**ЗАПАСЫ (МСФО 2)**

Порядок учета запасов должен происходить в системе учета пос^актической стоимости приобретения. Основным вопросом в учете запасов является определение величины затрат, подлежащих признанию в качестве актива и переносу на будущие периоды до признания соответствующих доходов - согласно концепции соотнесения затрат и доходов.

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

Данный стандарт рассматривает в качестве запасов активы:

• предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности; или

• находящиеся в производственном процессе для такой продажи; или

• находящиеся в виде сырья и материалов, потребляемых в производственном

процессе или при предоставлении услуг.

Если деятельность компании относится к сфере услуг, запасы включают в себя затраты на услуги, выручка от предоставления которой еще не признана, (т.е. незавершенное производство (работы) аудиторов, архитекторов и юристов).

# ПОРЯДОК УЧЕТА

4.3.1 Оценка запасов должна происходить по наименьшей из двух величин: себестоимости или возможной чистой цене продаж (в соответствии с концепцией осмотрительности).

4.3.2 Себестоимость запасов включает в себя все затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные для того, чтобы доставить запасы до их настоящего местоположения и довести их до текущего состояния:

• -Затраты на приобретение (такие как цена покупки и импортные пошлины).

• -Затраты на переработку включают:

• Прямые затраты труда.

• Производственные накладные расходы:

\* Переменные накладные расходы.

\* Постоянные накладные расходы, распределение которых основывается на производственных мощностях компании при работе в нормальных условиях.

• Прочие затраты (такие как разработка продукта для конкретных клиентов, затраты по займам и др.)

4.3.3 Себестоимость запасов у компании, оказывающей услуги, включает затраты, непосредственно связанные с предоставлением услуг, например;

• предметы потребления;

• заработную плату и другие расходы на персонал;

• соответствующие накладные расходы.

4.3.4. При определении себестоимости запасов можно использовать следующие методы:

**• Фактических затрат**

**• Нормативных затрат**

В расчет принимается нормальный уровень использования материалов, затрат труда и мощностей.

Нормативные затраты регулярно проверяются для приближения к фактической стоимости.

**• Метод розничных цен** Применяется в тех случаях, когда метод фактических затрат использовать непрактично.

"Себестоимость" определяется путем уменьшения общей стоимости проданных " запасов на соответствующий процент валовой прибыли.

Для каждой однородной группы статей используется средний процент. Принимаются во внимание ценовые скидки.

4.3.5 Себестоимость запасов можно определить, используя следующие формулы расчета:

Путем специфической идентификации индивидуальных затрат.

По средневзвешенной стоимости.

Первое поступление - первый отпуск (ФИФО, основной подход).

Последнее поступление - первый отпуск (ЛИФО, допустимый альтернативны»

подход).

(ПКИ-1 позволяет применять различные формулы расчета, если характер одни (групп) статей отличается от других.)

4.3.6 Возможная чистая цена продаж (ВЧЦП) представляет собой предполагаема

продажную цену за вычетом возможных затрат на выполнение работ и возможны;

затрат на реализацию. Эти расчеты основаны на наиболее надежных свидетельствах и момент расчета. Необходимо учитывать цель, ради которой содержатся запасы н момент расчета. Списание запасов до ВЧЦП осуществляется на основе следующих принципов:

* Постатейно.
* Похожие или связанные друг с другом статьи, как правило, группируются.
* Каждая услуга рассматривается как отдельная статья.

4.3.7 В отчете о прибылях и убытках должны рассматриваться в качестве расходов:

Себестоимость проданных запасов.

Величина списания до ВЧЦП.

Потери запасов.

Сверхнормативные расходы запасов.

Не распределенные на затраты производственные накладные расходы.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

Финансовая отчетность должна раскрывать:

• Учетную политику, принятую для оценки запасов, в том числе использованы метод расчета их себестоимости.

• Общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость по категори запасов.

• Балансовую стоимость запасов, учтенных по ВЧЦП.

• Величину возврата любого списания запасов.

• Обстоятельства/события, которые привели к восстановлению списания запасов.

• Балансовую стоимость запасов, заложенных под обеспечение обязательств.

• Балансовую стоимость списания до ВЧЦП, если она необычна по своему разме характеру или происхождению.

• Себестоимость запасов, списанных на расходы в течение периода, или

• Операционные затраты, применительно к выручке за период, признанные в качестве расходов в данном периоде, классифицируемые по их характеру. При использовании метода ЛИФО необходимо указать разницу между величиной запасов, показанной в балансе и либо:

наименьшей из себестоимости, рассчитанной по методу ФИФО или

средневзвешенной и ВЧЦП; или

наименьшей из восстановительной стоимости на конец года и ВЧЦП.

**ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ (МСФО 7)**

# ЦЕЛИ

Информация об изменениях в денежных средствах и их эквивалентах за период представляется в отчете о движении денежных средств, который классифицирует денежные потоки от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Пользователям финансовой отчетности такая информация необходима для составления собственного мнения в отношении:

• Изменений в чистых активах компании.

• Финансовой структуры компании.

• Платежеспособности и ликвидности компании.

• Способности компании влиять на величину и регулярность потоков денежных средств.

• Способности создавать денежные средства.

• Дисконтированной стоимости денежных потоков различных компаний (с помощью разработанных моделей).

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ!

Все компании обязаны представлять отчет о движении денежных средств, который содержит информацию о потоках денежных средств в течение отчетного периода, в соответствии со следующей классификацией:

• Операционная деятельность: Основная деятельность, приносящая доход и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

• Инвестиционная деятельность: Приобретение и продажа долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

• Финансовая деятельность: Деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств компании.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

5.3.1. Движение денежных средств означает поступление и выбытие денежных средств и их эквивалентов.

5.3.2. Денежные средства включают в себя:

• Кассу.

• Вклады до востребования (включая банковские овердрафты к получению до востребования).

5.3.3. Эквиваленты денежных средств держат для исполнения краткосрочных денежных обязательств. Они представляют собой краткосрочные, высоколиквидные инвестиции, легко обратимые в денежные средства, с незначительным риском изменения ценности.

5.3.4. Движение денежных средств от операционной деятельности отражается в отчете с использованием прямого или косвенного методов. (Согласно МСФО 7 поощряется использовать прямой метод).

## Прямой метод

• Раскрываются основные виды валовых денежных поступлений и валовг денежных выплат.

• Сверка между прибылью до налогообложения и денежными средствами ш операционной деятельности представляется в примечании к отчету о движени| денежных средств.

## Косвенный метод

• Прибыль/убыток за период корректируются с учетом:

• Воздействия неденежных операций.

• Отсрочек или начислений.

• Инвестиционных или финансовых потоков денежных средств.

5.3.5. Движение денежных средств от инвестиционной деятельности представляется отчете следующим образом:

• Основные категории валовых поступлений денежных средств и валовых выю денежных средств представляются в отчете раздельно.

• Совокупные потоки денежных средств, образованные в результате приобретет или продажи дочерних компаний и других хозяйственных подразделена классифицируются как инвестиционные.

5.3.6. Движение денежных средств от финансовой деятельности раскрывается в оте посредством раздельного представления основных категорий валовых поступлений валовых выплат денежных средств.

5.3.7. Следующие потоки денежных средств разрешается представлять в отчете на нети основе:

• Потоки денежных средств от имени клиентов.

• Потоки денежных средств по статьям с быстрым оборотом, крупными суммам,;

кратким сроком погашения (например, приобретение и продажа инвестиции).

5.3.8. Для финансовых институтов следующие виды денежных потоков могут бк' представлены в отчете на нетто-основе:

• Потоки денежных средств для принятия и выплаты вкладов с фиксирована сроком платежа.

• Размещение вкладов в других финансовых институтах, снятие вкладов из друп финансовых институтов.

• Денежное авансовые платежи и кредиты клиентам и погашение таких авансов кредитов.

5.3.9. Ниже приведены некоторые аспекты, имеющие непосредственное отношение представлению отчетов о движении денежных средств:

• Денежные потоки от полученных и выплаченных процентов и дивиденд! раскрываются раздельно. При этом каждый из них должен быть классифициров;

из периода в период как поток либо от операционной, либо от инвестиционно / либо от финансовой деятельности.

• Потоки денежных средств, образующиеся в связи с налогом на прибыль, к, правило, классифицируются как потоки от операционной деятельности.

• Денежные потоки, возникающие в результате валютных операций, отражаются! обменному курсу на дату движения денежных средств.

• Денежные потоки, возникающие от операций с иностранными компаниями, дол» пересчитываться по обменному курсу на дату их возникновения.

Движение денежных средств в результате чрезвычайных обстоятельств должно классифицироваться в соответствие с деятельностью, в результате которой оно произошло.

В отчете о движении денежных средств компаний, учет в которых ведется по методу долевого участия или по себестоимости, указываются только фактические потоки денежных средств (например, полученные дивиденды).

Движение денежных средств в отношении совместных предприятий включается в сводный отчет о движении денежных средств в соответствии с пропорциональной долей таких потоков.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

• Всю сумму возмещения при приобретении или продаже.

• Часть возмещения при приобретении или продаже, выплаченную в денежных средствах или их эквивалентах.

• Величину денежных средств и их эквивалентов в приобретенной или проданной дочерней компании.

• Величину активов или обязательств, кроме денежных средств и их эквивалентов, в приобретенной или проданной дочерней компании.

• Денежные средства и их эквиваленты в отчете о движении денежных средств, а также их сверку с аналогичными статьями в бухгалтерском балансе.

• Подробную информацию в отношении неденежных инвестиционных и финансовых операций (например, в отношении конвертации облигаций в акции).

• Сумму денежных средств и их эквивалентов, имеющихся в компании, не доступных для использования группой.

•Сумму кредитов, не взятых, но доступных для будущей операционной деятельности, а также для урегулирования обязательств инвестиционного характера (с указанием имеющихся ограничений в отношении таких средств).

• Общую сумму потоков денежных средств от каждого из трех видов деятельности, относящейся к доле участия в совместных предприятиях.

• Сумму денежных потоков, от каждого из трех видов деятельности в отношении каждого отраслевого и географического сегмента.

• Денежные потоки, показывающие увеличение операционного потенциала компании, и отдельно должны раскрываться денежные потоки, которые представляют его поддержание.

**ЧИСТАЯ ПРИБЫЛЬ ИЛИ УБЫТОК ЗА ПЕРИОД, ФУНДАМЕНТАЛЬНЫЕ ОШИБКИ И ИЗМЕНЕНИЯ В УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКЕ (МСФО 8)**

# ЦЕЛИ

Данный стандарт определяет классификацию, порядок учета и требования к раскрытию определенных статей в отчете о прибылях и убытках с тем, чтобы все компании представляли подобную информацию на согласованной основе.

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ!

Данный стандарт должен применяться при представлении информации о прибылях или убытках от обычной деятельности, результатах чрезвычайных обстоятельств, а также при учете изменений в бухгалтерских оценках, при учете фундаментальных ошибок и изменений в учетной политике.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

6.3.1 Результатами от обычной деятельности являются результаты деятельности, предпринимаемой компанией в качестве составной части своего бизнеса, а также других связанных с ней видов деятельности. Подобные результаты включаются в прибыль до налогообложения.

Необходимо отдельно раскрывать статьи доходов и расходов в рамках прибылей или убытков от обычной деятельности, размеры, характер и происхождение которых таковы, что их раскрытие уместно для объяснения результатов деятельности компании за период (например, списание запасов, затраты на реструктуризацию, прекращаемая деятельность и т.д.)

6.3.2 Результаты чрезвычайных обстоятельств представляют собой доходы или расходы, которые образуются в результате событий или операций, явно отличающихся от обычной деятельности компании и, поэтому их частого повторения не ожидается (например, экспроприация или стихийные бедствия). Для отражения результатов чрезвычайных обстоятельств в отчете о прибылях и убытках выделяется статья, отдельная от статьи по прибыли/убытку от обычной деятельности.

6.3.3 Изменения в бухгалтерских оценках имеют отношение к неопределенностям, присущим хозяйственной деятельности, в результате которых многие статьи нельзя достаточно точно измерить, а возможно лишь оценить. Если трудно провести различие между изменением в учетной политике и изменением в бухгалтерской оценке, предпочтение отдастся последней.

Результат изменения в бухгалтерской оценке включается в чистую прибыль/убыток за текущий период или за текущий и будущий периоды, если данное изменение повлияет на оба периода.

6.3.4 Фундаментальные ошибки представляют собой ошибки, выявленные в текущем периоде, значение которых столь велико, что информацию, представленную в финансовой отчетности за предыдущий период (периоды), больше нельзя рассматривать как надежную на момент ее представления.

Основной порядок учета:

• Корректируется сальдо нераспределенной прибыли на начало периода.

• Пересчитываются сравнительные показатели.

Альтернативный порядок учета:

• Сумма корректировки включается в чистую прибыль и убыток за текущий период.

• Сравнительные показатели не пересчитываются.

• Предоставляются прогнозные сопоставления.

Изменения в учетной политике: Учетная политика представляет собой конкретные принципы, основы, приемы, правила и методы, принятые компанией для подготовки и представления финансовой отчетности. Они должны применяться последовательно от одного периода к другому. Изменения в учетной политике разрешается делать только при соблюдении следующих условий:

• Если требуется по законодательству.

• Если требуется по распоряжению органа стандартизации финансовой отчетности (т.е. утверждающего МСФО).

• Изменения приведут к улучшению отражения событий и операций в финансовой отчетности.

Основной порядок учета:

• Указываются любые переходные положения при принятии МСФО.

• Ретроспективно:

Корректируется начальное сальдо нераспределенной прибыли. Пересчитываются сравнительные показатели.

• Если ретроспективное применение представляется непрактичным, то допускается перспективное применение.

Допустимый альтернативный порядок учета:

• Сумма корректировки при ретроспективном применении изменения в учетной политике включается в чистую прибыль или убыток за текущий период.

• Сравнительные показатели не пересчитываются.

• Предоставляются прогнозные сопоставления.

• Если ретроспективное применение представляется непрактичным, то допускается перспективное применение.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

• Статьи, раскрываемые отдельно, в рамках прибылей или убытков от обычной гельности.

• Характер.

• Сумма до и после налогообложения.

• Результаты чрезвычайных обстоятельств

• Характер.

• Сумма.

• Налоговый эффект.

• Доля меньшинства.

Изменения в бухгалтерских оценках

• Характер.

• Сумма до и после налогообложения.

6.4.4 Фундаментальные ошибки

• Характер.

• Сумма корректировки за текущий и предыдущие периоды.

• Налоговый эффект.

• Доля меньшинства.

• Факт того, что произведен пересчет сравнительных показателей.

• Причина, по которой сравнительные показатели не пересчитываются.

6.4.5 Изменения в учетной политике

• Причина(причины) изменений.

• Сумма корректировки за текущий и предшествующие периоды.

• Налоговый эффект.

• Доля меньшинства.

• Факт пересчета сравнительных показателей.

• Причина, по которой сравнительные показатели не пересчитываются.

**УСЛОВНЫЕ СОБЫТИЯ И СОБЫТИЯ, ПРОИСШЕДШИЕ ПОСЛЕ ОТЧЕТНОЙ ДАТЫ (МСФО 10)**

Часть МСФО 10, посвященная условным событиям, была заменена МСФО 37. Совет Правления КМСФО намерен работать над обновлением остальной части МСФО 10, посвященной событиям после отчетной даты в качестве отдельного проекта.

# ЦЕЛИ

Данный стандарт устанавливает соответствующий порядок учета для событий, имеющих место после отчетной даты, но перед датой утверждения финансовой отчетности к публикации. Подобные события могут вызвать необходимость в корректировке балансовых сумм активов и обязательств на отчетную дату, либо требуют раскрытия информации.

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ!

Данный стандарт следует использовать для учета и раскрытия информации в отношении всех событий как благоприятных, так и неблагоприятных, которые произошли в период после отчетной даты до даты утверждения финансовой отчетности к публикации.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

7.3.1 Можно выделить два типа событий:

• События, предоставляющее дополнительное подтверждение условиям, которые имелись на отчетную дату.

• События, указывающие на условия, возникающие после отчетной даты.

7.3.2 Процесс утверждения финансовой отчетности для публикации зависит от формы компании и ее управленческой структуры. Дата утверждения финансовой отчетности, как правило, приходится на дату, когда финансовая отчетность утверждена к публикации для внешнего пользования.

7.3.3 Активы и обязательства на отчетную дату корректируются с учетом следующих событий, происшедших после отчетной даты:

• Событий, которые предоставляют дополнительную информацию об условиях, существующих на отчетную дату, и, таким образом, позволяют более точно оценить активы и обязательства, (например, возможно потребуется скорректировать убытки, признанные по торговой дебиторской задолженности, которые подтверждены банкротством должника, объявленном после отчетной даты).

• Событий, которые указывают на то, что допущения о непрерывности деятельности компании уже неприменимо к деятельности всей компании или к ее части.

7.3.4 Если события, происшедшие после отчетной даты, не оказывают влияния на состояние активов и обязательств на отчетную дату, необходимость в каких-либо корректировках отпадает. Однако, события, важные настолько, что умолчание о них повлияет на решения, принимаемые пользователями финансовой отчетности, должны быть раскрыты (например, землетрясение, произошедшее после отчетной даты, которое разрушило большую часть производственных площадей компании).

3.5 Дивиденды, представленные в отношении периода, охватываемого финансовой / отчетностью, предложенные или объявленные в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности, должны быть скорректированы или раскрыты.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

Необходимо раскрыть следующую информацию в отношении событий, не требующих корректировок:

• Природа события.

