США.

Канада

Компании, представляющие финансовую отчетность в Канаде в составе отчетов эмитента или проспектов эмиссии, обязаны составлять финансовую отчетность либо а) в соответствии с канадскими ОПБУ, применяемыми к публичным компаниям; либо б) в соответствии с МСФО.

Канадские компании, ценные бумаги которых торгуются в США, могут составлять отчетность в соответствии с ОПБУ США.

Иностранные эмитенты ценных бумаг на канадских биржах также имеют право составлять отчетность в соответствии с МСФО.

Некоммерческие предприятия и пенсионные программы освобождены от перехода на МСФО.

Южная Америка

Практически все страны Южной Америки требуют или разрешают применение МСФО в качестве основы для подготовки финансовой отчетности (или находятся в процессе внедрения таких требований). В Аргентине МСФО приняты для всех компаний (кроме банков и страховых компаний, которые продолжают применять национальные стандарты) с 2012 года. 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). Также проводится конвергенция, направленная на устранение различий между мексиканскими стандартами и МСФО. Подготовка отчетности по МСФО обязательна в ряде других стран Латинской Америки и Карибского бассейна.

Япония

Комитет по стандартам финансовой отчетности Японии и КМСФО провели совместную работу по конвергенции в соответствии с Меморандумом о взаимопонимании, заключенным в августе 2007 года («Токийское соглашение»). В июне 2011 года КМСФО и КСФО Японии сделали совместное заявление о достигнутом и приняли решение продолжить конвергенцию.

В рамках процесса конвергенции в декабре 2009 года Агентство финансовых услуг Японии объявило, что публичные компании, соответствующие определенным критериям, могут добровольно применять МСФО для подготовки консолидированной финансовой отчетности начиная с 2010 года. МСФО в Японии применяют около 20 из 3600 публичных компаний (в основном это компании с высокой рыночной капитализацией и международными операциями).

Кроме того, в июне 2013 года Комитет по стандартам финансовой отчетности Японии выпустил рекомендации, направленные на дальнейшее расширение добровольного применения МСФО в Японии, среди которых смягчение требований, дающих право на добровольное использование МСФО.

Прочие страны Азиатско-Тихоокеанского региона

Страны Азиатско-Тихоокеанского региона используют различные способы конвергенции национальных ОПБУ с МСФО.

Требование о применении МСФО вместо национальных ОПБУ. Монголия требует применения МСФО всеми компаниями, зарегистрированными на местной бирже.

Все национальные стандарты практически дословно повторяют текст МСФО. Данный подход используется в Австралии, Гонконге, Корее (с 2011 года), Малайзии, Новой Зеландии и Шри-Ланке (с 2011 года). Даты вступления стандартов в силу и переходные положения могут отличаться от МСФО.

Большинство национальных стандартов дословно повторяют текст МСФО. Филиппины и Сингапур дословно приняли большинство стандартов МСФО, но внесли в некоторые из них существенные изменения.

Некоторые национальные стандарты практически дословно воспроизводят МСФО. В Индии, Малайзии, Пакистане и Таиланде отдельные МСФО были приняты как национальные стандарты почти без изменений. При этом остальные национальные стандарты содержат существенные расхождения с МСФО. Кроме того, принятие новых МСФО или поправок происходит с задержкой.

Обращение к МСФО при разработке национальных ОПБУ. В феврале 2006 года в Китае были приняты стандарты бухгалтерского учета Китая, которые за некоторыми исключениями соответствуют МСФО.

В мае 2009 года Финансовая наблюдательная комиссия Тайваня объявила проектный план в отношении перехода к применению МСФО в два этапа начиная с 2013 года. Некоторым компаниям разрешено досрочное применение МСФО с 2012 года.

В разной степени МСФО используются в Индонезии и Вьетнаме.

Некоторые компании, зарегистрированные на местных биржах, могут использовать МСФО. В Гонконге (для компаний, ведущих деятельность в Гонконге, но зарегистрированных в другой стране), Лаосе и Мьянме разрешено использование МСФО для некоторых компаний, чьи акции торгуются на местном фондовом рынке.

Недавно принятые стандарты

Применимы для отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2013 года

Новые стандарты

МСФО (IFRS) 10	Консолидированная финансовая отчетность
МСФО (IFRS) 11	Совместная деятельность
МСФО (IFRS) 12	Раскрытие информации об участии в других предприятиях
МСФО (IFRS) 13	Оценка по справедливой стоимости

Измененные стандарты

МСФО (IFRS) 1	Государственные займы
МСФО (IFRS) 7	Раскрытие — взаимозачет финансовых активов и обязательств
МСФО (IAS) 1	Представление статей прочего совокупного дохода
МСФО (IAS) 19	Вознаграждение работникам (2011)
МСФО (IAS) 27	Отдельная финансовая отчетность (2011)
МСФО (IAS) 28	Инвестиции в зависимые и совместные предприятия (2011)
Разные	Улучшения МСФО, выпущенные в мае 2012 года (см. предыдущее издание «МСФО в кармане»)

Новые разъяснения

КРМСФО (IFRIC) 20	Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемой открытым способом шахты
-------------------	---

Доступны для досрочного применения в отчетности за год, закончившийся 31 декабря 2013 года

Примечание: Переходные положения бывают сложными. Между стандартами часто существует взаимозависимость. Более подробная информация приведена в разделе «Краткое описание действующих стандартов и разъяснений». Ниже указаны переходные положения для новых или измененных стандартов, вступивших в силу 1 января 2013 года или позднее.

Новые и измененные Стандарты		Применимы в отчетности за годы, которые начнутся не ранее
МСФО (IFRS) 1	Освобождение от необходимости пересмотра сравнительных данных в соответствии с МСФО (IFRS) 9 Государственные займы	Одновременно с применением МСФО (IFRS) 9 1 января 2013 года
МСФО (IFRS) 9	Финансовые инструменты: классификация и оценка Дополнения к МСФО (IFRS) 9 – учет финансовых обязательств	1 января 2015 года 1 января 2015 года
МСФО (IFRS) 10	Инвестиционные предприятия: освобождение от консолидации	1 января 2014 года
МСФО (IAS) 32	Взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств	1 января 2014 года
МСФО (IAS) 36	Раскрытие возмещаемых сумм для нефинансовых активов	1 января 2014 года
МСФО (IAS) 39	Новация производных финансовых инструментов и продолжение учета хеджирования	
Новые разъяснения		
КРМСФО (IFRIC) 21	Сборы	1 января 2014 года

Краткое описание действующих стандартов и разъяснений

На страницах 32–101 представлено краткое описание положений Международных стандартов финансовой отчетности по состоянию на 30 июня 2013 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 первоначального выпуска стандарта.

Предисловие к Международным стандартам финансовой отчетности

Дата утверждения

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

Краткое описание

Среди прочего освещает следующие вопросы:

- цели КМСФО;
- 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 КМСФО в апреле 2001 года.

В настоящее время положения Концептуальной основы пересматриваются. В сентябре 2010 года КМСФО 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».



КМСФО 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. КМСФО опубликовал Дискуссионный Документ (ДД) по данным вопросам в июле 2013 года. Период предоставления комментариев заканчивается 14 января 2014 года.

