

Новые и пересмотренные МСФО, применимые к годовой финансовой отчетности за 2013 год



Новые и пересмотренные МСФО, обязательные к применению в отчетности за 2013 год

В 2013 году снова появился целый ряд новых и пересмотренных МСФО, обязательных к применению. Большинство этих стандартов требуют ретроспективного применения (т.е. сравнительные показатели в отчетности должны быть скорректированы) – за исключением МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости», который требует перспективного применения.

Ниже приведен перечень новых и пересмотренных МСФО, обязательных к применению в отношении отчетных периодов, начинающихся не ранее 1 января 2013 года, если не указано иное.

- Пакет из пяти новых и пересмотренных стандартов по учету консолидации, совместной деятельности, зависимых предприятий и раскрытию информации о них, а также последующие поправки к этим стандартам:
 - МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»;
 - МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»;
 - МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»;
 - МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» (пересмотренный в 2011 году);
 - МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в зависимые и совместные предприятия» (пересмотренный в 2011 году); и
 - Поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12 «Консолидированная финансовая отчетность, совместная деятельность и раскрытие информации об участии в других предприятиях: руководство по переходу»;
- МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости»;
- МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» (пересмотренный в 2011 году);
- Поправки к МСФО (IFRS) 1 «Государственные займы»;
- Поправки к МСФО (IFRS) 7 «Раскрытие информации о взаимозачете финансовых активов и финансовых обязательств»;
- Поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление статей прочего совокупного дохода» (действителен в отношении отчетных периодов, начинающихся не ранее 1 июля 2012 года); и
- КРМСФО (IFRIC) 20 «Затраты на вскрышные работы в ходе открытой разработки рудника на этапе добычи»; и
- «Ежегодные улучшения МСФО» (цикл 2009-2011 годов).

Пакет из пяти новых и пересмотренных стандартов по учету консолидации, совместной деятельности, зависимых предприятий и раскрытию информации

В мае 2011 года КМСФО выпустил МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11, МСФО (IFRS) 12, МСФО (IAS) 27 (пересмотренный в 2011 году) и МСФО (IAS) 28 (пересмотренный в 2011 году), которые называют «пакетом пяти стандартов», поскольку эти пять стандартов были выпущены и вступают в силу одновременно.

В июне 2012 года КМСФО выпустил поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12 «Консолидированная финансовая отчетность, совместная деятельность и раскрытие информации об участии в других предприятиях: руководство по переходу», дающие указания по первому применению МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12.

В таблице ниже дан общий обзор сферы применения каждого из пяти стандартов.

Старый стандарт	Новый или пересмотренный стандарт	Вопросы по применению
МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»	МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»	Когда инвестор должен консолидировать объект инвестиций? Аналогично предыдущей версии МСФО (IAS) 27, в новом стандарте необходимость консолидации объекта инвестиции инвестором зависит от наличия контроля. Однако определение контроля в новом стандарте изменено (новое определение контроля приведено ниже). Как консолидировать дочернее предприятие? Большинство процедур консолидации перенесены из предыдущего стандарта без изменений. Как отражать в финансовой отчетности изменения доли материнского предприятия в дочерних (например, сценарии «потери контроля» и «сохранение контроля»)? Большинство требований перенесены из предыдущего стандарта без изменений.
	МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» (пересмотренный в 2011 году)	Пересмотренный стандарт содержит требования только в отношении отдельной финансовой отчетности. Большинство требований перенесены из предыдущего стандарта без изменений.
МСФО (IAS) 31 «Участие в совместной деятельности»	МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»	Попадает ли объект инвестиции под действие МСФО (IFRS) 11? Ответ зависит от наличия совместного контроля участников над объектом инвестиций. Определение совместного контроля в новом стандарте изменено только в части переноса акцента с «операционной и финансовой деятельности» на «значимую деятельность» объекта инвестиций. Эти изменения соответствуют новому определению контроля в МСФО (IFRS) 10. Как классифицировать и отражать совместную деятельность? Более подробная информация приведена ниже.
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в зависимые предприятия»	МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в зависимые и совместные предприятия» (пересмотренный в 2011 году)	Пересмотренный стандарт, как и предыдущий, освещает применение метода долевого участия. При этом сфера применения пересмотренного стандарта теперь включает и инвестиции в совместные предприятия. Данные изменения вызваны требованием МСФО (IFRS) 11 применять метод долевого участия к инвестициям в совместные предприятия.
Не применимо	МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»	Новый стандарт по раскрытию информации устанавливает, какую информацию предприятия должны раскрывать в годовой консолидированной финансовой отчетности об участии в дочерних и зависимых предприятиях, совместной деятельности и неконсолидированных структурированных предприятиях. МСФО (IFRS) 12 требует раскрытия существенного объема информации.

МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»

МСФО (IFRS) 10 заменяет часть МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность», касающуюся консолидированной финансовой отчетности, а также ПКР (SIC) «Консолидация — предприятия специального назначения».

