Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 18 «Представление и раскрытие информации в финансовой отчетности»

Цель

1 Настоящий стандарт устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации в финансовой отчетности общего назначения (финансовой отчетности), чтобы обеспечить предоставление в ней уместной информации, которая правдиво представляет активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы организации.

Сфера применения

2 Организация должна применять настоящий стандарт при представлении и раскрытии информации в финансовой отчетности, подготовленной в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО.

3 Настоящий стандарт устанавливает как общие, так и конкретные требования в отношении представления информации в отчете (отчетах) о финансовых результатах, отчете о финансовом положении и отчете об изменениях в собственном капитале. Настоящий стандарт также устанавливает требования в отношении раскрытия информации в примечаниях. Стандарт МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» устанавливает требования в отношении представления и раскрытия информации о денежных потоках. Однако общие требования в отношении финансовой отчетности, приведенные в пунктах 9-43 и 113-114, применяются и к отчету о движении денежных средств.

4 Требования в части признания, оценки, представления и раскрытия конкретных операций и других событий устанавливаются другими стандартами финансовой отчетности МСФО.

5 Настоящий стандарт не применяется в отношении представления и раскрытия информации в сокращенной промежуточной финансовой отчетности, подготовленной в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность». Однако к такой финансовой отчетности применяются пункты 41-45 и 117-125.

6 В настоящем стандарте используется терминология, которая подходит для коммерческих организаций, включая коммерческие организации государственного сектора. Если организации частного или государственного сектора, осуществляющие некоммерческую деятельность, применяют настоящий стандарт, им, возможно, потребуется внести изменения в наименования отдельных строк отчетов, категорий,

промежуточных итоговых показателей или итоговых показателей в финансовой отчетности и самих отчетов финансовой отчетности.

7 Аналогичным образом организациям, которые не имеют собственного капитала в том значении, в котором этот термин определен в стандарте МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление» (например, некоторым взаимным фондам), и организациям, долевые вклады в которых не являются собственным капиталом (например, некоторым кооперативным организациям), возможно, потребуется скорректировать порядок представления долей участников или пайщиков в финансовой отчетности.

8 Многие организации предоставляют подготовленный руководством финансовый обзор, не являющийся частью финансовой отчетности (см. пункт 10), в котором описываются и разъясняются главные особенности финансовых результатов деятельности и финансового положения организации, а также основные факторы неопределенности, с которыми она сталкивается. Такой обзор не относится к сфере применения стандартов финансовой отчетности МСФО.

Цель финансовой отчетности

9 Целью финансовой отчетности отчитывающейся организации является предоставление финансовой информации о ее активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах, которая будет полезной пользователям финансовой отчетности при оценке перспектив будущих чистых поступлений денежных средств в организацию и при оценке деятельности руководства по ответственному управлению экономическими ресурсами этой организации.

Полный комплект финансовой отчетности

10 Полный комплект финансовой отчетности включает в себя:

(a) отчет (или отчеты) о финансовых результатах за отчетный период (см. пункт 12);

(b) отчет о финансовом положении по состоянию на конец отчетного периода;

(c) отчет об изменениях в собственном капитале за отчетный период;

(d) отчет о движении денежных средств за отчетный период;

(e) примечания за отчетный период;

(f) сравнительную информацию в отношении предшествующего периода, как указано в пунктах 31-32; и

(g) отчет о финансовом положении по состоянию на начало предшествующего периода, если этого требует пункт 37.

11 Отчеты, перечисленные в пунктах 10(a)-10(d) (и соответствующая сравнительная информация), называются основными отчетами финансовой отчетности. Организация

может использовать для этих отчетов наименования, отличные от используемых в настоящем стандарте. Например, организация может использовать название «бухгалтерский баланс» вместо названия «отчет о финансовом положении». Кроме того, несмотря на то, что в настоящем стандарте используются такие термины, как «прочий совокупный доход», «прибыль или убыток» и «общий совокупный доход», организация может использовать другие термины для обозначения итоговых показателей, промежуточных итоговых показателей и строк, требуемых настоящим стандартом, при условии, что они обозначены таким образом, чтобы правдиво представить характеристики этих статей, как требует пункт 43. Например, организация может использовать термин «чистая прибыль» для обозначения показателя «прибыль или убыток».

12 Организация должна представлять свой отчет (отчеты) о финансовых результатах в виде:

(a) либо единого отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, в котором прибыль или убыток и прочий совокупный доход представляются в двух разделах, - если будет выбран такой вариант представления, то организация должна представить первым раздел о прибыли или убытке, за которым сразу следует раздел о прочем совокупном доходе;

(b) либо отчета о прибыли или убытке и отдельного отчета, в котором представляется совокупный доход и который должен начинаться с показателя прибыли или убытка, - если будет выбран такой вариант представления, то отчет о прибыли или убытке следует расположить непосредственно перед отчетом, в котором представляется совокупный доход.

13 В настоящем стандарте:

(a) раздел о прибыли или убытке, описанный в пункте 12(a), и отчет о прибыли или убытке, описанный в пункте 12(b), называются отчетом о прибыли или убытке; и

(b) раздел о прочем совокупном доходе, описанный в пункте 12(a), и описанный в пункте 12(b) отчет, в котором представляется совокупный доход, называются отчетом, в котором представляется совокупный доход.

14 В полном комплекте финансовой отчетности организация должна представлять каждый из основных отчетов финансовой отчетности с одинаковой степенью значимости.

Роли основных отчетов финансовой отчетности и примечаний

15 Для достижения цели финансовой отчетности (см. пункт 9) организация представляет информацию в основных отчетах финансовой отчетности и раскрывает информацию в примечаниях. Необходимо, чтобы организация представляла или раскрывала только существенную информацию (см. пункты 19 и B1-B5).

16 Роль основных отчетов финансовой отчетности - предоставление структурированного обобщения данных о признанных активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах и денежных потоках отчитывающейся организации, которые являются полезными для пользователей финансовой отчетности для:

(a) получения понятного общего представления о признанных активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах и денежных потоках организации;

(b) проведения сравнений между организациями и между отчетными периодами одной организации; и

(c) выявления статей или областей, в отношении которых пользователи финансовой отчетности могут быть заинтересованы в получении дополнительной информации из примечаний.

17 Роль примечаний состоит в предоставлении существенной информации, необходимой для того, чтобы:

(a) помочь пользователям финансовой отчетности понять строки основных отчетов финансовой отчетности (см. пункт B6); и

(b) добавить к основным отчетам финансовой отчетности дополнительную информацию для достижения цели финансовой отчетности (см. пункт B7).

18 Организация должна ориентироваться на роли основных отчетов финансовой отчетности и примечаний, описанные в пунктах 16-17, при решении вопроса о том, куда включать информацию: в основные отчеты финансовой отчетности или в примечания. Различные роли основных отчетов финансовой отчетности и примечаний означают, что объем информации, требуемой в примечаниях, отличается от объема информации, требуемой в основных отчетах финансовой отчетности. Такие различия означают, что:

(a) для предоставления структурированного обобщения, описанного в пункте 16, информация в основных отчетах финансовой отчетности является более агрегированной, чем информация в примечаниях; и

(b) для предоставления информации, описанной в пункте 17, более подробная информация об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах и денежных потоках организации, включая дезагрегирование информации, представляемой в основных отчетах финансовой отчетности, раскрывается в примечаниях.

Информация, представляемая в основных отчетах финансовой отчетности или раскрываемая в примечаниях

19 Некоторые стандарты финансовой отчетности МСФО конкретизируют информацию, которую требуется представить в основных отчетах финансовой отчетности или раскрыть в примечаниях. Организации нет необходимости выполнять конкретное требование стандартов финансовой отчетности МСФО в части представления или раскрытия, если

представляемая или раскрываемая в результате этого информация не является существенной. Это справедливо даже в том случае, если стандарты финансовой отчетности МСФО содержат перечень конкретных требований или описывают их в качестве минимальных требований.

20 Организация должна рассмотреть необходимость раскрытия дополнительной информации в случаях, когда соблюдение конкретных требований стандартов финансовой отчетности МСФО не является достаточным для того, чтобы пользователи финансовой отчетности получили возможность понять влияние операций, а также других событий и условий на финансовое положение и финансовые результаты деятельности организации.

Информация, представляемая в основных отчетах финансовой отчетности

21 Пункт 16 устанавливает, что роль основных отчетов финансовой отчетности состоит в предоставлении структурированных обобщений данных, которые являются полезными для целей, описанных в указанном пункте (далее - полезное структурированное обобщение). Организация должна ориентироваться на роль основных отчетов финансовой отчетности, чтобы определить, какую существенную информацию следует представить в указанных отчетах, как предусмотрено пунктами 22-24.

22 Для предоставления полезного структурированного обобщения в том или ином основном отчете финансовой отчетности организация должна соблюдать конкретные требования, определяющие структуру такого отчета. Такими конкретными требованиями являются:

(a) для отчета о прибыли или убытке - требования в пунктах 47, 69, 76 и 78;

(b) для отчета, в котором представляется совокупный доход, - требования в пунктах 86-88;

(c) для отчета о финансовом положении - требования в пунктах 96 и 104;

(d) для отчета об изменениях в собственном капитале - требования в пункте 107; и

(e) для отчета о движении денежных средств - требования в пункте 10 стандарта МСФО (IAS) 7.

23 Некоторые стандарты финансовой отчетности МСФО требуют, чтобы определенные строки основных отчетов финансовой отчетности были представлены отдельно (например, пункты 75 и 103 настоящего стандарта). Организация не обязана представлять отдельно строку в основном отчете финансовой отчетности, если это не вызвано необходимостью предоставить в отчете полезное структурированное обобщение. Это справедливо даже в том случае, если стандарты финансовой отчетности МСФО содержат конкретный перечень требуемых строк отчетов или описывают конкретные строки отчетов в качестве минимальных требований (см. пункт B8).

24 Организация должна представлять дополнительные строки отчетов и промежуточные итоговые показатели, если такое представление необходимо для того, чтобы в том или ином основном отчете финансовой отчетности было предоставлено полезное структурированное обобщение. Когда организация представляет дополнительные строки отчетов или промежуточные итоговые показатели, указанные строки отчетов или промежуточные итоговые показатели должны (см. пункт B9):

(a) состоять из сумм, признанных и оцененных в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО;

(b) быть совместимыми со структурой отчета, созданной согласно требованиям, перечисленным в пункте 22;

(c) быть последовательными от периода к периоду в соответствии с пунктом 30; и

(d) не отражаться с большей степенью значимости, чем итоговые показатели и промежуточные итоговые показатели, требуемые стандартами финансовой отчетности МСФО.

Идентификация финансовой отчетности

25 Организация должна четко идентифицировать и отделять финансовую отчетность от другой информации, опубликованной вместе с ней в одном документе (см. пункт B10).

26 Стандарты финансовой отчетности МСФО применяются только к финансовой отчетности и не обязательно к другой информации, представленной в годовом отчете, отчете регулирующему органу или ином документе. Поэтому важно, чтобы пользователи финансовой отчетности могли отделить информацию, подготовленную в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, от другой информации, которая может быть полезна этим пользователям, но на которую не распространяются требования указанных стандартов.

27 Организация должна четко идентифицировать каждый основной отчет финансовой отчетности и примечания. Кроме того, организация должна раскрыть явным образом и повторять, когда это необходимо для правильного понимания предоставленной информации:

(a) наименование отчитывающейся организации или иные способы ее идентификации, а также любое изменение в этих данных по сравнению с предшествующим отчетным периодом;

(b) то, является ли данная финансовая отчетность отчетностью отдельной организации или группы организаций;

(c) дату окончания отчетного периода или период, охватываемый данной финансовой отчетностью;

(d) валюту представления финансовой отчетности, как этот термин определен в стандарте МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»; и

(e) степень округления сумм в финансовой отчетности (см. пункт B11).

Периодичность представления отчетности

28 Организация должна предоставлять полный комплект финансовой отчетности как минимум ежегодно. В том случае, когда организация изменяет дату окончания своего отчетного периода и предоставляет финансовую отчетность за период продолжительностью больше или меньше одного года, организация должна раскрыть в дополнение к указанию периода, за который составлена финансовая отчетность:

(a) основание для использования периода большей или меньшей продолжительности; и

(b) факт того, что суммы, включенные в финансовую отчетность, не являются в полной мере сопоставимыми.

29 Обычно организация последовательно составляет финансовую отчетность за годовой период. Однако, исходя из практических соображений, некоторые организации предпочитают отчитываться, например, за период, составляющий 52 недели. Настоящий стандарт не препятствует данной практике.

Последовательность представления, раскрытия и классификации

30 Организация должна использовать один и тот же порядок представления, раскрытия и классификации статей в финансовой отчетности от одного отчетного периода к другому, кроме случаев, когда:

(a) значительное изменение характера операций организации или результаты анализа ее финансовой отчетности не оставляют сомнений в том, что иной порядок представления, раскрытия или классификации был бы более подходящим, учитывая предусмотренные стандартом МСФО (IAS) 8 «Основа подготовки финансовой отчетности» критерии выбора и применения учетной политики (см. пункт B12); или

(b) один из стандартов финансовой отчетности МСФО требует изменения порядка представления, раскрытия или классификации.

Сравнительная информация

31 За исключением случаев, когда другие стандарты финансовой отчетности МСФО допускают или требуют иное, организация должна предоставлять сравнительную информацию (то есть информацию за предшествующий отчетный период) по всем суммам, отраженным в финансовой отчетности за текущий период. Организация должна включать сравнительную информацию в отношении информации описательного и поясняющего характера, если она необходима для понимания финансовой отчетности за текущий период (см. пункт B13).

32 Организация должна представлять информацию за текущий отчетный период и предшествующий период в каждом из своих основных отчетов финансовой отчетности и

примечаниях. Пункты B14-B15 устанавливают требования, касающиеся дополнительной сравнительной информации.

Изменение учетной политики, ретроспективное исправление или реклассификация

33 Если организация изменяет порядок представления, раскрытия или классификации статей в своей финансовой отчетности, она также должна реклассифицировать сравнительные суммы, кроме случаев, когда реклассификация практически неосуществима. Когда организация реклассифицирует сравнительные суммы, она должна раскрыть (в том числе по состоянию на начало предшествующего периода):

(a) характер реклассификации;

(b) сумму каждой статьи или класса статей, которые реклассифицируются; и

(c) причину реклассификации.

34 В том случае, когда реклассификация сравнительных сумм практически неосуществима, организация должна раскрыть:

(a) причину, по которой эти суммы не реклассифицируются; и

(b) характер корректировок, которые были бы произведены, если бы указанные суммы были реклассифицированы.

35 Повышение сопоставимости информации, относящейся к разным периодам, помогает пользователям финансовой отчетности принимать экономические решения, в особенности позволяя пользователям отслеживать тенденции в информации для целей прогнозирования. При некоторых обстоятельствах практически неосуществимо произвести реклассификацию сравнительной информации за определенный предыдущий отчетный период для достижения последовательности с классификацией в текущем периоде. Например, в предыдущем периоде (предыдущих периодах) данные могли быть собраны не таким образом, который позволяет организации провести реклассификацию, и воссоздание необходимой информации может быть практически неосуществимо.

36 Стандарт МСФО (IAS) 8 предусматривает требования в части корректировки сравнительной информации применительно к случаям, когда организация изменяет какое-либо положение своей учетной политики или исправляет ошибку.

37 Организация должна представлять третий отчет о финансовом положении по состоянию на начало предшествующего периода в дополнение к сравнительной информации, требуемой пунктами 31-32, если:

(a) она ретроспективно применяет какое-либо положение учетной политики, производит ретроспективное исправление статей в своей финансовой отчетности либо реклассифицирует статьи в своей финансовой отчетности; и

(b) указанное ретроспективное применение, ретроспективное исправление или реклассификация оказывает существенное влияние на информацию в отчете о финансовом положении по состоянию на начало предшествующего периода.

38 В обстоятельствах, описанных в пункте 37, организация должна представлять три отчета о финансовом положении:

(a) по состоянию на конец текущего отчетного периода;

(b) по состоянию на конец предшествующего периода; и

(c) по состоянию на начало предшествующего периода.

39 В том случае, когда организация обязана представить третий отчет о финансовом положении в соответствии с пунктом 37, она должна раскрыть информацию, требуемую пунктами 33-36 и стандартом МСФО (IAS) 8. Однако она не обязана предоставлять примечания, относящиеся к данному отчету о финансовом положении по состоянию на начало предшествующего периода.

40 Датой, по состоянию на которую составляется указанный третий отчет о финансовом положении, должна быть дата начала предшествующего периода вне зависимости от того, содержит ли финансовая отчетность организации сравнительную информацию за более ранние периоды (как допускается пунктами B14-B15).

Агрегирование и дезагрегирование

Принципы агрегирования и дезагрегирования

41 Для целей настоящего стандарта статьей является актив, обязательство, долевой инструмент или резерв в составе капитала, доход, расход или денежный поток либо результат любого агрегирования или дезагрегирования таких активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов или денежных потоков. Строка [отчета] - это статья, которая представляется отдельно в основных отчетах финансовой отчетности. Прочая существенная информация о статьях раскрывается в примечаниях. За исключением случаев, когда это привело бы к отступлению от конкретных требований в отношении агрегирования или дезагрегирования, предусмотренных стандартами финансовой отчетности МСФО, организация должна (см. пункты B16-B23):

(a) классифицировать и агрегировать активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы или денежные потоки в статьи, исходя из общих для них характеристик;

(b) дезагрегировать статьи, исходя из характеристик, которые не являются для них общими;

(c) агрегировать или дезагрегировать статьи для представления в строках основных отчетов финансовой отчетности, которые выполняют роль основных отчетов финансовой отчетности по предоставлению полезного структурированного обобщения (см. пункт 16);

(d) агрегировать или дезагрегировать статьи для раскрытия в примечаниях информации, которая выполняет роль примечаний по предоставлению существенной информации (см. пункт 17); и

(e) обеспечить, чтобы в результате агрегирования и дезагрегирования в финансовой отчетности не была замаскирована существенная информация (см. пункт B3).