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 не позднее 1 июля 2009 года.

Поправки (март 2012 года), освобождающие от ретроспективного применения МСФО в отношении государственных займов с процентными ставками ниже рыночных, вступают в силу 1 января 2013 года. Разрешено досрочное применение.

Поправки из «Улучшений МСФО» (май 2012 года), относящиеся

- а) к повторному применению МСФО (IFRS) 1; и
- б) к затратам по займам, капитализированным в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ;

вступают в силу 1 января 2013 года.

Разрешено досрочное применение.

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 2013 год, необходимо:

- выбрать учетную политику на основе МСФО, действующих на 31 декабря 2013 года (досрочное применение новых, не обязательных к применению МСФО разрешается);
- подготовить финансовую отчетность как минимум за 2013 и 2012 годы и пересчитать показатели вступительного отчета о финансовом положении путем применения МСФО, действующих по состоянию на 31 декабря 2013 года. При этом:
 - вступительный отчет о финансовом положении готовится по состоянию на 1 января 2012 года (или на более раннюю дату, если предприятие планирует представить сравнительную информацию по МСФО за несколько лет);
 - вступительный отчет должен быть включен в финансовую отчетность предприятия, впервые применяющего МСФО (таким образом, представляются три отчета о финансовом положении);
 - если предприятие, впервые применяющее МСФО в 2013 году, планирует представить выборочную финансовую информацию по МСФО за периоды, предшествовавшие 2012 году, в дополнение к полной финансовой отчетности за 2012 и 2013 годы, вступительный отчет о финансовом положении по МСФО все равно составляется по состоянию на 1 января 2012 года.

Разъяснения

Отсутствуют

Дата вступления в силу

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

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, выплаты по которым рассчитываются на основании цены 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, выплаты по которым рассчитываются на основании цены акций, по условиям которых предприятие не может точно идентифицировать хотя бы часть полученных товаров или услуг.

МСФО (IFRS) 2 применяется в отношении публичных и непубличных предприятий. Однако в редких случаях, когда невозможно достоверно оценить справедливую стоимость долевых инструментов непубличных предприятий, используется оценка, основанная на внутренней стоимости.

Условия перехода прав по долевым инструментам бывают двух видов: связанные с сохранением трудовых отношений в течение определенного периода (*service conditions*) и связанные с достижением определенного результата деятельности (*performance conditions*). Условия, связанные с достижением определенных результатов деятельности, также подразумевают необходимость сохранения трудовых отношений в течение определенного периода.

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 по 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.

Условия перехода прав по долевым инструментам бывают двух видов: связанные с сохранением трудовых отношений в течение определенного периода (*service conditions*) и связанные с достижением определенного результата деятельности (*performance conditions*). Условия, связанные с достижением определенных результатов деятельности, также подразумевают необходимость сохранения трудовых отношений в течение определенного периода.

МСФО (IFRS) 2 уточняет, что, как правило, условия перехода прав по долевым инструментам (*vesting conditions*), за исключением условий, связанных с достижением целевых показателей рыночной цены, 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, принимаются во внимание на дату оценки справедливой стоимости инструментов без учета последующих изменений условий.

МСФО (IFRS) 2 включает специальное руководство по учету выплат между предприятиями одной группы, рассчитанных на основании стоимости акций.

Разъяснения

Отсутствуют.

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 совместной деятельности, объединений бизнесов с участием предприятий или бизнесов под общим контролем, а также приобретения активов или группы активов, которые не отвечают определению бизнеса.

Метод приобретения используется в отношении всех объединений бизнесов.

При учете методом приобретения необходимо предпринять следующие шаги:

Определить покупателя. Покупателем считается лицо, проводящее объединение, которое получает контроль над предприятиями, участвующими в объединении.

Определить дату приобретения. Датой приобретения считается дата получения покупателем контроля над приобретаемым предприятием.

Признать и оценить стоимость идентифицируемых приобретенных активов, принятых обязательств и неконтролирующих долей владения (НДВ) приобретаемого предприятия.

Признать и оценить гудвил или выгоду от приобретения.

Активы и обязательства оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения (за некоторыми исключениями).

Предприятие может оценивать компоненты НДВ приобретаемого предприятия, которые в момент приобретения представляют собой доли владения и дают держателям права на пропорциональную долю чистых активов предприятия при ликвидации, либо

а) по справедливой стоимости, либо

- б) пропорционально доле НДС в идентифицируемых чистых активах приобретаемого предприятия (возможен выбор способа оценки для каждой отдельной сделки).

Все прочие компоненты НДС должны оцениваться на дату приобретения по справедливой стоимости, если в соответствии с МСФО не предусмотрен иной способ оценки.

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 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.

В стоимость приобретения включается справедливая стоимость вознаграждения, подлежащего уплате при наступлении определенных условий («условного вознаграждения»), на дату приобретения. 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:

- объединение бизнесов без выплаты вознаграждения;
- обратные приобретения;
- идентификацию нематериальных активов, приобретенных в рамках объединения бизнесов;
- незамещенные и добровольно замещенные вознаграждения по выплатам, рассчитанным на основании цены акций;
- ранее существовавшие отношения между покупателем и приобретаемым бизнесом (например, повторно приобретенные права); и
- переоценку договорных отношений приобретаемого бизнеса на дату приобретения.

Разъяснения

Отсутствуют.

Публикации «Делойт» по теме

«Объединение бизнесов и изменения в структуре собственности: практическое руководство по применению пересмотренных МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 27»

Опубликована в июле 2008 года. Данная публикация дополняет рекомендации КМСФО по применению указанных стандартов и рассматривает практические вопросы применения данных стандартов. С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/guides.

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 КМСФО по договорам страхования.

Краткое описание

Страховщики освобождены от обязанности применения Концепции КМСФО 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.

Разъяснения

Отсутствуют.



КМСФО совместно с FASB ведет крупный проект по разработке полномасштабного стандарта по учету страховых контрактов, который заменил бы МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования». В июне 2013 года КМСФО выпустил пересмотренный проект стандарта.

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.

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.

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».

Поправки, внесенные в апреле 2009 года, подтверждают требования МСФО (IFRS) 5 относительно 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 группам выбывающих активов), если

- а) прочие МСФО не содержат специальных требований к раскрытию информации об активах и обязательствах выбывающей группы; или если
- б) требования прочих МСФО к раскрытию информации не относятся к оценке активов или обязательств выбывающей группы, не регулируемых МСФО (IFRS) 5.

Разъяснения

Отсутствуют.

Публикации «Делойт» по теме

«Активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность: практическое руководство по применению МСФО (IFRS) 5»

Практическое руководство по применению МСФО (IFRS) 5 (март 2008 года). С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/guides.

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 КМСФО 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.

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 (декабрь 2011 года) к обязательным раскрытиям по соглашениям взаимозачета вступают в силу 1 января 2013 года.

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).

Разъяснения

Отсутствуют.

Публикации «Делойт» по теме

«iGAAP 2013 (том С): финансовые инструменты — МСФО (IAS) 39 и связанные стандарты»

Практическое руководство по применению указанных стандартов, включая примеры и разъяснения. С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/igaap.