• Оценка финансового эффекта.

• Объяснение, если подобная оценка невозможна.

**ДОГОВОРЫ ПОДРЯДА (МСФО 11)**

# ЦЕЛИ

Данный стандарт определяет порядок учета выручки и затрат по договорам подряда, акцентируя особое внимание на:

• Правильном соотнесении выручки по договору подряда и соответствующих затрат по договору подряда.

• Распределении выручки и затрат по договору подряда на отчетные периоды, в которых производились работы.

Данный стандарт рассматривает договоры подряда, по которым даты их подписания и выполнения оказываются в разных отчетных периодах. К ним относятся: договоры в отношении:

• Предоставления услуг, непосредственно связанных с сооружением объектов.

• Разрушения или восстановления объектов и восстановления окружающей среды после такого разрушения.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

Различают два типа договоров, а конкретно:

• **Договоры с фиксированной ценой**, в которых, как правило, имеется фиксированная договорная цена или фиксированная ставка, которая может повышаться в связи с ростом затрат.

• **Договоры "затраты плюс"**, в которых подрядчику возмещаются затраты по договору плюс процент от этих затрат или фиксированное вознаграждение.

Принципы настоящего стандарта обычно применяются к каждому договору отдельно, который специально предусматривает сооружение:

• объекта (например, моста), или

• комплекса объектов, тесно взаимосвязанных или взаимозависимых по своей конструкции, технологии и функции/использованию (например, заводы по производству специализированной продукции).

Группу договоров следует рассматривать как единый договор подряда, если в переговорах такая группа обсуждается как единый пакет.

В качестве **отдельного** договора следует рассматривать элементы договора в следующих случаях:

Когда договор включает ряд объектов и по каждому объекту представлено отдельное предложение, сооружение каждого объекта рассматривается в качестве отдельного договора.

Когда договор предусматривает сооружение дополнительного объекта по заказу клиента, который не являлся частью первоначального договора, сооружение такого объекта рассматривается в качестве отдельного договора..

**Выручка по договору включает:** Первоначально согласованную сумму по договору.

Отклонения от условий договора, претензии и поощрительные платежи в степени, в которой:

есть вероятность, что они будут реализованы, и они поддаются надежной оценке.

8.3.5 **Затраты по договору включают:**

Затраты, непосредственно связанные с договором (например, материалы).

Затраты, которые относятся к деятельности по договору в целом (например страхование).

Затраты, которые по условиям договора возмещаются заказчиком (Административные расходы).

8.3.6 Если результат договора подряда может быть надежно оценен, выручка и затр должны признаваться по мере завершенности работ (методом процента выполнен Стадии завершенности работ можно определить по:

Доле понесенных затрат в общей расчетной величине затрат по договору.

Результатам наблюдения за выполненной работой.

Фактической стадии завершенности.

8.3.7 Выручка по договору признается в соответствии с работой, проделанной за отст период. Затраты по договору, связанные с проделанной работой, соответстве признаются и соотносятся с доходом с целью определения прибыли по догов подряда за период.

8.3.8 Если результат договора невозможно надежно оценить (например, на ранних стад выполнения договора):

Выручка признается в той степени, в которой затраты, понесенные по договору, вероятно будут возмещены.

Затраты, понесенные по договору, признаются как расходы по факту возникновения.

8.3.9 Любое ожидаемое превышение всех затрат по договору над всей выручкой по договору признается немедленно как расход.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

## Учетная политика

Методы, использованные для признания выручки. Методы, использованные для определения стадии завершенности.

**Отчет о прибылях/убытках.**

Сумма выручки по договору, признанной в течение периода.

## Бухгалтерский баланс и примечания

Сумма полученной предоплаты.

Сумма удержанных средств.

Незавершенные работы по договору, представляющие затраты к дате плюс прибд

или затраты к дате минус убыток.

Валовая задолженность со стороны заказчиков (активы),

Валовая задолженность заказчикам (обязательства).

Условные прибыли и условные убытки (например, претензии).

38

Глава 9 - Налоги на прибыль

**НАЛОГИ НА ПРИБЫЛЬ (МСФО 12)**

# ЦЕЛИ

Данный стандарт устанавливает основы учета текущих и будущих налоговых

последствий:

Будущего возмещения (погашения) балансовой стоимости активов (обязательств) в бухгалтерском балансе.

Операций и других событий текущего периода, признаваемых в финансовой отчетности компании.

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ!

В настоящем стандарте рассматриваются все налоги на прибыль, включая национальные, зарубежные и налоги, удерживаемые у источника выплаты.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

9.3.1 **Текущий налог** представляет собой сумму налогов к уплате в отношении налогооблагаемой прибыли или возмещению в отношении налогового убытка за текущий период.

9.3.2 **Отложенный налог** представляет собой сумму налогов к уплате или возмещению в будущие периоды в отношении:

Временных разниц.

Переноса неиспользованных налоговых убытков на будущие периоды.

Переноса неиспользованных налоговых кредитов на будущие периоды.

9.3.3 **Временные разницы** представляют собой разницы между налоговыми базами статей и их балансовой стоимостью, являясь:

**Налогооблагаемыми временными разницами**, которые приводят к возникновению налогооблагаемых сумм будущих периодов. **Вычитаемыми временными разницами**, которые приводят к возникновению сумм, вычитаемых из налогооблагаемой прибыли будущих периодов.

9.3.4 **Налоговая база** статьи представляет собой сумму, по которой данная статья учитывается для налоговых целей налоговыми органами.

9.3.5 **Сальдо текущего налога** должно быть признано следующим образом:

Обязательство (требование) увеличивается на сумму неоплаченного (переплаченного) текущего налога.

Выгоды, полученные от переноса налогового убытка на прошлый период, признаются в качестве требования.

9.3.6 **Отложенное налоговое обязательство** признается по всем налогооблагаемым временным разницам, если только оно не возникает в результате:

деловой репутации, амортизация которой не вычитается для налоговых целей; или первоначального признания актива или обязательства в сделке, которая:

не является объединением компаний; и

в момент ее проведения не оказывает влияния ни на учетную, ни на

налогооблагаемую прибыль.

9.3.7 **Отложенное налоговое требование** признается по всем вычитаемым временным разницам в той степени, в которой вероятно их возмещение из будущей налогооблагаемой прибыли. Отложенное налоговое требование не признается, когда оно возникает из:

первоначального признания актива или обязательства в операции, которая: не является объединением компаний, и на момент ее проведения не оказывает влияния ни на учетную, ни на налогооблагаемую прибыль.

9.3.8 Отложенное налоговое требование признается для переносимых на будущие периоды неиспользованных налоговых убытков/неиспользованных налоговых кредитов в

той степени, в которой, вероятно их возмещение в будущем.

9.3.9 Временные разницы возникают, когда балансовые стоимости инвестиций в дочерние компании, филиалы, ассоциированные компании и долей участия в совместной деятельности, начинают отличаться от налоговых баз.

9.3.10 Нижеследующие принципы применяются для оценки сальдо текущих и отложенных налогов:

Такие обязательства (требования) должны оцениваться по суммам к оплате (возмещению) с использованием налоговых ставок (и налогового законодательства), действующих на отчетную дату.

Сальдо отложенного налога должны отражать налоговые последствия, которые возникли бы в зависимости от способа возмещения требования или погашения обязательства.

Дисконтирование запрещается.

Проверка уменьшения стоимости в отношении отложенных налоговых требований

должна проводиться на каждую отчетную дату.

9.3.11 Текущие и отложенные налоги должны быть признаны в качестве доходов/расходов и включены в отчет о прибылях и убытках, за исключением налогов, возникающих в результате:

Операции или события, признаваемых непосредственно на счете капитала. Объединения компаний в форме покупки.

# ПРЕДСТАВЯЕНИЕ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

# ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ

Сальдо по налоговым требованиям и обязательствам должны быть представлены следующим образом:

Сальдо по налоговым требованиям и обязательствам должны представляться в бухгалтерском балансе отдельно от других активов и обязательств. Сальдо по отложенным налогам должны быть представлены отдельно от сальдо по текущим налогам.

Отложенные налоги не относятся к краткосрочными активам или обязательствам. В отчете о прибылях и убытках указываются расходы (возмещения) по налогу на прибыль от обычной деятельности. Взаимозачет сальдо по текущему налогу производится, когда:

Существует юридически закрепленное право на зачет. Существует намерение осуществить окончательные расчеты на нетто-основе.

Взаимозачет сальдо по отложенному налогу производится, когда:

Существует юридически закрепленное право на зачет.

Дебетовые и кредитовые сальдо относятся к одному и тому же налоговому органу, который взыскивает налоги с:

\* одного и того же налогооблагаемого предприятия; или

\* различных налогооблагаемых предприятий, которые намереваются осуществить окончательные расчеты на нетто-основе.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

## Учетная политика

Методы, используемые для отложенных налогов.

## Отчет о прибылях и убытках и примечания

Основные компоненты налоговых расходов (возмещении) раскрываются раздельно, включая:

* Расходы (возмещения) по текущему налогу.
* Расходы (возмещения) по отложенному налогу.
* Отложенный налог, возникающий в результате частичного списания (или восстановления предыдущего списания) по отложенному налоговому требованию.
* Сумму налога, имеющую отношение к изменениям в учетной политике или фундаментальным ошибкам, которая учитывается в соответствии с допустимым альтернативным порядком учета изложенном в МСФО 8.

Налог, имеющий отношение к результатам от чрезвычайных обстоятельств. Сверку между суммой налога и учетной прибылью/убытком в денежном выражении или числовую сверку ставки налога.

Объяснение изменений в применяемой налоговой ставке (ставках) по сравнению с предыдущими периодами.

По каждому виду временных разниц и в отношении каждого вида неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов, суммы отложенного налога, признанного в отчете о прибылях и убытках.

## Бухгалтерский баланс и примечания

Совокупная сумма текущего и отложенного налогов, дебетуемых или кредитуемых на счет капитала.

Сумма (и дата истечения срока действия) вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов, по которым не было признано отложенных налоговых обязательств.

Совокупная сумма временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние компании, филиалы, ассоциированные компании и долями участия в совместную деятельность, по которым не было признано отложенных налоговых обязательств.

По каждому виду временных разниц и в отношении каждого вида неиспользованных налоговых убытков и неиспользованных налоговых кредитов, сумма отложенных налоговых требований и обязательств, признанная в балансе.

Сумма отложенных налоговых требований и характер доказательств в пользу ее признания, если:

* Исполнение отложенного налогового требования зависит от будущей налогооблагаемой прибыли.
* Компания понесла убытки либо в текущем, либо в предшествующем периоде.

**ИНФОРМАЦИЯ, ОТРАЖАЮЩАЯ ВЛИЯНИЕ ИЗМЕНЕНИЯ ЦЕН (МСФО 15)**

# ЦЕЛИ

Как правило, подготовка финансовых отчетов происходит на основе системы учета по фактической стоимости приобретения без отражения последствий изменений цен. Информация, требуемая в соответствие с МСФО 15, предназначена для того, чтобы пользователи финансовой отчетности компании смогли ознакомиться с тем, каким образом изменения цен влияют на результаты ее деятельности. Выполнение требований данного стандарта желательно, но не обязательно. Следовательно, несоответствие требованиям стандарта не приведет к появлению условного заключения аудиторов.

# СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ!

Данный стандарт применяется компаниями, которые обладают значительным весом в экономической среде их деятельности.

# ПОРЯДОК УЧЕТА

11.3.1 Подготовка финансовой информации, отражающей влияние изменения цен, может происходить различными способами, а именно:

• С точки зрения общей покупательской способности.

• На основе восстановительной стоимости вместо фактической стоимости.

• Смешанным способом.

11.3.2 Доход по **методу общей покупательной способности** признается после того, как обеспечено поддержание общей покупательской способности акционерного капитала (концепция .поддержания финансового капитала, изложенная в Принципах; см. параграф 2.3.10):

• Некоторые или все статьи финансовых отчетов пересчитываются с учетом изменений в общем уровне цен с использованием соответствующего индекса.

• Доход, как правило, отражает изменения в общем уровне цены, повлиявшие на амортизацию, себестоимость продаж и чистые денежные статьи.

11.3.3 При применении **метода по восстановительной стоимости** в качестве базы измерения используются затраты на замену активов. Признание дохода происходит после того, как обеспечено поддержание производственной мощности (концепция поддержания физического капитала в Принципах; см. параграф 2.3.10):

• Методы по восстановительной стоимости, как правило, требуют признания влияния изменений цен на амортизацию и себестоимость продаж.

• Подобные методы также требуют провести в той или иной форме корректировку для признания в целом взаимодействия между изменениями цен и финансированием предприятия.

11.3.4 Предоставление финансовой информации (с применением различных вышеуказанных методов) происходит иногда в основной, а иногда в дополнительной финансовой отчетности. По данному вопросу какого-либо международного консенсуса не выработано.

# РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

Если нижеследующая информация не является частью основных финансовых отчетов, ее следует представить в дополнительной финансовой отчетности:

• Принятые методы.

• Характер использованных индексов.

• Сумма корректировки или скорректированная сумма амортизации основных средств.

• Сумма корректировки или скорректированная сумма себестоимости продаж.

• .Корректировки в отношении денежных статей, влияния заемных средств или доли капитала, если подобные корректировки учитывались при определении дохода.

• Общее влияние указанных выше корректировок, а также любых других статей, отражающих влияние изменения цен, представленных в отчетности.

• При использовании метода по восстановительной стоимости необходимо указать восстановительную стоимость основных средств и запасов.

**МСФО 38, НМА**

**ЦЕЛИ**

Ниже следуют основные аспекты учета нематериальных активов, которые имеют непосредственное отношение к:

• Признанию актива.

• Определению балансовой стоимости.

• Определению и учету убытка от обесценения.

• Требованиям к раскрытию информации.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

МСФО 38 применяется ко всем нематериальным активам, кроме тех, которые специально рассматриваются в других МСФО. Примерами являются торговые марки, компьютерное программное обеспечение, лицензии, франшизы и нематериальные активы в процессе разработки.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Нематериальный актив представляет собой идентифицируемый, неденежный актив, не имеющий физической формы, который используется в производстве или при предоставлении товаров или услуг, для сдачи в аренду другим сторонам или в административных целях. Такой актив контролируется и явно отличается от деловой репутации.

3.2 Нематериальный актив признается как актив (в соответствии с Принципами подготовки и представления финансовой отчетности), если:

• • существует **вероятность,** что будущие экономические выгоды, относящиеся к данному активу, поступят в компанию; и

• стоимость актива можно **надежно оценить.**

Все остальные затраты, относящиеся к нематериальным активам, представляют собой расходы (например, затраты на исследования, обучение, рекламу и ввод оборудования в эксплуатацию).

3.3 В качестве активов не следует признавать внутренне созданную деловую репутацию, торговые марки, права на публикацию, наименования печатных изданий, списки клиентов и аналогичные по сути статьи.

3.4 Первоначально нематериальный актив должен быть оценен по **себестоимости,** вне зависимости от того, был ли он приобретен извне или создан внутри компании. Последующие затраты на нематериальные активы признаются в качестве расходов, если они восстанавливают стандартные технические характеристики актива. Их капитализация происходит тогда, когда существует вероятность, что в компанию поступят экономические выгоды, превышающие первоначальные нормы для актива.

3.5 Учет нематериальных активов может происходить на основе:

• Себестоимости за вычетом накопленной амортизации, т.е. балансовой стоимости **(стандартный порядок учета),** подлежащей списанию до возмещаемой суммы на убыток от обесценения.

• Переоцененной стоимости **(допустимый альтернативный порядок учета),** представляющей справедливую стоимость за вычетом накопленной амортизации, подлежащей списанию до возмещаемой суммы на убыток от обесценения.

3.6 По любому внутреннему проекту цель которого состоит в создании нематериального актива, необходимо четко различать фазу исследования и фазу разработки. Затраты на исследования признаются в качестве расходов. Затраты на разработку признаются в качестве нематериального актива, когда могут быть представлены **все** следующие аспекты:

* Техническая возможность завершения нематериального актива до стадии его готовности для использования или продажи.
* Намерение завершить нематериальный актив, его использования или продажи.
* Способность использовать или продать нематериальный актив.
* То, каким образом нематериальный актив будет создавать возможные будущие- экономические выгоды.
* Наличие соответствующих технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки, его Использования или продажи.
* Возможность надежно оценить затраты.

3.7 Амортизация нематериального актива происходит на систематической основе на протяжении наилучше оцененного срока его полезной службы. Существует опровержимое предположение, что срок полезной службы нематериального актива не

превысит 20 лет с момента использования данного актива.

..8 Применяемый метод амортизации должен отражать график потребления компанией экономических выгод от актива. Если такой график не может быть надежно определен, то следует использовать метод равномерного начисления.

3.9 Если предположение о 20-летнем сроке опровергается, нематериальный актив следует ежегодно проверять на предмет обесценения, а причину (причины) опровержения данного предположения указать.

3.10 Для того, чтобы определить имеет ли место обесценение, компания должна применить МСФО 36, Обесценение активов. Кроме того, по стандарту требуется, чтобы компания как минимум раз в год оценивала возмещаемую сумму нематериального актива, который еще не доступен для использования.

3.11 В случае объединения компаний, затраты на нематериальный актив, которые не отвечают ни критерию определения, ни критерию признания нематериальных активов, должны стать частью суммы, относимой на деловую репутацию.

3.12 В некоторых законодательных системах ежегодные амортизационные начисления по нематериальным активам могут отличаться от сумм, разрешенных к вычету налоговыми органами. Следовательно, в соответствии с МСФО 12 по этой разнице должен быть создан резерв по отложенному налогообложению.