42 Применяя принципы, предусмотренные пунктом 41, организация должна дезагрегировать статьи во всех случаях, когда предоставляемая в результате информация является существенной. Если в рамках применения пункта 41(c) организация не представляет существенную информацию в основных отчетах финансовой отчетности, она должна раскрыть такую информацию в примечаниях. В пунктах B79 и B111 приведены примеры доходов, расходов, активов, обязательств, а также статей собственного капитала, которые могут обладать достаточно различающимися характеристиками для того, чтобы их представление в отчете о прибыли или убытке или отчете о финансовом положении либо их раскрытие в примечаниях было необходимо для предоставления существенной информации.

43 Организация должна обозначать и описывать статьи, представляемые в основных отчетах финансовой отчетности (то есть итоговые показатели, промежуточные итоговые показатели и строки отчетов), либо статьи, раскрываемые в примечаниях, таким образом, чтобы правдиво представлять характеристики статьи (см. пункты B24-B26). Для правдивого представления статьи организация должна предоставить все описания и объяснения, необходимые пользователю финансовой отчетности для понимания статьи. В некоторых случаях организации, возможно, потребуется включить в состав описаний и объяснений значения терминов, используемых организацией, и информацию о том, каким образом она агрегировала или дезагрегировала активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы и денежные потоки.

Взаимозачет

44 Организация не может представлять на нетто-основе активы и обязательства или доходы и расходы, кроме случаев, когда это требует или допускает какой-либо стандарт финансовой отчетности МСФО (см. пункты B27-B28).

45 Организация представляет раздельно активы и обязательства, а также доходы и расходы. Взаимозачет в отчете (отчетах) о финансовых результатах или отчете о финансовом положении, кроме случаев, когда взаимозачет отражает сущность операции или другого события, снижает способность пользователей понимать совершенные операции, другие возникшие события и условия, а также прогнозировать будущие денежные потоки организации. Оценка активов в нетто-величине за вычетом оценочных резервов - например, оценка запасов за вычетом оценочного резерва на их устаревание или оценка финансовых активов за вычетом оценочного резерва на ожидаемые кредитные убытки - не является взаимозачетом.

Отчет о прибыли или убытке

46 Организация должна включать все статьи доходов и расходов за отчетный период в отчет о прибыли или убытке, кроме случаев, когда какой-либо стандарт финансовой отчетности МСФО требует или допускает иное (см. пункты 88-95 и B86).

Категории в отчете о прибыли или убытке

47 Организация должна классифицировать доходы и расходы, включенные в отчет о прибыли или убытке, в одну из пяти категорий (см. пункт B29):

(a) категория операционной деятельности (см. пункт 52);

(b) категория инвестиционной деятельности (см. пункты 53-58);

(c) категория финансовой деятельности (см. пункты 59-66);

(d) категория налогов на прибыль (см. пункт 67); и

(e) категория прекращенной деятельности (см. пункт 68).

48 Пункты 52-68 устанавливают требования в отношении классификации доходов и расходов по категориям операционной деятельности, инвестиционной деятельности, финансовой деятельности, налогов на прибыль и прекращенной деятельности. Кроме того, пункты B65-B76 устанавливают требования в отношении того, как классифицировать по категориям курсовые разницы, прибыль или убыток по чистой монетарной позиции, а также прибыли и убытки по производным инструментам и инструментам, определенным по усмотрению организации в качестве инструментов хеджирования.

Организации с определенной спецификой основной коммерческой деятельности

49 Для классификации доходов и расходов по категориям операционной, инвестиционной и финансовой деятельности организация должна оценить, имеет ли она в качестве основной коммерческую деятельность с определенной спецификой, а именно основную коммерческую деятельность, которая заключается в (см. пункты B30-B41):

(a) инвестировании в особые виды активов, которое в дальнейшем именуется «инвестирование в активы» (см. пункт 53); или

(b) предоставлении финансирования клиентам.

50 Применяя пункты 55-58 и 65-66, организация с определенной спецификой основной коммерческой деятельности классифицирует в категорию операционной деятельности некоторые доходы и расходы, которые были бы классифицированы в категорию инвестиционной или финансовой деятельности, если бы эта деятельность не являлась основной коммерческой деятельностью.

51 Если организация:

(a) осуществляет инвестирование в активы в качестве основной коммерческой деятельности, она должна раскрыть этот факт;

(b) предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, она должна раскрыть этот факт;

(c) по результатам оценки того, осуществляет ли она инвестирование в активы либо предоставляет ли финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, получит другой результат (см. пункт B41), она должна раскрыть:

(i) факт того, что результат этой оценки изменился, и дату этого изменения;

(ii) величину и классификацию статей доходов и расходов до и после даты изменения результата оценки в текущем периоде, а также величину и классификацию в предыдущем периоде для статей, классификация которых изменилась вследствие изменившегося результата оценки, кроме случаев, когда это практически неосуществимо. Если организация не раскрывает информацию по причине практической неосуществимости, организация должна раскрыть этот факт.

Категория операционной деятельности

52 Организация должна классифицировать в категорию операционной деятельности все доходы и расходы, включенные в отчет о прибыли или убытке, которые не классифицируются в (см. пункт B42):

(a) категорию инвестиционной деятельности;

(b) категорию финансовой деятельности;

(c) категорию налогов на прибыль; или

(d) категорию прекращенной деятельности.

Категория инвестиционной деятельности

53 За исключением случаев, предусмотренных пунктами 55-58 для организации с определенной спецификой основной коммерческой деятельности, организация должна классифицировать в категорию инвестиционной деятельности указанные в пункте 54 доходы и расходы от:

(a) инвестиций в ассоциированные организации, совместные предприятия и неконсолидируемые дочерние организации (см. пункты B43-B44);

(b) денежных средств и их эквивалентов; и

(c) прочих активов, если они генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации (см. пункты B45-B49).

54 Доходы и расходы от активов, указанных в пункте 53, которые организация должна классифицировать в категорию инвестиционной деятельности, состоят из сумм, включенных в отчет о прибыли или убытке в отношении (см. пункт B47):

(a) дохода, сгенерированного этими активами;

(b) доходов и расходов, которые возникают в результате первоначальной и последующей оценки этих активов, в том числе при прекращении признания активов; и

(c) дополнительных расходов, непосредственно относящихся к приобретению и выбытию этих активов, например затрат по сделке и затрат на продажу активов.

Организации с определенной спецификой основной коммерческой деятельности

55 Применительно к активам, указанным в пункте 53(a) (то есть инвестициям в ассоциированные организации, совместные предприятия и неконсолидируемые дочерние организации), в которые организация осуществляет инвестирование в качестве основной коммерческой деятельности (см. пункт B38), организация должна классифицировать доходы и расходы, указанные в пункте 54:

(a) в категорию инвестиционной деятельности, если эти активы учитываются с использованием метода долевого участия (см. пункты B43(a) и B44(a)); или

(b) в категорию операционной деятельности, если эти активы не учитываются с использованием метода долевого участия (см. пункты B43(b)-(c) и B44(b)-(c)).

56 Применительно к активам, указанным в пункте 53(b) (то есть денежным средствам и их эквивалентам), организация должна классифицировать доходы и расходы, указанные в пункте 54, в категорию инвестиционной деятельности, за исключением случаев, когда:

(a) она осуществляет инвестирование в качестве основной коммерческой деятельности в финансовые активы, относящиеся к сфере применения пункта 53(c). В этом случае она должна классифицировать доходы и расходы в категорию операционной деятельности;

(b) она не удовлетворяет требованиям в подпункте (a), но предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности. В этом случае она должна классифицировать:

(i) те доходы и расходы от денежных средств и их эквивалентов, которые связаны с предоставлением финансирования клиентам, например, денежных средств и их эквивалентов, удерживаемых для выполнения соответствующих регуляторных требований, - в категорию операционной деятельности;

(ii) те доходы и расходы от денежных средств и их эквивалентов, которые не связаны с предоставлением финансирования клиентам, - путем выбора варианта учетной политики, чтобы классифицировать указанные в пункте 54 доходы и расходы либо в категорию операционной деятельности, либо в категорию инвестиционной деятельности. Выбранный вариант учетной политики должен соответствовать варианту учетной

политики, выбранному организацией согласно пункту 65(a)(ii) в отношении доходов и расходов от обязательств.

57 Если организация, применяя пункт 56(b), не может провести разграничение между денежными средствами и их эквивалентами, описанными в пунктах 56(b)(i) и 56(b)(ii), она должна применить тот вариант учетной политики, указанный в пункте 56(b)(ii), при котором доходы и расходы от всех денежных средств и их эквивалентов будут классифицированы в категорию операционной деятельности.

58 Применительно к активам, указанным в пункте 53(c) (то есть прочим активам, если они генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации), в которые организация осуществляет инвестирование в качестве основной коммерческой деятельности (см. пункт B40), организация должна классифицировать доходы и расходы, указанные в пункте 54, в категорию операционной деятельности.

Категория финансовой деятельности

59 Чтобы определить, какие доходы и расходы следует классифицировать в категорию финансовой деятельности, организация должна провести разграничение между:

(a) обязательствами, которые возникают в результате операций, предусматривающих только привлечение финансирования (см. пункты B50-B51); и

(b) обязательствами, отличными от описанных в подпункте (a), то есть обязательствами, которые возникают в результате операций, предусматривающих не только привлечение финансирования (см. пункт B53).

60 Применительно к обязательствам, указанным в пункте 59(a) (то есть обязательствам, которые возникают в результате операций, предусматривающих только привлечение финансирования), за исключением ситуаций, указанных в пунктах 63-66, организация должна классифицировать в категорию финансовой деятельности суммы, включенные в отчет о прибыли или убытке в отношении:

(a) доходов и расходов, которые возникают в результате первоначальной и последующей оценки обязательств, в том числе при прекращении признания обязательств (см. пункт B52); и

(b) дополнительных расходов, непосредственно относящихся к выпуску и погашению обязательств, например, затрат по сделке.

61 Применительно к обязательствам, указанным в пункте 59(b) (то есть обязательствам, которые возникают в результате операций, предусматривающих не только привлечение финансирования), за исключением ситуаций, указанных в пунктах 63-64, организация должна классифицировать в категорию финансовой деятельности:

(a) процентные доходы и расходы, но только в том случае, если организация идентифицирует такие доходы и расходы в целях выполнения других требований, предусмотренных стандартами финансовой отчетности МСФО; и

(b) доходы и расходы, возникающие в результате изменения процентных ставок, но только в том случае, если организация идентифицирует такие доходы и расходы в целях выполнения других требований, предусмотренных стандартами финансовой отчетности МСФО.

62 Пункты B56 - B57 устанавливают, каким образом организация должна применять требования пунктов 59-61 к гибридным договорам, где основной договор является обязательством.

63 Требования пунктов 60-61 не применяются к прибылям и убыткам по производным инструментам и инструментам, определенным по усмотрению организации в качестве инструментов хеджирования. Организация должна применять пункты B70-B76 для классификации таких прибылей и убытков.

64 Организация должна исключить из категории финансовой деятельности и классифицировать в категорию операционной деятельности:

(a) доходы и расходы от выпущенных инвестиционных договоров с условиями участия, признанных при применении стандарта МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (см. пункт B58); и

(b) финансовые доходы и расходы по страхованию, включенные в отчет о прибыли или убытке при применении стандарта МСФО (IFRS) 17 «Договоры страхования».

Организации с определенной спецификой основной коммерческой деятельности

65 Если организация предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, она должна классифицировать доходы и расходы (см. пункт B59):

(a) от обязательств, указанных в пункте 59(a) (то есть обязательств, которые возникают в результате операций, предусматривающих только привлечение финансирования):

(i) если эти обязательства связаны с предоставлением финансирования клиентам - в категорию операционной деятельности;

(ii) если эти обязательства не связаны с предоставлением финансирования клиентам - путем выбора варианта учетной политики, чтобы классифицировать указанные в пункте 60 доходы и расходы либо в категорию операционной деятельности, либо в категорию финансовой деятельности. Выбранный вариант учетной политики должен соответствовать варианту учетной политики, выбранному организацией согласно пункту 56(b)(ii) в отношении доходов и расходов от денежных средств и их эквивалентов;

(b) от обязательств, указанных в пункте 59(b) (то есть обязательств, которые возникают в результате операций, предусматривающих не только привлечение финансирования):

(i) если доходы и расходы указаны в пункте 61 - в категорию финансовой деятельности; или

(ii) если доходы и расходы не указаны в пункте 61 - в категорию операционной деятельности.

66 Если организация, применяя пункт 65(a), не может разграничить обязательства, описанные в пунктах 65(a)(i) и 65(a)(ii), она должна применить тот вариант учетной политики в пункте 65(a)(ii), при котором доходы и расходы от всех таких обязательств будут классифицированы в категорию операционной деятельности.

Категория налогов на прибыль

67 Организация должна классифицировать в категорию налогов на прибыль расход или доход по налогу на прибыль, который она включила в отчет о прибыли или убытке, применяя стандарт МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль», и любые связанные с ними курсовые разницы (см. пункты B65-B68).

Категория прекращенной деятельности

68 Организация должна классифицировать в категорию прекращенной деятельности доходы и расходы от прекращенной деятельности, как требует стандарт МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность».

Итоговые показатели и промежуточные итоговые показатели, подлежащие представлению в отчете о прибыли или убытке

69 Организация должна представлять итоговые показатели и промежуточные итоговые показатели в отчете о прибыли или убытке в отношении:

(a) прибыли или убытка от операционной деятельности (см. пункт 70);

(b) прибыли или убытка до финансовой деятельности и налогов на прибыль (см. пункт 71), с учетом положений, предусмотренных пунктом 73; и

(c) прибыли или убытка (см. пункт 72).

70 Прибыль или убыток от операционной деятельности включает в себя все доходы и расходы, классифицированные в категорию операционной деятельности.

71 Прибыль или убыток до финансовой деятельности и налогов на прибыль включает в себя:

(a) прибыль или убыток от операционной деятельности; и

(b) все доходы и расходы, классифицированные в категорию инвестиционной деятельности.

72 Прибыль или убыток представляет собой итоговый показатель доходов за вычетом расходов, включенный в отчет о прибыли или убытке. Следовательно, этот показатель включает в себя все доходы и расходы, классифицированные во все категории в отчете о прибыли или убытке (см. пункт 47).

73 Организация не может применять пункт 69(b), если она применяет учетную политику, предусмотренную пунктом 65(a)(ii), и классифицирует в категорию операционной деятельности доходы и расходы от обязательств, которые не связаны с предоставлением финансирования клиентам. Однако такая организация должна применять пункт 24 при определении необходимости представления дополнительного промежуточного итогового показателя после прибыли от операционной деятельности и перед категорией финансовой деятельности. Например, организация будет представлять промежуточный итоговый показатель прибыли или убытка от операционной деятельности и доходов и расходов от инвестиций, учитываемых с использованием метода долевого участия, если организация определяет, что это требуется для предоставления полезного структурированного обобщения данных о ее доходах и расходах.

74 Если организация, описанная в пункте 73, представляет дополнительный промежуточный итоговый показатель, включающий в себя прибыль или убыток от операционной деятельности и все доходы и расходы, классифицированные в категорию инвестиционной деятельности, она не может обозначать этот промежуточный итоговый показатель таким образом, который подразумевал бы, что из данного показателя исключены суммы, связанные с финансированием, например «прибыль до финансовой деятельности». Применяя пункт 43, организация должна обозначить этот промежуточный итоговый показатель таким образом, чтобы он правдиво представлял суммы, включенные в этот промежуточный итоговый показатель.

Статьи, подлежащие представлению в отчете о прибыли или убытке либо раскрытию в примечаниях

75 Организация должна представлять в отчете о прибыли или убытке строки отчета для (см. пункт B77):

(a) сумм, требуемых настоящим стандартом, а именно:

(i) выручки, с раздельным представлением строк отчета, описанных в подпунктах (b)(i) и (c)(i);

(ii) операционных расходов, с раздельным представлением строк отчета, которых требуют пункты 78 и 82(a);

(iii) доли в прибыли или убытке ассоциированных организаций и совместных предприятий, учитываемых с использованием метода долевого участия;

(iv) расхода или дохода по налогу на прибыль; и

(v) единой суммы, отражающей итоговый показатель прекращенных видов деятельности (см. стандарт МСФО (IFRS) 5);

(b) сумм, требуемых стандартом МСФО (IFRS) 9, а именно:

(i) процентной выручки, рассчитанной с использованием метода эффективной процентной ставки; и

(ii) убытков от обесценения (включая восстановление убытков от обесценения или прибыли от обесценения), определенных в соответствии с Разделом 5.5 стандарта МСФО (IFRS) 9;

(iii) прибылей и убытков, возникающих в результате прекращения признания финансовых активов, оцениваемых по амортизированной стоимости;

(iv) прибыли или убытка, возникающих вследствие разницы между справедливой стоимостью финансового актива и его предыдущей амортизированной стоимостью на дату реклассификации из категории оцениваемых по амортизированной стоимости в категорию оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток; и

(v) накопленных прибыли или убытка, ранее признанных в составе прочего совокупного дохода, которые реклассифицируются в состав прибыли или убытка на дату реклассификации финансового актива из категории оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в категорию оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток; и

(c) сумм, требуемых стандартом МСФО (IFRS) 17, а именно:

(i) выручки по страхованию;

(ii) расходов по страховым услугам, возникающих по выпущенным договорам, относящимся к сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17;

(iii) доходов или расходов по удерживаемым договорам перестрахования;

(iv) финансовых доходов или расходов по страхованию по выпущенным договорам, относящимся к сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17; и

(v) финансовых доходов или расходов, возникающих по удерживаемым договорам перестрахования.

76 Организация должна представлять в отчете о прибыли или убытке (отдельно от всех категорий, описанных в пункте 47) прибыль или убыток за отчетный период по суммам, относимым к:

(a) неконтролирующим долям участия; и

(b) собственникам материнской организации.

77 Пункты B78 - B79 устанавливают требования к тому, как организация применяет собственное суждение при решении вопроса о том, следует ли представлять дополнительные строки отчета в отчете о прибыли или убытке или же следует раскрывать информацию о статьях в примечаниях.

Представление и раскрытие информации о расходах, классифицированных в категорию операционной деятельности

78 В категории операционной деятельности отчета о прибыли или убытке организация должна классифицировать и представлять расходы по строкам отчета таким образом, чтобы предоставить наиболее полезное структурированное обобщение данных о своих расходах, используя одну или обе из следующих характеристик (см. пункты B80 - B85):

(a) характер расходов; или

(b) функция расходов внутри организации.