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 долевыми 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.

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).

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).

Разъяснения

Отсутствуют.

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начинающиеся не ранее 1 января 2015 года. Разрешается досрочное применение. Заменяет и вносит изменения в определенные разделы МСФО (IAS) 39 с даты применения.

Этот стандарт включает особые переходные положения. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, если в новом или измененном стандарте прямо не установлены иные требования.

Цель

МСФО (IFRS) 9 (в части, завершенной на данный момент) устанавливает порядок классификации и оценки финансовых активов и обязательств. Полностью завершенный МСФО (IFRS) 9 будет регулировать все вопросы учета финансовых инструментов.

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).

Признанные в отчетности финансовые активы, которые сейчас входят в сферу применения МСФО (IAS) 39, будут оцениваться либо по амортизированной, либо по справедливой стоимости.

Долговые инструменты, (1) удерживаемые в рамках бизнес-модели, нацеленной на получение денежных потоков, предусмотренных договором, и (2) долговые инструменты, денежные потоки по которым, предусмотренные договором, представляют собой выплату основной части и процентов по непогашенной части долга, должны проходить оценку по амортизированной стоимости, если не выбран вариант учета по справедливой стоимости через прибыль или убыток (см. ниже).

Все прочие долговые инструменты должны проходить оценку по справедливой стоимости через прибыль или убыток (ОССЧПУ).

Метод оценки по справедливой стоимости через прибыль или убыток также применяется в качестве альтернативы оценке долговых инструментов по амортизированной стоимости (при условии соблюдения определенных условий).

Все долевыми инструментами (например, акции) должны оцениваться по справедливой стоимости. В общем случае изменение справедливой стоимости признается в отчете о прибылях и убытках.

Если долевой инструмент не предназначен для торговли, при первоначальном признании может быть выбран вариант оценки по справедливой стоимости через прочий совокупный доход с признанием в отчете о прибылях и убытках только дохода от дивидендов (от этого выбора нельзя отказаться впоследствии). При этом реклассификация результатов от выбытия в прибыли или убытки не производится.

Как правило, финансовые обязательства (которые в настоящее время входят в сферу применения МСФО (IAS) 39) будут оцениваться по амортизированной стоимости, за исключением некоторых обязательств (например, производных финансовых инструментов), которые должны оцениваться по справедливой стоимости, и обязательств, безотзывно классифицированных как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток при первоначальном признании.

По финансовым обязательствам, классифицированным как ОССЧПУ, изменения справедливой стоимости, связанные с изменениями кредитного риска предприятия, признаются в прочем совокупном доходе (остальные изменения признаются в отчете о прибылях и убытках), если только такой учет изменений кредитного риска не приводит к созданию или увеличению учетного дисбаланса в прибылях или убытках.

Все производные финансовые активы и обязательства, входящие в сферу применения МСФО (IFRS) 9, должны оцениваться по справедливой стоимости.

Производные финансовые инструменты, встроенные в финансовый актив, не должны учитываться отдельно от такого финансового актива. 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).

Разъяснения

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

(см. «Разъяснения» МСФО (IAS) 39)

Публикации «Делойт» по теме

«IGAAP 2013 (том В): финансовые инструменты — МСФО (IFRS) 9 и связанные стандарты»

Практическое руководство по применению указанных стандартов, включая примеры и разъяснения. С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/igaap.



МСФО (IFRS) 9 — это крупный проект по учету финансовых инструментов, который КМСФО ведет совместно с FASB. В 2013 году КМСФО предложил

- a) внести ограниченные поправки в раздел о классификации и оценке финансовых инструментов и
- b) учитывать обесценение финансовых инструментов по модели ожидаемых кредитных потерь.

Комитеты продолжают обсуждение данных предложений. Новые требования к общему порядку учета хеджирования, дополняющие МСФО (IFRS) 9, должны быть выпущены в 4-м квартале 2013 года. В настоящий момент КМСФО разрабатывает ДД по учету макрохеджирования.

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

Дата вступления в силу и переходные положения

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

Этот стандарт включает определенные переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год.

МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, если в новом или измененном стандарте прямо не установлены иные требования.

Поправки, внесенные в октябре 2012 года, освобождают инвестиционные предприятия, например, некоторые инвестиционные фонды, от консолидации дочерних предприятий. 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. Эти поправки вступают в силу с 1 января 2014 года с возможностью досрочного применения.

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).

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 неконтролирующих 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 предназначенного для продажи по МСФО (IFRS) 5, то его учитывают в соответствии с этим стандартом.

Стандарт предусматривает освобождение от консолидации дочерних предприятий предприятиями, 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.

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 материнского предприятия. 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.

Частичное выбытие инвестиций в дочернее предприятие, которое приводит к потере контроля, требует переоценки оставшейся доли владения по справедливой стоимости. Любая разница между справедливой и балансовой стоимостью признается в отчете о прибылях и убытках при выбытии доли. Впоследствии к оставшейся доле применяются МСФО (IAS) 28, МСФО (IFRS) 11 или МСФО (IFRS) 9 / МСФО (IAS) 39.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»

Дата вступления в силу и переходные положения

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

Этот стандарт включает особые переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, если в новом или измененном стандарте прямо не установлены иные требования.

Цель

Определить принципы подготовки финансовой отчетности участниками совместной деятельности.

Краткое описание

Применяется участниками совместной деятельности, т.е. деятельности, по условиям которой две или более сторон (участники) наделены совместным контролем.

Совместная операция — это совместная деятельность, в которой участники обладают правами на активы и обязательства.

Совместное предприятие — это совместная деятельность, в которой участники обладают правами на чистые активы.

Выбор метода учета (совместная операция или совместное предприятие) требует оценки структуры и юридической формы совместной деятельности, 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 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 этим стандартом.

Даже если консолидированная финансовая отчетность не составляется (например, потому, что у инвестора нет дочерних предприятий), метод долевого участия должен использоваться для учета совместных предприятий. Тем не менее, в отдельной финансовой отчетности инвестора, как определено в МСФО (IAS) 27, доли в совместных предприятиях учитываются либо по себестоимости, либо как инвестиции в соответствии с МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 12

«Раскрытие информации об участии в других предприятиях»

Цель

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

Дата вступления в силу и переходные положения

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

Этот стандарт включает особые переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, если в новом или измененном стандарте прямо не установлены иные требования.

Краткое описание

Требуются следующие раскрытия:

- значительные суждения и допущения – например, как определяются контроль, совместный контроль и значительное влияние;

- участие в дочерних предприятиях — включая структуру группы, риски, связанные с консолидируемыми структурированными предприятиями, ограничения по использованию активов и погашению обязательств, изменения долей владения, НДС и т.д.;
- участие в совместной деятельности и зависимых предприятиях — характер и финансовый эффект участия в совместной деятельности и зависимых предприятиях (включая название, описание и сводную финансовую информацию), риски, связанные с такими предприятиями;
- участие в неконсолидируемых структурированных предприятиях — характер и финансовый эффект участия, риски и изменения рисков, связанных с участием.

Разъяснения

Отсутствуют.

МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости»

Дата вступления в силу и переходные положения

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

Этот стандарт включает особые переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, если в новом или измененном стандарте прямо не установлены иные требования.

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.

Требует, 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.

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.

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2009 года.

Поправки (июнь 2011 года), требующие: 1) группировать статьи ПСД на основании возможности их реклассификации в прибыли или убытки на более позднюю дату и 2) в случае если статьи ПСД представлены до налогообложения, представлять налоги отдельно по каждой из двух групп; вступают в силу 1 июля 2012 года.

Поправки, сделанные на основании «Улучшений МСФО» (май 2012 года), разъясняющие требования к дополнительной сравнительной информации, вступают в силу с 1 января 2013 года.

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, показанных 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.

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.

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.

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 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;
- информация об управлении 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).

Разъяснения

ПКР (SIC) 29 «Раскрытие информации — концессионные соглашения на предоставление услуг»

Предприятие обязано раскрыть соответствующую информацию в случае предоставления населению услуг доступа к основным экономическим и социальным объектам.

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

www.iasplus.com/models.

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. Название, измененное в соответствии с МСФО (IAS) 1 (2007), вступило в силу 1 января 2009 года.

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 (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 раскрыта с помощью 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.

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.

Краткое описание

Стандарт устанавливает иерархию выбора вариантов учетной политики:

- стандарты и разъяснения КМСФО с учетом рекомендаций КМСФО по их применению;
- при отсутствии применимого к конкретной ситуации стандарта или разъяснения необходимо руководствоваться требованиями и рекомендациями стандартов и разъяснений КМСФО 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 изменение учетной политики приводит к повышению степени надежности и уместности финансовой информации.

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 при добровольном решении о внедрении изменений предприятие должно применять новую учетную политику ретроспективно, т.е. путем пересчета показателей предыдущих периодов.

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 окончания 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 окончания 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 окончания 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.

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.

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.

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 КРМСФО (IFRIC) 15 «Соглашения на строительство объектов недвижимости» приведено в МСФО (IAS) 18.



Также см. аналогичный раздел в конце статьи по МСФО (IAS) 18.

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1998 года.

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;
- 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 или совместные предприятия (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 кредитам в той мере, в которой существует высокая вероятность получения налогооблагаемой прибыли, против которой можно будет зачесть вычитаемые временные разницы, за исключением следующих случаев:

- 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 или совместные предприятия, 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.

Презюмируется, 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 предприятия или его акционеров»

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 из «Улучшений МСФО» (май 2012 года), разъясняющие, когда запасные части, оборудование в резерве и сервисное оборудование должны быть классифицированы как основные средства, а когда как запасы, вступают в силу 1 января 2013 года.

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.

Основные средства первоначально учитываются по стоимости приобретения, включающей все затраты, необходимые для доведения актива до состояния, пригодного к 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 исторической стоимости: актив учитывается по стоимости приобретения за вычетом накопленной амортизации и убытков от обесценения;
- учет по оценочной стоимости: актив учитывается по оценочной 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.

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. 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, перевели такие активы в состав запасов по балансовой стоимости этих объектов в тот момент, когда перестали сдавать их в аренду. Поступления от продажи таких активов должны признаваться как выручка в соответствии с МСФО (IAS) 18.

Разъяснения

Краткое описание КРМСФО (IFRIC) 18 «Передача активов от клиентов» приведено в МСФО (IAS) 18.

КРМСФО (IFRIC) 20 «Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемой открытым способом шахты».

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

МСФО (IAS) 17 «Аренда»

Дата вступления в силу

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2005 года.

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 использованием арендованного актива, 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.

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 инвестиции в 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.

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 соответственное равномерное уменьшение доходов или расходов по аренде в течение всего срока аренды.

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

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

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

КРМСФО (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. КРМСФО (IFRIC) 4 содержит более подробное практическое руководство по определению признаков подобных ситуаций.



КМСФО совместно с FASB ведет крупный проект по учету аренды. В мае 2013 года оба Комитета выпустили проекты стандарта, предлагающие отражать все договоры аренды (кроме договоров сроком действия менее 12 месяцев) в отчете о финансовом положении. Учет аренды согласно этим проектам основан на том, потребляет ли арендатор в течение срока аренды значительную часть ценности арендованных активов. Ожидается, что Комитеты возобновят обсуждение проекта в 4-м квартале 2013 года.

МСФО (IAS) 18 «Выручка»

Дата вступления в силу

Отчетные периоды, начавшиеся не ранее 1 января 1995 года.

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 велика вероятность того, что предприятие получит экономическую выгоду, если сумму выручки можно достоверно оценить, и 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.

Разъяснения

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

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

КРМСФО (IFRIC) 13 «Программы лояльности клиентов».

Бонусы, предоставленные клиентам 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.

КРМСФО (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 принимается к учету в соответствии с МСФО (IAS) 18.

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

КРМСФО (IFRIC) 18 «Передача активов от клиентов»

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

КРМСФО (IFRIC) 18 указывает, когда получатель должен признавать такие активы в финансовой отчетности. В этом случае актив должен признаваться по справедливой стоимости на дату передачи.

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



КМСФО и КСФУ завершают работу над совместным проектом по признанию выручки. Финальный стандарт ожидается не ранее 1-го квартала 2014 года. Он заменит МСФО (IAS) 11 и 18, а также все относящиеся к ним разъяснения.

Ожидается, что новый стандарт установит единую и полную модель, которую предприятия будут использовать при учете выручки, получаемой по контрактам с клиентами, и заменит большинство ныне действующих отраслевых указаний по признанию выручки.

Основным принципом стандарта будет признание предприятием выручки при передаче товаров или услуг в сумме, на которую предприятие вправе рассчитывать в обмен на такие товары или услуги.

Ожидается, что новый стандарт вступит в силу для отчетных периодов, начинающихся не ранее 1 января 2017 года, с возможностью досрочного применения. Также ожидается, что стандарт будет применяться ретроспективно (с некоторыми исключениями).

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.

Изменения в отношении программ с установленными выплатами:

- устранен «метод коридора» для актуарных прибылей или убытков; вместо этого введено требование их незамедлительного признания в ПСД;
- введены новые компоненты изменений в обязательстве (активе) программы с установленными выплатами:
- стоимость услуг — в прибылях или убытках;
- чистая величина процентов (т.е. временная стоимость) чистого дефицита/профицита с определенными выплатами — в прибылях или убытках;
- 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 — в прочем совокупном доходе (ПСД).

Этот стандарт включает определенные переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, за исключением случаев, когда в новом или измененном стандарте прямо установлены иные требования.

Цель

Установить порядок учета и раскрытия информации о вознаграждениях работникам, включая краткосрочные вознаграждения (заработная 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.

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, принадлежащие долгосрочному фонду вознаграждений работникам, и квалифицируемые полисы страхования.

Актив программы с установленными выплатами ограничен наименьшим из остатка по программе с установленными выплатами или потолка актива. Потолок актива определяется как приведенная стоимость любых экономических вознаграждений, доступных в форме возмещения из программы или уменьшений в будущих взносах в рамках программы.