3.13 Данный стандарт предписывает различные условия переходного периода, основываясь на том, каким способом отчитывающаяся компания признавала нематериальные активы в прошлом.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

4.1 Требования к раскрытию информации по **каждому** классу нематериальных активов, разграничивающиеся на **внутренне создаваемые и другие** нематериальные активы:

**Учетная политика**

• Основы оценки.

• Методы амортизации.

• Сроки полезной службы или ставки амортизации.

**Отчет о прибылях и убытках и примечания**

• Амортизационные начисления по *каждому* классу активов с указанием статьи отчета, к которой они относятся.

• Общая сумма затрат на исследования и разработку, признанная в качестве расхода.

**Бухгалтерский баланс и примечания**

• Валовая балансовая стоимость за вычетом накопленной амортизации по **каждому** классу активов на начало и конец периода.

• Подробная постатейная сверка изменений в балансовой стоимости на протяжении периода *(сравнительные показатели не требуются).*

*•* Если период амортизации нематериального актива составляет более 20 лет, свидетельство, опровергающее допущение о сроке полезной службы, не превышающем 20 лет.

• Балансовая стоимость нематериальных активов, заложенных в качестве обеспечения обязательств.

• Балансовая стоимость нематериальных активов с ограниченным правовым титулом.

• Капитальные обязательства по приобретению нематериальных активов.

•, Описание, балансовая стоимость и оставшийся период амортизации любого нематериального актива, который является существенным для финансовой отчетности компании в целом.

• По нематериальным активам, приобретенным за счет правительственной субсидии и первоначально признанным по справедливой стоимости:

- справедливую стоимость, первоначально признанную по данным активам;

- их балансовую стоимость;

- учитываются ли они в соответствии с основным или допустимым альтернативным порядком учета.

4.2 **Дополнительное** раскрытие информации, необходимое для переоцененных нематериальных активов, включает:

• Действующую дату переоценки.

• Балансовую стоимость **каждого** класса нематериальных активов, если они учитывались в финансовой отчетности по фактической стоимости приобретения.

• Сумму дооценки, а также подробную сверку ее сальдо.

• Любые ограничения на распределение суммы дооценки.

**Щсн. Ср-ва мсфо 16**

**ЦЕЛИ**

Данный стандарт устанавливает следующие аспекты учета основных средств:

• Момент признания активов.

• Определение их балансовой стоимости.

• Амортизационные отчисления, рассчитываемые в отношении их балансовой стоимости.

• Определение и учет снижения их стоимости.

• Требования к раскрытию информации.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Стандарт рассматривает основные средства, которые представляют собой ***материальные активы,*** которые используются в производстве, для поставки товаров или услуг, сдачи в аренду или в административных целях, *а также* предполагаются к использованию в течение более одного периода. В качестве примеров можно привести землю, здания, технику, корабли, самолеты, транспортные средства, мебель и оборудование.

3.1 Основные средства учитываются на основе следующих подходов:

• По их первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения **(основной подход).**

• По их переоцененной стоимости, представляющей их справедливую стоимость на дату переоценки, за вычетом амортизации и убытков от обесценения, накопленных впоследствии **(альтернативный подход)**

3.2 В соответствии с законодательством некоторых стран, годовые амортизационные отчисления по статьям основных средств могут отличаться от амортизационных отчислений, разрешенных налоговыми органами. Это приводит к разнице между балансовой стоимостью статьи и ее налоговой базой - следовательно, в соответствии с МСФО 12 должно быть создано отложенное налогообложение.

3.3 Объект основных средств с точки зрения МСФО признается в качестве актива, если:

• Существует ***вероятность*** того, что компания получит связанные с данным активом будущие экономические выгоды (например, поступит выручка от продажи продукции, произведенной данным активом).

• Себестоимость данного актива может быть ***надежно измерена*** исходя из операции с самим активом (например, на основе счета-фактуры).

3.4 В целях объединения или разделения активов применяются следующие принципы:

• Незначительные статьи (например, формы и штампы) можно объединить в единую статью активов.

• Специализированные запасные части и сервисное оборудование учитываются в качестве основных средств.

• Комплектующие части учитываются в качестве отдельных статей, если соответствующие им активы имеют разные сроки полезной службы или по-разному обеспечивают экономические выгоды (например, самолет и его двигатели).

• Активы, имеющие отношение к безопасности и защите окружающей среды, учитываются как основные средства, если они позволяют компании увеличить будущие экономические выгоды от других, связанных с ними активов, сверх тех выгод, которые были бы получены в случае их отсутствия (например, оборудование по химической защите).

Объект основных средств измеряется по его первоначальной стоимости, которая включает покупную цену и уплаченные пошлины. Из первоначальной стоимости исключаются общие и административные расходы, а также расходы по вводу в эксплуатацию (в случае, если они не являются необходимыми для приведения актива в рабочее состояние).

3.6 Себестоимость активов, произведенных компанией, включает в себя затраты материалов, труда и других использованных ресурсов.

3.7 При обмене активов разные объекты учитываются по справедливой стоимости полученных (полученного) активов (актива). Аналогичные объекты учитываются по балансовой стоимости переданного актива (активов).

3.8 Последующие затраты, относящиеся к основным средствам, признаются как расходы за период, в котором они были понесены, если данные затраты связаны с восстановлением первоначальных технических характеристик основных средств. Капитализация последующих затрат происходит в случае, если существует вероятность поступления будущих экономических выгод, превышающих первоначальные нормы производительности основных средств.

3.9 Амортизация отражает потребление экономических выгод от использования актива и признается в качестве расхода, за исключением тех случаев, когда она включается в балансовую стоимость активов, произведенных компанией. Применяются следующие принципы:

• Амортизируемая стоимость распределяется на систематической основе на (протяжении срока полезной службы.-• Данный метод отражает график предполагаемого потребления. Он включает в себя методы равномерного начисления, уменьшающегося остатка и метод суммы изделий.

3.10 Земля и здания представляют собой отдельные активы. Здания являются в амортизируемыми активами.

3.11 Сумма, которую компания ожидает возместить в ходе дальнейшего использования актива, включая остаточную стоимость при его выбытии, называется ***возмещаемой*** *суммой..* Балансовую стоимость следует периодически (обычно, в конце года) сравнивать с возмещаемой суммой. Если последняя оказывается ниже, разницу (признают в качестве расхода. Однако, в случае, когда имеется величина прироста стоимости от переоценки, данную разницу следует относить на .уменьшение величины прироста от переоценки.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

4.1 Основные требования к раскрытию информации:

**Учетная политика**

• Способы стоимостной оценки по ***каждому*** классу активов.

• Методы и нормы амортизации по *каждому* классу активов.

**Отчет о прибылях и убытках и примечания**

• Амортизационные отчисления по *каждому* классу активов.

• Влияние существенных изменений в оценке соответствующих стоимостей основных средств.

**Бухгалтерский баланс и примечания**

• Валовая балансовая стоимость за вычетом накопленной амортизации по *каждому* ***классу*** активов на начало и конец периода.

• Подробная сверка изменений в балансовой стоимости в течение периода.

• Сумма основных средств, находящихся в процессе сооружения.

• Основные средства, находящиеся в залоге в качестве обеспечения обязательств.

• Капитальные обязательства по приобретению основных средств.

4.2 В отношении переоцененных сумм представляется следующая ***дополнительна)*** информация:

• Использованный способ переоценки и дата переоценки.

• Остаток прироста от переоценки.

• Факт привлечения независимого оценщика.

• Характер любых индексов, использованных при определении затрат на замен активов.

• Балансовая стоимость по *каждому* классу основных средств, учтенных отчетности по фактической себестоимости.

**ГЛАВА 13 АРЕНДА (МСФО 17)**

**ЦЕЛИ**

Данный стандарт разъясняет арендаторам и арендодателям соответствующую учетную политику и правила раскрытия информации, применяемые к различным видам арендных операций.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Стандарт применяется ко всем договорам аренды, по которым арендодатель передает арендатору в обмен на оплату или серию оплат право на использование актива в течение оговоренного периода времени.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Существуют два типа арендных соглашений:

**• финансовая аренда** - аренда, при которой происходит передача практически всех рисков и выгод, вытекающих из владения данным активом. Право собственности на данный актив может быть передано или не передано.

**• Операционная аренда** - представляет собой аренду, отличную от финансовой аренды.

3.2 Классификация аренды происходит в начале срока аренды. При классификации аренды, главным образом, исходят ***из содержания, а не из формы*** договора аренды. Классификация аренды основывается на том, в какой степени риски и выгоды, ; связанные с владением арендуемым активом, распределяются между арендатором и

арендодателем.

* **Риски** включают в себя потенциальные убытки, образующиеся в результате простаивающих мощностей, устаревших технологий, а также отклонений в поступлениях, вызванных изменением экономических условий.
* **Выгоды** включают ожидание прибыльных операций в течение срока экономической службы актива, а также дохода от прироста стоимости или от реализации остаточной стоимости актива.

3.3 К финансовой аренде относятся следующие ситуации:

• К концу срока аренды право собственности на актив переходит к арендатору

• Арендатору предоставлена возможность приобретения актива по льготной цене, и данная возможность может быть реализована с достаточной определенностью.

• Срок аренды составляет большую часть срока экономической службы актива.

• Дисконтированная стоимость минимальных арендных выплат приближается к справедливой стоимости арендованного актива.

• Арендованные активы носят специальный характер и подходят для использования только арендатору.

• Арендатор принимает на себя убытки, связанные с отменой аренды.

• Прибыли и убытки в связи с колебаниями остаточной стоимости переходят на арендатора.

• Возможна аренда на вторичный период по цене, значительно ниже рыночной.

УЧЕТ АРЕНДЫ ДЛЯ АРЕНДАТОРА

3.4 Актив, арендованный в рамках **финансовой аренды,** и соответствующее обязательство, учитываются в соответствии с. принципом ***преобладания содержания над формой.*** Учет происходит следующим образом:'

• В начале аренды актив и соответствующее обязательство в отношении будущих арендных платежей отражаются в равных суммах.

• Первоначальные прямые затраты, связанные с арендной деятельностью, . включаются в стоимость арендуемого актива.

• Арендные платежи состоят из затрат -на финансирование и сокращения непогашенного обязательства. Затраты на финансирование представляют собой постоянную периодическую ставку процента, начисляемую на оставшееся сальдо обязательства за каждый период в течение срока аренды.

• Учет амортизации происходит в соответствии с МСФО 16.

3.5 Платежи по **операционной аренде** (за исключением таких затрат на услуги как| страхование) отражаются в отчете о прибылях и убытках как расходы, распределенные' на равномерной или систематической основе, рассчитанные в соответствии с графиком времени получения выгод пользователем, даже в случае, если действительные платежа по аренде производятся на другой основе.

УЧЕТ АРЕНДЫ ДЛЯ АРЕНДОДАТЕЛЯ

3.6 Актив, арендованный в рамках **финансовой аренды,** отражается в качеств дебиторской задолженности. Учет происходит следующим образом:

• Подобная дебиторская задолженность представляется в сумме равной чисто инвестиции в аренду. ,

• Признание финансового дохода от аренды основано на графике, отражающем постоянную периодическую норму дохода на данную чистую инвестицию.

• Первоначальные прямые затраты либо признаются сразу как расходы, либо распределяются против финансового дохода от аренды на протяжении срока аренды.

3.7 Классификация **актива в рамках операционной аренды** происходит в соответствии] его характером. Учет происходит следующим образом:

• Амортизация признается в соответствии с МСФО 16.

• Доход от аренды признается на равномерной основе за исключением случаев, ког| больше подходит иная систематическая основа.

• Первоначальные прямые затраты признаются либо сразу как расходы, ли распределяются против финансового дохода от аренды на протяжении срс| аренды.

ОПЕРАЦИИ ПРОДАЖИ С ОБРАТНОЙ АРЕНДОЙ

3.8 Если обратная аренда является **финансовой арендой,** любое превышение выручки продажи актива над его балансовой стоимостью в учете арендатора (продавца) след) отсрочить и амортизировать на протяжении срока аренды. Операция являе| средством, за счет которого арендодатель **предоставляет финансирова** арендатору. Следовательно, немедленное признание превышения выручки от прод;. актива над его балансовой стоимостью в качестве дохода будет неправильным.

3.9 Прибыли/убытки от **операционной аренды,** осуществленной по справедливой стоимости, признаются немедленно. Операции, осуществленные ниже или выше справедливой стоимости, учитываются следующим образом:

• Если справедливая стоимость ниже балансовой стоимости актива, то убыток, равный полученной разнице, признается немедленно.

• Если продажная цена выше справедливой стоимости, то такое превышение над справедливой стоимостью следует отсрочить и амортизировать на протяжении срока аренды.

• Если продажная цена ниже справедливой стоимости, любая прибыль/убыток признается немедленно, за исключением тех случаев, когда убыток компенсируется будущими арендными платежами по цене ниже рыночной стоимости, тогда его следует перенести и списывать пропорционально арендным платежам.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**4.1. АРЕНДАТОРЫ**

**Финансовая аренда**

**• *Актив:*** балансовая стоимость **каждого** класса актива.

**• *Обязательство:*** сверка между минимальными арендными платежами и дисконтированной стоимостью арендных обязательств для каждого из **трех периодических поясов:**

Не более одного года.

Более одного года, но не более пяти лет.

Более пяти лет.

• Требования МСФО 16 к раскрытию информации по арендованным основным средствам.

• Общее описание существенных арендных соглашений.

• Различие между краткосрочными и долгосрочными арендными обязательствами.

• Сумма будущих минимальных платежей по субаренде, предполагаемых к получению по неаннулируемым договорам субаренды на отчетную дату.

• Условная арендная плат а, признанная в качестве дохода за период.

**Операционная аренда**

• Общее описание существенных арендных соглашений (такая же информация, как и по финансовой аренде, см. выше).

• Платежи по аренде и субаренде, признанные в качестве дохода за текущий период, с выделением минимальных арендных платежей, условных арендных платежей и платежей по субаренде.

• Будущие минимальные арендные выплаты по неаннулируемым договорам аренды в **трех периодических поясах.**

• Будущие минимальные субарендные платежи к получению по неаннулируемым договорам субаренды на отчетную дату.

4.2 **АРЕНДОДАТЕЛИ**

**Финансовая аренда**

Сверка между суммой валовой инвестиции в аренду и дисконтированной стоимостью дебиторской задолженности по минимальным арендным платежам ***в трех периодических поясах:***

Не более одного года.

Не более пяти лет.

Более пяти лет.

• Неполученный финансовый доход.

• Накопленный резерв на покрытие невзысканной дебиторской задолженности. •

• Условные арендные платежи, признанные в качестве дохода. ^

• Общее описание существенных арендных соглашений.

• Негарантированные остаточные стоимости. И

**Операционная аренда**

• В бухгалтерском балансе представляется информация по **каждому** классу активов, И включая валовую балансовую стоимость, накопленную амортизацию и ^ накопленные убытки от снижения стоимости.

• В отчете о прибылях и убытках представляется информация по **каждому** классу И активов, включая амортизационные начисления, признанные и зачтенные убытки от 1^ снижения стоимости. !

• Общее описание существенных арендных соглашений. ; |^1

• Будущие минимальные арендные платежи по неаннулированным операционным *'^'* арендам в совокупности и отдельно для ***трех периодических поясом.* \_\_**

• Всего условных арендных платежей, признанных в доходе. ^1

**4.3 ОПЕРАЦИИ ПРОДАЖИ С ОБРАТНОЙ АРЕНДОЙ**

• К арендаторам и арендодателям предъявляются одни и те же требования по ^"

раскрытию информации.

• Некоторые статьи могут быть раскрыты отдельно в соответствии с МСФО 8.

**ЦЕЛИ**

### Выручка МСФО 18

Ниже приводится описание учета выручки, поступающей от ***обычной деятельности.*** Основное внимание уделяется следующим аспектам:

• Выручка выделяется из разряда остальных доходов. (Доход включает в себя как выручку, так и остальные доходы).

• Определяется критерий признания выручки.

• Предоставляется практическое руководство по:

- моменту признания выручки;

- признаваемой сумме;

- требованиям к раскрытию информации.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Настоящий стандарт применяется при учете выручки, полученной от:

• продажи товаров;

• предоставления услуг;

• использования другими лицами активов компании, приносящих проценты, лицензионные платежи и дивиденды.

Выручка представляет собой валовое поступление экономических выгод:

• в течение периода;

• возникающих в ходе обычной деятельности;

• в виде увеличения капитала иного, чем за счет взносов участников акционерного

капитала.

*(Выручка исключает средства, собранные от имени третьих лиц, таких как, например, НДС).*

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1. Выручка должна оцениваться по ***справедливой стоимости полученного или ожидаемого к получению*** возмещения, при этом;

• При определении справедливой стоимости должны быть вычтены торговые и оптовые скидки. Платежные скидки не вычитаются.

• Отсрочка поступления денежных средств (например, предоставление беспроцентного кредита) по сути представляет собой финансовую операцию. В этом случае следует определить условную процентную ставку. Разница между справедливой стоимостью и номинальной суммой возмещения признается и раскрывается как процентный доход.

• R с-пучае, когда товары или услуги обмениваются на товары и услуги, аналогичные по характеру и стоимости, признания выручки не происходит.

• В случае, когда товары или услуги предоставляются в обмен на товары и услуги, отличные по характеру и стоимости от предоставляемых, выручка признается и измеряется по справедливой стоимости ***полученных*** товаров или услуг.