Согласно МСФО (IFRS) 10 единственным необходимым и достаточным условием консолидации является наличие контроля. Это изменение призвано устранить разногласия между предыдущей версией МСФО (IAS) 27, в котором использовалась концепция контроля, и ПКР (SIC) 12, в котором акцент делался на рисках и выгодах.

МСФО (IFRS) 10 дает более подробное определение контроля, устраняющее ряд недостатков определения из предыдущей версии МСФО (IAS) 27. Определение контроля по МСФО (IFRS) 10 включает следующие три элемента:

- властные полномочия в отношении объекта инвестирования;
- права/риски по переменным результатам деятельности объекта инвестирования; и
- возможность использовать властные полномочия для влияния на доходность инвестиции для инвестора.

Инвестор контролирует объект инвестиций только при наличии всех трех элементов.

В отношении первого критерия МСФО (IFRS) 10 устанавливает, что инвестор обладает властными полномочиями над объектом инвестиций, если у него есть действующие права, позволяющие ему в настоящем времени руководить значимой деятельностью объекта инвестиций, т.е. деятельностью, существенно влияющей на переменные результаты объекта инвестиций (не только финансовой и операционной деятельностью, как было предусмотрено предыдущей версией МСФО (IAS) 27).

Касательно второго критерия, МСФО (IFRS) 10 требует принимать в расчет при оценке контроля только существенные права. Право считается существенным, если оно может быть реализовано на практике в момент принятия решения о значимой деятельности.

МСФО (IFRS) 10 содержит подробное руководство по решению сложных вопросов, например:

- Контроль при отсутствии большинства прав голоса. Например, если инвестор владеет 48% долей в объекте инвестиций, акции которого котируются на организованном рынке, возникает вопрос о де-факто контроле. МСФО (IFRS) 10 не устанавливает жестких правил, но приводит ряд примеров наличия контроля в определенных сценариях; и
- Контроль менеджера. Например, управляющий фондом наделен правом по своему усмотрению принимать решения по ключевой деятельности фонда. Для ответа на вопрос о контроле МСФО (IFRS) 10 требует проанализировать, действует ли управляющий в качестве принципала или агента. Если управляющий действует как принципал фонда, он должен его консолидировать. И наоборот, если управляющий выступает агентом учредителей фонда, он не должен консолидировать фонд.

Новое определение контроля и подробное руководство по его применению в МСФО (IFRS) 10 могут существенно повлиять на финансовую отчетность:

- ранее неконсолидируемые объекты инвестиций (например, зависимые предприятия) могут начать консолидироваться; и
- ранее консолидируемые объекты инвестиций могут перестать консолидироваться.

В дополнение к этому, МСФО (IFRS) 10 требует пересмотра оценки контроля над предприятиями специального назначения. Для таких предприятий стандарт вводит новый, но аналогичный в широком смысле термин «структурированное предприятие». Сложность оценки контроля будет зависеть от доступности информации, характера деятельности структурированного предприятия, а также времени, прошедшего с приобретения контроля до начала применения нового стандарта.

Для предприятий, применяющих МСФО (IFRS) 10 впервые, предписан ряд переходных положений. В частности, предприятия должны провести оценку контроля по МСФО (IFRS) 10 на начало отчетного года, в котором МСФО (IFRS) 10 применяется впервые. Например, если предприятие впервые применяет МСФО (IFRS) 10 при подготовке консолидированной финансовой отчетности за 2013 год, датой первоначального применения будет 1 января 2013 года.

Если вывод о контроле, сделанный на дату первого применения МСФО (IFRS) 10, не отличается от вывода по предыдущему стандарту, корректировок не требуется. Если же вывод отличается от вывода по предыдущему стандарту, корректировки необходимы.

Сценарий	Требуемые корректировки
Сценарий 1. Ранее не консолидированные объекты инвестиций начали консолидироваться.	- Определить дату получения контроля согласно МСФО (IFRS) 10 и применить МСФО (IFRS) 3, как если бы объект инвестиций консолидировался с этой даты (учесть приобретения дочерних предприятий по МСФО (IFRS) 3); - Если контроль получен до начала непосредственно предшествующего периода¹ (т.е. до 1 января 2012 года по отчетности за 2013 год), скорректировать собственный капитал на начало непосредственно предшествующего периода на разницу между а) вновь рассчитанной суммой активов, обязательств и неконтролирующих долей владения объекта инвестиций; и б) предыдущей балансовой стоимостью доли владения инвестора в объекте инвестиций; и - Ретроспективно скорректировать показатели за непосредственно предшествующий период (т.е. за 2012 год по отчетности за 2013 год).
Сценарий 2. Ранее консолидируемые объекты инвестиций перестали консолидироваться	- Оценить долю участия в объекте инвестиций, если бы для учета инвестиций применялся МСФО (IFRS) 10 (при отсутствии контроля); и - Ретроспективно скорректировать показатели за год, непосредственно предшествующий дате первого применения и, если необходимо, скорректировать собственный капитал на начало непосредственно предшествующего периода.

МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»

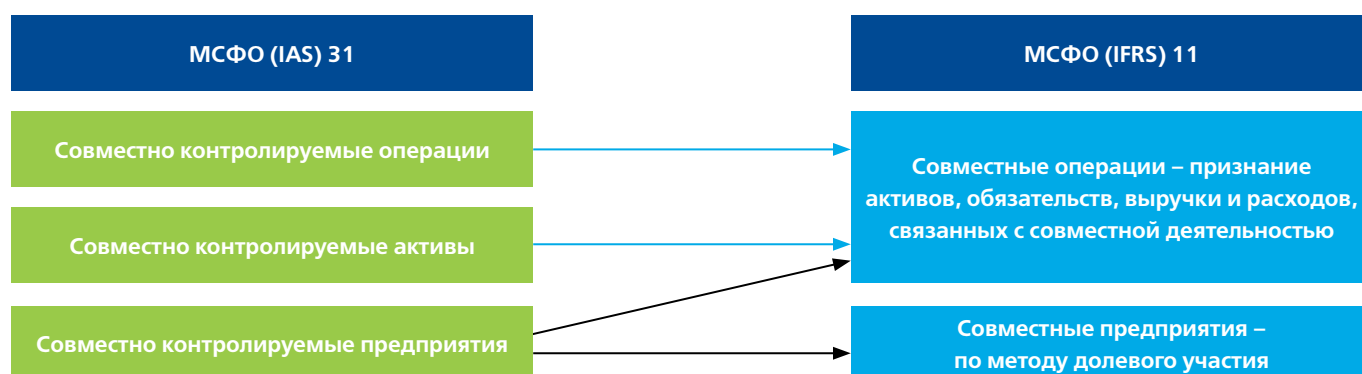
МСФО (IFRS) 11 заменяет МСФО (IAS) 31 «Участие в совместной деятельности» и ПКР (SIC) 13 «Совместно контролируемые предприятия — немонетарные вклады участников».

МСФО (IFRS) 11 рассматривает вопросы классификации деятельности, совместно контролируемой двумя или более сторонами. МСФО (IFRS) 11 предусматривает два типа совместной деятельности: «совместные операции» и «совместное предприятие». Они отличаются правами и обязательствами сторон по соглашению о совместной деятельности.

Тип совместной деятельности	Права и обязательства участников	Отражение в учете по МСФО (IFRS) 11
Совместное предприятие	Участники обладают правами на чистые активы совместной деятельности.	Учет методом долевого участия — применение пропорциональной консолидации теперь запрещено.
Совместная операция	Участники обладают правами на активы и несут обязанности по обязательствам совместных операций.	Каждый участник отражает свои активы, обязательства, выручку и расходы, а также свою долю активов, обязательств, выручки и расходов в совместной операции в соответствии с МСФО, применимыми к таким активам, обязательствам, выручке и расходам.

¹ Несмотря на ссылку в МСФО (IFRS) 10.C4–C5A на «непосредственно предшествующий период», предприятие может (но не обязано) корректировать сравнительную информацию представленных более ранних периодов. Если предприятие корректирует сравнительную информацию более ранних периодов, все ссылки на «непосредственно предшествующий период» в указанных параграфах должны читаться как «самый ранний из представленных сравнительных периодов».

В отличие от МСФО (IAS) 31, наличие отдельного юридического лица согласно МСФО (IFRS) 11 не ведет к признанию совместной деятельности «совместным предприятием». Таким образом, вследствие применения МСФО (IFRS) 11 вероятны следующие изменения:



МСФО (IFRS) 11 требует ретроспективного применения с учетом следующих переходных положений:

Сценарий	Требуемые корректировки
Сценарий 1. Переход от пропорциональной консолидации к учету по методу долевого участия	- Признать инвестицию в совместное предприятие на начало периода, непосредственно предшествующего дате первого применения (на 1 января 2012 года для отчетности за 2013 год), оценив ее как сумму балансовой стоимости активов и обязательств, которые ранее консолидировались инвестором пропорционально, включая гудвил; - Оценить наличие обесценения первоначальной инвестиции на начало предыдущего года в соответствии с пп. 40-43 МСФО (IAS) 28 (пересмотренного в 2011 году); - Скорректировать показатели за предыдущий год
Сценарий 2. Переход от учета по методу долевого участия к пропорциональной консолидации	- Прекратить признание инвестиции, ранее отражавшейся по доле участия, с начала периода, непосредственно предшествующего дате первого применения (на 1 января 2012 года для отчетности за 2013 год); - Отразить долю в каждом активе и обязательстве (включая гудвил) в установленной соглашением пропорции на начало предыдущего года; и - Отразить дебетовую разницу от вышеуказанных корректировок в гудвиле, кредитовую – в нераспределенной прибыли.