79 Любая отдельно взятая строка отчета должна включать в себя операционные расходы, агрегированные на основе только одной из указанных характеристик, но нет необходимости использовать одну и ту же характеристику в качестве основы для агрегирования всех строк отчета (см. пункт B81).

80 Классифицируя расходы по характеру («расходы, классифицированные по характеру»), организация предоставляет информацию об операционных расходах, связанную с характером экономических ресурсов, потребленных для осуществления деятельности организации, без указания видов деятельности, в связи с которыми эти экономические ресурсы были потреблены. Такая информация включает информацию о расходах на сырье, расходах на вознаграждения работникам и амортизацию.

81 Классифицируя расходы согласно их функции внутри организации, организация распределяет и агрегирует операционные расходы в соответствии с тем видом деятельности, к которому относится потребленный ресурс. Например, себестоимость продаж является отражающей функцию расходов строкой отчета, которая объединяет расходы, относящиеся к производственной и прочей генерирующей выручку деятельности организации, такие как: расходы на сырье, расходы на вознаграждения работникам, амортизация. Таким образом, классифицируя расходы по их функции, организация может:

(a) отнести к нескольким отражающим функции расходов строкам отчета (таким как себестоимость продаж или исследования и разработки) расходы, связанные с экономическими ресурсами одного и того же характера (такие как расходы на вознаграждения работникам); и

(b) включить в одну отражающую функцию расходов строку отчета распределенную на эту строку часть расходов, связанных с экономическими ресурсами различного характера (таких как расходы на сырье, расходы на вознаграждение работникам, амортизация).

82 Если организация представляет в категории операционной деятельности отчета о прибыли или убытке одну или несколько строк отчета, которые состоят из расходов, классифицированных по функциям, она должна:

(a) представлять отдельную строку отчета для себестоимости продаж, если организация классифицирует операционные расходы по функциям, которые включают такую

функцию, как себестоимость продаж. Такая строка отчета должна включать суммарную величину запасов, признанных в качестве расходов, описываемую в пункте 38 стандарта МСФО (IAS) 2 «Запасы»;

(b) раскрывать качественное описание характера расходов, классифицированных по функции, для включения в каждую отражающую функцию расходов строку отчета.

83 Организация, которая представляет в отчете о прибыли или убытке в составе категории операционной деятельности одну или несколько строк отчета, состоящих из расходов, классифицированных по функции, должна также раскрывать в одном примечании:

(a) итоговый показатель по каждому из следующих пунктов:

(i) амортизация, состоящая из сумм, раскрытия которых требуют пункт 73(e)(vii) стандарта МСФО (IAS) 16 «Основные средства», пункт 79(d)(iv) стандарта МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» и пункт 53(a) стандарта МСФО (IFRS) 16 «Аренда»;

(ii) амортизация, представляющая собой сумму, раскрытия которой требует пункт 118(e)(vi) стандарта МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»;

(iii) вознаграждения работникам, состоящие из суммы вознаграждений работникам, признанной организацией с применением стандарта МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам», и суммы услуг, полученных от работников, признанной организацией с применением стандарта МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций»;

(iv) убытки от обесценения и восстановление убытков от обесценения, состоящие из сумм, раскрытия которых требуют пункты 126(a) и 126(b) стандарта МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»; и

(v) списание стоимости запасов и восстановление списания стоимости запасов, состоящие из сумм, раскрытия которых требуют пункты 36(e) и 36(f) стандарта МСФО (IAS) 2; и

(b) для каждого итогового показателя, указанного в подпунктах (a)(i)-(v):

(i) сумму, относящуюся к каждой строке отчета в категории операционной деятельности (см. пункт B84); и

(ii) перечень любых строк отчета вне категории операционной деятельности, которые также включают суммы, относящиеся к этому итоговому показателю.

84 Пункт 41 требует, чтобы организация дезагрегировала статьи для предоставления существенной информации. Однако организация, которая применяет пункт 83, освобождается от раскрытия следующей информации:

(a) в отношении отражающих функции расходов строк отчета о прибыли или убытке в составе категории операционной деятельности - дезагрегированной информации о суммах расходов, классифицированных по характеру и включенных в каждую строку отчета, кроме сумм, указанных в пункте 83; и

(b) в отношении расходов, классифицированных по характеру, раскрытия которых в примечаниях напрямую требует тот или иной стандарт финансовой отчетности МСФО, - дезагрегированной информации о суммах расходов, включенных в каждую отражающую функцию расходов строку отчета, представленную в отчете о прибыли или убытке в составе категории операционной деятельности, кроме сумм, указанных в пункте 83.

85 Освобождение в пункте 84 относится к дезагрегированию операционных расходов. Однако оно не освобождает организацию от применения конкретных требований к раскрытию информации в отношении таких расходов, предусмотренных стандартами финансовой отчетности МСФО.

Отчет, в котором представляется совокупный доход

86 Организация должна представлять в отчете, в котором представляется совокупный доход, итоговые показатели для:

(a) прибыли или убытка;

(b) прочего совокупного дохода (см. пункты B86-B87); и

(c) совокупного дохода как суммарной величины прибыли или убытка и прочего совокупного дохода.

87 Организация должна представлять совокупный доход за отчетный период по суммам, относимым к:

(a) неконтролирующим долям участия; и

(b) собственникам материнской организации.

Прочий совокупный доход

88 Организация должна классифицировать в одну из двух следующих категорий доходы и расходы, включенные в отчет, в котором представляется совокупный доход:

(a) доходы и расходы, которые будут реклассифицированы в состав прибыли или убытка, когда будут выполнены определенные условия; и

(b) доходы и расходы, которые не будут реклассифицированы в состав прибыли или убытка.

89 Организация должна представлять в каждой из категорий отчета, в котором представляется совокупный доход, отдельные строки для:

(a) доли в прочем совокупном доходе ассоциированных организаций и совместных предприятий, учитываемых с использованием метода долевого участия; и

(b) других статей прочего совокупного дохода.

90 Организация должна представлять в отчете, в котором представляется совокупный доход, или раскрывать в примечаниях реклассификационные корректировки, относящиеся к компонентам прочего совокупного дохода (см. пункты B88-B89).

91 В других стандартах финансовой отчетности МСФО указывается, реклассифицируются ли в состав прибыли или убытка и в каких случаях реклассифицируются, суммы, ранее включенные в состав прочего совокупного дохода. Такие реклассификации называются в настоящем стандарте реклассификационными корректировками. Организация включает реклассификационную корректировку в состав соответствующего компонента прочего совокупного дохода в том периоде, в котором сумма указанной корректировки была реклассифицирована в состав прибыли или убытка. Указанные суммы могли быть включены организацией в состав прочего совокупного дохода как нереализованные прибыли в текущем или предыдущем периодах. Организация должна вычесть их из прочего совокупного дохода в том периоде, в котором реализованные прибыли реклассифицируются в состав прибыли или убытка, чтобы не допустить их включения в общий совокупный доход дважды.

92 Организация, раскрывающая информацию о реклассификационных корректировках в примечаниях, должна в отчете, в котором представляется совокупный доход, представлять статьи прочего совокупного дохода после всех необходимых реклассификационных корректировок.

93 Организация должна либо представлять в отчете, в котором представляется совокупный доход, либо раскрывать в примечаниях сумму налогов на прибыль, относящуюся к каждой статье прочего совокупного дохода, включая реклассификационные корректировки (см. пункты 61A и 63 стандарта МСФО (IAS) 12).

94 Организация может представлять статьи прочего совокупного дохода:

(a) либо за вычетом соответствующих налоговых эффектов;

(b) либо до вычета соответствующих налоговых эффектов, отразив единой суммой совокупную величину налогов на прибыль по данным статьям.

95 Если организация выбирает вариант в пункте 94(b), она должна распределить величину налога между категориями, указанными в пункте 88.

Отчет о финансовом положении
Классификация активов как оборотных или внеоборотных и обязательств как краткосрочных или долгосрочных
96 В своем отчете о финансовом положении организация должна представлять как отдельные классификационные группы оборотные и внеоборотные активы, а также

краткосрочные и долгосрочные обязательства в соответствии с пунктами 99-102, за исключением случаев, когда представление на основе ликвидности обеспечивает более полезное структурированное обобщение. Если применяется указанное исключение, организация должна представлять все активы и обязательства в порядке их ликвидности (см. пункты B90-B93).

97 Какой бы способ представления организация ни приняла, она должна раскрыть сумму, ожидаемую к возмещению или урегулированию по прошествии более чем 12 месяцев, применительно к каждой статье активов и обязательств, в составе которой объединены суммы, ожидаемые к возмещению или урегулированию:

(a) в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода, и

(b) по прошествии более чем 12 месяцев после окончания отчетного периода.

98 Когда организация представляет оборотные и внеоборотные активы и краткосрочные и долгосрочные обязательства как отдельные классификационные группы в своем отчете о финансовом положении, она не может классифицировать отложенные налоговые активы (обязательства) как оборотные активы (краткосрочные обязательства).

Оборотные активы

99 Организация должна классифицировать актив как оборотный, когда (см. пункты B94-B95):

(a) она предполагает реализовать стоимость актива или намеревается продать или потребить его в рамках своего обычного операционного цикла;

(b) она удерживает этот актив преимущественно для целей торговли;

(c) она предполагает реализовать стоимость этого актива в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода; или

(d) этот актив представляет собой денежные средства или эквивалент денежных средств (как они определены в стандарте МСФО (IAS) 7), кроме случаев, когда существуют ограничения на его обмен или использование для урегулирования обязательств, действующие по меньшей мере в течение 12 месяцев после окончания отчетного периода.

100 Организация должна классифицировать все активы, отличные от указанных в пункте 99, как внеоборотные.

Краткосрочные обязательства

101 Организация должна классифицировать обязательство как краткосрочное, когда:

(a) она предполагает урегулировать это обязательство в рамках своего обычного операционного цикла (см. пункты B96 и B107-B108);

(b) она удерживает это обязательство преимущественно для целей торговли (см. пункт B97);

(c) это обязательство подлежит урегулированию в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода (см. пункты B97-B98 и B107-B108); или

(d) на конец отчетного периода у нее нет права отсрочить урегулирование обязательства по меньшей мере на 12 месяцев после окончания отчетного периода (см. пункты B99-B108).

102 Организация должна классифицировать все обязательства, отличные от указанных в пункте 101, как долгосрочные.

Статьи, подлежащие представлению в отчете о финансовом положении либо раскрытию в примечаниях

103 Организация должна представлять в отчете о финансовом положении строки для:

(a) основных средств;

(b) инвестиционной недвижимости;

(c) нематериальных активов;

(d) гудвила;

(e) финансовых активов (за исключением величин, указанных в подпунктах (g), (j) и (к));

(f) портфелей договоров, относящихся к сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17, которые представляют собой активы, дезагрегированные согласно требованиям пункта 78 стандарта МСФО (IFRS) 17;

(g) инвестиций, учитываемых с использованием метода долевого участия;

(b) биологических активов, относящихся к сфере применения стандарта МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»;

(i) запасов;

(j) торговой и прочей дебиторской задолженности;

(k) денежных средств и эквивалентов денежных средств;

(l) итогового показателя активов, классифицированных как предназначенные для продажи, и активов, включенных в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для продажи в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 5;

(m) торговой и прочей кредиторской задолженности;

(n) оценочных обязательств;

(o) финансовых обязательств (за исключением величин, указанных в подпунктах (m) и (n));

(p) портфелей договоров, относящихся к сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17, которые представляют собой обязательства, дезагрегированные согласно требованиям пункта 78 стандарта МСФО (IFRS) 17;

(q) обязательств и активов по текущему налогу, как они определены в стандарте МСФО (IAS) 12;

(r) отложенных налоговых обязательств и отложенных налоговых активов, как они определены в стандарте МСФО (IAS) 12; и

(s) обязательств, включенных в выбывающие группы, классифицированные как предназначенные для продажи в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 5.

104 Организация должна представлять в отчете о финансовом положении:

(a) неконтролирующие доли участия; и

(b) выпущенный капитал и резервы, относимые к собственникам материнской организации.

105 Пункты B109 - B111 устанавливают требования к тому, как организация применяет собственное суждение при решении вопроса о том, следует ли представлять дополнительные строки в отчете о финансовом положении или же следует раскрывать информацию о статьях в примечаниях.

106 За исключением пункта 96, настоящий стандарт не предписывает очередность или формат, в которых организация представляет статьи в отчете о финансовом положении. Кроме того, используемые наименования и очередность статей или объединений схожих статей могут быть изменены в соответствии с характером организации и ее операций, чтобы обеспечить полезное структурированное обобщение данных об активах, обязательствах и собственном капитале организации. Например, финансовый институт может изменить наименования, предусмотренные пунктом 103, чтобы предоставить полезное структурированное обобщение данных об активах, обязательствах и собственном капитале финансового института.

Отчет об изменениях в собственном капитале

Информация, подлежащая представлению в отчете об изменениях в собственном капитале

107 Организация должна представлять отчет об изменениях в собственном капитале, как требует пункт 10. Отчет об изменениях в собственном капитале должен включать:

(a) общий совокупный доход за отчетный период, с раздельным представлением итоговых показателей, относимых к собственникам материнской организации и к неконтролирующим долям участия;

(b) по каждому компоненту собственного капитала - последствия ретроспективного применения или ретроспективного исправления, признанные в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 8; и

(c) по каждому компоненту собственного капитала - сверку балансовой стоимости по состоянию на начало и конец периода, с раздельным представлением (как минимум) изменений, являющихся следствием:

(i) прибыли или убытка;

(ii) прочего совокупного дохода; и

(iii) операций с собственниками, действующими в качестве собственников, с раздельным представлением вкладов собственников и распределений собственникам, а также изменений в долях владения в дочерних организациях, которые не приводят к утрате контроля.

108 Стандарт МСФО (IAS) 8 требует ретроспективных корректировок для отражения изменений в учетной политике в той мере, в которой это практически осуществимо, за исключением случаев, когда переходными положениями другого стандарта финансовой отчетности МСФО предусмотрено иное. Стандарт МСФО (IAS) 8 также требует ретроспективного исправления ошибок в той мере, в которой это практически осуществимо. Ретроспективные корректировки и ретроспективные исправления не являются изменениями собственного капитала, но они корректируют остаток нераспределенной прибыли на начало периода, кроме случаев, когда стандарты финансовой отчетности МСФО требуют ретроспективной корректировки другого компонента собственного капитала. Пункт 107(b) требует, чтобы организация представляла в отчете об изменениях в собственном капитале по каждому компоненту собственного капитала итоговый показатель корректировки, обусловленной изменениями в учетной политике и, отдельно, обусловленной исправлениями ошибок. Организация должна представлять такие корректировки за каждый предыдущий отчетный период и на начало соответствующего периода.

Информация, подлежащая представлению в отчете об изменениях в собственном капитале либо раскрытию в примечаниях

109 По каждому компоненту собственного капитала организация должна либо представлять в отчете об изменениях в собственном капитале, либо раскрывать в примечаниях постатейный анализ прочего совокупного дохода (см. пункт 107(c)(ii)).

110 Организация должна либо представлять в отчете об изменениях в собственном капитале, либо раскрывать в примечаниях сумму дивидендов, признанных в течение

отчетного периода как распределения собственникам, а также соответствующую сумму дивидендов в расчете на акцию.

111 В пункте 107 к компонентам собственного капитала относятся, например, каждый класс вкладов в собственный капитал, накопленный остаток по каждому классу прочего совокупного дохода и нераспределенная прибыль.

112 Изменения, произошедшие в собственном капитале организации между началом и окончанием отчетного периода, отражают увеличение или уменьшение чистых активов организации за этот период. За исключением изменений, являющихся следствием операций с собственниками, действующими в качестве собственников (таких как вклады в капитал, выкуп собственных долевых инструментов организации и дивиденды), и затрат по сделке, непосредственно связанных с такими операциями, общее изменение величины собственного капитала за период представляет собой общую сумму доходов и расходов, в том числе прибылей и убытков, сгенерированных деятельностью организации в течение этого периода.

Примечания

Структура

113 Организация должна раскрывать в примечаниях:

(a) информацию об основе подготовки финансовой отчетности (см. пункты 6A-6N стандарта МСФО (IAS) 8) и конкретных положениях используемой учетной политики (см. пункты 27A-271 стандарта МСФО (IAS) 8);

(b) информацию, требуемую стандартами финансовой отчетности МСФО, которая не представлена в основных отчетах финансовой отчетности; и

(c) прочую информацию, которая не представлена в основных отчетах финансовой отчетности, но необходима для понимания любого из указанных отчетов (см. пункт 20).

114 Организация должна представлять примечания в упорядоченном виде, насколько это практически осуществимо (см. пункт B112). При определении порядка представления организация должна принимать во внимание влияние такого порядка на понятность и сопоставимость своей финансовой отчетности. По каждой статье, представленной в основных отчетах финансовой отчетности, организация должна давать перекрестную ссылку на любую связанную с этой статьей информацию, раскрытую в примечаниях. Если суммы, раскрытые в примечаниях, включены в одну или несколько строк основных отчетов финансовой отчетности, организация должна раскрыть в примечании ту строку (строки) отчетов, в которую (которые) включены данные суммы.

115 Организация может раскрыть примечания, содержащие информацию об основе подготовки финансовой отчетности и о конкретных положениях используемой учетной политики, в отдельном разделе финансовой отчетности.

116 Если следующие сведения не раскрываются в составе иной информации, публикуемой вместе с финансовой отчетностью, организация должна раскрыть в примечаниях:

(a) местонахождение и организационно-правовую форму организации, страну ее юридической регистрации и юридический адрес (или основное место ведения бизнеса, если оно отличается от юридического адреса);

(b) описание характера операций организации и основных направлений ее деятельности;

(c) наименование материнской организации и конечной материнской организации данной группы; и

(d) применительно к организациям, созданным на ограниченный срок, - информацию о продолжительности существования организации.

Определенные руководством показатели результатов деятельности
Идентификация определенных руководством показателей результатов деятельности
117 Определенный руководством показатель результатов деятельности - это промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который (см. пункты B113-B122):

(a) используется организацией в публично раскрываемой информации за рамками финансовой отчетности;

(b) используется организацией для того, чтобы информировать пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом; и

(c) не указан в пункте 118, либо стандарты финансовой отчетности МСФО не содержат прямого требования о его представлении или раскрытии.