3.2. Нижеизложенные правила применяются при идентификации операций, в результате которых образуется выручка;

• Когда продажная цена товара включает; в, себя. сумму на „ последующее обслуживание, данная величина откладывается и; признается как выручка за период, в течение которого предоставляется обслуживание.

• Когда компания продает товары и в то же самое время заключает договор о выкупе! этих товаров в будущем, обе операции рассматриваются как единая операция.

3.3. Выручка от продажи товаров признается в тех случаях, когда:

• Значительные риски и выгоды, связанные с собственностью на товары, переносятся! на покупателя.

• Компания больше не участвует в управлении собственностью в той степени) которая обычно ассоциируется с правом собственности, а также не контролируе'1 проданные товары.

• Сумму выручки можно надежно оценить. |

• Существует вероятность, что экономические выгоды, связанные с данно'1 операцией,, поступят в компанию.

• Затраты, связанные с операцией можно надежно измерить.

3.4. Когда возникает неопределенность в отношении получения суммы, уже включенной выручку, недополученная сумма признается как расход, а не как корректировн величины первоначально признанной выручки.

3.5. Выручка не может быть признана, если невозможно надежно измерить расходi Возмещение, уже полученное за продажу, отсрочивается в качестве обязательства ,| тех пор, пока не произойдет признание выручки.

3.6. Когда **результат операции** по оказанию услуг, может быть **надежно оценен,** выруч| признается с указанием **стадии завершенности** операции **на отчетную дату.** Результат операции может быть надежно оценен, если:

• Сумма выручки может быть надежно оценена.

• Существует вероятность того, что экономические выгоды, связанные с да^ операцией, поступят в компанию. ,

• Стадия завершенности операции может быть надежно определена на отчетн] дату.

• Понесенные затраты при проведении операции и на завершение операции мс быть надежно оценены.

3.7. Когда **результат** операции по оказанию услуг, **не может** быть **надежно оце1** выручку следует признавать только в размере возмещаемых расходов.

3.8. **Стадия завершенности** операции может быть определена с помощью различ способов, аналогичных способов, изложенных в МСФО 11 (например, соотнош< между понесенными и общими ожидаемыми затратами, см. параграф 8.3.6).

3.9. Выручка, возникающая от использования другими лицами активов компе приносящих проценты, лицензионные платежи и дивиденды, должна признавать следующей основе:

**• Процент -** на повременно-пропорциональной основе (основная сумма до;

выплате, %, срок).

**• Лицензионные платежи -** на основе метода начисления (в соответств j содержанием соответствующего договора).

**• Дивиденды -** когда установлено право акционеров на получение выплаты.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**Учетная политика**

• Используемые методы оценки выручки.

• Используемые методы признания выручки.

• Методы для определения стадии завершенности операций, связанных с оказанием

услуг.

**Отчет о прибылях и убытках и примечания**

• Суммы по каждой существенной статье выручки, полученной от:

• продажи товаров;

• предоставления услуг;

• процентов;

• лицензионных платежей;

• дивидендов.

• Сумма выручки, возникающая в результате обмена товаров или услуг.

**УЧЕТ ПРАВИТЕЛЬСТВЕННЫХ СУБСИДИЙ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О ПРАВИТЕЛЬСТВЕННОЙ ПОМОЩИ (МСФО 20)**

**ЦЕЛИ**

Данный стандарт определяет следующие основные аспекты учета правительственных субсидий и других форм правительственной помощи:

• Порядок учета.

• Раскрытие информации о размерах выгод признанных или полученных в каждом отчетном периоде.

• Раскрытие информации о других формах правительственной помощи.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт должен применяться для учета:

**• *Правительственных*** *субсидий:* Правительство передает компании ресурсы в обмен на соблюдение этой компанией в прошлом или будущем определенных условий, связанных с ее операционной деятельностью *(ПКИ-10 утверждает, что даже общее требование ocyu^ecmвnяmь деятельность в определенных регионах или в секторах промышленности может считаться таким условием).*

**• *Правительственной помощи:*** Действия правительства, направленные на предоставление компании (группе компаний) специфических экономических выгод, за исключением выгод, полученных компанией косвенным путем,, посредством влияния на общие условия функционирования (например, улучшение инфраструктуры).

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1. Понятие **"правительство"** подразумевает правительство и правительственные органы или аналогичные организации, в том числе местного, общенационального или международного уровня. Выделяют два типа правительственных субсидий:

**• Субсидии, относящиеся к активам:** Субсидии, согласно условию предоставления которых, компания должна купить, построить или иным способом получить в собственность долгосрочные активы.

**• Субсидии, относящиеся к доходу:** Правительственные субсидии, не относящиеся к активам.

3.2. Существуют два общих подхода к учету:

**• С позиции капитала:** Субсидия кредитуется непосредственно на счет капитала, так как она не заработана.

**• С позиции дохода:** Субсидия признается в качестве дохода одного или более периодов, так как она не является взносом акционеров и должна соотноситься с затратами, которые должна компенсировать. *В соответствии с МСФО 20 требуется применять второй подход.*

3.3. **Правительственные субсидии** должны учитываться следующим образом:

• Правительственные субсидии, включая неденежные субсидии, учитываемые по справедливой стоимости, должны признаваться только в тех случаях, когда есть ***обоснованная уверенность*** в том, что:

Компания будет выполнять условия, связанные с субсидиями.

Субсидии будут получены.

Субсидии, полученные в виде денежных средств или в виде сокращения обязательств перед правительством, учитываются аналогичным образом.

• Условно-безвозвратный заем (когда кредитор готов отказаться от возврата кредита при выполнении определенных условий) рассматривается как субсидия, при условии, что есть обоснованная уверенность в том, что условия "невозврата" кредита будут выполнены.

• Правительственные субсидии должны признаваться в качестве дохода и не должны кредитоваться непосредственно на счет капитала. Доходы признаются на систематической основе и в каждом периоде должны соответствовать тем затратам, которые они компенсируют, например:

Субсидии, связанные с амортизируемыми активами, признаются как доход в течении тех периодов и в той пропорции, в которых начисляется амортизация данных активов.

Субсидия в форме предоставления земли может быть связана, с условием возведения на данном участке здания. В этом случае доход обычно признается в течение срока службы здания.

• Правительственные субсидии, выданные в качестве компенсации уже понесенных затрат и потерь или полученные в виде срочной финансовой поддержки без каких либо соответствующих затрат в дальнейшем, признаются как доход в том периоде, в котором они предоставлены.

• Неденежные субсидии (например, земля или другие ресурсы) оцениваются и учитываются по справедливой стоимости. Иногда применяется альтернативный подход, при котором субсидии и активы учитываются по номинальной стоимости.

• Правительственные субсидии, подлежащие возврату, учитываются как пересмотр учетной оценки (см. МСФО 8) следующим образом:

Субсидия, подлежащая возврату и относящаяся к доходу, прежде всего должна быть противопоставлена (вычтена) из оставшейся не амортизированной величины отсроченного поступления данной субсидии.

Превышение суммы возврата над отсроченным поступлением в отношении данной субсидии должно немедленно признаваться расходом.

Возврат субсидии, относящейся к активам, учитывается путем увеличения балансовой стоимости активов или путем уменьшения сальдо доходов будущих периодов. (Накопленная дополнительная амортизация, которая была бы начислена к дате возврата, зачисляется как расход немедленно).

3.4. **Правительственная помощь** включает в себя:

• Бесплатное консультирование по техническим и маркетинговым вопросам.

• Предоставление гарантий.

• Закупочную политику правительства в отношении части продукции, продаваемой компанией.

• Предоставление беспроцентных или низкопроцентных ссуд (при этом выгоды не могут быть измерены путем применения действующей процентной ставки).

**ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ**

Субсидии, относящиеся к активам: Представляются в **бухгалтерском балансе,**

либо отражением субсидии в качестве дохода будущих периодов, либо вычитанием величины субсидии из балансовой стоимости активов.

Субсидии, относящиеся к доходу: Представлены в **отчете о прибыли и убытках как** отдельная статья дохода, или - вычет из соответствующих расходов

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ.**

**Учетная политика**

• Метод представления

• Метод признания

**Отчет о прибылях и убытках и примечания**

• Правительственные субсидии:

• Правительственная помощь Характер субсидий Объем/сумма Продолжительность

• Невыполненные условия

• Условные события, связанные с правительственной помощью.

а 27 - Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности МСФО 31

**5 Совместно контролируемые активы:** некоторые СП осуществляют совместный контроль и совместное владение одним или более активами, приобретенными и используемыми в целях совместной деятельности (например, заводы, осуществляющие совместное пользование железной дорогой). В этом случае нет необходимости в создании отдельного предприятия как юридического лица. В своей **собственной и в сводной финансовой отчетности** участник СП должен отражать:

Свою долю совместно контролируемых активов.

Любые принятые обязательства.

Свою долю обязательств, возникших у него совместно с другими участниками СП.

Свой доход от совместной деятельности.

Свою долю расходов по СП.

Все расходы, понесенные участником в отношении своей доли участия в СП.

**Совместно контролируемые компании:** Совместная деятельность может осуществляться посредством создания ***отдельной компании,*** в которой каждый участник СП имеет свою долю участия. Примером может служить ситуация, при которой две компании объединяют свою хозяйственную деятельность в той или иной сфере путем передачи активов и обязательств в совместно контролируемую компанию. Участник СП отражает в отчетности свою долю в совместно контролируемой компании, используя один из следующих двух методов:

**Основной метод учета.** Пропорциональное сведение, при котором доля участника СП во всех активах, обязательствах, доходах, расходах и денежных потоках совместно контролируемой компании объединяется с другими аналогичными статьями отчетности участника СП или приводится в отдельной отчетности. В этом случае применяются следующие принципы:

Используется один из двух форматов:

Построчное сведение статей, **или**

Включение отдельных статей, касающихся доли участника СП. Доли участия в СП включаются в сводную финансовую отчетность участника СП даже при отсутствии дочерних предприятий.

Пропорциональное сведение данных начинается с момента приобретения участником СП совместного контроля.

Пропорциональное сведение данных прекращается в момент утраты участником СП совместного контроля.

Многие методы пропорционального сведения данных во многом аналогичны **методам сведения,** изложенным в МСФО 27. Активы и обязательства могут взаимно зачитываться только если:

Существует юридическое право для проведения зачетов. Предполагаются реализация актива или расчет по задолженности на нетто-основе.

**Альтернативный метод учета.** Учет по методу долевого участия допускается, но *не рекомендуется.* Участнику СП следует отказаться от этого метода при утере совместного контроля или существенного влияния.

К обоим методам применяются следующие **исключения:**

Учет доли участия в качестве инвестиции (по МСФО 25) допускается в случае, если:

Доля участия приобретена и удерживается с целью продажи в ближайшем будущем.

СП осуществляет свою деятельность в условиях строгих ограничений, которые существенно затрудняют передачу средств участнику СП. Когда СП становится дочерней компанией, доля участия учитывается в соответствии с МСФО 27.

3.7 Необходимо принимать во внимание следующие **общие принципы учета,** применяемые к операциям между участниками СП и совместным предприятием:

Признание прибыли или убытка от операции должно отражать содержание операции. В отношении вклада, продажи или покупки активов участником СП, вместе с которыми передаются значительные риски и вознаграждения, связанные с правом владения, участник СП должен:

признавать только ту часть прибыли или убытка, которая причитается другим участникам СП, до момента пока такие активы не будут перепроданы третьей независимой стороне, за исключением случаев:

- когда существует доказательство уменьшения чистой стоимости реализации оборотных средств. В этих случаях следует признавать полную сумму нереализованных убытков.

Инвестор в СП, не участвующий в совместном контроле, должен отчитываться о своей доле участия в СП в соответствии с МСФО 25 или, в случае, если он располагает существенным влиянием - в соответствии с МСФО 28.

3.8 Лица, управляющие СП, должны учитывать любые вознаграждения за управление СП в качестве выручки (в соответствии с МСФО 18).

**РАСКРЫТИЕ**

Раскрытию подлежит следующая информация:

Участник СП **отдельно** указывает:

Условные события (МСФО 37), которые могут возникнуть в связи с его

участием в СП.

Долю участника в условных событиях СП.

Условные события в связи с обязательствами других участников СП. Общую сумму обязательств:

Принятых совместно с другими участниками СП.

Название СП. Описание доли участия в СП. Доля владения СП.

Участник СП, использующий постатейный метод отчетности или метод долевого участия, должен раскрывать совокупные размеры каждого из краткосрочных, долгосрочных активов, краткосрочных и долгосрочных обязательств, доходов и расходов, связанных с СП.

Участник СП, который не составляет сводную финансовую отчетность, поскольку не имеет дочерних предприятий, все равно обязан раскрывать вышеперечисленные данные.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ О СВЯЗАННЫХ СТОРОНАХ (МСФО 24)**

**ЦЕЛИ**

Отношения со связанными сторонами могут оказывать значительное влияние на финансовое положение :и .Операционные результаты отчитывающейся компании. Основная цель данного стандарта заключается в определении отношении и операции, осуществляемых, между компанией и связанными с ней сторонами, а также в повышении их раскрываемости.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный МСФО должен применяться в отношении связанных сторон и операции, осуществляемых между компанией и связанными с ней сторонами. Требования предъявляются к финансовой отчетности по **каждой** связанной стороне, указанной в отчетности.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Стороны считаются связанными, если одна сторона может контролировать другую или оказывать на нее значительное влияние в процессе принятия финансовых или операционных решений. К связанным сторонам **относятся:**

* Компании, которые непосредственно контролируют отчитывающуюся компанию или находятся под ее контролем или находятся вместе с ней под общим контролем (например, в случае группы компаний).
* Ассоциированные компании.
* Совместно контролируемые предприятия.
* Частные лица, включая близких членов семьи, владеющих прямо или косвенно пакетами акций с правом голоса отчитывающейся компании, что дает им возможность влиять на деятельность компании.
* Ключевой руководящий персонал, ответственный за планирование, управление и контроль за деятельностью компании (включая директоров и старших служащих, а также близких членов их семей).
* Компании, в которых значительные пакеты акций с правом голоса прямо или косвенно принадлежат частным лицам (ключевому персоналу или близким членам семей), или компании, на которые данные лица могут оказывать значительное влияние.

3.2 Операция между связанными сторонами представляет собой передачу ресурсов или .обязательств между связанными сторонами, независимо от взимания платы. К таким операциям относятся и операции между независимыми сторонами. Ниже приводятся примеры подобных операций:

Приобретение или продажа товаров.

Приобретение или продажа имущества или других активов.

Оказание или получение услуг.

Договоры аренды.

Арендные соглашения.

Передача исследований и разработок.

Лицензионные соглашения.

Финансы, включая займы и вклады в долевой капитал.

Гарантии и залоги.

Контракты на управление.

3.3 Взаимоотношения связанных сторон представляют собой обычное явление в коммерции. Многие компании осуществляют часть своей деятельности через дочерние компании, ассоциированные компании, совместные предприятия и т.д. Иногда эти (стороны проводят операции на нетипичных для их бизнеса условиях и по нетипичным ценам.

3.4 Связанные стороны могут проявлять некоторую степень гибкости в процессе установления цен, которая отсутствует в операциях между несвязанными сторонами, например:

.

**РАСКРЫТИЕ**

Следующая информация должна быть раскрыта в ***примечаниях к*** финансовой отчетности:

Взаимоотношения между связанными сторонами при наличии *контроля,* независимо оттого, проводились ли операции между сторонами или нет. Если производились операции со связанными сторонами:

Характер взаимоотношений между связанными сторонами.

Типы операций.

Элементы операций, включая:

• Объем операций (либо сумму, либо соответствующую пропорцию).

• Сумму или соответствующую пропорцию статей, подлежащих погашению.

• Политику ценообразования.

**Раскрытия не** требуется в следующих случаях:

В сводной финансовой отчетности в отношении внутригрупповых операций.

В финансовой отчетности материнской компании, включенной в сводную финансовую отчетность.

В финансовой отчетности дочерней компании, находящейся в полной собственности, если ее материнская компания находится в той же стране и предоставляет отчетность по всей группе.

В финансовой отчетности компаний, контролируемых государством, в отношении операций с аналогичными компаниями

**Учет инвестиций МСФО 25.**.

1ый стандарт финансовой отчетности по учету **финансовых инструментов** заменит МСФО для тех компаний, которые обязаны или будут добровольно следовать требованиям нового стандарта. МСФО 25 будут применять те компании, которые не подчиняются требованиям этого стандарта. (Часть МСФО 25, имеющая отношение к **инвестиционной собственности,** в настоящий момент находится в состоянии переработки в рамках отдельного проекта КМСФО).

Данный стандарт рассматривает классификацию, порядок учета и требования к раскрытию информации в отношении следующих элементов:

• Краткосрочные инвестиции.

• Долгосрочные инвестиции.

• Инвестиционная собственность.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт применяется компаниями, на которые не распространяются требования нового МСФО по финансовым инструментам. Такие компании обязаны вести учет инвестиций в соответствии с МСФО 25. Более того, особые правила применяются к специализированным инвестиционным компаниям.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.l Инвестиция представляет собой актив, предназначенный для:

• прироста состояния компании за счет полученных распределений;

• повышения стоимости капитала; или

• получения других выгод, наподобие выгод, полученных за счет коммерческих взаимоотношений.

3.2 Можно выделить следующие виды инвестиций:

**Краткосрочные инвестиции – Инвестиции,** которые можно легко реализовать, и в отношении которых есть намерение их держать не более одного года. **Долгосрочные инвестиции:** Инвестиции, иные, чем краткосрочные инвестиции. **Инвестиционная собственность:** Инвестиции в землю или здания, которые по существу становятся собственностью-не для использования или ведения операций инвестирующей компанией, или другим компаниям, принадлежащим той же группе, что и инвестирующая компания.