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

МСФО (IFRS) 12 устанавливает требования к раскрытиям в годовой консолидированной финансовой отчетности об участии в дочерних и зависимых предприятиях, совместной деятельности и неконсолидированных структурированных предприятиях (в широком смысле этот термин означает то же, что «предприятия специального назначения» в контексте ПКР (SIC) 12).

МСФО (IFRS) 12 нацелен на предоставление пользователям финансовой отчетности информации, необходимой для оценки характера участия предприятия в других предприятиях и соответствующих рисках, а также влияния такого участия на финансовую отчетность.

МСФО (IFRS) 12 предусматривает раскрытие широкого спектра информации. В таблице ниже приведены некоторые новые раскрытия, требуемые МСФО (IFRS) 12.

Характер инвестиций	Раскрытия, требуемые МСФО (IFRS) 12
Инвестиции в дочерние предприятия	- Значительные суждения и допущения о наличии или отсутствии контроля над объектом инвестиций; - Состав группы; - Информация обо всех дочерних предприятиях с существенными неконтролирующими долями владения (например, сводная информация о финансовом положении каждого из них).
Инвестиции в зависимые предприятия и совместную деятельность	- Значительные суждения и допущения о наличии совместного контроля или значительного влияния, и о классификации совместной деятельности. - Информация обо всех существенных совместных операциях, совместных и зависимых предприятиях (например, сводная информация о финансовом положении каждого из них). - Информация о рисках, связанных с участием в зависимых предприятиях и совместной деятельности.
Инвестиции в неконсолидированные структурированные предприятия (НСП)	- Информация о характере и степени участия в НСП (например, качественная и количественная информация о характере, целях и масштабе деятельности, а также о финансировании НСП). - Информация о рисках, связанных с участием в НСП.

В документе «Международные стандарты финансовой отчетности. Типовая финансовая отчетность за 2013 год» представлена типовая финансовая отчетность гипотетического предприятия, в которой сделан ряд раскрытий, требуемых МСФО (IFRS) 12.

МСФО (IFRS) 13 «Оценка по справедливой стоимости»

МСФО (IFRS) 13 устанавливает порядок проведения оценки по справедливой стоимости и раскрытия информации об определении справедливой стоимости. МСФО (IFRS) 13 не меняет требований об отражении по справедливой стоимости тех или иных статей отчетности.

Сфера действия МСФО (IFRS) 13 охватывает как финансовые, так и нефинансовые инструменты, в отношении которых другие стандарты МСФО требуют или допускают оценку по справедливой стоимости, а также раскрытия оценки по справедливой стоимости (за исключением отдельно оговоренных случаев).

МСФО (IFRS) 13 дает новое определение справедливой стоимости для целей финансовой отчетности. Согласно МСФО (IFRS) 13, справедливая стоимость — это цена продажи актива или передачи обязательства («цена выхода») между участниками основного (или наиболее выгодного) рынка в текущих нормальных рыночных условиях на дату оценки. При этом цена может быть определена путем непосредственного наблюдения или с использованием иной методики оценки.

МСФО (IFRS) 13 применяется с начала года первого применения без ретроспективных изменений сравнительных показателей.

Применение МСФО (IFRS) 13 может привести к изменению порядка расчета справедливой стоимости, например:

- инвестиционная недвижимость, учитываемая по справедливой стоимости — МСФО (IFRS) 13 требует применения концепции «наилучшее и наиболее эффективное использование». В МСФО (IAS) 40 данное требование отсутствовало;
- финансовые активы и обязательства, отражаемые по справедливой стоимости — МСФО (IFRS) 13 не требует обязательного использования цен покупателя/ продавца (что требовалось согласно МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 9).

Помимо этого, МСФО (IFRS) 13 требует подробных раскрытий об оценке по справедливой стоимости. Так, например, требование о раскрытии количественных и качественных показателей по трем уровням иерархии справедливой стоимости теперь распространяется на все активы и обязательства, регулируемые МСФО (IFRS) 13 (ранее это требование действовало только для финансовых инструментов в соответствии с МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»). Предприятия, впервые применяющие МСФО (IFRS) 13, не обязаны раскрывать сравнительную информацию за периоды до начала применения.

В документе «Международные стандарты финансовой отчетности. Типовая финансовая отчетность за 2013 год» представлена типовая финансовая отчетность гипотетического предприятия, в которой сделан ряд раскрытий, требуемых МСФО (IFRS) 13.

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам» (пересмотренный в 2011 году)

МСФО (IAS) 19 (пересмотренный в 2011 году) меняет порядок учета пенсионных программ с установленными выплатами и выходных пособий. Наиболее существенные изменения касаются учета обязательств по пенсионным программам с установленными выплатами и активов программ. Поправки требуют учета изменений обязательств программ с установленными выплатами, а также изменений справедливой стоимости активов программ, в момент их возникновения. Таким образом, введение этого требования отменяет «метод коридора», разрешенный предыдущей редакцией МСФО (IAS) 19, и ускоряет признание стоимости услуг прошлых периодов. Все актуарные прибыли или убытки должны отражаться в прочем совокупном доходе, чтобы чистый пенсионный актив или обязательство в отчете о финансовом положении в полном объеме отражали дефицит или профицит программ.