Изменение в обязательстве/(профиците) по программе с установленными выплатами состоит из следующих компонентов:

- стоимость услуг — признается в прибылях или убытках;
- чистая величина процентов (т.е. временная стоимость) чистого дефицита/профицита с определенными выплатами — признается в прибылях или убытках;
- 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 договорном порядке или утвержденной политикой установлен иной порядок распределения затрат.

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 отказать в предложении вознаграждений или когда предприятие признает затраты на реструктуризацию в соответствии с МСФО (IAS) 37 и участвует в выплате выходных пособий.

Разъяснения

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

КРМСФО (IFRIC) 14 рассматривает три вопроса:

- дата, на которую возврат средств или вычеты из будущих взносов по программе должны рассматриваться как «доступные» в контексте параграфа 58 МСФО (IAS) 19;
- влияние минимальных объемов финансирования на доступность вычетов из будущих взносов;
- случаи, когда минимальное требование к финансированию может привести к возникновению обязательства.

В ноябре 2009 года в КРМСФО (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.

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, либо могут быть представлены в отчете о финансовом положении 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 исторической 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.

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 сделок;
- 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 КРМСФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение» приведено в МСФО (IAS) 39.

МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»

Дата вступления в силу

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

Цель

Установить порядок учета затрат по займам.

Краткое описание

Затраты по займам, относящиеся непосредственно к приобретению, строительству или производству актива, отвечающего определенным требованиям, капитализируются как часть стоимости такого актива, но только в том случае, если велика вероятность того, что эти затраты в будущем дадут возможность предприятию получить выгоды и что эти затраты можно достоверно оценить. Все прочие затраты по займам, которые не удовлетворяют условиям капитализации, списываются на расходы по мере возникновения.

Актив, отвечающим определенным требованиям — это актив, подготовка которого к предполагаемому использованию или продаже требует значительного времени. В качестве примеров активов, отвечающих определенным требованиям, можно привести производственные основные средства, инвестиционную недвижимость и некоторые виды запасов.

Если предприятие привлекает заемные средства специально для приобретения актива, отвечающего определенным требованиям, 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.

Если займы привлекались в общих целях и были использованы для приобретения актива, отвечающего определенным требованиям, 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 активу, отвечающему определенным требованиям, 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.

Краткое описание

Связанными сторонами являются лица или предприятия, которые связаны с отчитываемым предприятием.

- a) 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.
- b) 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 зависимым или совместным по отношению к другому;

- iii. оба предприятия являются совместными с одной и той же третьей стороной;
- iv. одно предприятие является совместным с третьей стороной, а другое — зависимым от этой третьей стороны;
- v. предприятие участвует в пенсионной программе по выплате вознаграждений работникам либо является отчитывающимся предприятием или предприятием, связанным с отчитывающимся; если отчитывающееся предприятие само участвует в такой программе, то работодатели, ведущие совместную спонсорскую деятельность, также являются связанными с отчитывающимся предприятием;
- 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).

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 по пенсионным программам.

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(2011) «Отдельная финансовая отчетность»

Дата вступления в силу

Годовые периоды, начинающиеся с 1 января 2013 года. Разрешается досрочное применение, но только при одновременном применении МСФО (IFRS) 10-12 и МСФО (IAS) 28 (2011).

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

Цель

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

Краткое описание

В отдельной финансовой отчетности материнского предприятия учет всех его вложений в дочерние, зависимые и совместные предприятия (за исключением вложений, классифицируемых как «предназначенные для продажи» согласно МСФО (IFRS) 5) ведется либо по стоимости приобретения, либо в соответствии с правилами учета финансовых вложений, установленными МСФО (IFRS) 9 или МСФО (IAS) 39.

Материнское предприятие обязано раскрыть значительные инвестиции и методы, использованные для их учета.

Разъяснения

Отсутствуют.

Дата вступления в силу и переходные положения

Годовые отчетные периоды, начавшиеся с 1 января 2013 года. Разрешено досрочное применение только одновременно с применением МСФО (IFRS) 10-12 (2011) и МСФО (IAS) 27.

Изменения стандарта связаны с изменениями определений и терминологии в соответствии с МСФО (IFRS) 10-12.

Этот стандарт включает определенные переходные положения, которые должны быть применены в отчетности за 2013 год. МСФО (IAS) 8 требует ретроспективного применения изменений в МСФО, за исключением случаев, когда в новом или измененном стандарте прямо установлены иные требования.

Цель

Дать определение термину «значительное влияние» для инвестиций в зависимые предприятия и представить указания для учета инвестиций в зависимые 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 зависимых и совместных предприятиях, которые классифицируются как «предназначенные для продажи» в соответствии с МСФО (IFRS) 5, учитываются согласно этому стандарту.

В остальных случаях инвестор должен использовать метод учета по доле участия в отношении всех вложений в зависимые предприятия, 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 зависимого предприятия после приобретения.

В отчете о совокупном доходе инвестора отражается его доля в прибылях или убытках зависимого предприятия после приобретения.

Учетная политика зависимого и совместного предприятия в отношении аналогичных сделок и событий должна быть такой же, как у инвестора.

Отчетные даты зависимых и совместных предприятий не могут отличаться от отчетной даты инвестора более чем на три месяца.

Даже если консолидированная отчетность не составляется (если у инвестора нет дочерних предприятий), то для учета вложений в зависимые или совместные предприятия необходимо применять метод долевого участия. Однако этот метод не используется инвестором при представлении отдельной финансовой отчетности в соответствии с определением, данным в МСФО (IAS) 27. В этом случае учет ведется по стоимости приобретения, либо с использованием порядка учета финансовых вложений согласно МСФО (IFRS) 9 и МСФО (IAS) 39.

Финансовые вложения в зависимые и совместные предприятия проверяются на возможное обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36. При этом также используются указанные в МСФО (IAS) 39 признаки обесценения. Вложения в зависимое 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. 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.

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

КРМСФО (IFRIC) 7 «Применение подхода к пересчету статей финансовой отчетности в соответствии с 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. Положения стандарта, касающиеся раскрытия информации, заменены МСФО (IFRS) 7, вступившим в действие с 1 января 2007 года.

Поправки (декабрь 2011 года), разъясняющие отдельные аспекты требований к взаимозачету, вступают в силу 1 января 2014 года с возможностью досрочного применения.

Поправки, возникающие в связи с «Улучшениями МСФО» (май 2012 года), разъясняющие, что налог на прибыль, относящийся к распределениям и затратам по сделке, должен быть учтен в соответствии с МСФО (IAS) 12, вступают в силу 1 января 2013 года с возможностью досрочного применения.

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 у эмитента в качестве обязательства или в составе капитала:

- основана на сущности, 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 владелец 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.

Финансовые инструменты с пут-опционом 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 подпадают под определение обязательства по другим признакам.

При выпуске комбинированных финансовых инструментов, например, конвертируемых долговых обязательств, эмитент должен отдельно классифицировать долговую и долевыми компоненты комбинированного инструмента.

Взаимозачет финансового актива и финансового обязательства с отражением в отчетности сальдированной суммы должен производиться только при наличии у предприятия юридически закрепленного права на взаимозачет и намерения произвести расчет по сальдированной сумме 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 долевыми инструментами относятся на уменьшение капитала за вычетом соответствующего налога на прибыль.