3.3 Некоторые компании, например, из финансового сектора, могут не проводить различий между краткосрочными и долгосрочными инвестициями. Другие компании, возможно из-за установленных правил вынуждены принять формат баланса без таких разграничении. Тем не менее, все компании должны различить свои инвестиции по данному признаку в целях определения их балансовой стоимости.

3.4 Себестоимость инвестиции включает в себя расходы, связанные с приобретением, такие как пошлины, а также брокерские и банковские комиссионные сборы. Если приобретение инвестиции происходит через эмиссию ценных бумаг или в обмен на другой актив, стоимость приобретения принимается равной справедливой стоимости выпущенных ценных бумаг или переданного актива.

.3.5 Стоимость инвестиции обычно уменьшается на величину дивидендов или процентов к получению только в том случае, если они выплачиваются из прибыли, полученной до приобретения инвестиции, и могут четко рассматриваться как возмещение затрат на инвестицию.

3.6 Краткосрочные инвестиции должны учитываться по:

• рыночной стоимости, или по

• наименьшему из себестоимости и рыночной стоимости; в этом случае балансовую стоимость следует определять либо на основе совокупного портфеля (в целом или по категориям инвестиции), либо на, основе отдельных инвестиций.

3.7 Увеличение или уменьшение балансовой стоимости краткосрочных инвестиций за период, учтенных по рыночной стоимости, следует либо:

• признавать в качестве дохода или расхода; либо:

• в случае:

•

• в остальных случаях - признавать как расход.

3.8 Долгосрочные инвестиции следует учитывать по:

• себестоимости, или

• переоцененной стоимости (должна быть принята политика по регулярности переоценки и вся категория долгоср.очных инвестиций должна переоцениваться одновременно), или

• в отношении рыночных долевых ценных бумаг - по наименьшему из двух значений:

.

3.9 В балансовой стоимости всех долгосрочных инвестиций следует учитывать постоянное снижение стоимости инвестиций. Такое снижение должно определяться и производиться для каждой инвестиции индивидуально. Подобные уменьшения отражаются в отчете о прибылях и убытках, если только они не зачитывают предыдущую переоценку. Снижение может быть снято либо в связи с ростом стоимости инвестиций, либо в случае исчезновения причин для снижения.

3.10 Инвестиционную собственность следует учитывать либо в качестве:

• имущества в соответствие с МСФО 16, *Основные средства;* либо-

• долгосрочных инвестиций.

3.11 При продаже инвестиции, разницу между чистой выручкой от продажи и ее балансовой стоимостью следует признавать в качестве дохода или расхода. Если инвестиция представляла собой краткосрочный актив, учтенный на основе портфеля инвестиций по наименьшему из себестоимости и рыночной стоимости, прибыль или убыток от продажи следует определять на базе себестоимости. Любую оставшуюся сумму дооценки, в отношении проданной инвестиции, можно непосредственно перенести на счет нераспределенной прибыли или кредитовать на счет дохода.

3.12 Если долгосрочные инвестиции были переклассифицированы в краткосрочные, стоимость перевода зависит от того, как производится оценка краткосрочных инвестиций. Инвестиции, переклассифицированные из краткосрочных в долгосрочные, следует переводить по наименьшему из себестоимости и рыночной стоимости, либо по рыночной стоимости, если они ранее учитывались по этой стоимости.

3.13 Специализированные инвестиционные компании, которым запрещено распределять прибыль от продажи инвестиций (в виде дивидендов и других доходов), могут исключать из дохода любые изменения в стоимости инвестиций (вне зависимости от факта их реализации) при условии, что они учитывают свои инвестиции по справедливой стоимости. Данным компаниям следует включать в финансовую отчетность краткое описание всех изменений стоимости инвестиций за период.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**Учетная политика**

• Метод определения балансовой стоимости инвестиций.

• Метод учета изменений рыночной стоимости краткосрочных инвестиций, учтенных по рыночной стоимости.

• Метод учета суммы дооценки при продаже переоцененных инвестиций.

**Отчет о прибылях и убытках и примечания**

• Проценты, лицензионные платежи, дивиденды и арендные выплаты по краткосрочным и долгосрочным инвестициям.

• Прибыли и убытки от продажи краткосрочных инвестиций.

• Изменения в стоимости таких инвестиций, а именно:

Нереализованные (потенциально возможные к получению на текущий момент)

прибыли и убытки краткосрочных инвестиций, учитываемых по рыночной

стоимости.

Уменьшение до рыночной стоимости и снятие таких уменьшении, требуемых

для учета краткосрочных инвестиций по наименьшему из себестоимости и

рыночной стоимости.

Уменьшение балансовой стоимости в связи с постоянным снижением стоимости

долгосрочных инвестиций и снятие таких уменьшении.

**Бухгалтерский баланс и примечания**

• Рыночная стоимость инвестиций, если они не учитываются по рыночной стоимости.

• Справедливая стоимость инвестиционной собственности, -если ее учитывают в качестве долгосрочной инвестиции и не по справедливой стоимости.

• Значительные ограничения на реализуемость инвестиций или перевод дохода и выручки от продажи.

• По долгосрочным инвестициям, учитываемым по переоцененной стоимости:

.

• Изменения в сумме дооценки за период и характер подобных изменений.

• Компании, основная деятельность которых связана с инвестиционной деятельностью, должны представлять анализ портфеля инвестиций.

**ФИНАНСОВЫЕ ИНСТРУМЕНТЫ:**

**РАСКРЫТИЕ И ПРЕДСТАВЛЕНИЕ ИНФОРМАЦИИ (МСФО 32)**

**ЦЕЛИ**

Пользователям финансовой отчетности необходима информация, позволяющая понять значение балансовых и забалансовых финансовых инструментов, для оценки финансового положения и деятельности компании, а также объемов, времени и определенности будущих денежных поступлений, относящихся к этим инструментам. Данный МСФО:

• Устанавливает требования для **представления** балансовых финансовых инструментов.

• Определяет ту информацию, которую **следует раскрывать** в отношении как балансовых (признанных), так и забалансовых (непризнанных) финансовых инструментов.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

МСФО применяется **ко всем типам финансовых инструментов,** как признанным, так и непризнанным. **Финансовым инструментом** является любой договор, который приводит к появлению финансовых активов у одной компании, и финансовых обязательств или долевого инструмента у другой компании.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 **Финансовым активом** является любой актив, который представляет собой:

• денежные средства (например, депозиты в банке);

• договорное право требования денежных средств или другого финансового актива (например, дебиторская задолженность и производный финансовый инструмент);,

• договорное право на обмен финансовых инструментов на потенциально выгодных условиях; ***или***

• долевой инструмент другой компании (например, инвестиции в акции).

Физические активы (например, товарные запасы и патенты) не являются финансовыми активами, так как они не приводят к появлению права на получение денежных средств или других финансовых активов.

3.2 **Финансовым обязательством** является обязанность сторон по договору:

• поставить любой финансовый актив (например, производный финансовый инструмент) другой компании; ***или***

*•* обменять финансовые инструменты на потенциально невыгодных условиях.

Обязательства, налагаемые законодательными требованиями (например, налоги на прибыль), не являются финансовыми обязательствами, так как не являются договорными.

3.3 **Долевым инструментом** является любой договор, подтверждающий право на долю активов компании, остающихся после вычета всех ее обязательств. Обязательство по выпуску долевого инструмента не является финансовым обязательством, так как приводит к росту капитала и не может привести к убытку для компании.

3.4 Эмитент финансового инструмента классифицирует этот инструмент или его составляющие части как обязательство или как капитал в соответствии с:

• Сутью договорного отношения при первоначальном признании инструмента.

• Определениями, данными выше.

**Приоритет содержания над формой** предопределяет классификацию (например, погашаемая привилегированная акция создает обязательство, являясь, таким образом, финансовым обязательством, а не капиталом).

Эмитент **сложного финансового инструмента,** содержащего **как** элементы обязательства, **так и элементы** капитала (например, конвертируемые облигации), должен классифицировать составные части этого инструмента отдельно:

• общая сумма- часть, составляющая обязательство = часть, составляющая капитал.

• оценка капитала + оценка обязательств = общая стоимость. Балансовая стоимость должна быть пропорционально распределена в соответствии с оценками, установленными таким образом.

Установленная подобным образом, классификация не изменяется, даже если изменяются экономические обстоятельства. Ни прибыль, ни убыток не возникают при раздельном признании и представлении этих частей.

3.6 **Проценты, дивиденды, убытки и прибыли,** имеющие отношение к финансовым (обязательствам, должны отражаться в отчете о прибылях и убытках как расходы или доходы. Распределение доходов среди владельцев долевых инструментов относится **непосредственно** в дебет счета капитала. Классификация финансового инструмента (определяет порядок учета статей, указанных выше:

• Дивиденды на акции, рассматриваемые как обязательства, будут, таким образом, классифицированы как расходы, аналогично процентам по облигациям. Более того, такие дивиденды должны начисляться с течением времени.

• Прибыли и убытки (предположительно надбавки или дисконты), связанные с погашением или рефинансированием инструментов, классифицированных в качестве обязательств, представляются в **отчете о прибылях и убытках** как расходы или доходы, в то время как прибыли и убытки по инструментам, классифицированных в качестве **капитала** эмитента, представляются в отчетности как изменение капитала.

3.7 Финансовый актив и финансовое обязательство **взаимозачитываются** только тогда, когда:

• существует юридически закрепленное право осуществить зачет; и

• существует намерение либо провести расчет на нетто-основе, либо реализовать актив и одновременно погасить обязательство.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**4.1 Сроки, условия и учетная политика.**

Для каждого класса **финансовых активов, финансовых обязательств и долевых инструментов** компания должна раскрывать:

• -Информацию о стоимостных параметрах и характере финансовых инструментов, включая существенные условия, которые могут влиять на сумму, время и | определенность будущих денежных потоков, например:

Основные суммы.

Даты истечения сроков погашения или исполнения обязательств.

Права и периоды по досрочному погашению.

Варианты по конвертации.

Суммы и время будущих поступлений

Ставки или суммы процентов, дивидендов на основную сумму инструмента.

Удерживаемый залог.

Информация по иностранной валюте.

Условия договоров и так далее.

• Учетная политика, включающая критерии признания и оценки.

**4.2 Риск процентной ставки.**

Для каждого класса ***финансовых активов* и *финансовых обязательств*** раскрываются:

• Предусмотренные договором даты пересмотра ставки процента или наступления платежа, в зависимости от того, какая дата раньще,

• Действующие процентные ставки.

• Другая информация в отношении подверженности процентному риску.

**4.3 Кредитный риск.**

Для каждого класса **финансовых активов** раскрываются:

• Сумма, которая наиболее точно отражает максимальный кредитный риск, **без учета** справедливой стоимости залога.

• Существенная концентрация кредитного риска.

• Другая информация в отношении подверженности кредитному риску.

**4.4 Справедливая стоимость.**

Для каждого класса **финансовых активов и финансовых обязательств,** необходимо раскрывать информацию о:

• Справедливой стоимости для инструментов, обращающихся на рынке, которая:

Для имеющегося актива или выпускаемого обязательства представляет текущую цену спроса.

Для приобретаемого актива или имеющегося обязательства - представляет текущую цену предложения.

• Для инструментов, не обращающихся на рынке, возможно, имеет смысл раскрыть диапазон величин, в пределах которых может находиться величина справедливой стоимости.

• Когда практически невозможно достоверно определить справедливую стоимость, этот **факт** раскрывается вместе с **информацией** об основных характеристиках финансового инструмента, имеющих отношение к его справедливой стоимости.

**4.5 Финансовые активы, учтенные по стоимости, превышающей справедливую стоимость.**

Для **финансовых активов,** учтенных по стоимости, превышающей справедливую стоимость, раскрываются:

• Балансовая стоимость и справедливая стоимость отдельных финансовых активов или соответствующих групп финансовых активов.

• Причины для неснижения балансовой стоимости, включая свидетельство в поддержку того, что балансовая стоимость будет возмещена.

**4.6 Хеджирование предполагаемых будущих операций.**

Когда финансовый инструмент учитывается как инструмент хеджирования рисков, | связанных с предполагаемыми будущими операциями, необходимо представлять:

• • • Описание предполагаемых операций, включая период времени, до которого, их

• • Сумму любых отложенных или непризнанных в отчетности прибылей или убытков.

• • Предполагаемое время признания их в качестве дохода или расхода.

# Промеж фин отчетность 34

Промежуточная финансовая информация повышает достоверность прогнозов в отношении прибыли и цен акций. Настоящий МСФО устанавливает следующие требования в отношении промежуточной финансовой отчетности:

• Минимальное содержание.

• Принципы признания и оценки.

Данный стандарт применяется ко всем компаниям, которые либо в соответствии с **требованиями** законодательства, либо по собственному **выбору** публикуют промежуточную финансовую отчетность, охватывающую период короче полного финансового года (например, полгода или квартал).

Промежуточный финансовый отчет включает следующую информацию (требования к сравнимости данных приводятся в скобках):

**• Сжатый бухгалтерский баланс** (по состоянию на конец промежуточного периода и сравнительный бухгалтерский баланс на конец предшествующего финансового года).

• Сжатый отчет (отчеты) о прибылях и убытках (за текущий промежуточный период и нарастающим итогом за текущий финансовый год на отчетную дату, а также сравнительные показатели за соответствующие периоды предшествующего

Е финансового года. Так, компания, которая публикует промежуточную финансовую отчетность ежеквартально, в 3-м квартале будет готовить четыре отчета о прибылях и убытках, то есть один отчет нарастающим итогом за 9 (девять) месяцев с начала текущего года, один отчет отдельно за 3-й квартал и сравнительные отчеты о прибылях и убытках за соответствующие периоды предыдущего финансового года). 1 **• Сжатые отчеты о движении денежных средств** (нарастающим итогом за текущий

•В финансовый год на отчетную дату и сравнительный отчет за аналогичный ^Р промежуточный период предыдущего финансового года). [j **• Сжатые отчеты об изменениях в капитале** (нарастающим итогом за текущий

•финансовый год на отчетную дату и сравнительный отчет за аналогичный промежуточный период предыдущего финансового года). **• Выборочные пояснительные примечания.**

**ЩРформа и содержание** промежуточной финансовой отчетности должны отвечать следующим требованиям:

Г Как **минимум** включать:

- Каждый заголовок и промежуточные итоговые показатели, включенные в самую последнюю финансовую отчетность.

— - Выборочные пояснительные примечания, требуемые настоящим МСФО.

Базовая и разводненная прибыль на акцию должны быть представлены в отчете о

прибылях и убытках. **•h** Материнская компания должна готовить сводную финансовую отчетность.

3.3 При принятии решения о том, как признавать, измерять, классифицировать или раскрывать статьи в целях промежуточной финансовой отчетности, следует принимать во внимание **существенность** финансовой информации промежуточного периода.

3.4 Предприятие должно применять в промежуточной финансовой отчетности ту же учетную политику, которая была принята в последней годовой финансовой отчетности, за исключением тех изменений в учетной политике, которые были сделаны впоследствии.

3.5 Частота предоставления промежуточной финансовой отчетности компании (например, полугодовой или квартальной) не влияет на оценку годовых результатов компании. С точки зрения промежуточной финансовой отчетности оценка результатов компании производится с начала года до текущей даты - по так называемому дискретному методу.

3.6 Доходы, получаемые сезонно, циклично или нерегулярно (например, дивиденды, лицензионные платежи и правительственные субсидии) не должны предполагаться или переноситься в целях составления промежуточной отчетности, если только такое предположение или такая отсрочка не будут обоснованными на конец финансового года компании.

3.7 Затраты, понесенные неравномерно в течение финансового года, должны предполагаться или переноситься в целях составления промежуточной отчетности в том и только том случае, если есть основания предполагать или переносить такие затраты на конец финансового года. Например, затраты на проведение крупного планового периодического ремонта, который предполагается сделать в конце года, не учитываются для целей составления промежуточной отчетности, если только компания не имеет на этот счет какого-либо правового или традиционного обязательства.

30.3.8. В то время как и в годовой и в промежуточной финансовой отчетности расчеты показателей часто основаны на разумных оценках, подготовка промежуточной отчетности обычно требует большего использования оценочных методов, чем подготовка годовой отчетности. Например, на дату промежуточной отчетности может и не потребоваться полной инвентаризации и оценки товаров на складе, хотя это может быть сделано в конце финансового года.

30.3.9 Изменение в учетной политике должно быть отражено посредством пересчета финансовой отчетности предшествующих промежуточных периодов текущего финансового года и аналогичных промежуточных периодов предшествующих финансовых лет с соблюдением требований МСФО 8 (если это практически осуществимо).

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**4.1 ПРОМЕЖУТОЧНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ**

Выборочные пояснения предназначены для раскрытия всех изменений, произошедших с момента составления последней годовой финансовой отчетности. Такие пояснения ***как. минимум*** должны включать следующую информацию:

• Указание на то, что учетная политика применялась последовательно, или же описание любых последующих изменений учетной политики.

• Пояснительные комментарии о сезонности или цикличности операций.

• Характер и сумму позиций, влияющих на активы, обязательства, капитал, чистую прибыль или потоки денежных средств, которые являются необычными из-за

• своего характера, размера или происхождения.

• Изменения в оценках сумм, представленных в предыдущих промежуточных периодах текущего финансового года, или сумм, представленных в

• предшествующие годы.