Другие значительные изменения МСФО (IAS) 19 касаются раскрытия изменений обязательств и активов по пенсионным программам с установленными выплатами:

- Стоимость услуг — отражается в отчете о прибылях и убытках и включает услуги текущего и прошлых периодов, а также прибыли или убытки от погашения обязательств.
- Чистый процентный доход — отражается в отчете о прибылях и убытках и рассчитывается путем применения ставки дисконтирования на начало отчетного периода к чистым обязательствам или активам пенсионной программы на эту дату, скорректированным на взносы и выплаты по программе в течение периода.
- Переоценка — отражается в прочем совокупном доходе и включает актуарные прибыли или убытки по обязательствам программы, разницы между фактическим и вмененным доходом по активам программы, а также изменения в связи с ограничением максимальной величины активов.

В результате вместо ожидаемого дохода от активов пенсионных программ теперь рассчитывается вмененный доход по ним, показываемый в чистом процентном расходе в отчете о прибылях и убытках. Разницы между фактическим и вмененным доходом от активов пенсионной программы отражаются в прочем совокупном доходе.

МСФО (IAS) 19 (пересмотренный в 2011 году) требует ретроспективного применения с некоторыми исключениями.

Поправки к МСФО (IFRS) 1 — Государственные займы

Поправки дают некоторые послабления предприятиям, впервые применяющим МСФО, разрешая перспективное применение МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 9, а также п. 10А МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи» в отношении государственных займов, непогашенных на дату перехода на МСФО.

Поправки к МСФО (IFRS) 7 «Раскрытие информации о взаимозачете финансовых активов и финансовых обязательств»

МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации» предписывает взаимозачет финансовых активов и финансовых обязательств при выполнении определенных критериев. Поправки к МСФО (IFRS) 7 требуют раскрытия информации о правах на взаимозачет и сопутствующих договоренностях (таких как требования о предоставлении обеспечения) в отношении финансовых инструментов в соответствии с юридически действительными генеральными соглашениями о взаимозачете или аналогичными договоренностями.

Информация должна раскрываться ретроспективно для всех сравнительных периодов.

Поправки к МСФО (IAS) 1 «Представление статей прочего совокупного дохода» (действительны в отношении отчетных периодов, начинающихся не ранее 1 июля 2012 года)

Поправки к МСФО (IAS) 1 вводят новую терминологию для отчета о совокупном доходе и отчета о прибылях и убытках. В соответствии с этими поправками английский термин «statement of comprehensive income» (отчет о совокупном доходе) меняется на «statement of profit or loss and other comprehensive income» (отчет о прибылях и убытках и прочем совокупном доходе), а термин «income statement» (отчет о прибылях и убытках) – на «statement of profit or loss» (отчет о прибылях и убытках).

Поправки сохраняют возможность представления прибылей или убытков и прочего совокупного дохода либо в одном отчете, либо в двух отдельных отчетах, которые должны следовать один за другим. Также поправки к МСФО (IAS) 1 предусматривают обязательное дополнительное раскрытие информации о прочем совокупном доходе, требуя группировать статьи прочего совокупного дохода следующим образом:

- статьи, не подлежащие последующей реклассификации в прибыли или убытки, (например, доход от переоценки основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства»); и
- статьи, которые будут в дальнейшем реклассифицированы в прибыли или убытки при выполнении определенных условий (например, изменения справедливой стоимости финансовых активов, имеющих в наличии для продажи, согласно МСФО (IAS) 39 или изменения справедливой стоимости инструментов хеджирования при хеджировании денежных потоков).

Классификация сумм налога на прибыль, связанных со статьями прочего совокупного дохода, производится на той же основе – поправки не регламентируют представление статей прочего совокупного дохода до или после вычета суммы налога.

Поправки должны применяться ретроспективно.

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

Разъяснение КРМСФО (IFRIC) 20 применяется к затратам на вывоз вскрышных пород, возникающим на этапе эксплуатации шахты (после начала производства). В соответствии с данным разъяснением затраты по вскрышным работам, приводящие к улучшению доступа к рудному телу, отражаются как внеоборотные активы («активы по вскрышным работам») при условии соответствия определенным критериям. Активы по вскрышным работам учитываются как увеличение или улучшение существующих активов и в соответствии с этими активами классифицируются как материальные или нематериальные.

Предприятия обязаны применять это разъяснение при учете затрат по вскрышным работам, понесенным на этапе эксплуатации не ранее начала самого раннего из представленных в отчетности периодов. Все ранее признанные активы по вскрышным работам должны быть включены в состав существующих активов, к которым они относятся. Если активы, к которым относятся затраты, уже списаны, затраты относятся на нераспределенную прибыль на начало самого раннего из представленных периодов.