118 Промежуточными итоговыми показателями доходов и расходов, которые не представляют собой определенные руководством показателями результатов деятельности, являются:

(a) валовая прибыль или убыток (выручка минус себестоимость продаж) и аналогичные промежуточные итоговые показатели (см. пункт B123);

(b) прибыль или убыток от операционной деятельности до амортизации и обесценения, относящегося к сфере применения стандарта МСФО (IAS) 36;

(c) прибыль или убыток от операционной деятельности и доходы и расходы от всех инвестиций, учитываемых с использованием метода долевого участия;

(d) применительно к организации, которая применяет пункт 73, - промежуточный итоговый показатель, включающий в себя прибыль или убыток от операционной деятельности, а также все доходы и расходы, классифицированные в категорию инвестиционной деятельности;

(e) прибыль или убыток до налогов на прибыль; и

(f) прибыль или убыток от продолжающейся деятельности.

119 Организация должна исходить из допущения, что промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который она использует в публично раскрываемой информации за рамками финансовой отчетности, информирует пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом, кроме тех случаев, когда, применяя пункт 120, организация опровергает это допущение.

120 Организация вправе опровергнуть допущение, описанное в пункте 119, и заявить, что промежуточный итоговый показатель не информирует пользователей о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом, но только в том случае, если организация имеет доступную, обоснованную и подтверждаемую информацию, которая дает основание для такого заявления (см. пункты B124-B131).

Раскрытие информации об определенных руководством показателях результатов деятельности

121 Целью раскрытия информации об определенных руководством показателях результатов деятельности является предоставление организацией информации, которая помогает пользователю финансовой отчетности понять:

(a) тот аспект финансовых результатов деятельности, информация о котором, по мнению руководства, сообщается посредством того или иного определенного руководством показателя результатов деятельности; и

(b) то, каким образом этот определенный руководством показатель результатов деятельности соотносится с показателями, определенными стандартами финансовой отчетности МСФО.

122 Информацию обо всех показателях, удовлетворяющих определению в пункте 117 для определенных руководством показателей результатов деятельности, организация должна раскрывать в одном примечании (см. пункты B132-B133). Это примечание должно включать заявление о том, что определенные руководством показатели результатов деятельности отражают точку зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом и не обязательно сопоставимы с показателями, которые предоставляются другими организациями и имеют аналогичные обозначения или описания.

123 Организация должна обозначать и описывать каждый определенный руководством показатель результатов деятельности четким и понятным образом, чтобы не вводить в заблуждение пользователей финансовой отчетности (см. пункты B134 - B135). По каждому определенному руководством показателю результатов деятельности организация должна раскрывать:

(a) описание того аспекта финансовых результатов деятельности, который, по мнению руководства, сообщается посредством данного определенного руководством показателя результатов деятельности. Такое описание должно включать объяснения того, почему, по мнению руководства, определенный руководством показатель результатов деятельности предоставляет полезную информацию о финансовых результатах деятельности организации;

(b) то, как рассчитывается определенный руководством показатель результатов деятельности;

(c) сверку между данным определенным руководством показателем результатов деятельности и наиболее сопоставимым с ним промежуточным итоговым показателем из перечня в пункте 118 либо итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем, представления или раскрытия которого напрямую требуют стандарты финансовой отчетности МСФО (см. пункты B136-B140);

(d) эффект по налогу на прибыль (определенный с применением пункта B141) и влияние на неконтролирующие доли участия по каждой статье, которая раскрывается в сверке, требуемой подпунктом (c);

(e) описание того, как организация применяет пункт B141 для определения эффекта по налогу на прибыль, требуемого подпунктом (d).

124 Если организация изменяет подход к расчету того или иного определенного руководством показателя результатов деятельности, добавляет новый определенный руководством показатель результатов деятельности, прекращает использовать ранее раскрывавшийся определенный руководством показатель результатов деятельности или изменяет подход к определению эффектов по налогу на прибыль статей сверки, требуемых пунктом 123(d), она должна раскрывать:

(a) объяснение, позволяющее пользователям финансовой отчетности понять изменение, добавление либо прекращение использования и их эффекты;

(b) причины изменения, добавления или прекращения использования;

(c) пересчитанную сравнительную информацию для отражения такого изменения, добавления или прекращения использования, кроме случаев, когда это практически неосуществимо. Выбор организацией того или иного определенного руководством показателя результатов деятельности не является выбором учетной политики. Тем не менее при проведении оценки на предмет того, является ли пересчет сравнительной

информации практически неосуществимым, организация должна применять требования пунктов 50-53 стандарта МСФО (IAS) 8.

125 Если организация не раскрывает пересчитанную сравнительную информацию, требуемую пунктом 124(c), по причине практической неосуществимости, она должна раскрывать данный факт.

Капитал

126 Организация должна раскрывать в примечаниях информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценивать принятые организацией цели, политику и процессы управления капиталом.

127 Во исполнение пункта 126 организация должна раскрывать в примечаниях:

(a) информацию качественного характера о своих целях, политике и процессах управления капиталом, в том числе:

(i) описание того, что управляется ею в качестве капитала;

(ii) в том случае, когда на организацию распространяются внешние требования в отношении капитала, - характер указанных требований и то, каким образом эти требования встраиваются в процесс управления капиталом; и

(iii) то, каким образом организация выполняет свои цели по управлению капиталом;

(b) обобщенные количественные данные в отношении того, что управляется ею в качестве капитала. Некоторые организации относят к капиталу определенные финансовые обязательства (например, некоторые формы субординированного долга). Другие организации исключают из состава капитала некоторые компоненты собственного капитала (например, компоненты, возникающие в результате хеджирования денежных потоков);

(c) любые изменения в подпунктах (a) и (b) по сравнению с предшествующим отчетным периодом;

(d) то, выполняла ли организация в отчетном периоде внешние требования к капиталу, которые она обязана выполнять;

(e) в случае невыполнения организацией таких внешних требований к капиталу - последствия таких нарушений.

128 Организация должна раскрывать в примечаниях информацию из пункта 127, исходя из внутренней информации, предоставляемой ключевому управленческому персоналу.

129 Организация может осуществлять управление капиталом различными способами, и к ней могут предъявляться различные требования в части капитала. Например, в состав конгломерата могут входить организации, осуществляющие страховую деятельность и

банковскую деятельность и при этом работающие в нескольких юрисдикциях. В случаях, когда агрегированное раскрытие данных о требованиях к капиталу и о принятых подходах к управлению капиталом не обеспечило бы полезную информацию или такое раскрытие дало бы пользователям финансовой отчетности искаженное представление об имеющихся у организации ресурсах капитала, организация должна раздельно раскрыть информацию по каждому требованию в части капитала, которое она обязана выполнять.

Раскрытие прочей информации

130 Следующую информацию организация должна либо представлять в отчете о финансовом положении или в отчете об изменениях в собственном капитале, либо раскрывать в примечаниях:

(a) применительно к каждому классу акционерного капитала:

(i) количество акций, разрешенных к выпуску;

(ii) количество выпущенных и полностью оплаченных акций, а также количество акций, выпущенных, но не оплаченных полностью;

(iii) номинальную стоимость акции или указание на то, что акции не имеют номинальной стоимости;

(iv) сверку количества акций, находящихся в обращении на начало и конец отчетного периода;

(v) права, привилегии и ограничения, предусмотренные для данного класса, включая ограничения в отношении распределения дивидендов и возврата капитала;

(vi) акции организации, удерживаемые самой организацией или ее дочерними или ассоциированными организациями; и

(vii) акции, зарезервированные для выпуска во исполнение опционов и договоров продажи акций, в том числе условия выпуска и суммы; и

(b) описание характера и назначения каждого резерва в составе собственного капитала.

131 Организация без акционерного капитала, такая как партнерство или траст, должна раскрывать информацию, эквивалентную той, которая требуется согласно пункту 130(a), с указанием изменений за отчетный период по каждой категории долевого участия в собственном капитале, а также информацию о правах, привилегиях и ограничениях, предусмотренных для каждой категории долей в капитале.

132 Организация должна раскрывать в примечаниях:

(a) сумму дивидендов, предложенных или объявленных до даты одобрения финансовой отчетности к выпуску, но не признанных в отчетном периоде как распределение собственникам, а также соответствующую сумму в расчете на акцию; и

(b) сумму любых непризнанных дивидендов по кумулятивным привилегированным акциям.

Приложение А
Определение терминов

Настоящее приложение является неотъемлемой частью данного стандарта финансовой отчетности МСФО.

Агрегирование	**Объединение статей активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов или денежных потоков, которые обладают общими характеристиками и относятся к одной и той же классификационной группе.**
Классификация	Распределение статей активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков по определенным группам исходя из общих для них характеристик.
Дезагрегирование	Разделение статьи на отдельные компоненты, обладающие различающимися характеристиками.
Финансовые отчеты общего назначения	Отчеты, которые представляют финансовую информацию об отчитывающейся организации, являющуюся полезной для основных пользователей при принятии ими решений о предоставлении данной организации ресурсов. Такие решения касаются решений о: (a) покупке, продаже или удержании долевых и долговых инструментов; (b) предоставлении или продаже займов и прочих форм кредита; или (c) реализации прав голоса в отношении действий руководства организации, от которых зависит использование экономических ресурсов организации, или об оказании влияния на эти действия каким-либо иным образом. Финансовые отчеты общего назначения включают в себя, в числе прочего, подготавливаемую организацией финансовую отчетность общего назначения и раскрываемую финансовую информацию об устойчивости.
Финансовая отчетность общего назначения	Особая форма финансовых отчетов общего назначения для предоставления информации об активах, обязательствах, собственном капитале, доходах и расходах отчитывающейся организации.
Стандарты финансовой отчетности МСФО	Стандарты финансовой отчетности, выпущенные Советом по международным стандартам финансовой отчетности, состоящие из: (a) Международных стандартов финансовой отчетности (IFRS); (b) Международных стандартов финансовой отчетности (IAS); (c) разъяснений КРМФО (IFRIC); и (d) разъяснений ПКР (SIC). Стандарты финансовой отчетности МСФО ранее назывались Международными стандартами финансовой отчетности, МСФО и стандартами МСФО.
Определенный руководством показатель результатов деятельности	Промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который: (a) используется организацией в публично раскрываемой информации за рамками финансовой отчетности; (b) используется организацией для того, чтобы информировать пользователей ее финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом; и (c) не указан в пункте 118 стандарта МСФО (IFRS) 18, либо стандарты финансовой отчетности МСФО не содержат прямого требования о его представлении или раскрытии.

Существенная информация	Информация является существенной, если можно обоснованно ожидать, что ее пропуск, искажение или маскировка повлияют на решения, принимаемые основными пользователями финансовой отчетности общего назначения на основании данной финансовой отчетности, предоставляющей финансовую информацию о конкретной отчитывающейся организации.
Примечания	Информация в финансовой отчетности, предоставляемая в дополнение к информации, представленной в основных отчетах финансовой отчетности.
Прибыль или убыток от операционной деятельности	Итоговый показатель всех доходов и расходов, классифицированных в категорию операционной деятельности.
Прочий совокупный доход	Статьи доходов и расходов (в том числе реклассификационные корректировки), которые не признаются в составе прибыли или убытка, поскольку это требуют или допускают другие стандарты финансовой отчетности МСФО.
Собственники	Держатели прав требования, классифицированных как собственный капитал.
Основные отчеты финансовой отчетности	Отчет (отчеты) о финансовых результатах, отчет о финансовом положении, отчет об изменениях в собственном капитале и отчет о движении денежных средств.
Прибыль или убыток	Итоговый показатель доходов за вычетом расходов, включенный в отчет о прибыли или убытке.
Прибыль или убыток до финансовой деятельности и налогов на прибыль	Итоговый показатель прибыли или убытка от операционной деятельности и всех доходов и расходов, классифицированных в категорию инвестиционной деятельности.
Реклассификационные корректировки	Суммы, реклассифицированные в состав прибыли или убытка в текущем отчетном периоде, которые включались в состав прочего совокупного дохода в текущем или предыдущих периодах.
Общий совокупный доход	Изменение в собственном капитале, которое возникло в отчетном периоде в результате операций и других событий и не относится к изменениям, возникшим вследствие операций с собственниками, действующими в качестве собственников.
Полезное структурированное обобщение	Структурированное обобщение в том или ином основном финансовом отчете (финансовой отчетности) данных о признанных отчитывающейся организацией активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах и денежных потоках, которые полезны для: (a) получения понятного общего представления о признанных организацией активах, обязательствах, собственном капитале, доходах, расходах и денежных потоках; (b) проведения сравнений между организациями и между отчетными периодами одной организации; и (c) выявления статей или областей, в отношении которых пользователи финансовой отчетности могут быть заинтересованы в получении дополнительной информации из примечаний.

Приложение B

Руководство по применению

Настоящее приложение является неотъемлемой частью данного стандарта финансовой отчетности МСФО. Оно описывает применение пунктов 1 - 132 и имеет такую же силу, как и другие части данного стандарта финансовой отчетности МСФО.

Общие требования к финансовой отчетности

Существенность

B1 Информация является существенной, если можно обоснованно ожидать, что ее пропуск, искажение или маскировка повлияют на решения, принимаемые основными пользователями финансовой отчетности общего назначения на основе данной финансовой отчетности, в которой предоставляется финансовая информация о конкретной отчитывающейся организации.

B2 Существенность зависит от характера или количественной значимости информации либо от того и другого. Организация оценивает, является ли информация (в отдельности либо в совокупности с другой информацией) существенной в контексте финансовой отчетности, рассматриваемой в целом.

B3 Информация является замаскированной, если она представляется или раскрывается таким образом, что результат для основных пользователей финансовой отчетности будет аналогичным пропуску или искажению данной информации. Ниже представлены примеры ситуаций, которые могут привести к тому, что существенная информация будет замаскирована:

(a) существенная информация о статье, операции или другом событии раскрывается в финансовой отчетности, но при этом используемые формулировки расплывчаты или неоднозначны;

(b) существенная информация о статье, операции или другом событии рассредоточена по финансовой отчетности;

(c) различающиеся статьи, операции или другие события ненадлежащим образом агрегированы;

(d) схожие статьи, операции или другие события ненадлежащим образом дезагрегированы; и

(e) существенная информация скрыта за несущественной информацией таким образом, что основной пользователь не в состоянии определить, какая информация является существенной, в результате чего понятность финансовой отчетности уменьшается.

B4 Оценка на предмет того, можно ли обоснованно ожидать, что информация повлияет на решения, принимаемые основными пользователями финансовой отчетности общего назначения конкретной отчитывающейся организации, требует от организации рассмотрения характеристик указанных пользователей, принимая также во внимание собственные обстоятельства данной организации.

B5 Многие существующие и потенциальные инвесторы, заимодавцы и прочие кредиторы не могут потребовать от отчитывающихся организаций предоставления информации непосредственно им и для получения значительной части необходимой им финансовой информации должны полагаться на финансовую отчетность общего назначения. Следовательно, они являются основными пользователями, на которых ориентирована финансовая отчетность общего назначения. Финансовая отчетность составляется для пользователей, которые обладают достаточными знаниями в области бизнеса и экономической деятельности и которые изучают и анализируют информацию с должным вниманием. Иногда даже хорошо осведомленным и внимательным пользователям может требоваться помощь консультанта, чтобы понять информацию о сложных экономических явлениях.

Роли основных отчетов финансовой отчетности и примечаний

B6 Применяя пункт 17(a), организация предоставляет в примечаниях информацию, необходимую пользователям финансовой отчетности для понимания данных, представленных в строках основных отчетов финансовой отчетности. К примерам такой информации относятся:

(a) дезагрегирование данных, представленных в строках основных отчетов финансовой отчетности;

(b) описания характеристик данных, представленных в строках основных отчетов финансовой отчетности; и

(c) информация о методах, допущениях и суждениях, использованных при признании, оценке и представлении статей, включенных в основные отчеты финансовой отчетности.

B7 Применяя пункт 17(b), организация сопровождает основные отчеты финансовой отчетности дополнительной информацией, необходимой для достижения цели финансовой отчетности, то есть:

(a) информацией, напрямую требуемой стандартами финансовой отчетности МСФО (см. пункт 19), например:

(i) информацией, требуемой стандартом МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы», о непризнанных условных активах и условных обязательствах организации, и

(ii) информацией, требуемой стандартом МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», о подверженности организации различным видам риска, таким как кредитный риск, риск ликвидности и рыночный риск; и

(b) информацией, которая дополняет информацию, напрямую требуемую стандартами финансовой отчетности МСФО (см. пункт 20).

Информация, представляемая в основных отчетах финансовой отчетности

B8 Пункт 23 объясняет, что организация не обязана представлять отдельную строку основного отчета финансовой отчетности, если это не вызвано необходимостью предоставить в отчете полезное структурированное обобщение, даже если такой строки требуют стандарты финансовой отчетности МСФО. Например, организация не обязана представлять ту или иную строку отчета из предусмотренного пунктом 75 перечня, если это не вызвано необходимостью предоставить в отчете о прибыли или убытке полезное структурированное обобщение данных о доходах и расходах, либо ту или иную строку из перечня, предусмотренного пунктом 103, если это не вызвано необходимостью предоставить в отчете о финансовом положении полезное структурированное обобщение данных об активах, обязательствах и собственном капитале. Если организация не представляет в отчетах строки, перечисленные в пунктах 75 и 103, она должна раскрывать эти статьи в примечаниях, если предоставляемая в результате информация является существенной (см. пункт 42).

B9 С другой стороны, применяя пункт 24, организация должна представлять в отчетах дополнительные строки помимо тех, которые перечислены в пунктах 75 и 103, если такое представление необходимо для того, чтобы в отчете о прибыли или убытке было предоставлено полезное структурированное обобщение данных о доходах и расходах, или чтобы в отчете о финансовом положении было предоставлено полезное структурированное обобщение данных об активах, обязательствах и собственном капитале (см. пункты B78 - B79 и B109 - B111).

Идентификация финансовой отчетности

B10 Пункт 25 требует, чтобы организация четко идентифицировала финансовую отчетность и отличала ее от другой информации, включенной в тот же опубликованный документ. Чтобы выполнить эти требования, организация оформляет надлежащими заголовками страницы, отчеты, примечания, столбцы и тому подобное. Для определения наилучшего способа предоставления такой информации требуется применить суждение. Например, если организация предоставляет финансовую отчетность в электронном виде, организация рассматривает возможность выполнения этих требований иным образом, например посредством цифровой маркировки информации, предоставляемой в финансовой отчетности.