• Изменения в отношении долговых или долевых ценных бумаг, включая факты непогашения обязательств или нарушения долговых соглашений.

• • Выплаченные дивиденды.

• Выручку и результаты по отраслевым или географическим сегментам, в

зависимости от того, какой формат по сегментной отчетности 'i является | приоритетным.

• События, происшедшие после отчетной даты.

• Покупку или продажу дочерних компаний и долгосрочных инвестиций, 1 реструктуризацию и прекращаемую деятельность.

• Изменения в условных обязательствах или условных активах.

• Факт того, что промежуточная финансовая отчетность подготовлена в соответствии | с МСФО.

**4.2. ГОДОВАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ**

• Если оценка суммы, представленной в промежуточной финансовой отчетности

• существенно меняется в течение **окончательного промежуточного периода**

финансового года, а отдельный финансовый отчет за окончательный промежуточный

•период не публикуется, характер и сумма этого изменения в оценке показателя должны раскрываться в примечаниях к годовой финансовой отчетности.

iBa 23 -Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в МСФО27 юрние компании

**СВОДНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ И УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В ДОЧЕРНИЕ КОМПАНИИ (МСФО 27)**

**ЦЕЛИ**

Пользователям финансовой отчетности материнской компании нужна информация о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях в финансовом положении группы в целом. Данный стандарт определяет следующие позиции:

• Процедуры для подготовки и представления сводной финансовой отчетности.

• Порядок учета дочерних компаний в отдельной финансовой отчетности материнской компании.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт применятся при подготовке финансовой отчетности материнской компании и ее дочерних компаний, входящих в группу, которая находится под

**• контролем** материнской компании. Контроль определяется, как способность управлять финансовой и операционной политикой предприятия с целью получения выгод от его деятельности. Свидетельством наличия контроля среди прочего является каждый из нижеследующих факторов:

**• Собственность:** материнская компания владеет (прямо или косвенно) через дочерние предприятия > 50% голосующего потенциала (акций с правом голоса).

**• Право голоса:** потенциал, составляющий > 50% голосующих акций достигнут за счет соглашения с другими инвесторами.

**• Политика:** возможность руководить финансовой и операционной политикой

предприятия согласно уставу или соглашению. **• Совет директоров:** возможность назначать или смещать большинство членов совета

директоров.

**• Голосующие права директоров:** возможность иметь большинство голосов на собраниях совета директоров.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

**СВОДНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ**

3.1 Материнская компания должна представить сводную финансовую отчетность таким образом, как будто группа является единой компанией. Материнской компании, являющейся, в свою очередь, дочерней компанией, находящейся в полной собственности или практически в полной собственности другой компании, не нужно представлять сводную финансовую отчетность.

3.2 Материнская компания должна сводить все дочерние компании, зарубежные и национальные, за исключением:

• Дочерних компаний, приобретенных и удерживаемых с целью их последующей продажи в ближайшем будущем.

• Дочерних компаний, действующих в рамках жестких долгосрочных ограничений,

которые значительно снижают ее способность переводить средства. *Такие дочерние компании учитываются в качестве инвестш^ий в соответствии с требованиями МСФО 25; см. Главу 21.*

3.3 В основе

**ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ МАТЕРИНСКОЙ КОМПАНИИ**

3.5 В отдельной финансовой отчетности материнской компании инвестиции в дочерние компании, включенные в сводную финансовую отчетность, должны быть учтены:

• по методу долевого участия в соответствии с МСФО 28; или

• по себестоимости в соответствии с МСФО 25; или

• по переоцененной стоимости в соответствии с МСФО 25.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**4.1 СВОДНАЯ Ф ИНАНСО ВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ**

• Перечисление существенных дочерних предприятий:

Название.

Страна регистрации/расположения.

Доля участия или процент голосующих акций (если они различны).

• Причины, по которым дочерняя компания не включена в сводную отчетность.

• Характер отношений с материнской компанией, если ей не принадлежит (прямо или косвенно) более 50% голосующего потенциала.

• Наименование компании, в которой более 50% голосующего потенциала принадлежит (прямо или косвенно) другой компании, но которая не является дочерней компанией в силу отсутствия контроля над ней.

• Эффект от приобретения или выбытия дочерних компаний на финансовое положение, результаты деятельности за отчетный период и сравнительные суммы за предшествующих период.

• В случаях, когда материнская компания сама находится в полной собственности, указать:

Причины, по которым сводная финансовая отчетность не была подготовлена. Основание, по которому дочерние компании учитывались в ее собственной финансовой отчетности. Наименование и юридический адрес материнской компании.

• В случае неприменения единой учетной политики:

Указать этот факт. Указать доли статей, на которые данный факт оказал воздействие.

**ОТДЕЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ МАТЕРИНСКОЙ КОМПАНИИ**

• Методы, использованные для учета дочерних компаний.

**ПРЕКРАЩАЕМАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ (МСФО 35)**

**ЦЕЛИ**

Настоящим стандартом устанавливаются основы по отделению информации, касающейся прекращаемой деятельности от той информации, которая касается продолжающейся деятельности компании, а также перечисляются минимальные требования к раскрытию такой информации.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Этот стандарт применяется к прекращаемой деятельности всех компаний. Внимание здесь сфокусировано на требованиях к раскрытию и представлению информации о прекращаемой деятельности.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 **Прекращаемая деятельность** является относительно крупным компонентом | предприятия:

• от которого компания, в соответствии с единым планом, либо практически полностью избавляется (путем продажи или иного выбытия), либо избавляется | частично, либо прекращает его деятельность путем отказа от его использования;

• который представляет отдельное крупное направление деятельности или географическую зону проведения операций; и который может быть выделен операционно и в целях составления финансовой отчетности.

3.2 Прекращаемая деятельность основывается на едином плане, **контролируемом со стороны руководства компании,** и хотя прекращаемая деятельность возникает относительно нечасто, доходы или расходы, относящиеся к прекращаемой деятельности, не должны представляться в качестве результата чрезвычайных обстоятельств.

В соответствии с данным стандартом требуется, чтобы раскрытие информации в отношении прекращаемой деятельности производилось сразу, как только произойдет одно из следующих событий:

• компания заключит имеющее обязательную силу соглашение по продаже по существу всех активов, относящихся к прекращаемой деятельности; **или**

• совет директоров или другой аналогичный орган управления компании утвердит подробный формальный план по прекращению деятельности и огласит этот план.

Стандарт .не устанавливает специфических критериев признания и оценки. Он скорее требует применения принципов, сформулированных в других стандартах. Наиболее уместным можно назвать:

• Резервы и условные обязательства и условные активы (МСФО 37).

• Обесценение активов (МСФО 36).

Прекращение считается завершенным, когда в основном завершен или прерван план по прекращению деятельности, даже, если платежи от покупателя (покупателей) еще не поступят продавцу.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

Раскрытие информации представляется отдельно для каждого вида прекращаемой деятельности:

**Отчет о прибылях и убытках и/или примечания.**

• Суммы доходов, расходов, прибыли до налогообложения или убытка от обычной деятельности, относящихся к прекращаемой деятельности, а также соответствующий налог на прибыль.

• Сумма любой прибыли или убытка, признаваемых при выбытии активов или погашении обязательств, относящихся к прекращаемой деятельности и соответствующие расходы по налогу на прибыль. **Отчет о движении денежных средств. :**

• Суммы чистых потоков денежных средств, относящихся к операционной,

инвестиционной и финансовой деятельности в рамках прекращаемой деятельности. **Примечания к финансовой отчетности.**

• Описание прекращаемой деятельности.

• Отраслевые или географические сегменты, в которых отражена прекращаемая деятельность (в соответствии с МСФО 14).

• Дата и характер события для первоначального раскрытия информации (см. п. 31.3.3).

• Дата или период, в котором ожидается прекращение деятельности.

• Балансовые стоимости (на отчетную дату) всех активов и всех обязательств, выбытие или погашение которых планируется в рамках прекращаемой деятельности.

• Раскрытие факта (и его эффекта) в случае, если предприятие прерывает или отходит от плана, заявленного ранее в качестве плана по прекращаемой деятельности.

• Чистая продажная цена, полученная или ожидаемая от продажи тех чистых активов, по которым компания заключила одно или более имеющих обязательную силу соглашений по продаже, а также ожидаемое время их исполнения и балансовая стоимость таких чистых активов.

• В финансовую отчетность за периоды, следующие после первоначального события для раскрытия информации, необходимо включить описание любых существенных изменений в суммах и времени движения денежных средств, связанных с активами и обязательствами, предназначенных к выбытию или погашению, а также причины этих изменений.

• Сравнительная информация за предыдущие периоды, представленные в финансовой отчетности, подготовленная после события, необходимого для первоначального раскрытия информации, должна быть пересчитана для целей отдельного представления активов, обязательств, доходов, расходов и потоков денежных средств, относящихся к продолжающейся и прекращаемой деятельности.

• Если событие для первоначального раскрытия информации происходит после окончания отчетного периода, но до одобрения финансовой отчетности советом директоров или аналогичным органом управления компании, такая финансовая отчетность должна включать вышеуказанные раскрытия информации. **Промежуточная финансовая отчетность.**

• Примечания к промежуточной финансовой отчетности должны описывать любые значительные виды деятельности или события, произошедшие с момента окончания последнего годового отчетного периода в отношении прекращаемой операции, а также любые значительные изменения в сумме и времени движения денежных средств, относящихся к активам и обязательствам, предназначенных к выбытию или погашению.

**ГЛАВА 24 УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИРОВАННЫЕ КОМПАНИИ (МСФО 28)**

**ЦЕЛИ**

В стандарте излагаются альтернативные методы учета, применяемые в отношении ассоциированных компаний. Основной задачей стандарта является предоставление пользователям информации в отношении доли инвесторов в прибылях, активах и обязательствах, имеющихся у объектов инвестирования.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Настоящий МСФО применяется ко всем инвестициям в ассоциированные компании, т.е. такие компании, на деятельность которых инвестор имеет существенное влияние, причем такая компания не является ни дочерней компанией, ни совместным предприятием инвестора.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

24.3.1 **Существенное влияние -** это право *участвовать* в выработке решений по финансовой и операционной политике объекта инвестирования, но не контролировать такую политику. *Среди прочего,* свидетельством наличия существенного влияния является:

Владение (прямое или косвенное) 20% и более акций с правом голоса, за

исключением случаев очевидного отсутствия существенного влияния.

Представительство в органах управления.

Участие в выработке политики.

Наличие крупных сделок между сторонами.

Обмен управленческим персоналом.

Предоставление важной технической информации.

24.3.2 Инвестиции в ассоциированные предприятия могут учитываться с использованием следующих методов:

**Метод долевого участия:** В соответствии с данным методом учета инвестиции первоначально учитываются по себестоимости, которая затем корректируется на величину последующего изменения доли инвестора в чистых активах объекта капиталовложения. Балансовая стоимость инвестиций уменьшается на величину полученных распределений (например, дивиденды). **Метод учета по себестоимости:** В соответствии с данным методом инвестиции учитываются по себестоимости. В отчете о прибылях и убытках отражается лишь та прибыль, которую инвестор получает из накопленной чистой прибыли объекта инвестирования, полученной после даты приобретения. Распределения, полученные сверх такой прибыли, уменьшают балансовую стоимость инвестиции.

24.3.3 Инвестиции в ассоциированные компании, отражаемые в **сводной финансовой отчетности,** обычно учитываются в соответствии с методом участия. Метод учета по себестоимости применяется в следующих случаях:

когда инвестиция приобретается и удерживается в целях продажи в ближайшем

будущем, **или**

когда действуют жесткие долгосрочные ограничения.

24.3.4 В своей **отдельной финансовой отчетности** инвестор ведет учет инвестиций в ассоциированную компанию:

• используя тот метод, который применяется в сводной финансовой отчетности, **либо** учитывая инвестиции по себестоимости или по переоцененной стоимости в качестве долгосрочных инвестиций, см. МСФО 25.

При учете по **методу долевого участия** требуется соблюдение следующих принципов:

учет по методу долевого участия ведется с той даты, когда объект капиталовложения(начинает соответствовать определению "ассоциированной компании". учет по методу долевого участия прекращается тогда, когда:

инвестор утрачивает существенное влияние, но сохраняет полностью или (частично свои инвестиции, **либо когда** ассоциированная компания действует в условиях жестких долгосрочных ограничений, которые в значительной степени подрывают ее возможность перечислять средства инвестору.

Порядок учета по методу участия во многом сходен с **процедурами сведения,** такими как:

исключение нереализованных (потенциально возможных к получению на текущий момент) прибылей/убытков от операций между инвестором и объектом капиталовложения *(ПКИ-3).*

Определение и указание доли деловой репутации в цене покупки.

Амортизация деловой репутации.

Корректировка амортизации амортизируемых активов на основе справедливой

стоимости.

Корректировка с учетом эффекта перекрестного владения.

Использование единой учетной политики.

Для учета по методу долевого участия используется самая последняя финансовая отчетность ассоциированной компании.

Если даты составления отчетности отличаются, следует провести корректировку в отношении существенных событий, произошедших в период между датой составления финансовой отчетности ассоциированной компании и датой составления отчетности инвестора.

Инвестор рассчитывает свою долю в прибылях и убытках после проведения корректировки в отношении дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям (вне зависимости оттого были ли такие дивиденды объявлены или нет). Инвестор признает убытки ассоциированной компании до тех пор, пока инвестиции не будут сведены к нулю. Дальнейшие убытки засчитываются лишь в размере данных инвестором гарантий.

Балансовая стоимость уменьшается на величину постоянного снижения стоимости инвестиций (по каждой инвестиции в отдельности).

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**Учетная политика**

Метод, используемый для учета:

Инвестиций в ассоциированные компании.

Деловой репутации и отрицательной деловой репутации.

Период амортизации деловой репутации.

**Отчет о прибыли и убытках и примечания**

Доля инвестора в:

**Бухгалтерский баланс и примечания**

Инвестиция в ассоциированную компанию (компании) должна быть представлена отдельной статьей в балансе и классифицироваться как долгосрочный актив. Соответствующий перечень и описание важных ассоциированных компаний, включая; |

Название.

Характер деятельности.

Доля владения или доля права голоса (если она отлична от доли владения). Если инвестор не предоставляет сводную финансовую отчетность и не ведет учет инвестиций по методу долевого участия, в этом случае следует указать тот результат, который был бы получен при применении метода долевого участия. если ассоциированные компании применяют учетную политику, иную, чем инвестор, а расчет соответствующих корректировок является нецелесообразным, этот факт I должен быть раскрыт.

**ГЛАВА 25 ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ В УСЛОВИЯХ ГИПЕРИНФЛЯЦИИ (МСФО 29)**

**ЦЕЛИ**

В странах с гиперинфляцией представление отчетности о результатах деятельности и финансовом положении компании без **пересчета не** имеет смысла. Деньги теряют свою покупательную способность с такой быстротой, что сопоставление сумм от операций и других имевших место событий даже за один и тот же отчетный период будет вводить в заблуждение. Данный МСФО требует производить пересчет финансовой отчетности компании, работающей в условиях гиперинфляции.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Настоящий МСФО должен применяться компаниями, которые представляют финансовую отчетность в условиях гиперинфляции. Характерными чертами гиперинфляционной экономики являются;

• Население страны в целом предпочитает держать свои сбережения в неденежных активах или в относительно стабильной иностранной валюте.

• Цены обычно указываются в стабильной иностранной валюте.

• Кредитные операции осуществляются по таким ценам, которые компенсируют ожидаемые потери покупательной способности.

• Учетные ставки, зарплаты и цены привязаны к индексам цен.

• Совокупный рост инфляции за три года приближается или превышает 100%.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Финансовая отчетность предприятия, которое ведет учет в валюте страны с гиперинфляционной экономикой, должна пересчитываться в единицах измерения, действующих на дату отчетности; т.е. суммы в финансовой отчетности должны быть скорректированы так, как если бы они имели место в отчетной валюте только лишь на **дату отчетности.**

3.2 Пересчитанная финансовая отчетность **заменяет** собой обычную финансовую отчетность, но не является ее дополнением. Более того, не рекомендуется отдельно предоставлять обычную финансовую отчетность.

**ПЕРЕСЧЕТ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ НА ОСНОВЕ ФАКТИЧЕСКОЙ СТОИМОСТИ ПРИОБРЕТЕНИЯ**

3.3 **Общие правила пересчета** включают следующее.'

• Сопоставляемые позиции пересчитываются в единицах измерения, действующих на отчетную дату.

• Следует применять надежный общий индекс цен, который отражал бы изменения в

общей покупательной способности. Там, где это невозможно, должна использоваться

относительно стабильная иностранная валюта. " Пересчет начинается с начала того финансового года, когда была выявлена

гиперинфляция.

• Когда гиперинфляция прекращается, пересчет также должен быть прекращен.

3.4 К пересчету **бухгалтерского баланса** применяются следующие правила:

" Денежные статьи не подлежат пересчету.

• Активы и обязательства, связанные по договору с изменением цен, подлежат, пересчету в соответствии с договором.

• Пересчет неденежных статей в текущих единицах измерения производится с учетом изменений в индексе или валюте, применяемых к балансовой стоимости, начиная с даты приобретения (или первого периода пересчета) или с учетом справедливой стоимости на дату оценки.

• Неденежные активы не подлежат пересчету, если они указаны на отчетную дату в размере возможной чистой цены реализации, по справедливой стоимости иди в размере возмещаемой суммы.

• На начало первого периода применения МСФО 29 компоненты капитала, за исключением нераспределенной прибыли или любой суммы переоценки, подлежат пересчету, начиная с даты внeceния этих компонентов.