Разъяснения

КРМСФО (IFRIC) 2 «Доли участников в кооперативных предприятиях и аналогичные инструменты»

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

Публикации «Делойт» по теме

iGAAP 2013: финансовые инструменты — МСФО (IAS) 39 (том С) и МСФО (IFRS) 9 (том В) и связанные стандарты

Практическое руководство по применению указанных стандартов, включая примеры и разъяснения. С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/igaap.

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.

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;
- одинаково наглядно;
- 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 варранты на акции исполнены, а обыкновенные акции выпущены (при соблюдении условий выпуска таких инструментов).

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:

- 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 из «Улучшений МСФО» (май 2012 года), разъясняющие, что общие суммы активов и обязательств раскрываются отдельно при одновременном соблюдении двух условий:

- а) информация о данных суммах регулярно предоставляется руководителю, принимающему ключевые решения;

- б) если произошли значительные изменения данных показателей по сравнению с последней годовой финансовой отчетностью; вступают в силу 1 января 2013 года с возможностью досрочного применения.

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 силу обязательств 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;
- 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

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

Если предприятие отразило убыток от обесценения в промежуточном отчетном периоде в отношении гудвила, вложений в долевыми 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 за периоды, начавшиеся не ранее 31 марта 2004 года, без пересмотра сравнительных показателей.

Поправки, внесенные в мае 2013 года, частично устраняют непредусмотренные последствия применения поправок к МСФО (IAS) 36 вследствие применения МСФО (IFRS) 13. Данные поправки

- а) согласуют требования к раскрытию с намерениями КМСФО и сокращают перечень обстоятельств, при которых необходимо раскрытие возмещаемой стоимости активов или единиц, генерирующих денежные средства;
- б) требуют дополнительных раскрытий об оценке по справедливой стоимости, если возмещаемая стоимость обесцененных активов рассчитана на основе справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие; и
- в) в явном виде устанавливают требование раскрывать ставку дисконтирования, использованную при расчете обесценения (или его восстановления), если возмещаемая стоимость обесцененных активов, рассчитанная на основе справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, определяется по методу приведенной стоимости.

Поправки вступают в силу с 1 января 2014 года.
Досрочное применение разрешено для любых периодов, в которых применялся МСФО (IFRS) 13.

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 стоимости приобретения, отражается в отчете о прибылях и убытках; убыток от обесценения активов, учитываемых по оценочной стоимости, уменьшает ранее отраженную сумму прироста стоимости от переоценки данного актива.

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 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).

Разъяснения

Краткая информация о КРМСФО (IFRIC) 10 «Промежуточная финансовая отчетность и обесценение» представлена в 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 с высокой вероятностью 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.

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 с высокой долей вероятности 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 вероятность оттока ресурсов мала, раскрытие информации не требуется.

Условный актив возникает, когда получение экономических выгод высоковероятно, 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

КРМСФО (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.

КРМСФО (IFRIC) 5 «Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, рекультивации и экологической реабилитации»

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

КРМСФО (IFRIC) 6 «Обязательства, возникающие в связи с деятельностью на специфическом рынке — рынке отходов электрического и электронного оборудования»

КРМСФО (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.

КРМСФО (IFRIC) 21 «Сборы»

КРМСФО (IFRIC 21) дает указания по признанию обязательств по сборам, устанавливаемым государством, как учитываемым в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», так и по сборам с четко определенными сроками и суммами:

- Обязывающее событие, влекущее возникновение обязательства по уплате сбора — 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, без изменения сравнительных показателей.

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:

- существует высокая вероятность получения экономических выгод, вызванных использованием данного актива, в будущем;
- а также 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.

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 отделены от приобретенного бизнеса). В этих случаях критерии признания (высокая вероятность получения 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.

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 оценочной 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 оценочной 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 возмещающую 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.

При учете нематериальных активов по оценочной 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, начавшиеся не ранее 1 января 2005 года, за исключением изменений 2004 и 2005 годов, связанных с вариантом учета по справедливой стоимости и учетом хеджирования денежных потоков от прогнозируемых операций внутри группы предприятий и договоров финансовой гарантии, которые вступили в силу с 1 января 2006 года.

В соответствии с внесенными поправками (июнь 2013 года) в случае новации производного финансового инструмента хеджирования при условии выполнения определенных критериев нет необходимости прекращать учет хеджирования. Поправки вступают в силу 1 января 2014 года, досрочное применение разрешено.

Цель

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

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.

Для целей оценки финансовых активов после первоначального признания Стандарт классифицирует финансовые активы по следующим четырем категориям:

1. Кредиты и займы выданные и дебиторская задолженность – производные 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.
 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;
- 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 имеющих 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.

- 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).

Справедливая стоимость — это сумма, которая может быть получена в обмен на актив или уплачена в погашение обязательства в сделке между хорошо осведомленными независимыми сторонами, желающими ее совершить. Алгоритм определения справедливой стоимости по МСФО (IAS) 39 таков:

- котируемая цена на активном рынке (имеет приоритет);
- при невозможности определения котируемой цены на активном рынке необходимо использовать метод оценки, максимально основанный на рыночных данных и включающий информацию о недавно заключенных сделках между независимыми сторонами, текущей справедливой стоимости практически идентичных финансовых инструментов, анализ дисконтированных денежных потоков или модели оценки опционов.

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;
- 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.

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».

КРМСФО (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 КРМСФО (IFRIC) 9 также исключены встроенные производные инструменты, приобретенные при вступлении в совместную деятельность, или при объединении бизнесов, находящихся под общим контролем.

КРМСФО (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.

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

Заемщик может договориться с кредитором о выпуске долевого инструмента в счет погашения финансового обязательства.

Выпуск долевого инструмента в счет полного или частичного погашения финансового обязательства является уплаченным вознаграждением. Предприятие должно оценить долевого инструмента, выпущенные в счет погашения финансового обязательства, по их справедливой стоимости на дату погашения обязательства.

Если справедливую стоимость долевого инструмента 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 долевого инструмента 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 КМСФО.

Публикации «Делойт» по теме

iGAAP 2013 (том С): финансовые инструменты — МСФО (IAS) 39 и связанные стандарты

Практическое руководство по применению указанных стандартов, включая примеры и разъяснения. С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/igaap.



Также см. аналогичный раздел в конце статьи по МСФО (IFRS) 9.

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;
- 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.

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.

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.

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.

Котируемая цена на активном рынке представляет собой наилучшую оценку справедливой стоимости биологического актива или сельскохозяйственной продукции. В случае отсутствия активного рынка МСФО (IAS) 41 дает указания о порядке выбора другой определяемой рынком оценки.

Если определяемые рынком оценки отсутствуют, то при определении справедливой стоимости используется приведенная стоимость ожидаемых чистых дисконтированных денежных потоков. При расчете справедливой стоимости учитывается последующая биологическая трансформация.

Оценка по справедливой стоимости прекращается со сбором урожая. После сбора урожая применяется МСФО (IAS) 2.

Разъяснения

Отсутствуют.