B11 Зачастую организация отражает информацию в тысячах или миллионах единиц валюты представления финансовой отчетности, чтобы сделать финансовую отчетность более понятной. Такая практика является допустимой при условии, что организация раскрывает степень округления чисел и не пропускает существенную информацию.

Последовательность представления, раскрытия и классификации

B12 Пункт 30(a) требует, чтобы организация изменяла порядок представления, раскрытия или классификации статей в финансовой отчетности, если очевидно, что иной порядок представления, раскрытия или классификации является более подходящим. Например,

значительное приобретение или выбытие либо результаты анализа финансовой отчетности могут указывать на то, что финансовую отчетность необходимо изменить. Организации разрешается изменить порядок представления, раскрытия или классификации статей в своей финансовой отчетности только в том случае, если такое изменение позволяет предоставить информацию, которая является более полезной пользователям финансовой отчетности, и если организация, вероятнее всего, будет и дальше использовать пересмотренный порядок представления, раскрытия или классификации, чтобы сопоставимость информации, относящейся к разным периодам, не была нарушена. При внесении таких изменений организация реклассифицирует свою сравнительную информацию в соответствии с пунктами 33-34.

Сравнительная информация

Требуемая сравнительная информация

B13 В некоторых случаях информация описательного характера, предоставленная в финансовой отчетности за предшествующий отчетный период (предшествующие отчетные периоды), продолжает быть уместной и для текущего периода. Например, организация раскрывает в текущем периоде подробности еще не урегулированного судебного разбирательства, исход которого на конец предшествующего периода был неопределенным. Для пользователей финансовой отчетности может иметь значение информация о том, что на конец предшествующего периода существовала неопределенность, а также информация о мерах, которые были предприняты в течение периода для разрешения этой неопределенности.

Дополнительная сравнительная информация

B14 Организация может предоставлять сравнительную информацию в дополнение к сравнительной информации, требуемой стандартами финансовой отчетности МСФО, при условии, что такая информация подготовлена в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО. Эта дополнительная сравнительная информация может состоять из одного или более основных отчетов финансовой отчетности, упомянутых в пункте 10, однако не обязательно должна представлять собой полный комплект финансовой отчетности. В этом случае организация должна раскрывать в примечаниях информацию в отношении указанных дополнительных основных отчетов финансовой отчетности.

B15 Например, организация может представить третий отчет (или отчеты) о финансовых результатах (тем самым представляя информацию за текущий отчетный период, за предшествующий период и за один дополнительный сравнительный период). Однако организация не обязана представлять третий отчет о финансовом положении, третий отчет о движении денежных средств или третий отчет об изменениях в собственном капитале (то есть тот или иной дополнительный сравнительный основной отчет финансовой отчетности). В примечаниях организация должна раскрыть сравнительную информацию, относящуюся к указанному дополнительному отчету (указанным дополнительным отчетам) о финансовых результатах.

Агрегирование и дезагрегирование
Принципы агрегирования и дезагрегирования
Процесс агрегирования и дезагрегирования
B16 Финансовая отчетность является результатом обработки организациями большого количества операций и других событий. Эти операции и другие события приводят к возникновению активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков.

B17 Для применения требований, предусмотренных пунктом 41, организация должна агрегировать статьи, исходя из общих для них характеристик (то есть агрегировать статьи со схожими характеристиками) и дезагрегировать статьи, исходя из характеристик, которые не являются для них общими (то есть дезагрегировать статьи с различающимися характеристиками). При этом организация должна:

(a) идентифицировать активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы и денежные потоки, возникающие в результате отдельных операций или других событий;

(b) классифицировать и агрегировать активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы и денежные потоки в статьи, исходя из их характеристик (например, их характера, их функции, базы их оценки или другой характеристики) так, чтобы представить по строкам в основных отчетах финансовой отчетности и раскрыть в примечаниях статьи, обладающие, как минимум, одной схожей характеристикой; и

(c) дезагрегировать статьи, исходя из различающихся характеристик:

(i) в основных отчетах финансовой отчетности - так, как это необходимо для предоставления полезного структурированного обобщения (как описано в пункте 16); и

(ii) в примечаниях - так, как это необходимо для предоставления существенной информации (как описано в пункте 17).

B18 Организация вправе выполнять шаги, описанные в пунктах B17(a)-B17(c), в разной последовательности с целью применения принципов агрегирования и дезагрегирования, предусмотренных пунктом 41.

Основа агрегирования и дезагрегирования
B19 В пунктах B16-B18 объясняется, что организация использует собственное суждение для агрегирования и дезагрегирования активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков от отдельных операций и других событий, исходя из схожих и различающихся характеристик. В пунктах B78 и B110 представлены примеры характеристик, рассматриваемых организацией при формировании собственных суждений.

B20 Чем более схожими являются характеристики активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков, тем выше вероятность того, что роли основных отчетов финансовой отчетности (то есть предоставлять полезное

структурированное обобщение, как описано в пункте 16) или примечаний (то есть предоставлять существенную информацию, как описано в пункте 17) будут выполняться посредством агрегирования таких статей. Чем более различающимися являются характеристики активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов и денежных потоков, тем выше вероятность того, что роли основных отчетов финансовой отчетности или примечаний будут выполняться посредством дезагрегирования этих статей.

B21 Статьи, агрегируемые и представляемые как строки в основных отчетах финансовой отчетности, должны обладать как минимум одной схожей характеристикой, помимо соответствия определению активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов или денежных потоков. Однако ввиду того, что роль основных отчетов финансовой отчетности состоит в предоставлении полезного структурированного обобщения, вероятнее всего, по строкам в основных отчетах финансовой отчетности также будут агрегированы статьи с характеристиками, достаточно различающимися, чтобы информация о дезагрегированных статьях могла быть существенной.

B22 Применяя пункт 41, организация должна дезагрегировать статьи с различающимися характеристиками, когда предоставляемая в результате информация является существенной. Одна различающаяся характеристика может привести к тому, что информация о дезагрегированных статьях станет существенной.

B23 Например, возможно, что организация раздельно представляет в отчете о финансовом положении финансовые активы, состоящие из инвестиций в долевые инструменты и инвестиций в долговые инструменты, и нефинансовые активы. Эти финансовые активы обладают различающимися характеристиками, поскольку имеют разные базы оценки: одни оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток, другие - по амортизированной стоимости. Следовательно, организация может прийти к выводу, что для полезного структурированного обобщения необходимо представить строки, в которых эти финансовые активы дезагрегированы на основе указанных баз оценки. Результатом такого дезагрегирования будет строка [в отчете], состоящая из инвестиций в долевые инструменты и инвестиций в долговые инструменты, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, и строка [в отчете], состоящая из инвестиций в долговые инструменты, оцениваемых по амортизированной стоимости. Поскольку инвестиции в долевые инструменты не аналогичны инвестициям в долговые инструменты, так как каждая из этих категорий подвергает организацию разным рискам, организация должна будет оценить, нужно ли в отчете о финансовом положении дополнительно дезагрегировать финансовые активы, оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток, на инвестиции в долевые инструменты и инвестиции в долговые инструменты, чтобы предоставить полезное структурированное обобщение. Если это не нужно, то организации может быть необходимым раскрыть в примечаниях информацию об инвестициях в долевые инструменты отдельно от информации об инвестициях в долговые инструменты, если такая информация будет существенной. Кроме того, если бы, например, инвестиции в долевые инструменты обладали другими различающимися характеристиками,

организация должна была бы в примечаниях дополнительно дезагрегировать указанные инвестиции в долевые инструменты, если бы эта информация была существенной.

Описание статей

B24 Пункт 43 требует от организации обозначать и описывать представляемые либо раскрываемые статьи таким образом, чтобы были правдиво отражены характеристики статьи. Такие статьи зачастую будут представлять собой результаты агрегирования статей, возникающих вследствие отдельных операций или других событий, и могут варьироваться в зависимости от того, агрегируются ли в них статьи, в отношении которых информация является существенной, и/или статьи, в отношении которых информация является несущественной. В частности, либо в основных отчетах финансовой отчетности, либо в примечаниях:

(a) статья, в отношении которой информация является существенной, может быть агрегирована с другими статьями, в отношении которых информация также является существенной, - организация может таким образом агрегировать статьи для обобщения информации, но также должна будет раскрыть информацию о каждой статье;

(b) статья, в отношении которой информация является существенной, может быть агрегирована со статьями, в отношении которых информация не является существенной, - организация должна будет предоставить информацию о дезагрегированных статьях только в том случае, если несущественная информация маскирует существенную информацию; или

(c) статья, в отношении которой информация не является существенной, может быть агрегирована с другими статьями, в отношении которых информация не является существенной, - организация может включить агрегированную таким образом статью для завершения перечня статей и не будет обязана раскрывать информацию о дезагрегированных статьях, но с учетом пункта B26(b).

B25 Организация должна обозначать представленные или раскрытые статьи как «прочие», только если она не может подобрать более информативное обозначение. Ниже приводятся примеры того, как организация могла бы подобрать более информативное обозначение:

(a) если статья, в отношении которой информация является существенной, агрегируется со статьями, в отношении которых информация не является существенной, организация подбирает обозначение, описывающее статью, в отношении которой информация является существенной; и

(b) если агрегируются статьи, в отношении которых информация не является существенной, то организация может:

(i) агрегировать статьи, обладающие схожими характеристиками, и описать их таким образом, чтобы правдиво представить указанные схожие характеристики; или

(ii) агрегировать статьи с другими статьями, не обладающими схожими характеристиками, и описать их таким образом, чтобы правдиво представить различающиеся характеристики статей.

B26 Если организация не может подобрать более информативное обозначение, чем «прочие»:

(a) применительно к любой агрегированной статье - организация должна использовать обозначение, которое описывает эту агрегированную статью как можно точнее, например «прочие операционные расходы» или «прочие финансовые расходы»;

(b) применительно к агрегированной статье, состоящей только из статей, в отношении которых информация не является существенной, - организация должна рассмотреть, является ли данная агрегированная сумма достаточно большой, чтобы у пользователей финансовой отчетности разумно возник вопрос о том, не включены ли в эту сумму статьи, в отношении которых информация может быть существенной. Если это так, то информация, позволяющая ответить на данный вопрос, является существенной информацией. Следовательно, в таких случаях организация должна раскрыть дополнительную информацию об этой сумме, например:

(i) пояснение, что данная сумма не содержит статей, в отношении которых информация была бы существенной; или

(ii) пояснение, что данная сумма состоит из нескольких статей, в отношении которых информация не является существенной, с указанием характера и величины самой крупной статьи.

Взаимозачет

B27 Пункт 44 запрещает организации представлять на нетто-основе активы и обязательства или доходы и расходы, кроме случаев, когда это требует или разрешает какой-либо стандарт финансовой отчетности МСФО. Например, стандарт МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» требует, чтобы организация оценивала выручку по договорам с покупателями в сумме возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг. Сумма признаваемой выручки отражает все предоставленные организацией торговые скидки и скидки за выкупленный объем. С другой стороны, в ходе своей обычной деятельности организация может совершать и другие операции, которые не приводят к возникновению выручки, но являются сопутствующими по отношению к основной генерирующей выручку деятельности организации. Организация представляет в основных отчетах финансовой отчетности или раскрывает в примечаниях результаты таких операций в нетто-величине доходов и связанных с ними расходов, возникающих по одной и той же операции, когда такое представление или раскрытие информации отражает сущность соответствующей операции или другого события. Например:

(a) организация представляет в основных отчетах финансовой отчетности или раскрывает в примечаниях прибыли и убытки от выбытия внеоборотных активов посредством

вычета балансовой стоимости выбывшего актива и связанных с его продажей расходов из суммы возмещения при выбытии; и

(b) организация может представить на нетто-основе затраты, которые относятся к оценочному обязательству, признанному в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 37, и сумму компенсации этих затрат, полученную в рамках соответствующего соглашения с третьим лицом (например, соглашения о гарантийных обязательствах поставщика).

B28 Кроме того, организация представляет на нетго-основе прибыли и убытки, возникающие по группе аналогичных операций, например, прибыли и убытки от курсовых разниц или прибыли и убытки, возникающие по финансовым инструментам, предназначенным для торговли, которые включаются в одну и ту же категорию в отчете (отчетах) о финансовых результатах в соответствии с пунктами 47 - 68. Однако организация должна отдельно раскрывать в примечаниях информацию о таких прибылях и убытках, если это обеспечивает предоставление существенной информации.

Отчет о прибыли или убытке

Категории в отчете о прибыли или убытке

B29 Пункт 47 требует, чтобы организация классифицировала доходы и расходы, включенные в отчет о прибыли или убытке, в одну из пяти категорий. Категория операционной деятельности состоит из всех тех включенных в отчет о прибыли или убытке доходов и расходов, которые не классифицируются в другие категории (см. пункт 52). К доходам и расходам, классифицированным в соответствии с пунктом 68 в категорию прекращенной деятельности, не применяются требования в отношении классификации статей доходов и расходов по категориям, перечисленным в пунктах 47(a)-(d). К доходам и расходам, классифицированным в соответствии с пунктом 67 в категорию налогов на прибыль, не применяются требования в отношении классификации статей доходов и расходов по категориям, перечисленным в пунктах 47(a)-(c).

Оценка наличия основной коммерческой деятельности с определенной спецификой

B30 Пункт 49 требует от организации оценить, осуществляет ли она инвестирование в активы либо предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности. Организация может осуществлять несколько видов основной коммерческой деятельности. Например, организация, которая производит продукцию и также предоставляет финансирование покупателям, может прийти к выводу, что и производственная деятельность, и финансирование покупателей являются видами ее основной коммерческой деятельности. Чтобы классифицировать доходы и расходы по категориям операционной, инвестиционной и финансовой деятельности согласно требованиям настоящего стандарта, организации необходимо определить только, являются ли видами ее основной коммерческой деятельности инвестирование в активы и/или предоставление финансирования клиентам.

B31 Примерами организаций, которые могли бы осуществлять инвестирование в активы в качестве основной коммерческой деятельности, являются:

(a) инвестиционные организации, как они определены в стандарте МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»;

(b) компании, занимающиеся инвестиционной недвижимостью; и

(c) страховщики.

B32 Примерами организаций, которые могли бы предоставлять финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, являются:

(a) банки и другие кредитные институты;

(b) организации, которые предоставляют финансирование покупателям, чтобы эти покупатели имели возможность приобрести продукцию организации; и

(c) арендодатели, которые предоставляют финансирование клиентам в рамках финансовой аренды.

B33 Является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основной коммерческой деятельностью организации - это вопрос факта, а не просто утверждение. Организация должна использовать собственное суждение, чтобы оценить, является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основной коммерческой деятельностью, и такая оценка должна основываться на доказательствах.

B34 В общем случае инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам, скорее всего, будет основной коммерческой деятельностью организации, если эта организация использует промежуточный итоговый показатель определенного вида в качестве важного показателя результатов операционной деятельности. Этот промежуточный итоговый показатель определенного вида представляет собой промежуточный итоговый показатель, аналогичный валовой прибыли (см. пункт B123), который включает доходы и расходы, которые классифицировались бы в категории инвестиционной или финансовой деятельности, если бы инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам не являлись бы основной коммерческой деятельностью.

B35 Подтверждением того, что описанные в пункте B123 промежуточные итоговые показатели, аналогичные валовой прибыли, являются важными показателями результатов операционной деятельности, может являться использование таких промежуточных итоговых показателей для:

(a) объяснения результатов операционной деятельности внешним пользователям; или

(b) оценки или отслеживания результатов операционной деятельности внутри организации.

B36 Если организация применяет стандарт МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты», информация о сегментах может содержать свидетельства того, что инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам являются основной коммерческой деятельностью. В частности:

(a) если отчетный сегмент осуществляет лишь один вид коммерческой деятельности, это указывает на то, что результаты данного отчетного сегмента являются важным показателем результатов операционной деятельности организации и что коммерческая деятельность данного отчетного сегмента является основной коммерческой деятельностью организации; и

(b) если операционный сегмент осуществляет лишь один вид коммерческой деятельности, это указывает на то, что данный вид коммерческой деятельности может быть основной коммерческой деятельностью организации, если результаты деятельности данного операционного сегмента являются важным показателем результатов операционной деятельности организации, как описано в пункте B34.

B37 Организация должна оценить, является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основной коммерческой деятельностью для отчитывающейся организации в целом. Следовательно, по результатам оценки на предмет того, является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основной коммерческой деятельностью, выводы, сделанные отчитывающейся организацией, которая представляет собой консолидированную группу, и отчитывающейся организацией, которая представляет собой одну из дочерних организаций в консолидированной группе, могут различаться.

B38 Организация должна оценить, осуществляет ли она в качестве основной коммерческой деятельности инвестирование в ассоциированные организации, совместные предприятия и неконсолидируемые дочерние организации, для учета которых не используется метод долевого участия (см. пункты B43(b)-(c) и B44(b)-(c)), по каждому активу в отдельности или по группам активов с общими для них характеристиками. Если организация подготавливает отдельную финансовую отчетность, как указано в стандарте МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность», и проводит данную оценку по группам активов, организация должна использовать группы активов, которые соответствуют категориям, используемым для определения базы их оценки в соответствии с пунктом 10 стандарта МСФО (IAS) 27. Организации не нужно оценивать, осуществляет ли она в качестве основной коммерческой деятельности инвестирование в ассоциированные организации, совместные предприятия и неконсолидируемые дочерние организации, которые учитываются с использованием метода долевого участия (см. пункты B43(a) и B44(a)), поскольку она должна классифицировать доходы и расходы от указанных инвестиций в категорию инвестиционной деятельности (см. пункт 55(a)).

B39 Организации не нужно оценивать, осуществляет ли она инвестирование в денежные средства и их эквиваленты в качестве основной коммерческой деятельности (см. пункт 53(b)). Организация должна классифицировать доходы и расходы от денежных средств и

их эквивалентов в категорию инвестиционной деятельности, за исключением случаев, когда применяются пункты 56(a) или 56(b).