• В конце первого периода и в последующем все компоненты капитала подлежат перерасчету с даты их внесения.

• Изменения в капитале включаются в капитал.

3.5 Пересчет всех статей **в отчете о прибылях и убытках** производится путем внесения изменений в общий индекс цен, начиная с даты, когда эти статьи были первоначально учтены.

3.6 **Прибыль/убыток по чистым денежным статьям** включается в чистый доход. Эта сумма может оцениваться путем применения изменений в общем индексе цен к средневзвешенной величине чистых денежных активов/обязательств.

**ПЕРЕСЧЕТ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ, ПОДГОТОВЛЕННОЙ НА ОСНОВЕ ВОССТАНОВИТЕЛЬНОЙ СТОИМОСТИ**

3.7 При пересчете **бухгалтерского баланса** применяются следующие правила:

• Статьи, показанные по восстановительной стоимости, не подлежат пересчету.

• Пересчет других статей выполняется по правилам, приведенным выше.

3.8 Все суммы, включенные в **отчет о прибылях н убытках,** подлежат пересчету в единицах измерения на отчетную дату с учетом общего индекса цен.

3.9 Если **доход или убыток по чистым денежным статьям** рассчитывается с применением МСФО 15, такая корректировка составляет часть дохода или убытка по чистым денежным статьям, рассчитанную в соответствии МСФО 29.

3.10 Все движение денежных средств выражается в единицах измерения, действующих **на отчетную дату.**

3.11 когда зарубежная дочерняя, ассоциированная компания или совместное предприятие материнской компании ведут отчетность в условиях гиперинфляции, финансовая отчетность таких предприятий должна, во-первых, подлежать **пересчету** в соответствии с МСФО 29, а затем должна быть переведена **по конечному курсу,** так как это предусмотрено МСФО 21 для зарубежных компаний.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

Раскрытию должны подлежать следующие элементы:

• Факт пересчета.

• Факт пересчета сравнительных показателей за предыдущие периоды.

Составлена ли финансовая отчетность на основе фактической стоимости приобретения или восстановительной стоимости. Определение и уровень индекса цен или стабильной валюты на отчетную дату. Динамика индекса цен или курса стабильной валюты за текущий и предыдущий отчетные периоды.

**ОБЕСЦЕНЕНИЕ АКТИВОВ (МСФО 36)**

**ЦЕЛИ**

Данный стандарт устанавливает:

• Порядок действий, предпринимаемых компанией во избежание завышения балансовой стоимости своих активов над суммой, возмещаемой от их использования или продажи.

• Порядок действий, когда компания учитывает идентифицированный убыток от обесценения, а также отмену такого убытка.

• Требования к раскрытию информации относительно обесценения активов.

Цель данного стандарта заключается в установлении процедур, применяемых для того, чтобы с максимальной **осмотрительностью** оценить активы, отраженные в балансе.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт применяется в отношении большинства активов. Он также применяется в отношении инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные компании.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1Оценку возмещаемой суммы актива следует производить в случае, если на отчетную дату появляется признак, указывающий на возможное **обесценение** данного актива. При этом, как минимум, предприятие должно принимать во внимание:

**• Внешние признаки,** например, спад рыночной стоимости актива и существенные изменения, негативно влияющие на компанию.

**• Внутренние признаки,** например, очевидное моральное устаревание актива или свидетельство того, что результаты использования данного актива оказываются на практике хуже ожидаемых.

**3.2 Возмещаемую сумму** актива определяют по **наибольшему** значению из чистой продажной цены актива и стоимости *(ценности)* от его использования:

**• Чистая продажная цена** представляет собой сумму, получаемую от продажи актива, в результате сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку независимыми сторонами, скорректированную с учетом дополнительных затрат, непосредственно связанных с реализацией актива.

**• Стоимость от использования** представляет собой дисконтированную стоимость оцениваемых будущих потоков денежных средств, ожидаемых в результате продолжающегося использования актива и его выбытия в конце срока полезной службы. При оценке стоимости актива от его использования, наряду с другими важными аспектами, компании следует использовать:

- Прогнозы движения денежных средств (до вычета налогов на прибыль и затрат на финансирование, но с включением накладных расходов, непосредственно относящихся к использованию данного актива), сделанные на основе разумных и обоснованных допущений, которые отражают данный актив в его текущем положении, и которые представляют наилучшую оценку, сделанную управляющими относительно экономических условий, которые будут существовать на протяжении оставшегося срока полезной службы актива.

- Ставку дисконта, применяемую^' до вычета налога, отражающую текущую рыночную оценку временной стоимости денег и риски, специфичные для данного актива. Ставка дисконта не должна отражать риски, в отношении которых были скорректированы будущие денежные потоки.

3.3 **Убыток от обесценения актива** обнаруживается в тот момент, когда балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую сумму. Если чистая продажная цена или стоимость от использования актива превышают его балансовую стоимость, то уменьшения в стоимости такого актива нет. В **отчете о прибылях и убытках** убыток от обесценения должен признаваться в качестве расхода для активов, учтенных по себестоимости, и в качестве **уменьшения от переоценки** для активов, учтенных по переоцененной стоимости (в соответствии с МСФО 16). После признания убытка от обесценения актива происходит и соответствующая корректировка амортизационных отчислений на основе пересмотренной балансовой стоимости.

3.4 Возмещаемая сумма должна оцениваться для каждого отдельного актива. Если это невозможно сделать, то компания оценивает возмещаемую сумму **генерирующей единицы,** к которой принадлежит актив. Генерирующей единицей для актива является наименьшая идентифицируемая группа активов, которая включает данный актив, и которая генерирует поступления денежных средств от продолжающегося использования, которые, в большей степени не зависят от поступлений денежных средств, производимых другими активами или группами активов.

3.5 Принципы **признания и оценки** убытков от обесценения генерирующих единиц аналогичны принципам, предусмотренным для отдельных активов. При проверке генерирующих единиц на предмет их обесценения необходимо принимать во внимание деловую репутацию и корпоративные активы (например, активы головного офиса), имеющие отношение к данной генерирующей единице. При наличии признаков возможного обесценения деловой репутации или корпоративных активов, возмещаемая сумма определяется для той генерирующей единицы, к которой данные активы принадлежат. МСФО 36 устанавливает порядок действий по определению балансовой стоимости генерирующей единицы, а также порядок распределения убытка от обесценения по активам этой единицы.

3.6 Убыток от обесценения, признанный в предшествующие годы, следует **снимать (или уменьшать)** в том и только в том случае, если с момента признания последнего убытка от обесценения произошли изменения в оценках возмещаемой суммы. Сумма убытка снимается только до такого уровня, который не приводит к превышению балансовой стоимости актива над его балансовой стоимостью, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие годы для актива не признавался убыток от обесценения. Уменьшение убытка от обесценения следует признавать в качестве **дохода** по активам, учтенным по себестоимости, и рассматривать как **увеличение от переоценки** по активам, учтенным по переоцененной стоимости.

3.7 Убыток от снижения стоимости деловой репутации не снимается, если только:

• такой убыток не был вызван специфическими внешними обстоятельствами исключительного характера, не предполагающимися к повторению в будущем; и

• последующие внешние события компенсировали эффект подобного события.

3.8 При первоначальном принятии данного стандарта его необходимо применять на перспективной основе, а именно, без пересчета сравнительной информации.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ -**

Следующую информацию необходимо раскрывать по **каждому** классу активов и по *каждому* отчетному сегменту на базе основного формата данной компании (если применяется МСФО 14):

• Сумма, признанная в отчете о прибылях и убытках, в отношении:

- Убытков от обесценения.

- Снятых убытков от обесценения.

• Сумма, непосредственно признанная на счете капитала, в отношении:

- Убытков от обесценения.

- Снятых убытков от обесценения.

Если убыток от обесценения отдельного актива или генерирующей единицы признан или снят и при этом является **существенной величиной** в контексте финансовой отчетности, следует раскрывать следующую информацию:

• События и обстоятельства, которые привели к признанию или снятию убытка.

• Признанная или снятая сумма убытка от обесценения.

• Подробности в отношении характера актива или генерирующей единицы и отчетных сегментов, к которым принадлежит актив.

• Является ли возмещаемая сумма актива (генерирующей единицы) чистой продажной ценой или стоимостью от его использования.

• Основа, использованная для определения чистой продажной цены ***или*** ставка дисконта, использованная для определения стоимости от использования, а также предыдущая стоимость от использования.

Если признанные (снятые) за период убытки от обесценения оказываются по совокупности **существенными** для финансовой отчетности в целом, следует представить краткое описание:

• Основных классов активов, по которым были признаны или сняты убытки от обесценения.

• Основных событий и обстоятельств, которые привели к признанию или снятию убытков от обесценения.

**ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОБ УЧАСТИИ В СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ (МСФ031)**

**ЦЕЛИ**

Стандарт описывает методы учета совместной деятельности. Основная задача стандарта состоит в предоставлении пользователям информации относительно доли участия владельцев инвестиций (участников совместного предприятия) в доходах предприятия и в чистых активах совместного предприятия.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

МСФО применяется для учета долей участия в совместном предприятии и подготовки отчетности по его активам, обязательствам, доходам и убыткам вне зависимости от структуры и формы такого предприятия (принцип "приоритета содержания над формой"). Под совместным предприятием (СП) понимается договорное соглашение, по которому две или более стороны осуществляют экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю.

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Всем СП присущи следующие характеристики:

Две или более стороны совместного предприятия связаны договорным соглашением. Данное соглашение устанавливает совместный контроль, т.е. ни одна из сторон не может осуществлять единоличный контроль.

3.2 Наличие **договорного соглашения** отличает СП от ассоциированной компании. Такое соглашение обычно составляется в письменном виде и касается следующих вопросов:

Род деятельности, продолжительность и обязанности в отношении подготовки отчетности.

Назначение совета директоров или его аналога, а также правила голосования в нем.

Взносы капитала участниками СП.

Порядок раздела между участниками СП продукции, дохода, расходов и других результатов совместной деятельности.

3.3. Совместная деятельность может осуществляться в различных формах и иметь различную структуру, т.е. включать в себя **совместно контролируемые операции, активы и компании.**

3.4 **Совместно контролируемые операции** предполагают использование ресурсов участников СП без создания отдельных организаций. Примером может служить объединение ресурсов и усилий двух или более сторон для совместного производства, распространения и продажи товара. В отношении своей доли участия в совместно контролируемых операциях, участник СП должен в **своей собственной и в сводной финансовой отчетности** признать следующее:

Контролируемые им активы.

Принятые им обязательства.

Принятые им расходы.

Свою долю в доходах

Резервы,, усл обяз-ва и усл активы. МСФО 37..

**ЦЕЛИ**

Данный стандарт предписывает надлежащий порядок учета, а также требования к раскрытию информации для всех резервов, условных обязательств и условных активов с тем, чтобы позволить пользователям финансовой отчетности понять их характер, время признания и величину.

• Данный стандарт устанавливает условия, необходимые для признания резервов. Эти условия должны способствовать компании в достижении **последовательного и сопоставимого** порядка учета резервов, признанных в отношении таких затрат, как вывод из эксплуатации, других затрат, связанных с охраной окружающей среды, реструктуризацией, затрат, связанных с наступлением 2000 года.

• Данный стандарт дает рекомендации составителям финансовой отчётности при принятии ими решения в отношении конкретного обязательства по поводу:

• создания резерва (учета) по данному обязательству;

• только раскрытия информации; или

• нераскрытия какой-либо информации.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт должен применяться всеми компаниями при учете всех резервов и условных обязательств/активов, кроме тех, которые возникают:

• в результате использования финансовых инструментов, учитываемых по справедливой стоимости;

• в результате контрактов, подлежащих исполнению (например, контракты, по которым обе стороны частично выполнили свои обязательства в одинаковой степени);

• в страховых компаниях из договоров со страхователями;

• представляют собой события или операции, рассматриваемые в другом МСФО (например, налоги на прибыль и обязательства по аренде).

**ПОРЯДОК УЧЕТА**

3.1 Данный стандарт разделяет понятия резервы, условные обязательства и другие обязательства следующим образом:

**• Резерв** представляет собой обязательство с неопределенным **сроком и суммой.**

**• Обязательство** является **текущим обязательством** компании, возникающим из прошлых событий, погашение которого ожидается в результате выбытия из компании ресурсов, заключающих экономические выгоды - в соответствии с Принципами подготовки и представления финансовой отчетности (см. параграф 2.3.6).

**• Условное обязательство** представляет собой либо:

**- Возможное обязательство,** еще не подтвержденное текущим обязательством, которое может привести к выбытию ресурсов компании, заключающих экономические выгоды; или

**— Текущее обязательство,** которое не признается потому, что нет вероятности того, что выбытие ресурсов, заключающих экономические выгоды, потребуется для погашения обязательства; или сумма обязательства не может быть оценена с достаточной надежностью.

3.2 Резервы можно отличить от других обязательств, таких как кредиторская задолженность по торговым операциям, вследствие существования неопределенности в «отношении **времени** или **суммы** будущих затрат, необходимых для погашения обязательства.

3.3 По существу, все резервы являются условными, поскольку в их сроке или сумме нет определенности. Однако в рамках данного стандарта термин *"условный"* применяется к обязательствам и активам, которые **не признаны** в связи с тем, что их существование будет подтверждено в результате будущих неопределенных событий, неконтролируемых компанией; или

• они не отвечают критерию признания.

3.4 Резерв должен признаваться только в том случае, если:

компания имеет текущее обязательство (правовое или традиционное) в результате прошлого события (события, приведшего к возникновению обязательства);

• есть вероятность, что для погашения обязательства потребуется выбытие ресурсов, (заключающих в себе экономические выгоды, и

• может быть сделана надежная оценка суммы обязательства.

3.5 В редких случаях (например, при судебном иске) бывает неясно, имеется ли у компании текущее обязательство. В таких случаях прошлое событие должно считаться создающим текущее обязательство, если вероятность существования текущего > обязательства на отчетную дату больше вероятности его отсутствия.

3.6 **Правовое** обязательство обычно возникает в результате договора или действия . законодательства. **Традиционное** обязательство возникает только при наличии | одновременно двух условий:

• Компания показала другим сторонам своей практикой, заслуживающей доверия в . прошлом, открытой политикой или достаточно конкретными текущими | заявлениями, что она примет на себя определенные обязательства.

• В результате, компания создала обоснованные ожидания других сторон, что она выполнит эти обязательства.

3.7 Сумма, признанная в качестве резерва, должна представлять собой наилучшую оценку затрат, необходимых для погашения текущего обязательства на отчетную дату.

*3.8* Когда ожидается, что некоторые или все затраты, необходимые для погашения обязательства, будут возмещены другой стороной (например, за счет удовлетворения [страхового иска, компенсаций или гарантий поставщиков), такие возмещения учитываются следующим образом:

• Возмещение признается только тогда, когда действительно определено, что возмещение будет получено компанией, погашающей обязательство. Сумма, признанная в отношении возмещения, не должна превышать сумму резерва.

• Возмещение должно учитываться в качестве отдельного актива.

• В отчете о прибылях и убытках расход, относящийся к резерву, можно представить за вычетом суммы, признанной в отношении возмещения.

3.9 Резервы необходимо пересматривать на каждую отчетную дату и корректировать для отражения текущей наилучшей оценки.

3.10 Резерв следует использовать только для тех затрат, в отношении которых он первоначально признавался.

3.11 Данный МСФО предоставляет руководство по применению принципов признания и оценки в трех конкретных случаях, а именно, будущих операционных убытков, обременительных контрактов и реструктуризации:

• Резервы не следует признавать для **будущих операционных убытков.** Предположение о будущих операционных убытках указывает на возможное обесценение определенных активов. В данном случае, более уместно применение МСФО 36, *Обесценение активов.*

• Текущее обязательство по **обременительному контракту** должно признаваться и оцениваться в качестве резерва. Обременительный контракт представляет собой контракт, в котором неизбежные затраты на выполнение обязательств по контракту превышают экономические выгоды, которые ожидается по нему получить.

**• Реструктуризация** представляет собой программу, разработанную и контролируемую руководством, которая существенно изменяет либо масштаб деятельности, либо способ осуществления такой деятельности. Резерв на затраты при реструктуризации признается только при соблюдении общих критериев признания для резервов. Традиционное обязательство по реструктуризации возникает только тогда, когда компания:

- располагает подробным формальным планом по реструктуризации; и

- создала обоснованные ожидания среди тех, кого охватывает план по реструктуризации, в том, что она будет проводить реструктуризацию, путем осуществления этого плана или путем объявления его основных характеристик.

Если же реструктуризация влечет за собой продажу деятельности, никаких обязательств по продаже не возникает до появления соглашения о продаже, имеющего обязательную силу.

**УСЛОВНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**

3.12 Компания не должна признавать **условное обязательство.** Компания должна раскрывать условное обязательство, кроме случаев, когда возможность выбытия ресурсов, заключающих экономические выгоды, является отдаленной.

3.13 Условные обязательства оцениваются на непрерывной основе для установления того, появляется ли вероятность выбытия ресурсов, заключающих экономические выгоды. Резерв признается после того, как подобная вероятность возникает в отношении статьи, ранее рассматривавшейся в качестве условного обязательства.

**УСЛОВНЫЕ АКТИВЫ**

3.14 **Условный актив** представляет собой возможный актив, возникающий в результате прошлых событий, существование которого будет подтверждено только в случае появления или не появления одного или более неопределенных событий, не контролируемых компанией (например, страховой иск, предъявленный компанией в судебном порядке, когда результат является неопределенным).