КРМСФО (IFRIC) 12

«Концессионные соглашения на предоставление 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.
-

Прочие разъяснения

ПКР (SIC) 29 «Раскрытие информации — концессионные соглашения на предоставление услуг»

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

Публикации «Делойт» по теме

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

Советы по применению КРМСФО (IFRIC) 12, включая анализ основных положений и практическое руководство с примерами по сложным вопросам.

С публикацией можно ознакомиться по ссылке www.iasplus.com/guides.

КРМСФО (IFRIC) 17

«Распределение неденежных активов в пользу собственников»

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 КМСФО

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

В приведенной ниже таблице представлено краткое описание проектов, разрабатываемых КМСФО по состоянию на 30 июня 2013 года.

* Совместный с FASB проект конвергенции стандартов.

Тема	Проект	Статус
Финансовые инструменты: комплексный проект*	Улучшение и упрощение учета финансовых инструментов; поэтапное принятие МСФО (IFRS) 9.	<p>Окончательный стандарт по классификации и оценке финансовых активов был выпущен в ноябре 2009 года. Последующий ПС с небольшими поправками выпущен в ноябре 2012 года.</p> <p>Окончательный стандарт по классификации и оценке финансовых обязательств был выпущен в октябре 2010 года.</p> <p>Второй ПС по учету обесценения и создания резервов выпущен в марте 2013 года.</p> <p>Выпуск итогового МСФО по общему порядку учета хеджирования ожидается в четвертом квартале 2013 года.</p> <p>Учет макрохеджирования – ДД ожидается в четвертом квартале 2013 года.</p> <p>Дата выпуска окончательной версии стандарта пока не определена КМСФО.</p>

Тема	Проект	Статус
Договоры страхования* Этап II	Разработка всеобъемлющего подхода к учету договоров страхования.	Второй ПС выпущен в июне 2013 года.
Аренда*	Усовершенствование порядка учета договоров аренды путем выработки подхода, лучше соответствующего определениям активов и обязательств в концептуальной основе.	Второй ПС выпущен в мае 2013 года.
Учет регулируемой деятельности	<p>Разрешить предприятиям, признающим активы и обязательства от регулируемой деятельности в соответствии с национальными ОПБУ, продолжать признавать такие активы и обязательства до завершения долгосрочного проекта по учету регулируемой деятельности.</p> <p>Модель, принятая в ходе консультаций по RFI, будет использована в исследованиях и при разработке ДД, анализирующего общие свойства регулируемой деятельности.</p>	<p>ПС выпущен в апреле 2013 года.</p> <p>RFI выпущен в марте 2013 года. ДД ожидается в четвертом квартале 2013 года.</p>
Признание выручки*	Разработка общих принципов признания выручки в финансовой отчетности.	Выпуск окончательного МСФО ожидается не ранее 4 квартала 2013 года.

Тема	Проект	Статус
Ежегодные «Улучшения МСФО»	Незначительные поправки к МСФО: 2010–2012 годы	ПС выпущен в мае 2012 года. Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
Ежегодные «Улучшения МСФО»	Незначительные поправки к МСФО: 2011–2013 годы	ПС выпущен в декабре 2012 года. Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
Ежегодные «Улучшения МСФО»	Незначительные поправки к МСФО: 2012–2014 годы	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IAS) 28	Продажа или передача активов между инвестором и зависимым или совместным предприятием	Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IFRS) 11	Приобретение доли в совместной операции	Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IFRS) 13	Оценка по справедливой стоимости: единица учета	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 1	Требования к раскрытиям по оценке непрерывности деятельности	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 12	Признание отложенных налоговых активов по нереализованным убыткам	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.

Тема	Проект	Статус
МСФО (IAS) 16 и 38	Разъяснение о допустимых методах начисления амортизации	Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 19	Актuarные допущения: ставка дисконтирования	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 19	Пенсионные программы с установленными выплатами: взносы сотрудников	Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 27	Отдельная финансовая отчетность: метод долевого участия	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 28	Метод долевого участия: доля в изменении прочих чистых активов	Окончательный МСФО ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 32	Пут-опцион на неконтролирующие доли владения неконтролирующие доли владения	ПС ожидается в четвертом квартале 2013 года.
МСФО (IAS) 32	Плодовые растения	ПС выпущен в июне 2013 года, окончательный МСФО ожидается в 2014 году.

Консультации по будущим проектам КМСФО

В июле 2011 года КМСФО объявил, что до ноября 2011 года он принимает предложения и комментарии относительно планов работы на будущее. В мае 2012 года КМСФО начал обсуждение данных планов. Отчет о результатах обсуждений был опубликован в декабре 2012 года.

С учетом полученных комментариев Комитет повысил приоритет проекта разработки Концептуальной основы (включая основы раскрытия). Дискуссионный Документ был выпущен в июле 2013 года.

Анализ практики применения действующих стандартов

КМСФО провел анализ практики применения МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты». В июле 2012 года Комитет запросил комментарии по результатам применения Стандарта. Отчет был выпущен в третьем квартале 2013 года.

КМСФО начал первую стадию анализа МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов». Выход RFI ожидается в четвертом квартале 2013 года.

Комментарии руководства предприятия

В декабре 2010 года КМСФО выпустил Практические указания «Комментарии руководства предприятия». В этом необязывающем документе обсуждаются общие принципы представления комментариев руководства предприятия в отношении финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО. Практические указания не являются частью МСФО — предприятия не обязаны следовать данному положению, если иное не предусмотрено законодательством страны, в которой они ведут деятельность.

Проект фонда МСФО

Тема	Статус
Применение XBRL для кодификации отчетности по МСФО	Применение XBRL для кодификации отчетности по МСФО. Материалы представлены на сайте КМСФО: http://www.ifrs.org/XBRL/Pages/XBRL.aspx

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 КМСФО. В связи с этим финансовая отчетность может считаться соответствующей МСФО, только если она соответствует всем положениям всех применимых стандартов и разъяснений.

Разъяснения КМСФО

С 2004 года по 30 июня 2013 года Комитет по разъяснениям МСФО выпустил следующие разъяснения:

- КМСФО (IFRIC) 1 «Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению природных ресурсов и иных аналогичных обязательствах»;
- КМСФО (IFRIC) 2 «Доли участников в кооперативных предприятиях и аналогичные инструменты»;
- КМСФО (IFRIC) 3 – отменено;
- КМСФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков договора аренды»;
- КМСФО (IFRIC) 5 «Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, рекультивации и экологической реабилитации»;
- КМСФО (IFRIC) 6 «Обязательства, возникающие в связи с деятельностью на специфическом рынке – рынке отходов электрического и электронного оборудования»;
- КМСФО (IFRIC) 7 «Применение подхода к пересчету статей финансовой отчетности в соответствии с МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»»;
- КМСФО (IFRIC) 8 – отменено;
- КМСФО (IFRIC) 9 «Повторный анализ встроенных производных инструментов»;
- КМСФО (IFRIC) 10 «Промежуточная финансовая отчетность и обесценение»;
- КМСФО (IFRIC) 11 – отменено;

- КРМСФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения на предоставление услуг»;
- КРМСФО (IFRIC) 13 «Программы лояльности клиентов»;
- КРМСФО (IFRIC) 14 «МСФО (IAS) 19 – предельная величина актива пенсионной программы с установленными выплатами, минимальные требования к финансированию и их взаимосвязь»;
- КРМСФО (IFRIC) 15 «Соглашения на строительство объектов недвижимости»;
- КРМСФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение»;
- КРМСФО (IFRIC) 17 «Распределение неденежных активов в пользу собственников»;
- КРМСФО (IFRIC) 18 «Передача активов от клиентов»;
- КРМСФО (IFRIC) 19 «Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами»;
- КРМСФО (IFRIC) 20 «Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемой открытым способом шахты»;
- КРМСФО (IFRIC) 21 «Сборы».