B40 Организация должна оценить, осуществляет ли она в качестве основной коммерческой деятельности инвестирование в другие активы, которые генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации (см. пункт 53(c)), посредством оценки отдельного актива или группы активов с общими для них характеристиками. Когда данная оценка проводится по группам финансовых активов, организация должна использовать группы финансовых активов, которые соответствуют классам финансовых активов, идентифицированным организацией с применением пункта 6 стандарта МСФО (IFRS) 7.

B41 Организация должна оценить, является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основной коммерческой деятельностью, исходя из фактов в определенный момент времени, поэтому изменение результата данной оценки не изменяет результатов предыдущих оценок. Следовательно, организация классифицирует и представляет доходы и расходы с учетом изменившегося результата оценки перспективно, начиная с даты изменения, и не реклассифицирует суммы, представленные до даты такого изменения. Кроме случаев, когда это практически неосуществимо, пункт 51(c)(ii) требует, чтобы организация раскрывала величину и классификацию статей доходов и расходов до и после даты изменения результата указанной оценки в текущем периоде, а также величину и классификацию в предыдущем периоде применительно к статьям, классификация которых изменилась вследствие изменения результата оценки.

Операционная деятельность

B42 Требования пунктов 47-66 приводят к тому, что организация классифицирует доходы и расходы от своей основной коммерческой деятельности в категорию операционной деятельности в отчете о прибыли или убытке, за исключением доходов и расходов от инвестиций, учитываемых с использованием метода долевого участия. Кроме того, категория операционной деятельности не ограничивается доходами и расходами от основной коммерческой деятельности организации. В эту категорию включаются все доходы и расходы, не классифицированные организацией в другие категории при применении пунктов 53-68, включая такие доходы или расходы, которые являются волатильными или неповторяющимися.

Инвестиционная деятельность

Инвестиции в ассоциированные организации, совместные предприятия и неконсолидируемые дочерние организации

B43 Пункты 53 и 55 устанавливают требования в отношении классификации доходов и расходов от инвестиций в ассоциированные организации и совместные предприятия. Эти инвестиции представляют собой:

(a) инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия, учитываемые с использованием метода долевого участия в соответствии с пунктом 16

стандарта МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» и пунктом 10(c) стандарта МСФО (IAS) 27;

(b) инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия (или часть таких инвестиций), которые организация решает оценивать по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9, применяя пункты 18-19 стандарта МСФО (IAS) 28 и пункт 11 стандарта МСФО (IAS) 27; и

(c) инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия в отдельной финансовой отчетности, которые учитываются по первоначальной стоимости с применением пункта 10(a) стандарта МСФО (IAS) 27 или в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9 с применением пункта 10(b) стандарта МСФО (IAS) 27.

B44 Пункты 53 и 55 также устанавливают требования в отношении классификации доходов и расходов от неконсолидируемых дочерних организаций. Инвестиции в неконсолидируемые дочерние организации представляют собой:

(a) инвестиции в дочерние организации в отдельной финансовой отчетности, учитываемые с использованием метода долевого участия в соответствии с пунктом 10(c) стандарта МСФО (IAS) 27;

(b) инвестиции в дочерние организации, удерживаемые инвестиционной организацией, которые оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии с пунктом 31 стандарта МСФО (IFRS) 10 и пунктом 11A стандарта МСФО (IAS) 27; и

(c) инвестиции в дочерние организации в отдельной финансовой отчетности, которые учитываются по первоначальной стоимости согласно пункту 10(a) стандарта МСФО (IAS) 27 или в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9 согласно пункту 10(b) стандарта МСФО (IAS) 27.

Активы, которые генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации

B45 Пункт 53(c) требует от организации идентифицировать активы, которые генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации. Этот доход может быть положительным или отрицательным.

B46 Упоминаемые в пункте 53(c) активы, которые генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации, обычно включают:

(a) инвестиции в долговые или долевые инструменты; и

(b) объекты инвестиционной недвижимости и дебиторскую задолженность по арендной плате, получаемой от этих объектов недвижимости.

B47 Указанные в пункте 54 доходы и расходы от таких активов обычно включают:

(a) проценты;

(b) дивиденды;

(c) арендные доходы;

(d) амортизацию;

(e) убытки от обесценения и восстановление убытков от обесценения;

(f) прибыли и убытки от переоценки до справедливой стоимости; и

(g) доходы и расходы от прекращения признания актива либо его классификации и переоценки как предназначенного для продажи (см. пункты B60-B64).

Активы, которые не генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации

B48 Активы, которые организация использует в комбинации с целью производства или поставки товаров или услуг, не генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации. Такие активы обычно включают:

(a) основные средства;

(b) активы, возникающие в результате производства или поставки товаров и услуг, доходы и расходы по которым классифицируются в категорию операционной деятельности (например, дебиторская задолженность по таким товарам и услугам); и

(c) любые займы клиенту, если организация предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности.

B49 Доходы и расходы от активов, описанных в пункте B48, классифицируются в категорию операционной деятельности, например:

(a) выручка за товары или услуги, произведенные или поставленные организацией с использованием комбинации активов;

(b) процентные доходы;

(c) амортизация;

(d) убытки от обесценения и восстановление убытков от обесценения;

(e) доходы и расходы от прекращения признания актива либо его классификации и переоценки как предназначенного для продажи (см. пункты B60-B64); и

(f) доходы и расходы, возникающие при объединении бизнесов, в рамках которого приобретаются активы, доходы и расходы от которых будут классифицироваться в

категорию операционной деятельности, например, прибыль от выгодной покупки и суммы переоценки условного возмещения.

Финансовая деятельность

Обязательства, возникающие в результате операций, которые предусматривают только привлечение финансирования

B50 Пункт 59(a) требует от организации идентифицировать обязательства, возникающие в результате операций, которые предусматривают только привлечение финансирования. В рамках таких операций организация:

(a) получает финансирование в форме денежных средств, или погашения финансового обязательства, или получения собственных долевых инструментов организации; и

(b) на какую-то более позднюю дату осуществит возврат денежных средств или своих собственных долевых инструментов.

B51 Обязательства, возникающие в результате операций, которые предусматривают только привлечение финансирования, включают:

(a) долговой инструмент, который будет урегулирован денежными средствами, например, долговые бумаги, займы, векселя, облигации и закладные, - организация получает денежные средства и будет должна вернуть денежные средства;

(b) обязательство по соглашению о финансировании поставок, когда признание кредиторской задолженности в отношении товаров или услуг прекращается, - организация освобождается от исполнения финансового обязательства в отношении товаров или услуг и будет должна вернуть денежные средства;

(c) облигацию, которая будет урегулирована путем передачи акций организации, - организация получает денежные средства и будет должна вернуть свои собственные долевые инструменты; и

(d) обязанность организации приобрести свои собственные долевые инструменты - организация получает свои собственные долевые инструменты и будет должна вернуть денежные средства.

B52 Примерами доходов и расходов от таких обязательств, которые в соответствии с пунктом 60 организация должна классифицировать в категорию финансовой деятельности, являются:

(a) процентные расходы (например, по выпущенным долговым инструментам);

(b) прибыли и убытки от переоценки до справедливой стоимости (например, по обязательству, классифицированному по усмотрению организации как оцениваемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток);

(c) дивиденды по выпущенным акциям, классифицированным как обязательства; и

(d) доходы и расходы от прекращения признания обязательства (см. пункт B61).

Обязательства, возникающие в результате операций, которые предусматривают не только привлечение финансирования

B53 Пункт 59(b) требует от организации идентифицировать обязательства, возникающие в результате операций, которые предусматривают не только привлечение финансирования. К таким обязательствам относятся:

(a) кредиторская задолженность в отношении товаров или услуг, которая будет урегулирована денежными средствами, - организация получает товары или услуги, а не финансирование в форме, описанной в пункте B50(a);

(b) обязательства по договору - организация будет должна вернуть не денежные средства или свои собственные долевые инструменты, как описано в пункте B50(b), а передать в обмен товары и услуги;

(c) обязательства по аренде - организация получает актив в форме права пользования, а не финансирование в форме, описанной в пункте B50(a);

(d) обязательства по установленным пенсионным выплатам - организация получает услуги работника, а не финансирование в форме, описанной в пункте B50(a);

(e) оценочные обязательства по выводу объектов из эксплуатации или восстановлению активов - организация получает актив, который не представляет собой финансирование в форме, описанной в пункте B50(a); и

(f) оценочное обязательство в отношении судебного разбирательства - организация не получает финансирования, как описано в пункте B50(a).

B54 Примерами доходов и расходов от таких обязательств, которые в соответствии с пунктом 61 организация должна классифицировать в категорию финансовой деятельности, являются:

(a) процентные расходы по кредиторской задолженности, возникающей в результате приобретения товаров или услуг, признанные согласно стандарту МСФО (IFRS) 9;

(b) процентные расходы по обязательству по договору со значительным компонентом финансирования, как указано в стандарте МСФО (IFRS) 15;

(c) процентные расходы по обязательству по аренде, признанные согласно стандарту МСФО (IFRS) 16;

(d) чистые процентные расходы (доходы) по чистому обязательству (активу) программы с установленными выплатами, признанные согласно стандарту МСФО (IAS) 19; и

(e) увеличение дисконтированной суммы оценочного обязательства с течением времени и эффект любого изменения ставки дисконтирования на оценочные обязательства, признанные согласно стандарту МСФО (IAS) 37.

B55 Примерами доходов и расходов, которые возникают в результате операций, предусматривающих не только привлечение финансирования, но не относятся при этом к сфере применения пункта 61 и, следовательно, классифицируются в категорию операционной деятельности, являются:

(a) расходы, признанные в отношении потребления приобретенных товаров или услуг, которые описаны в пункте B54(a);

(b) стоимость услуг текущего периода и прошлых периодов, отражаемая с применением стандарта МСФО (IAS) 19 в отношении программы с установленными выплатами; и

(c) переоценки справедливой стоимости обязательства, признанного с применением стандарта МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» в отношении условного возмещения, которое предусмотрено условиями объединения бизнесов.

Классификация доходов и расходов от гибридных договоров, где основной договор является обязательством

B56 Каким образом организация классифицирует доходы и расходы от гибридного договора, где основной договор является обязательством, зависит от того, отделяется ли встроенный производный инструмент от основного договора. Если встроенный производный инструмент:

(a) отделяется от этого основного обязательства:

(i) применительно к отделенному основному обязательству организация применяет требования в отношении доходов и расходов от обязательств, как указано в пунктах 52, 59-61, 64(b) и 65-66; и

(ii) применительно к отделенному встроенному производному инструменту организация применяет требования в отношении доходов и расходов от производных инструментов, как указано в пунктах B70-B76;

(b) не отделяется от этого основного обязательства и если данный гибридный договор возникает в результате операции, предусматривающей только привлечение финансирования, - организация применяет требования в отношении обязательств, которые возникают в результате таких операций, как указано в пунктах 52, 60 и 65-66;

(c) не отделяется от этого основного обязательства и если данный гибридный договор возникает не в результате операции, предусматривающей только привлечение финансирования, то:

(i) если данное основное обязательство представляет собой финансовое обязательство в сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 9, которое оценивается по амортизированной

стоимости, - после первоначального признания договора организация классифицирует в категорию финансовой деятельности доходы и расходы, указанные в пункте 60 (вместо доходов и расходов, указанных в пункте 61) (см. пункт B59);

(ii) если гибридный договор представляет собой договор страхования в сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17 - организация применяет требования, предусмотренные пунктами 52 и 64(b); и

(iii) во всех иных случаях организация применяет требования в отношении доходов и расходов от обязательств, которые возникают в результате таких операций, как указано в пунктах 52 и 61.

B57 Организация должна применять пункты B56(b) и B56(c) ко всем гибридным договорам, где основной договор является обязательством и встроенный производный инструмент от него не отделяется, вне зависимости от того, на основании какого пункта организация его не отделяет: пункта 4.3.3 стандарта МСФО (IFRS) 9 или пункта 4.3.5 стандарта МСФО (IFRS) 9.

Обязательства, возникающие по выпущенным инвестиционным договорам с условиями участия

B58 Пункт 64(a) устанавливает требования в отношении доходов и расходов от обязательств, которые возникают по выпущенным инвестиционным договорам с условиями участия, признанным с применением стандарта МСФО (1FRS) 9. Примерами таких инвестиционных договоров являются:

(a) выпущенный страховщиком инвестиционный договор с условиями участия, который не удовлетворяет определению инвестиционного договора с условиями дискреционного участия, предусмотренному стандартом МСФО (IFRS) 17; и

(b) инвестиционный договор с условиями участия, выпущенный инвестиционной организацией.

Доходы и расходы, классифицированные в категорию операционной деятельности организацией, которая предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности

B59 Пункт 65 требует, чтобы организация, которая предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, классифицировала в категорию операционной деятельности доходы и расходы от некоторых или всех обязательств, которые возникают в результате операций, предусматривающих только привлечение финансирования. Требования упомянутого пункта организация также должна применять к указанным в пункте B73(a) доходам и расходам от производного инструмента, связанного с операцией, которая предусматривает только привлечение финансирования, но не применять к доходам и расходам от гибридного договора, указанным в пункте B56(c)(i).

Прекращение признания и изменения классификации

Прекращение признания актива или обязательства либо классификация и переоценка актива в качестве предназначенного для продажи

B60 В пунктах B47(g) и B49(e) упоминаются доходы и расходы от прекращения признания актива либо его классификации в качестве предназначенного для продажи. Доходы и расходы, возникающие при прекращении признания актива или при его классификации в качестве предназначенного для продажи и любой последующей оценке в течение времени, пока он остается предназначенным для продажи, организация должна классифицировать в ту же категорию, в которую она классифицировала доходы и расходы от актива непосредственно перед прекращением его признания. Например, организация должна классифицировать прибыли и убытки:

(a) при выбытии основных средств - в категорию операционной деятельности;

(b) при выбытии инвестиционной недвижимости, инвестирование в которую не является основной коммерческой деятельностью организации, - в категорию инвестиционной деятельности;и

(c) от переоценки инвестиции в ассоциированную организацию, ранее учитывавшейся с использованием метода долевого участия, при поэтапном приобретении дочерней организации - в категорию инвестиционной деятельности.

B61 Организация должна классифицировать доходы и расходы от прекращения признания обязательства, применяя требования пунктов 52 и 59-60. Например, организация классифицирует доходы и расходы от прекращения признания обязательства:

(a) в категорию финансовой деятельности, если это обязательство возникает в результате операции, предусматривающей только привлечение финансирования организацией, которая не предоставляет финансирования клиентам в качестве основной коммерческой деятельности; и

(b) в категорию операционной деятельности, если в рамках соглашения о финансировании поставок организация прекращает признание кредиторской задолженности перед поставщиком и признает обязательство по указанному соглашению.

Изменение характера использования актива

B62 Операция или другое событие могут привести к изменению категории в отчете о прибыли или убытке, в которую организация классифицирует доходы и расходы от актива, притом что признание актива не прекращается. В таких случаях организация должна классифицировать доходы и расходы от этой операции или другого события в категорию, в которую она классифицировала доходы и расходы от актива непосредственно перед осуществлением операции или наступлением события. Например, организация должна классифицировать в категорию операционной деятельности доходы или расходы, признанные в отчете о прибыли или убытке при

переводе недвижимости из состава активов в сфере применения стандарта МСФО (IAS) 16 в состав инвестиционной недвижимости, относящейся к сфере применения стандарта МСФО (IAS) 40.

Группы активов и обязательств

B63 Пункты B60-B62 устанавливают требования в отношении доходов и расходов от актива или обязательства при прекращении его признания, классификации и последующей оценке в течение времени, пока он остается предназначенным для продажи, или в результате изменения характера его использования. Операция или другое событие могут привести к таким результатам в отношении группы активов (или группы активов и обязательств), генерировавшей доходы и расходы, которые организация классифицировала в разные категории непосредственно перед данной операцией или другим событием. Организация должна классифицировать доходы или расходы от такой операции или другого события:

(a) в категорию инвестиционной деятельности, если, за исключением активов по налогу на прибыль, все активы в группе генерировали доходы и расходы, которые организация классифицировала в категорию инвестиционной деятельности непосредственно перед операцией или другим событием; и

(b) в категорию операционной деятельности в иных случаях.

B64 Например, организация классифицирует:

(a) в категорию операционной деятельности - прибыли и убытки при выбытии консолидируемой дочерней организации, если эта дочерняя организация включала в себя активы, генерировавшие доходы и расходы, которые организация классифицировала в категорию операционной деятельности непосредственно перед выбытием. Данные прибыли и убытки включают курсовые разницы, реклассифицированные из состава собственного капитала в состав прибыли или убытка, как требует пункт 48 стандарта МСФО (IAS) 21;

(b) в категорию операционной деятельности - убыток от обесценения, возникающий при классификации выбывающей группы в качестве предназначенной для продажи организацией, применяющей стандарт МСФО (IFRS) 5, если эта выбывающая группа включала в себя активы, генерировавшие доходы и расходы, которые организация классифицировала в категорию операционной деятельности непосредственно перед классификацией данной группы в качестве предназначенной для продажи;

(c) в категорию инвестиционной деятельности - прибыли и убытки при выбытии консолидируемой дочерней организации, если единственными активами дочерней организации были инвестиционная недвижимость, инвестирование в которую не являлось основной коммерческой деятельностью консолидированной отчитывающейся организации, и соответствующие активы по налогу на прибыль. Эти прибыли и убытки включают курсовые разницы, реклассифицированные из состава собственного капитала в состав прибыли или убытка, как требует пункт 48 стандарта МСФО (IAS) 21.

Классификация курсовых разниц и прибыли или убытка по чистой монетарной позиции

B65 Для применения пункта 47 организация должна классифицировать курсовые разницы, включенные в отчет о прибыли или убытке в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 21, в ту же категорию, что и доходы и расходы от статей, которые привели к возникновению этих курсовых разниц, за исключением случаев, когда это потребовало бы чрезмерных затрат или усилий (см. пункт B68).

B66 Например, организация классифицирует курсовые разницы:

(a) по дебиторской задолженности, описанной в пункте B48(b), которая выражена в иностранной валюте, - в ту же категорию, что и доходы и расходы от этого актива, то есть в категорию операционной деятельности; и

(b) по долговому инструменту, представляющему собой обязательство, описанное в пункте B51(a), которое выражено в иностранной валюте, - в ту же категорию, что и доходы и расходы по этому обязательству, то есть в категорию финансовой деятельности (за исключением случаев, когда организация предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности и классифицирует доходы и расходы от этого обязательства в категорию операционной деятельности, применяя пункт 65).