3.15 Компания не должна признавать условный актив. Условный актив следует раскрывать, если существует вероятность поступления в компанию экономических выгод. Если реализация дохода действительно определена, то соответствующий актив не является условным активом и его признание должно происходить в соответствие с Принципами подготовки и представления финансовой отчетности.

**РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**Резервы**

Следующая информация должна быть раскрыта по **каждому** классу резервов отдельно:

• Подробная постатейная сверка балансовой стоимости на начало и конец отчетного периода *{сравнительные показатели не требуются).*

• Краткое описание характера обязательства и предполагаемые время выбытия экономических выгод.

• Указание неопределенностей в отношении суммы и времени такого выбытия.

• Сумма любых ожидаемых возмещении с указанием суммы любого актива, признанного для этого возмещения.

**Условные обязательства**

Следующая информация должна быть раскрыта по **каждому** классу обязательств отдельно:

• Краткое описание характера.

• Оценочное значение его финансового воздействия.

• Указание неопределенностей в отношение суммы и времени выбытия.

• Возможность любого возмещения.

**Условные активы**

Следующая информация должна быть раскрыта по **каждому** классу активов отдельно:

• Краткое описание характера.

• Оценочное значение его финансового воздействия.

**Исключения**

• В тех случаях, когда требуемую информацию по условным обязательствам/активам раскрыть практически невозможно, то такой факт должен указываться.

• В чрезвычайно редких случаях могут возникнуть предположения, что частичное или полное раскрытие информации нанесет серьезный ущерб положению компании в споре с другими сторонами в отношении резерва, условного обязательства или условного актива. В таких случаях компания не должна раскрывать информацию, но должна раскрывать общий характер спора вместе с фактом и причиной нераскрытия информации.

ПРИНЦИПЫ ПОДГОТОВКИ И ПРЕДСТАВЛЕНИЯ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

**ЦЕЛИ**

Подготовка стандартов финансовой отчетности должна происходить в соответствии с основополагающими принципами МСФО. *Принципы подготовки и представления финансовой отчетности, утвержденные Комитетом по международным стандартам (КМСФО),* были опубликованы в 1989 году. Эти принципы:

• определяют концепции, заложенные в основе подготовки и представления финансовой отчетности;

" помогают органам стандартизации в разработке стандартов;

• помогают бухгалтерам, аудиторам и пользователям финансовой отчетности в интерпретации МСФО, а также рассматривают вопросы, еще не охваченные МСФО.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Принципы **не являются** стандартом. Принципы имеют непосредственное отношение к:

• целям финансовой отчетности (см. параграф 2.3.1);

• качественным характеристикам финансовой отчетности (см. параграф 2.3.4);

• элементам финансовой отчетности (см. параграфы 2.3.6 и 2.3.7);

• концепциям капитала и поддержания капитала (см. параграф 2.3.10).

**КОНЦЕПЦИИ УЧЕТА**

3.1. Целью финансовой отчетности является представление информации о **финансовом положении** (бухгалтерский баланс), **результатах деятельности** (отчет о прибылях и убытках) и **изменениях в финансовом положении** (отчет о движении денежных средств) компании. Данная информация является полезной для самого широкого круга пользователей при принятии ими экономических решений.

3.2. Правдивое представление информации происходит в результате представления в финансовой отчетности полезной информации (за счет ее полного раскрытия), таким образом обеспечивается **прозрачность.** При допущении, что достоверное представление информации эквивалентно прозрачности, можно дать определение *вторичной задачи* финансовой отчетности, а именно, ***обеспечить прозрачность за счет полного раскрытия и достоверного представления полезной информации в целях принятия решений.***

3.3. Финансовая отчетность базируется на следующих основополагающих допущениях:

**• Метод начисления.** Результаты операций и других событий признаются по факту их совершения (а не по мере поступления или выплаты денежных средств). Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность тех периодов, к которым они относятся.

**• Непрерывность деятельности.** При составлении финансовой отчетности предполагается, что компания будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем.

3.4. Качественные характеристики представляют собой атрибуты, которые обеспечивают ***полезность*** предоставляемой информации для пользователей финансовой отчетности.

**• Уместность.** Уместная информация влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять прошлые оценки. *На уместность информаг(ии влияет ее характер и существенность.*

**• Надежность.** Надежная информация исключает наличие существенных ошибок и искажений. В ее основе лежит:

• Правдивое представление информации.

• Преобладание сущности над формой.

• Нейтральность.

• Осмотрительность.

• Полнота.

**• Сопоставимость.** Информация должна быть представлена так, чтобы пользователи имели возможность сопоставлять финансовую отчетность компании за различные периоды и сравнивать финансовую отчетность разных компаний.

**• Понятность.** Информация должна быть доступной для понимания пользователей, которые должны обладать достаточными знаниями в сфере деловой и экономической деятельности, бухгалтерского учета, а также желанием изучать предоставленную информацию с должным усердием.

3.5. Представление уместной и надежной информации имеет следующие ограничения:

**• Своевременность.** Чрезмерная задержка представления отчетности может привести к повышению ее надежности, но потере ее уместности.

**• Баланс между выгодами и затратами.** Выгоды, извлекаемые из информации, должны превыша'1 ь затраты на ее получение.

**• Баланс между качественными характеристиками.** Необходимо стремиться достичь соответствующего соотношения между качественными характеристиками для выполнения основного предназначения финансовой отчетности.

Применение основных качественных характеристик и соответствующих стандартов обычно приводит к составлению финансовой отчетности, которая обеспечивает **достоверное и объективное представление информации.**

3.6. Элементами, непосредственно связанными с измерением **финансового положения** компании, являются:

**Активы.** Ресурсы, контролируемые компанией, которые образовались в результате событий прошлых периодов и от которых компания ожидает экономические выгоды в будущем.

**Обязательства.** Текущая задолженность компании, которая образовалась в результате событий прошлых периодов, погашение которой приведет к оттоку из компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

**Капитал.** Активы за вычетом обязательств (обычно такой капитал называется акционерным капиталом).

3.7. Следующие элементы имеют непосредственное отношение к оценке ***результатов деятельности компании:***

**• Доходы.** Приращение экономических выгод в форме притока или увеличения активов, либо сокращения обязательств, что выражается в увеличении капитала (отличного от увеличения, связанного с вкладами собственников). Данное понятие включает в себя выручку и прочие доходы.

**• Расходы.** Сокращение экономических выгод в виде выбытия активов или исчерпания ресурсов, либо в виде увеличения обязательств, ведущих к уменьшению капитала (отличного от уменьшения, связанного с распределением капитала между собственниками). '

3.8. Объект следует признавать в качестве элемента финансовой отчетности, если:

• существует ***вероятность,*** что любая экономическая выгода, имеющая отношение к данному объекту, будет получена или утрачена компанией; и

• объект обладает стоимостью или ***оценкой,*** которая ***может быть надежно измерена.***

3.9. При оценке элементов финансовой отчетности используются следующие методы:

• по фактической стоимости приобретения;

• по восстановительной стоимости;

• по возможной цене продажи;

• по дисконтированной стоимости.

3.10. Концепции капитала и поддержания капитала заключаются в следующем:

**• Финансовый капитал.** Капитал рассматривается как синоним чистых активов или собственного капитала компании. Он определяется в номинальных денежных единицах. Прибыль представляет собой увеличение капитала, выраженного в номинальных денежных единицах, за период.

**• Физический капитал.** Капитал имеет отношение к операционному потенциалу. Он определяется в единицах производственной мощности компании. Прибыль представляет собой увеличение производственной мощности компании за период.

### Представ фин отчет МСФО 1

**ЦЕЛИ**

Целью данного стандарта является обеспечение основы для представления финансовой отчетности общего назначения с тем, чтобы достичь ее сопоставимости. Данный стандарт устанавливает:

• Общие правила для представления финансовой отчетности.

• Рекомендации по ее структуре.

• Минимальные требования по ее содержанию.

• Рекомендации по ее соответствию МСФО.

• Рекомендации по ее возможным отклонениям от МСФО.

**СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ**

Данный стандарт используется при представлении всех форм **финансовой отчетности общего назначения,** подготовленных и представленных в соответствие с МСФО, в задачу которых не входит раскрытие информации, подобранной по конкретным запросам пользователей.

**ОСНОВНЫЕ ПОНЯТИЯ**

3.1. Финансовая отчетность должна предоставлять информацию о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной широкому кругу пользователей при принятии экономических решений.

3.2. За подготовку и представление финансовой отчетности отвечает совет директоров и/или другой управляющий орган компании.

3.3. Полный комплект финансовой отчетности включает:

• Бухгалтерский баланс.

• Отчет о прибылях и убытках.

• Отчет об изменениях в капитале.

• Отчет о движении денежных средств.

• Учетная политика и примечания.

Компании поощряются к предоставлению, помимо финансовой отчетности, другой

финансовой и нефинансовой информации.

3.4. Руководство компании должно принимать во внимание все нижеизложенные ***общие правила*** представления финансовой отчетности:

**• Достоверное представление**

Можно максимально достигнуть за счет применения МСФО. Отклонения от МСФО позволяется только в том случае, когда применение стандартов может ввести в заблуждение пользователей финансовой отчетности.

**• Соответствие МСФО**

Принимаются во внимание следующие аспекты:

Факт соответствия МСФО должен быть раскрыт.

Необходимо выполнять *все* требования каждого применимого стандарта.

Раскрытие не является оправданием ненадлежащего порядка учета.

Факт досрочного применения МСФО (т.е. до вступления в силу МСФО) должен быть раскрыт.

Для достоверного и правдивого раскрытия информации требуется детальное указание любого отклонения от МСФО.

**• Учетная политика**

Применяемая учетная политика должна соответствовать требованиям МСФО. При отсутствии в МСФО конкретного требования компания сама разрабатывает политику, обеспечивающую предоставление уместной и надежной информации.

*Следующие два допущения представляют собой основополагающие допущения*

Финансовая отчетность должна составляться на основе допущения о непрерывности деятельности, если нет вероятности того, что компания будет ликвидирована или прекратит свою деятельность. Если финансовая отчетность составляется не на основе допущения о непрерывности деятельности, то этот факт должен быть раскрыт вместе с указанием причин. Любые неясности, связанные с этим допущением, должны быть раскрыты. V **• *Метод начисления***

Метод начисления используется при подготовке всех видов финансовой отчетности за исключением отчета о движении денежных средств.

**• *Последовательность представления***

Представление и классификация статей в финансовой отчетности должны сохраняться от одного периода к другому, кроме тех случаев, когда изменение приводит к более качественному представлению операций компании, либо данное изменение требуется в соответствии с МСФО.

**• *Существенность и агрегирование***

Несущественные статьи аналогичного характера и назначения допускается представлять агрегировано. Существенные статьи представлять агрегировано нельзя.

**• *Взаимозачет***

Активы и пассивы взаимозачитываются только в том случае, когда это допускает МСФО. Взаимозачтены могут быть несущественные прибыли, убытки и соответствующие расходы, возникающие в результате схожих операций и событий.

**• *Сравнительная информация***

Принимаются во внимание следующие аспекты:

Сравнительная информация должна быть раскрыта в отношении предшествующего периода для всей числовой информации финансовой отчетности.

• Сравнительная информация должна быть включена в обзорную и описательную информацию, когда это уместно для понимания финансовой отчетности за текущий период.

• При изменении классификации статей сравнительные показатели должны быть реклассифицированы, с указанием характера, суммы и причины (причин) переклассификации.

**» РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ**

**4.1. Идентификация и период**

Финансовая отчетность должна быть выделена из прочей представленной информации.

Каждый компонент должен быть четко определен.

Должны быть ясно указаны следующие сведения:

Наименование отчитывающейся компании.

Охватывает ли финансовая отчетность отдельную компанию или группу.

Отчетная дата или период, охватываемый финансовой отчетностью.

Валюта отчетности.

Уровень точности, использованный при представлении цифр в отчетности. Отчетность должна представляться как минимум один раз в год. Отчетность должна представляться своевременно (в течение 6 месяцев после отчетнои даты)\_ \_

**4.2. Бухгалтерский баланс**

Предоставляет информацию о финансовом положении компании.

***Разделение статей баланса на «краткосрочные» и «долгосрочные»***

Компания может разделять свои активы и обязательства на краткосрочные и долгосрочные.

Если такое разделение не производится, то компания должна представлять свои активы и обязательства в порядке их ликвидности.

Суммы к возмещению и погашению должны быть разделены по срокам возмещения или погашения в течении 12 месяцев и в более длительный срок.

***Краткосрочные активы***

Краткосрочные активы включают:

Активы, предназначенные для реализации (т.е. для продажи или использования) в течение *обычного* операционного цикла компании.

Активы, которые компания держит *главным образом в коммерческих целях* (для перепродажи) и реализация которых ожидается в течение 12 месяцев, начиная с отчетной даты.

Денежные средства или их эквиваленты, не имеющие ограничений на их использование.

***Краткосрочные обязательства***

Краткосрочные обязательства включают в себя:

Обязательства, ожидаемые к погашению в течение обычного операционного цикла компании.

Обязательства, подлежащие погашению в течение 12 месяцев, начиная с отчетной даты. Долгосрочные процентные обязательства, оплата которых должна произойти в течение 12 месяцев, могут быть классифицированы как «долгосрочные» в случаях, если:

* первоначальный срок превышает 12 мес.
* существует намерение рефинансировать обязательство на долгосрочной основе.
* данное намерение закреплено договором на рефинансирование.

***Минимальная информация, необходимая в бухгалтерском балансе:***

Основные средства Доля меньшинства Долгосрочные процентные

Нематериальные Денежные средства и их обязательства

активы эквиваленты Торговая и прочая

Финансовые активы Торговая и прочая кредиторская дебиторская задолженность

Инвестиции, учтенные задолженност Выпущенный капитал

по методу участия Налоговые обязательства Резервы (по капиталу)

Запасы Налоговые требования

Резервы (по обязательствам)

***Другая информация, представляемая в бухгалтерском балансе или в примечаниях:***

Суммы дебиторской и кредиторской задолженности:

Материнской компании.

Дочерних предприятий той же материнской компании.

Ассоциированных компаний.

Связанных сторон. Для каждого класса акционерного капитала:

Количество акций, разрешенных к выпуску.

Количество акций, выпущенных и полностью оплаченных.

Количество акций, выпущенных и оплаченных не полностью.

Номинальная стоимость акции или указание на отсутствие такой стоимости.

Сверка количества акций на начало и конец года.

Права, привилегии и ограничения, связанные с соответствующим классом

акций.

Акции, принадлежащие самой компании, ее дочерним или ассоциированным

компаниям.

Акции, зарезервированные для эмиссии, по договорам опциона или продажи. Характер и назначение каждого резерва.

Сумма дивидендов, предложенных, но официально не утвержденных к выплате. Сумма непризнанных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям.

**4.3. Отчет о прибылях и убытках**

Представляет информацию о результатах деятельности компании.

***Минимальная информация, необходимая в отчете о прибылях и убытках:***

Выручка Расходы по налогу

Результаты операционной деятельности Прибыль или убытки от обычной

Затраты по финансированию деятельности

Доля прибылей/убытков ассоциированных Результаты чрезвычайных обстоятельств

компаний и совместных предприятий, Доля меньшинства

учтенных по методу долевого участия Чистая прибыль или убыток за период

***Другая информация, представляемая в отчете о прибылях и убытках или в примечаниях:***

Анализ расходов, основанный на ***их характере или функциях*** (см. Учебный

пример).

Если классификация происходит по функциям, следует указать:

.

Сумма дивидендов на акцию, объявленных или предложенных за период,

охваченный финансовой отчетностью.

**4.4. Отчет об изменениях в капитале.**

Отражает информацию об увеличении/уменьшении чистых активов или состояния компании за период.

***Минимальная информация, необходимая в отчете об изменениях в капитале:***

Чистая прибыль/убыток за период.

Доходы, расходы, прибыли или убытки, которые признаются ***непосредственно*** на

счете капитала.

Результаты изменений в учетной политике.

Результаты исправлений фундаментальных ошибок.

***Другая информация, представляемая в отчете об изменениях в капитале или примечаниях к нему:***

Операции с собственниками в отношении капитала и операции по распределению капитала между собственниками.

Сверка сальдо нераспределенной прибыли или убытка на начало и конец периода. Сверка балансовой стоимости каждого класса акционерного капитала, эмиссионного дохода и каждого резерва на начало и конец периода.

**3.4.5. Отчет о движении денежных средств. См. МСФО 7 (Глава 5).**

**3.4.6. Учетная политика и примечания**

Предоставляется следующая информация:

Основа для подготовки финансовой отчетности и избранная учетная политика.

Информация, требуемая в соответствии с МСФО, но не включенная в финансовую

отчетность.

Дополнительная информация, необходимая для достоверного представления

финансовой отчетности.

***Структура***

Информация в примечаниях к финансовой отчетности должна быть представлена в систематизированном виде.

Необходимо делать перекрестные ссылки между статьями финансовой отчетности и соответствующей информацией в примечаниях.

***Представление учетной политики***

Должны быть описаны основы оценки, использованные при подготовке финансовой отчетности.

Должен быть описан каждый примененный способ учетной политики, даже если он не включен в действующие МСФО.

***Прочая раскрываемая информация***

Постоянное местонахождение компании.

Юридическая форма компании.

Страна, в которой компания зарегистрирована в качестве корпорации.

Юридический или деловой адрес компании (если он отличается от юридического адреса).

Характер операций и основной деятельности компании.

Наименование материнской компании и главной материнской компании основной группы.

Среднее количество работников.