«Ежегодные улучшения МСФО» (цикл 2009–2011 годов)

«Ежегодные улучшения» включают поправки к пяти МСФО. Их краткий обзор представлен ниже.

Стандарт	Поправка	Описание
МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»	Повторное применение МСФО (IFRS) 1	Предприятие может применять МСФО (IFRS) 1, если предыдущая годовая финансовая отчетность не содержала четкого и безоговорочного заявления о соответствии МСФО, даже если предприятие уже применяло МСФО (IFRS) 1 в прошлом. Предприятие, принявшее решение не применять заново МСФО (IFRS) 1, должно применять МСФО ретроспективно, как если бы они применялись непрерывно. Необходимо раскрыть: • причину прекращения применения МСФО; • причину возобновления применения МСФО; • причину отказа от ретроспективного применения МСФО (IFRS) 1, если выбран такой вариант.
	Затраты по займам	Затраты по займам, капитализированные в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ (до даты перехода на МСФО), могут переноситься в МСФО без корректировок. Капитализируемые затраты по займам, понесенные после даты перехода на МСФО и, должны рассчитываться согласно МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам».
МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»	Разъяснение требований к сравнительной информации	Уточняется, что предприятия обязаны представлять отчет о финансовом положении по состоянию на начало предшествующего периода (третий отчет о финансовом положении), только если ретроспективное применение учетной политики, исправление ошибок или реклассификация существенно повлияли на информацию в третьем отчете о финансовом положении, и что этот третий отчет не обязательно сопровождать примечаниями. Также уточняется, что представление дополнительной сравнительной информации за годы до предыдущего, не требуется. Однако в случае представления такой информации, она должна соответствовать МСФО, включая раскрытия. Добровольное представление выборочной дополнительной сравнительной информации (например, какой-либо из форм отчетности) не влечет требования предоставить полный комплект финансовой отчетности за эти периоды. Однако предприятие должно представить примечания к таким формам.
МСФО (IAS) 16 «Основные средства»	Классификация сервисного оборудования	Запасные части, оборудование в резерве и сервисное оборудование должны быть классифицированы как основные средства, если они соответствуют определению основных средств в МСФО (IAS) 16, а в прочих случаях — как запасы.
МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»	Налоговые эффекты выплат держателям долевых инструментов	Налог на прибыль, относящийся к выплатам держателям долевых инструментов и транзакционным издержкам по операциям с долевыми инструментами, должен учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».
МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»	Промежуточная финансовая отчетность и сегментная информация о суммах активов и обязательств	Суммы активов и обязательств по отчетным сегментам раскрываются в промежуточной финансовой отчетности, только если эта информация регулярно представляется руководителю, принимающему операционные решения, и если эти суммы существенно отличаются от представленных в последней годовой финансовой отчетности.

Новые и пересмотренные МСФО, не обязательные к применению (но разрешенные для досрочного применения) в отчетности за 2013 год.

Ниже приведен перечень новых и пересмотренных МСФО, применение которых не обязательно (но разрешено их досрочное применение) в отчетности за 2013 год:

- МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»;
- Поправки к МСФО (IAS) 32 «Взаимозачет финансовых активов и обязательств»; и
- Поправки к МСФО (IFRS) 10, 12 и МСФО (IAS) 27 «Инвестиционные предприятия».
- Поправки к МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»
- Поправки к МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»
- Разъяснение КРМСФО (IFRIC) 21 «Сборы»

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (пересмотренный в 2010 году) (обязателен к применению не ранее 1 января 2015 года)

МСФО (IFRS) 9 — это новый стандарт по учету финансовых инструментов, который в итоге должен полностью заменить МСФО (IAS) 39. Проект замены включает три этапа:

- Этап 1: Классификация и оценка финансовых активов и обязательств;
- Этап 2: Учет обесценения; и
- Этап 3: Учет хеджирования.

Этап 1: Классификация и оценка финансовых активов и обязательств

МСФО (IFRS) 9 вводит новые требования к классификации и оценке финансовых активов. Согласно МСФО (IFRS) 9 все признанные финансовые активы, на которые распространяется действие МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка», должны оцениваться после первоначального признания либо по амортизированной, либо по справедливой стоимости. Долговые инструменты, которые

- а) удерживаются в рамках бизнес-модели, нацеленной на получение предусмотренных договором денежных потоков; и
- б) денежные потоки по которым состоят исключительно из выплаты основной суммы и процентов по ней, как правило, оцениваются по амортизированной стоимости.

Все прочие долговые инструменты оцениваются по справедливой стоимости через прибыли или убытки. В качестве альтернативы доступна опция оценки долговых инструментов по справедливой стоимости (при условии соответствия определенным критериям).