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 КМСФО:

- 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 предприятия или его акционеров»;
- ПКР (SIC) 27 «Определение сущности операций, имеющих юридическую форму аренды»;
- ПКР (SIC) 29 «Раскрытие информации — концессионные соглашения на предоставление услуг»;
- ПКР (SIC) 31 «Выручка — бартерные операции, включающие рекламные услуги»;
- ПКР (SIC) 32 «Нематериальные активы — затраты на веб-сайт».

Вопросы, не рассматриваемые КРМСФО

На сайте www.iasplus.com представлен перечень вопросов, которые КРМСФО решил не принимать к рассмотрению. В каждом таком случае Комитет раскрывает причины, по которым вопрос не был принят к рассмотрению. Вследствие этого данная информация является ценным руководством по применению МСФО. Вы можете найти ее по ссылке www.iasplus.com/ifricnotadded

Процедура выпуска разъяснений КРМСФО

КРМСФО утверждает проект и окончательную версию разъяснения при условии, что против нее проголосовали не более четырех из четырнадцати членов Комитета. После этого окончательный вариант разъяснения должен быть одобрен КМСФО (за него должно быть подано не менее девяти голосов). Руководство по выпуску разъяснений КРМСФО (февраль 2013 года), подробно объясняющее эту процедуру представлено на сайте Фонда МСФО: www.ifrs.org.

Текущие проекты КРМСФО

В таблице ниже представлено краткое описание проектов, разрабатываемых КРМСФО по состоянию на 30 июня 2013 года.

Стандарт	Тема	Статус
МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»	Признание отложенного налога по инвестициям в предприятие с единственным активом	Рассматривается
МСФО (IAS) 16 «Основные средства» и МСФО (IAS) 38 «Нематери- альные активы»	Переменные выплаты по отдельному приобретению основных средств и нематериальных активов	Рассматривается
МСФО (IAS) 19 «Вознаграждение работников»	(а) Программы вознаграждения сотрудников с гарантированным возвратом по взносам или номинальным взносам (б) Актуарные допущения: определение ставки дисконтирования	Рассматривается
МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»	Учет сооружений, не обладающих физическими характеристиками строения	Рассматривается
МСФО (IAS) 42 «Выплаты, основанные на акциях»	Учет выплат, основанных на акциях, когда способ платежа зависит от последующих событий	Рассматривается

Подробное описание многих вопросов, рассматриваемых в настоящее время КРМСФО, вы можете найти на сайте www.iasplus.com.

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. Deloitte iGAAP можно приобрести на сайте <http://www1.lexisnexis.co.uk/deloitte/>

Типовая финансовая отчетность и проверочные таблицы

Типовая финансовая отчетность и проверочные таблицы по МСФО доступны на английском, русском и некоторых других языках по ссылке: www.iasplus.com/models

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

Программы «Делойт» по дистанционному обучению МСФО



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

Работа с модулем включает загрузку заархивированного файла размером 4–6 МБ и копирование файла и структуры папок на ваш компьютер.

При загрузке файла будет запрошено ваше согласие с заявлением об ограничении ответственности разработчика. Модули дистанционного обучения могут свободно использоваться и распространяться зарегистрированными на сайте пользователями без возможности изменения оригинала и на условиях авторского права «Делойт» на указанный ресурс.

Для загрузки файлов нажмите на кнопку «Deloitte IFRS e-learning» на домашней странице сайта www.iasplus.com.

Адреса веб-сайтов

«Делойт Туш Томацу Лимитед» www.deloitte.com
www.iasplus.com

КМСФО www.ifrs.org

Организации, устанавливающие национальные стандарты (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/
auditing-assurance/
about-iaasb](http://www.ifac.org/auditing-assurance/about-iaasb)

**Международная федерация
бухгалтеров** www.ifac.org

**Международная организация
комиссий по ценным бумагам** www.iosco.org

Подписка на наши публикации по МСФО

«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 КМСФО 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	Фермин дель Валле	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	Лоран Боксю	BEIFRSBelgium@deloitte.com
Дания	Ян Петер Ларсен	dk_iasplus@deloitte.dk
Франция	Лоранс Рива	iasplus@deloitte.fr
Германия	Андреас Баркоу	iasplus@deloitte.de
Италия	Франко Риккомагно	friccomagno@deloitte.it
Люксембург	Эдди Терматен	luiasplus@deloitte.lu
Нидерланды	Ральф тер Хувен	ifrs@deloitte.nl
Россия и СНГ	Михаил Райхман	ifrs@deloitte.ru
ЮАР	Грэм Берри	iasplus@deloitte.co.za
Испания	Клебер Кустодио	ifrs@deloitte.es
Великобритания	Элизабет Криспин	ifrs@deloitte.co.uk



Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании; каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. Подробная информация о юридической структуре «Делойт Туш Томацу Лимитед» и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре «Делойта» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.com/ru/about.

«Делойт» предоставляет услуги в области аудита, налогообложения, управленческого и финансового консультирования государственным и частным компаниям, работающим в различных отраслях промышленности. «Делойт» — международная сеть компаний, которые используют свои обширные отраслевые знания и многолетний опыт практической работы при обслуживании клиентов в любых сферах деятельности более чем в 150 странах мира. Более 200,000 специалистов «Делойта» по всему миру привержены идеям достижения совершенства в предоставлении профессиональных услуг своим клиентам.

Сотрудники «Делойта» объединены особой культурой сотрудничества, которая в сочетании с преимуществами культурного разнообразия направлена на развитие высоких моральных качеств и командного духа и повышает ценность наших услуг для клиентов и рынков. Большое внимание «Делойт» уделяет постоянному обучению своих сотрудников, получению ими опыта практической работы и предоставлению возможностей карьерного роста. Специалисты «Делойта» способствуют укреплению корпоративной ответственности, повышению общественного доверия к компаниям объединения и созданию благоприятной атмосферы в обществе.

Наименование «Делойт» относится к одному либо любому количеству юридических лиц, входящих в «Делойт Туш Томацу Лимитед», частную компанию с ответственностью участников в гарантированных ими пределах, зарегистрированную в соответствии с законодательством Великобритании; каждое такое юридическое лицо является самостоятельным и независимым юридическим лицом. Подробная информация о юридической структуре «Делойт Туш Томацу Лимитед» и входящих в нее юридических лиц представлена на сайте www.deloitte.com/about. Подробная информация о юридической структуре «Делойта» в СНГ представлена на сайте www.deloitte.com/ru/about.