B67 Возможно, что организация классифицирует доходы и расходы от операции, предусматривающей не только привлечение финансирования, в несколько категорий. Например, приобретение услуг в результате осуществления операции, которая выражена в иностранной валюте и согласована между сторонами на условиях длительных сроков кредитования, могло бы привести к тому, что расходы на приобретение услуг были классифицированы в категорию операционной деятельности (см. пункт B55(a)), а процентные расходы были классифицированы в категорию финансовой деятельности (см. пункт B54(a)). В таких случаях, с учетом пункта B68, организация должна использовать собственное суждение, чтобы определить, относится ли курсовая разница к величине, классифицированной в категорию финансовой деятельности (и классифицировать ее в эту категорию), или она относится к величине, классифицированной в другую категорию (и классифицировать ее в эту категорию). Организация не может распределять между категориями курсовую разницу, возникающую по обязательству, которое признано в результате операции, предусматривающей не только привлечение финансирования. При формировании собственных суждений в отношении того, как классифицировать курсовые разницы, организация не обязана классифицировать в одну и ту же категорию курсовые разницы по всем таким обязательствам. Однако организация должна классифицировать в одну и ту же категорию курсовые разницы по аналогичным обязательствам.

B68 Если применение требований пунктов B65 и B67 повлекло бы за собой чрезмерные затраты или усилия, организация должна вместо этого классифицировать соответствующие курсовые разницы в категорию операционной деятельности. По каждой статье, которая приводит к возникновению курсовых разниц, организация должна оценивать, сопряжена ли классификация курсовых разниц, как описано в пунктах

B65 и B67, с чрезмерными затратами или усилиями. Эта оценка зависит от конкретных фактов и обстоятельств, связанных с каждой статьей. Если одинаковые факты и обстоятельства относятся к нескольким статьям, организация может применять одну и ту же оценку к каждой из статей.

B69 Применяя пункт 28 стандарта МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике», организация может представить прибыль или убыток по чистой монетарной позиции совместно с другими статьями доходов и расходов, связанными с чистой монетарной позицией, такими как процентные доходы и расходы и курсовые разницы. Если организация не представляет прибыль или убыток по чистой монетарной позиции совместно с указанными доходами и расходами, она должна классифицировать эту прибыль или убыток в категорию операционной деятельности.

Классификация прибылей и убытков по производным инструментам и инструментам, определенным по усмотрению организации в качестве инструментов хеджирования

B70 Пункт 47 требует, чтобы в отчете о прибыли или убытке организация классифицировала доходы и расходы по категориям. Прибыли или убытки по финансовому инструменту, определенному по усмотрению организации в качестве инструмента хеджирования в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9, которые включены в отчет о прибыли или убытке, организация должна (для применения пункта 47) классифицировать в ту же категорию, что и доходы и расходы, на которые оказывают негативное воздействие риски, для управления которыми используется данный финансовый инструмент. Однако если бы это потребовало искусственно развернутого представления прибылей и убытков, организация должна классифицировать все такие прибыли и убытки в категорию операционной деятельности (см. пункты B74-B75).

B71 Применительно к определенному по усмотрению организации инструменту хеджирования организация должна классифицировать прибыли и убытки по тому компоненту, который не включен в отношения хеджирования, в ту же категорию, что и прибыли и убытки по компоненту, включенному в отношения хеджирования. Организация должна классифицировать неэффективные части прибыли или убытка в ту же категорию, что и эффективные части.

B72 Организация также должна применять требования пункта B70 к прибылям и убыткам по производному инструменту, который не был определен по усмотрению организации в качестве инструмента хеджирования с применением стандарта МСФО (IFRS) 9, но используется для управления идентифицированными рисками. Однако если это потребует искусственно развернутого представления прибылей или убытков (см. пункты B74-B75) или будет сопряжено с чрезмерными затратами или усилиями, организация должна вместо этого классифицировать все прибыли и убытки по данному производному инструменту в категорию операционной деятельности.

B73 Организация должна классифицировать прибыли и убытки по производному инструменту, который не используется для управления идентифицированными рисками:

(a) в категорию финансовой деятельности, если этот производный инструмент связан с операцией, которая предусматривает только привлечение финансирования (например, приобретенный колл-опцион, который позволяет организации-эмитенту обменять фиксированную сумму иностранной валюты на фиксированное количество долевых инструментов данной организации), за исключением случаев, когда организация, которая предоставляет финансирование клиентам в качестве основной коммерческой деятельности, классифицирует, применяя пункт B59, указанные прибыли и убытки в категорию операционной деятельности; и

(b) в категорию операционной деятельности, если условия в подпункте (a) не выполняются.

B74 Пункты B70 и B72 запрещают искусственно развернутое представление прибылей и убытков по финансовым инструментам, определенным по усмотрению организации в качестве инструментов хеджирования, и производным инструментам, не определенным организацией в качестве инструментов хеджирования. Искусственно развернутое представление прибылей и убытков могло бы возникать в ситуациях, в которых:

(a) организация использует такие финансовые инструменты для управления рисками по группе объектов с взаимно компенсирующими позициями по риску (см. пункт 6.6.1 стандарта МСФО (IFRS) 9, в котором установлены критерии классификации группы объектов в качестве квалифицируемого объекта хеджирования); и

(b) такие управляемые риски влияют на строки, представленные в разных категориях отчета о прибыли или убытке.

B75 Например, организация может использовать производный инструмент для управления чистой позицией по валютному риску одновременно по выручке (классифицируется в категорию операционной деятельности) и по процентным расходам (классифицируются в категорию финансовой деятельности). В таких случаях курсовые разницы по выручке компенсируются курсовыми разницами по процентным расходам и прибылями или убытками по производному инструменту. Однако организация классифицирует курсовые разницы по выручке в категорию, отличную от той, в которую классифицируются курсовые разницы по процентным расходам. Для того чтобы представить прибыль или убыток по производному инструменту в каждой категории, организации необходимо было бы представить в каждой категории большую сумму прибыли или убытка, чем та, которая возникла по данному производному инструменту. Применяя требования пунктов B70-B73, организация не может искусственно разворачивать прибыли или убытки подобным образом, а вместо этого должна классифицировать любую прибыль или убыток по данному производному инструменту в категорию операционной деятельности.

B76 Требования пунктов B70-B75 указывают лишь как классифицировать доходы и расходы по категориям в отчете о прибыли или убытке. Эти пункты не указывают строку (или строки) в отчете, в которую (которые) необходимо включать такие доходы и

расходы, как и не являются основанием для отступления от требований других стандартов финансовой отчетности МСФО.

Статьи, подлежащие представлению в отчете о прибыли или убытке либо раскрытию в примечаниях

B77 Возможно, что организация должна будет представить в отчете строку, предусмотренную перечнем в пункте 75 или указанную в другом стандарте финансовой отчетности МСФО, более чем в одной категории из перечисленных в пункте 47. Например, организация, для которой инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам не является основной коммерческой деятельностью, может быть обязана представлять в отчете строку, указанную в пункте 75(b)(ii) для убытков от обесценения, определенных в соответствии с Разделом 5.5 стандарта МСФО (IFRS) 9:

(a) в категории операционной деятельности, если обесценение относится к дебиторской задолженности за товары и услуги, как описано в пункте B48(b); и

(b) в категории инвестиционной деятельности, если обесценение относится к финансовым активам, которые генерируют доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов организации, как описано в пункте B46.

B78 Пункты 24 и 41(c) требуют от организации представлять дополнительные строки в отчете о прибыли или убытке, если это необходимо для предоставления полезного структурированного обобщения данных о ее доходах и расходах. Организация использует собственное суждение для принятия такого решения (в частности, о необходимости дезагрегирования строк, перечисленных в пункте 75). Пункты 20 и 41(d) требуют от организации дезагрегировать статьи, чтобы раскрыть существенную информацию в примечаниях. Для принятия данного решения организация также использует собственное суждение. Пункт 41 требует от организации формировать собственные суждения исходя из результата оценки в отношении того, обладают ли эти статьи характеристиками, которые являются для них общими (схожие характеристики), или же характеристиками, которые не являются для них общими (различающиеся характеристики). К таким характеристикам относятся:

(a) характер (см. пункт 80);

(b) функция (роль) в рамках коммерческой деятельности организации (см. пункт 81);

(c) постоянство (в том числе частота возникновения статьи доходов или расходов или то, является она повторяющейся или неповторяющейся);

(d) база оценки;

(e) неопределенность оценки или неопределенность результата (либо другие риски, связанные со статьей);

(f) размер;

(g) географическое местоположение или регуляторная среда;

(h) налоговые эффекты (например, если к статьям доходов и расходов применяются разные ставки налогов); и

(i) то, возникают ли доходы или расходы при первоначальном признании операции или события либо в результате последующего изменения в расчетных оценках, связанных с этой операцией или этим событием.

B79 Доходы и расходы, которые могут обладать достаточно различающимися характеристиками, чтобы возникла необходимость, представить их в отчете о прибыли или убытке с целью предоставления полезного структурированного обобщения либо раскрыть информацию о них в примечаниях с целью предоставления существенной информации, включают:

(a) списание стоимости запасов, а также восстановление такого списания стоимости запасов;

(b) убытки от обесценения основных средств, а также восстановление таких убытков от обесценения;

(c) доходы и расходы от реструктуризации деятельности организации и восстановление оценочных обязательств в отношении реструктуризации;

(d) доходы и расходы от выбытия основных средств;

(e) доходы и расходы от выбытия инвестиций;

(f) доходы и расходы от урегулирования судебных споров;

(g) восстановление оценочных обязательств; и

(h) неповторяющиеся доходы и расходы, не включенные в подпункты (a)-(g).

Представление и раскрытие информации о расходах, классифицированных в категорию операционной деятельности

Использование характеристик характера и функции

B80 При решении вопроса о том, каким образом использовать характеристики характера и функции, чтобы предоставить наиболее полезное структурированное обобщение, как требует пункт 78, организация должна учитывать следующее:

(a) какие строки в отчете обеспечивают наиболее полезную информацию об основных компонентах или факторах, влияющих на прибыльность организации. Например, для организации розничной торговли основным компонентом или фактором, влияющим на ее прибыльность, может быть себестоимость продаж. Представление в отчете такой строки, как «себестоимость продаж», может предоставить уместную информацию о том, покрывает ли выручка, генерируемая в результате продажи товаров, то, что для

организаций розничной торговли является главным образом прямыми затратами, и с какой маржой. Однако информация о себестоимости продаж вряд ли станет отражением важных компонентов или факторов, влияющих на прибыльность, если связь между выручкой и затратами не настолько прямая. Например, применительно к некоторым организациям, оказывающим услуги, информация об операционных расходах, классифицированных по характеру, таких как вознаграждения работникам, может быть более уместна для пользователей финансовой отчетности, поскольку такие расходы являются основными факторами, влияющими на прибыльность;

(b) какие строки [в отчете] наиболее точно отражают способ управления бизнесом и то, как руководство формирует внутреннюю отчетность. Например, производственная организация, управление которой осуществляется на основе ключевых функций, для целей внутренней отчетности может классифицировать расходы по функциям. С другой стороны, организация с одной преобладающей функцией, такой как предоставление финансирования клиентам, может определить, что строки отчета, в которых расходы классифицированы по характеру, предоставляют более полезную информацию для целей внутренней отчетности;

(c) какова стандартная отраслевая практика. Если организации в рамках отрасли классифицируют расходы одинаковым образом, то пользователям финансовой отчетности проще сопоставлять расходы разных организаций одной отрасли;

(d) будет ли отнесение определенных расходов к функциям настолько произвольным, что представленные в отчете строки не будут обеспечивать правдивое представление этих функций. В таких случаях организация должна классифицировать указанные расходы по характеру.

B81 В некоторых случаях организация, анализируя изложенные в пункте B80 факторы, может прийти к выводу, что классификация и представление некоторых расходов по характеру, а других расходов по функции обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение. Например:

(a) факторы в пунктах B80(a)-(b) могут указывать на то, что классификация и представление расходов по функции обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение, за исключением определенных расходов, отнесение которых к функциям было бы произвольным (см. пункт B80(d)); и

(b) организация с двумя различными видами основной коммерческой деятельности может классифицировать и представлять некоторые расходы по функции, а другие расходы по характеру для предоставления информации об основных факторах, влияющих на ее прибыльность.

B82 Если в отчете о прибыли или убытке организация классифицирует и представляет некоторые расходы по характеру, а другие расходы по функции, она должна обозначать представляемые в результате строки так, что четко определяется, какие расходы включаются в каждую строку отчета. Например, если организация включает некоторые

вознаграждения работникам в строку, отражающую функцию расходов, а другие вознаграждения работникам - в строку, отражающую характер расходов, то обозначение строки, отражающей характер расходов, должно четко указывать на то, что она не включает в себя все вознаграждения работникам (например, «вознаграждения работникам, отличные от тех, которые включены в себестоимость продаж»),

B83 Применяя пункт 30, организация должна классифицировать и представлять расходы последовательно от одного отчетного периода к другому, кроме случаев, когда применяются пункты 30(a) или 30(b). Например, если в одном отчетном периоде организация представляет обесценение гудвила по строке, отражающей характер расходов, то и в последующих отчетных периодах организация должна представлять любое аналогичное обесценение гудвила по строке, отражающей характер расходов, за исключением случаев, когда применяются пункты 30(a) или 30(b). Если в последующем периоде аналогичное обесценение гудвила отсутствует, то факт наличия в указанном последующем периоде расхода, равного нулю, не является изменением классификации и представления.

B84 Организация будет либо представлять расходы по характеру, либо, применяя пункт 83, раскрывать некоторые расходы по характеру. Представленные или раскрытые суммы не обязательно должны быть суммами, признанными в качестве расходов в данном периоде. Они могут включать суммы, которые были признаны в составе балансовой стоимости актива. Если организация:

(a) представляет суммы, которые не являются суммами, признанными в качестве расходов в данном периоде, она также обязана представить в отчете дополнительную строку для изменения балансовой стоимости соответствующих активов. Например, применяя пункт 39 стандарта МСФО (IAS) 2, организация может представить строку в отношении изменений стоимости запасов готовой продукции и незавершенного производства;

(b) раскрывает, применяя пункт 83(b), суммы, которые не являются суммами, признанными в качестве расходов в данном периоде, она должна дать в отношении этого факта объяснение качественного характера с указанием соответствующих активов.

Агрегирование операционных расходов

B85 Для применения пункта 78 организация должна проанализировать, какой уровень агрегирования операционных расходов обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение. Например, в организации может осуществляться различная административная деятельность (например, кадровая, в сфере информационных технологий, юридическая и бухгалтерский учет). Чтобы предоставить полезное структурированное обобщение, организация может агрегировать операционные расходы, связанные с указанной деятельностью, исходя из общей для них характеристики: все они представляют собой расходы в отношении ресурсов, потребленных в рамках административной деятельности. Следовательно, организация могла бы представить их в отчете по строке, обозначенной как «административные расходы». У организации также могут быть расходы в отношении ресурсов,

потребленных в рамках деятельности по продаже. Эти расходы обладают характеристикой, которая отличает их от административных расходов: возникновение расходов на продажу связано с потреблением ресурсов в рамках деятельности по продаже, а возникновение административных расходов связано с потреблением ресурсов в рамках административной деятельности. Эти характеристики являются достаточно различающимися, чтобы для предоставления полезного структурированного обобщения данных о расходах организации могло потребоваться дезагрегирование - представление расходов на продажу и административных расходов по отдельным строкам в отчете.

Отчет, в котором представляется совокупный доход

Прочий совокупный доход

B86 В некоторых стандартах финансовой отчетности МСФО указываются обстоятельства, при которых организация отражает определенные статьи не в отчете о прибыли или убытке за текущий отчетный период. В стандарте МСФО (IAS) 8 приводятся два вида таких обстоятельств: исправление ошибок и отражение последствий изменения учетной политики. Другие стандарты финансовой отчетности МСФО требуют или разрешают организации исключать из прибыли или убытка компоненты прочего совокупного дохода, которые удовлетворяют определению доходов или расходов в документе «Концептуальные основы представления финансовых отчетов» (см. пункт B87).

B87 Определение «прочего совокупного дохода» приведено в Приложении A. Компоненты прочего совокупного дохода включают:

(a) изменения величины, отражающей прирост стоимости от переоценки (см. стандарт МСФО (IAS) 16 и стандарт МСФО (IAS) 38);

(b) суммы переоценки программ с установленными выплатами (см. стандарт МСФО (IAS) 19);

(c) прибыли и убытки, возникающие от пересчета финансовой отчетности иностранного подразделения в другую валюту (см. стандарт МСФО (IAS) 21);

(d) прибыли и убытки от инвестиций в долевые инструменты, классифицированные по усмотрению организации как оцениваемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с пунктом 5.7.5 стандарта МСФО (IFRS) 9;

(e) прибыли и убытки от финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с пунктом 4.1.2A стандарта МСФО (IFRS) 9;

(f) эффективную часть прибылей и убытков по инструментам хеджирования при хеджировании денежных потоков, а также прибыли и убытки по инструментам хеджирования, с помощью которых хеджируются инвестиции в долевые инструменты, классифицированные по усмотрению организации как оцениваемые по справедливой

стоимости через прочий совокупный доход в соответствии с пунктом 5.7.5 стандарта МСФО (IFRS) 9 (см. Главу 6 стандарта МСФО (IFRS) 9);

(g) для определенных обязательств, классифицированных по усмотрению организации как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток, - величину изменения справедливой стоимости, обусловленную изменениями кредитного риска соответствующего обязательства (см. пункт 5.7.7 стандарта МСФО (IFRS) 9);

(h) изменения величины временной стоимости опционов, когда организация разделяет стоимость договора опциона на внутреннюю стоимость и временную стоимость и по собственному усмотрению определяет в качестве инструмента хеджирования только изменения внутренней стоимости (см. Главу 6 стандарта МСФО (IFRS) 9);

(i) изменения стоимости форвардных элементов форвардных договоров, когда организация разделяет стоимость форвардного договора на форвардный элемент и спот-элемент и по собственному усмотрению определяет в качестве инструмента хеджирования только изменения спот-элемента, а также изменения стоимости валютного базисного спрэда по финансовому инструменту, когда этот спрэд исключается при определении указанного финансового инструмента по усмотрению организации в качестве инструмента хеджирования (см. Главу 6 стандарта МСФО (IFRS) 9);

(j) исключенные из состава прибыли или убытка финансовые доходы или расходы по страхованию по выпущенным договорам в сфере применения стандарта МСФО (IFRS) 17, когда организация дезагрегирует общую сумму финансовых доходов или расходов по страхованию, с тем чтобы включить в состав прибыли или убытка сумму, либо определенную с использованием метода систематического распределения (применяя пункт 88(b) стандарта МСФО (IFRS) 17), либо определенную как сумма, которая устраняет учетное несоответствие с финансовыми доходами или расходами, возникающими по базовым статьям (применяя пункт 89(b) стандарта МСФО (IFRS) 17); и

(k) исключенные из состава прибыли или убытка финансовые доходы или расходы по удерживаемым договорам перестрахования, когда организация дезагрегирует общую сумму финансовых доходов или расходов по перестрахованию, с тем чтобы включить в состав прибыли или убытка сумму, определенную с использованием метода систематического распределения (применяя пункт 88(b) стандарта МСФО (IFRS) 17).