Все долевыми финансовыми инструментами признаются в отчете о финансовом положении по справедливой стоимости через прибыли или убытки, за исключением случаев, когда долевым инструментом не предназначен для продажи, и при первоначальном признании принято безотзывное решение оценивать его по справедливой стоимости через прочий совокупный доход. В таком случае в отчете о прибылях и убытках отражается, как правило, только дивидендный доход.

Недавно КМСФО вновь начал обсуждение классификации и оценки финансовых активов.

В ноябре 2012 года был опубликован проект ограниченных поправок к МСФО (IAS) 9.

В проекте предлагается новая категория для долговых инструментов — «учитываемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход» — и критерии для включения в эту категорию.

На данный момент поправки не выпущены.

В МСФО (IFRS) 9 также есть разделы по классификации и оценке финансовых обязательств и по прекращению признания финансовых инструментов. Одно существенное отличие от МСФО (IAS) 39 относится к представлению изменений справедливой стоимости финансовых обязательств, обозначенных как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыли или убытки, относящихся к изменениям кредитного риска по таким обязательствам, в составе прочего совокупного дохода (если такое представление не создает и не увеличивает учетное несоответствие в прибылях или убытках). Изменения справедливой стоимости, связанные с кредитным риском финансовых обязательств, впоследствии не реклассифицируются в прибыли или убытки. Согласно МСФО (IAS) 39 изменения справедливой стоимости финансовых обязательств, определенных как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыли или убытки, целиком признаются в прибылях или убытках.

Этап 2: Учет обесценения

В марте 2013 года КМСФО выпустил пересмотренный проект стандарта, в котором предлагается модель обесценения, отражающая ожидаемые кредитные потери, в отличие от модели понесенных убытков, предусмотренной МСФО (IAS) 39.

Этап 3: Учет хеджирования

Выход финального стандарта по общему порядку учета хеджирования (войдет в состав МСФО (IFRS) 9) ожидается в четвертом квартале 2013 года.

Составителям отчетности необходимо понимать статус проектов по финансовым инструментам для оценки возможности досрочного применения МСФО (IFRS) 9.

Поправки к МСФО (IAS) 32 «Взаимозачет финансовых активов и обязательств» (обязательны к применению для лет, начинающихся не ранее 1 января 2014 года)

Поправки к МСФО (IAS) 32 проясняют вопросы применения требований к взаимозачету. В частности, разъяснены значения фраз «действующее юридически исполнимое право взаимозачета» и «одновременная реализация актива и погашение обязательства». Поправки должны применяться ретроспективно.

Поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27 «Инвестиционные предприятия» (обязательны к применению для лет, начинающихся не ранее 1 января 2014 года)

Поправки к МСФО (IFRS) 10 освобождают инвестиционные предприятия от консолидации дочерних предприятий. При этом инвестиционные предприятия обязаны оценивать долю участия в дочерних предприятиях по справедливой стоимости через прибыли или убытки. Исключение не применяется к тем дочерним предприятиям, которые оказывают услуги, связанные с инвестиционной деятельностью инвестиционного предприятия.

Предприятие считается инвестиционным, если оно соответствует ряду критериев:

- получает средства от одного или более инвесторов с целью оказания им профессиональных услуг по управлению инвестициями;
- предоставляет инвесторам заверение, что целью его бизнеса является исключительно вложение средств для прироста капитала, получения инвестиционного дохода или и того и другого; и
- оценивает результаты практически всех инвестиций по справедливой стоимости.

Поправки к МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27 предусматривают дополнительные раскрытия, обязательные для инвестиционных предприятий.

Поправки применяются ретроспективно, но с учетом специальных переходных требований.

Поправки к МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (обязательны к применению для лет, начинающихся не ранее 1 января 2014 года)

Поправки

- а) согласуют требования к раскрытиям в МСФО (IAS) 36 с намерениями КМСФО и сокращают перечень обстоятельств, при которых необходимо раскрытие возмещаемой стоимости активов или единиц, генерирующих денежные средства;
- б) требуют дополнительных раскрытий об оценке по справедливой стоимости, если возмещаемая стоимость обесцененных активов рассчитана по справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие; и
- в) устанавливают требование раскрывать ставку дисконтирования, использованную при расчете обесценения (или его восстановления), если возмещаемая стоимость обесцененных активов, рассчитанная по справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие, определяется по методу приведенной стоимости.

Поправки к МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (обязательны к применению для лет, начинающихся не ранее 1 января 2014 года)

Поправки уточняют, что в случае новации производного финансового инструмента хеджирования, при условии выполнения определенных критериев нет необходимости прекращать учет хеджирования.

Разъяснение КРМСФО (IFRIC) 21 «Сборы»

(обязательны к применению для лет, начинающихся не ранее 1 января 2014 года)

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

- обязывающее событие, влекущее возникновение обязательства по уплате сбора – это действие, которое привело к необходимости уплаты сбора.
- если обязывающее событие происходит в течение периода, обязательство признается нарастающим итогом в течение этого периода.
- если обязывающее событие возникает вследствие достижения определенного минимального значения, обязательство признается при достижении этого минимума.

Контактная информация

По всем вопросам вы можете обращаться к нам по телефону +7 (495) 787 06 00 или факсу +7 (495) 787 06 01.

Адреса веб-сайтов объединения «Делойт»: www.deloitte.ru www.iasplus.com

Возможно, вам удобнее будет обратиться в одно из наших представительств, открытых в 17 городах стран СНГ.

Россия

Москва

ул. Лесная, д. 5
Москва, 125047
Россия
Тел.: +7(495) 787 06 00
Факс: +7(495) 787 06 01

Санкт-Петербург

Деловой центр «Густаф»
Средний пр-т, д. 36/40, лит. К
Санкт-Петербург, 199004
Россия
Тел.: +7 (812) 703 71 06
Факс: +7 (812) 703 71 07

Уфа

Деловой центр
«Александровский пассаж»
ул. Карла Маркса, д. 20
Уфа, 450077,
Россия
Тел.: +7 (347) 226 72 92
Факс: +7 (347) 226 72 93

Южно-Сахалинск

Деловой центр «Сфера»
ул. Чехова, д. 78
Южно-Сахалинск, 693000
Россия
Тел.: +7 (4242) 46 30 55
Факс: +7 (4242) 46 30 56

Екатеринбург

Бизнес-центр «Президент»
Ул. Бориса Ельцина, д. 1а
Екатеринбург, 620014
Россия
Тел.: +7 (343) 311 124 8
Факс: +7 (343) 311 12 49

Азербайджан

Баку

Деловой центр
«Ландмарк III»
ул. Низами, д. 96, 8-й этаж
Баку, AZ1010
Азербайджан
Тел.: +994 (12) 598 29 70
Факс: +994 (12) 598 29 75

Беларусь

Минск

ул. Короля, 51
Минск, 220004
Беларусь
Тел: +375 (17) 200 03 53
Факс: +375 (17) 200 04 14

Грузия

Тбилиси

ул. Ладосатиани, 36А
Тбилиси, 0105
Грузия
Тел: +995 (32) 24 45 66
Факс: +995 (32) 24 45 69

Украина

Киев

Деловой центр «Делойта»
ул. Жилианская, д. 48-50А
Киев, 01033
Украина
Тел.: +38 (044) 490 90 00
Факс: +38 (044) 490 90 01

Казахстан

Актау

Гостиница «Renaissance
Aktau Hotel»,
9 мкр-н, 1-й этаж
Актау, 130000
Республика Казахстан
Тел: +7 (7292) 30 06 84/88
Факс: +7 (7292) 30 06 82

Алматы

Финансовый центр г. Алматы,
пр-т Аль Фараби, д. 36, стр. Б
Алматы, 050059
Республика Казахстан
Тел.: +7 (727) 258 13 40
Факс: +7 (727) 258 13 41

Астана

Деловой центр «ABS Center»
мкр-н Самал, д. 12,
офисы 6–11, 11-й этаж
Астана, 010000
Республика Казахстан
Тел.: +7 (7172) 58 04 80/81;
58 03 90;
59 14 10/11
Факс: +7 (7172) 58 03 90

Атырау

Гостиница «Renaissance
Atyrau Hotel»
ул. Сатпаева, д. 15Б,
Атырау, 060011
Республика Казахстан
Тел.: +7 (7122) 58 62 40/42
Факс: +7 (7122) 58 62 41

Кыргызстан

Бишкек

пр-т Манаса, д. 40
Бишкек, 720001
Кыргызская Республика
Тел.: +996 (312) 61 29 99
Факс: +996 (312) 61 09 90

Таджикистан

Душанбе

пр-т Рудаки, д. 110, кв. 10
Душанбе, 734003
Республика Таджикистан
Тел.: +992 (37) 224 40 52

Туркменистан

Ашхабад

пр-т Туркменбаши, д. 54
Ашхабад, 744017
Туркменистан
Тел.: +993 (12) 45 83 19

Узбекистан

Ташкент

Деловой центр «Инконель»
пр-т Мустакиллик, д. 75
Ташкент, 100000
Республика Узбекистан
Тел.: +998 (71) 120 44 45/46
Факс: +998 (71) 120 44 47

Армения

Ереван

Деловой центр «Гриар»
ул. Амиряна, д. 4/6,
3-й этаж
Ереван, 0010
Армения
Тел.: +374 10 52 65 20
Факс: +374 10 52 75 20

Если у вас есть вопросы или комментарии, вы всегда можете связаться с нами по электронной почте, заполнив специальную форму в разделе «Обратная связь». Вы также можете отправить нам запрос на предложение по оказанию профессиональных услуг. Для этого вам нужно заполнить специальную форму в разделе «Отправить запрос на предложение (RFP)».

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

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

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