B88 Реклассификационные корректировки возникают, например, при выбытии иностранного подразделения (см. стандарт МСФО (IAS) 21), а также в тот момент, когда хеджируемые прогнозируемые денежные потоки оказывают влияние на величину прибыли или убытка (см. пункт 6.5.11(d) стандарта МСФО (IFRS) 9 в отношении хеджирования денежных потоков).

B89 Пункт 90 требует от организации представлять в отчете, в котором представляется совокупный доход, или раскрывать в примечаниях реклассификационные корректировки, относящиеся к компонентам прочего совокупного дохода. Реклассификационные корректировки не возникают при изменениях признанной в

соответствии со стандартом МСФО (IAS) 16 или стандартом МСФО (IAS) 38 величины прироста стоимости от переоценки либо при переоценках программ с установленными выплатами, признанных в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 19. Организация признает эти компоненты в составе прочего совокупного дохода и не реклассифицирует их в состав прибыли или убытка в последующих отчетных периодах. В последующих периодах организация может переносить изменения величины прироста стоимости от переоценки в состав нераспределенной прибыли по мере того, как актив используется, или в момент прекращения его признания (см. стандарт МСФО (IAS) 16 и стандарт МСФО (IAS) 38). В соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9 реклассификационные корректировки не возникают, если хеджирование денежных потоков или учет временной стоимости опциона (или форвардного элемента форвардного договора, или валютного базисного спрэда по финансовому инструменту) приводит к возникновению сумм, которые организация исключает из резерва хеджирования денежных потоков или из отдельного компонента собственного капитала соответственно и включает непосредственно в первоначальную стоимость или иную балансовую стоимость актива или обязательства. Организация переносит такие суммы непосредственно в состав активов или обязательств.

Отчет о финансовом положении

Классификация активов как оборотных или внеоборотных и обязательств как краткосрочных или долгосрочных

B90 При применении пункта 96, когда организация осуществляет поставку товаров или услуг в рамках четко идентифицируемого операционного цикла, раздельная классификация активов и обязательств в отчете о финансовом положении на оборотные (краткосрочные) и внеоборотные (долгосрочные) предоставляет полезную информацию посредством разграничения чистых активов, которые постоянно обращаются в качестве оборотного капитала, и чистых активов, используемых в долгосрочной деятельности организации. Такая раздельная классификация также позволяет выделить активы, стоимость которых организация ожидает реализовать в рамках текущего операционного цикла, и обязательства, которые должны быть урегулированы в пределах того же периода.

B91 Для некоторых организаций, таких как финансовые институты, представление активов и обязательств в порядке возрастания или убывания ликвидности обеспечивает более полезное структурированное обобщение по сравнению с представлением их с подразделением на оборотные (краткосрочные) и внеоборотные (долгосрочные), поскольку такая организация не осуществляет поставку товаров или услуг в рамках четко идентифицируемого операционного цикла.

B92 При применении пункта 96 организация вправе представлять некоторые из своих активов и обязательств с подразделением их на оборотные (краткосрочные) и внеоборотные (долгосрочные), а другие - в порядке ликвидности, когда это обеспечивает предоставление более полезного структурированного обобщения. Необходимость в использовании смешанной основы представления может возникать в тех случаях, когда организация осуществляет различные виды деятельности.

B93 Информация об ожидаемых сроках реализации стоимости активов и обязательств является полезной при оценке ликвидности и платежеспособности организации. Стандарт МСФО (IFRS) 7 требует раскрытия информации о сроках погашения финансовых активов и финансовых обязательств. Финансовые активы включают торговую и прочую дебиторскую задолженность, а финансовые обязательства включают торговую и прочую кредиторскую задолженность. Информация об ожидаемых сроках возмещения немонетарных активов, таких как запасы, и об ожидаемых сроках урегулирования обязательств, таких как оценочные обязательства, также полезна, независимо от того, классифицируются ли активы и обязательства как оборотные (краткосрочные) или внеоборотные (долгосрочные). Например, в примечаниях организация раскрывает информацию о величине запасов, возмещение стоимости которых она ожидает по прошествии более чем 12 месяцев после окончания отчетного периода.

Оборотные активы

B94 Пункт 100 требует от организации классифицировать в качестве внеоборотных все активы, которые не были классифицированы в качестве оборотных. В настоящем стандарте термин «внеоборотные» используется для обозначения материальных, нематериальных и финансовых активов долгосрочного характера. Стандарт не запрещает использовать альтернативные обозначения при условии, что их смысл очевиден.

B95 Операционный цикл организации представляет собой промежуток времени между моментом приобретения активов для обработки и моментом реализации их стоимости в форме денежных средств или их эквивалентов. В случаях, когда обычный операционный цикл организации не поддается четкой идентификации, принимается допущение, что его продолжительность составляет 12 месяцев. К оборотным активам относятся активы (такие как запасы и торговая дебиторская задолженность), которые продаются, потребляются или реализация стоимости которых осуществляется в рамках обычного операционного цикла, даже когда не ожидается, что их стоимость будет реализована в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода. В состав оборотных активов также включаются активы, главным образом предназначенные для целей торговли (примерами являются некоторые финансовые активы, отвечающие определению «предназначенные для торговли» согласно стандарту МСФО (IFRS) 9), а также краткосрочная часть внеоборотных финансовых активов.

Краткосрочные обязательства

Обычный операционный цикл (пункт 101(a))

B96 Некоторые краткосрочные обязательства, такие как торговая кредиторская задолженность и некоторые начисления по затратам на персонал и прочим операционным затратам, составляют часть оборотного капитала, используемого в рамках обычного операционного цикла организации. Организация классифицирует такие статьи как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат урегулированию по прошествии более чем 12 месяцев после окончания отчетного периода. Для целей классификации активов и обязательств организации применяется один и тот же обычный операционный цикл. В случаях, когда обычный операционный цикл организации не поддается четкой идентификации, принимается допущение, что его продолжительность составляет 12 месяцев.

Обязательство удерживается преимущественно для целей торговли (см. пункт 101(b)) или подлежит урегулированию в пределах 12 месяцев (см. пункт 101(c))

B97 Другие краткосрочные обязательства не предполагают урегулирование в рамках обычного операционного цикла, но подлежат урегулированию в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода либо удерживаются преимущественно для целей торговли. Примерами являются некоторые финансовые обязательства, отвечающие определению «предназначенные для торговли» в стандарте МСФО (IFRS) 9, банковские овердрафты, а также краткосрочная часть долгосрочных финансовых обязательств, задолженность по выплате дивидендов, налогам на прибыль и прочая неторговая кредиторская задолженность. Финансовые обязательства, которые обеспечивают долгосрочное финансирование (то есть не составляют часть оборотного капитала, используемого в рамках обычного операционного цикла организации) и не подлежат урегулированию в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода, представляют собой долгосрочные обязательства, но с учетом требований пунктов B99-B103.

B98 Организация классифицирует свои финансовые обязательства как краткосрочные, когда они подлежат урегулированию в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода, даже если:

(a) первоначальный срок погашения составлял более 12 месяцев; и

(b) соглашение о рефинансировании или пересмотре графика платежей на долгосрочной основе было заключено после окончания отчетного периода, но до момента одобрения финансовой отчетности к выпуску.

Право отсрочить урегулирование обязательства по меньшей мере на 12 месяцев (пункт 101(d))

B99 Право организации отсрочить урегулирование обязательства по меньшей мере на 12 месяцев после окончания отчетного периода должно быть реальным и, как показано в пунктах B100-B103, должно существовать на конец отчетного периода.

B100 Право организации отсрочить урегулирование обязательства, возникшего в результате кредитного соглашения, по меньшей мере на 12 месяцев после окончания отчетного периода может зависеть от соблюдения организацией условий, указанных в этом кредитном соглашении (далее именуемых «ковенантами»). Для целей применения пункта 101(d) такие ковенанты:

(a) влияют на вывод о существовании указанного права на конец отчетного периода (как показано в пунктах B102-B103), если соглашение требует, чтобы ковенант был соблюден организацией на конец отчетного периода или ранее. Такой ковенант влияет на вывод о существовании указанного права на конец отчетного периода, даже если соблюдение этого ковенанта оценивается только после окончания отчетного периода (например, ковенант связан с финансовым положением организации на конец отчетного периода, но его соблюдение оценивается только после окончания отчетного периода);

(b) не влияют на вывод о существовании указанного права на конец отчетного периода, если от организации требуется соблюдение ковенанта только после окончания отчетного периода (например, ковенант связан с финансовым положением организации, которое будет через шесть месяцев после окончания отчетного периода).

B101 Если по условиям существующего кредитного соглашения организация по состоянию на конец отчетного периода имеет право пролонгировать срок погашения обязательства по меньшей мере на 12 месяцев после окончания отчетного периода, то она классифицирует это обязательство как долгосрочное, даже если бы в противном случае это обязательство подлежало бы погашению в более короткий срок. Если у организации отсутствует такое право, организация не принимает во внимание потенциальную возможность рефинансирования этого обязательства и классифицирует его как краткосрочное.

B102 В том случае, когда организация нарушает какой-либо ковенант долгосрочного кредитного соглашения на конец отчетного периода или до его окончания, вследствие чего обязательство становится погашаемым по требованию, организация классифицирует данное обязательство как краткосрочное, даже если кредитор согласился после окончания отчетного периода, но до одобрения финансовой отчетности к выпуску не требовать досрочной выплаты, несмотря на допущенное нарушение. Организация классифицирует данное обязательство как краткосрочное, поскольку на конец отчетного периода она не имеет права отсрочить его урегулирование по меньшей мере на 12 месяцев после указанной даты.

B103 Однако организация классифицирует это обязательство как долгосрочное, если до окончания отчетного периода кредитор согласился предоставить ей льготный период, заканчивающийся не ранее, чем через 12 месяцев после окончания отчетного периода, в течение которого организация может устранить нарушение, и при этом кредитор не может требовать немедленного погашения долга.

B104 На классификацию обязательства не влияет вероятность того, что организация исполнит свое право отсрочить урегулирование обязательства по меньшей мере на 12 месяцев после окончания отчетного периода. Если обязательство отвечает критериям в пунктах 101-102 для его классификации как долгосрочного, оно классифицируется как долгосрочное, даже если руководство намеревается или ожидает урегулировать это обязательство в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода или даже если организация урегулирует это обязательство в период между окончанием отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску. Однако в любом из указанных случаев организации, возможно, потребуется раскрыть информацию о сроках урегулирования обязательства, чтобы позволить пользователям финансовой отчетности понять влияние этого обязательства на финансовое положение организации (см. пункт 6C(c) стандарта МСФО (IAS) 8 и пункт B 105(d)).

B105 Если в период между окончанием отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску происходят указанные ниже события, эти события

подлежат раскрытию как некорректирующие события в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»:

(a) рефинансирование обязательства, классифицированного как краткосрочное, на долгосрочной основе (см. пункт B98);

(b) устранение нарушения условий долгосрочного кредитного соглашения, классифицированного как краткосрочное (см. пункт B102);

(c) предоставление кредитором льготного периода для устранения нарушения условий долгосрочного кредитного соглашения, классифицированного как краткосрочное (см. пункт B103); и

(d) урегулирование обязательства, классифицированного как долгосрочное (см. пункт B104).

B106 При применении пунктов 101-102 и B96-B103 организация может классифицировать обязательства, возникшие в результате кредитных соглашений, как долгосрочные в случаях, когда право организации отсрочить урегулирование данных обязательств зависит от соблюдения организацией ковенантов в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода (см. пункт B 100(b)). В таких случаях организация должна раскрыть в примечаниях информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности понять риск того, что эти обязательства могут стать подлежащими погашению в пределах 12 месяцев после окончания отчетного периода, в том числе:

(a) информацию о ковенантах (включая описание характера ковенантов и того, когда требуется их соблюдение организацией) и балансовую стоимость соответствующих обязательств;

(b) факты и обстоятельства, если такие имеются, указывающие на то, что организация может испытывать затруднения, связанные с соблюдением ковенантов, например, предпринятые организацией действия в течение или после окончания отчетного периода, с тем чтобы избежать или смягчить последствия потенциального нарушения. К таким фактам и обстоятельствам можно отнести и тот факт, что ковенанты не были бы соблюдены организацией, если бы их соблюдение оценивалось исходя из обстоятельств организации, существовавших на конец отчетного периода.

Урегулирование обязательства (пункты 101(a), 101(c) и 101(d))

B107 Для целей классификации обязательства как краткосрочного или долгосрочного урегулирование подразумевает погашение обязательства в результате передачи контрагенту, например:

(a) денежных средств или прочих экономических ресурсов, например товаров или услуг; или

(b) собственных долевых инструментов организации, за исключением случаев, когда применяется пункт B108.

B108 Условия обязательства, которые могут, по усмотрению контрагента, привести к тому, что оно будет урегулировано путем передачи собственных долевых инструментов организации, не влияют на классификацию данного обязательства как краткосрочного или долгосрочного, если, применяя стандарт МСФО (IAS) 32, организация классифицирует данный опцион как долевой инструмент и признает его отдельно от обязательства в качестве долевого компонента составного финансового инструмента.

Статьи, подлежащие представлению в отчете о финансовом положении либо раскрытию в примечаниях

B109 Пункты 24 и 41(c) требуют от организации представлять в отчете о финансовом положении дополнительные строки, если это необходимо для предоставления полезного структурированного обобщения данных об активах, обязательствах и собственном капитале организации. Организация использует собственное суждение для принятия такого решения (в том числе о необходимости дезагрегирования строк, перечисленных в пункте 103). Пункт 41 требует от организации формировать собственные суждения исходя из результата оценки в отношении того, обладают ли эти статьи характеристиками, которые являются для них общими (схожие характеристики), или же характеристиками, которые не являются для них общими (различающиеся характеристики). Применительно к дополнительным строкам для активов и обязательств организация формирует собственные суждения, исходя из оценки характера или функции этих активов или обязательств. Характеристики, перечисленные в пунктах B110(c)-(к), могут помочь организации определить характер или функцию активов и обязательств.

B110 Пункты 20 и 41(d) требуют от организации дезагрегировать статьи с целью раскрытия существенной информации в примечаниях. С этими целями организация использует собственное суждение, исходя из результата оценки в отношении того, обладают ли данные статьи характеристиками, которые являются для них общими (схожие характеристики), или же характеристиками, которые не являются для них общими (различающиеся характеристики). К таким характеристикам относятся:

(a) характер;

(b) функция (роль) в рамках коммерческой деятельности организации;

(c) срок действия и сроки возмещения или урегулирования (включая то, классифицируется ли актив или обязательство как оборотный (краткосрочное) или внеоборотный (долгосрочное), или составляет ли его возмещение или урегулирование часть операционного цикла организации);

(d) ликвидность;

(e) база оценки;

(f) неопределенность оценки либо неопределенность результатов (либо другие риски, связанные со статьей);

(g) размер;

(h) географическое местоположение или регуляторная среда;

(i) тип, например тип товара, услуги или клиента;

(j) налоговые эффекты, например, если активы или обязательства имеют различные налоговые базы; и

(k) ограничения в отношении использования актива или в отношении возможности передачи обязательства.

B111 Активы, обязательства, а также статьи собственного капитала, которые могут обладать достаточно различающимися характеристиками для того, чтобы возникла необходимость представить их в отчете о финансовом положении с целью предоставления полезного структурированного обобщения либо раскрыть информацию о них в примечаниях с целью предоставления существенной информации, включают:

(a) основные средства, дезагрегированные на классы в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 16;

(b) дебиторскую задолженность, дезагрегированную на суммы задолженности покупателей, суммы задолженности связанных сторон, суммы предоплаты и прочие суммы;

(c) запасы, дезагрегированные с применением стандарта МСФО (IAS) 2 на такие виды, как товары, производственные запасы, материалы, незавершенное производство и готовая продукция;

(d) торговую кредиторскую задолженность, дезагрегированную с применением стандарта МСФО (IAS) 7, чтобы отдельно показать суммы такой задолженности, которые являются частью соглашений о финансировании поставок;

(e) оценочные обязательства, дезагрегированные в соответствии с их характером, такие как оценочные обязательства в отношении вознаграждений работникам, обязательств по выводу активов из эксплуатации или в отношении других статей; и

(f) собственный капитал и резервы, дезагрегированные на различные классы, такие как оплаченный капитал, эмиссионный доход и резервы в составе капитала.

Примечания

Структура

B112 Пункт 114 требует, чтобы организация представляла примечания в упорядоченном виде, насколько это практически осуществимо. Примеры упорядоченного представления или группирования примечаний включают следующее:

(a) представление сфер деятельности, которые организация считает наиболее важными для понимания финансовых результатов ее деятельности и ее финансового положения, с

привлечением внимания к ним, например, объединение информации о конкретных видах коммерческой деятельности в одну группу;

(b) объединение в одну группу информации о статьях, которые оцениваются аналогичным образом, таких как активы, оцениваемые по справедливой стоимости; или

(c) представление примечаний в той же последовательности, в которой представлены строки в отчете (отчетах) о финансовых результатах и в отчете о финансовом положении, например:

(i) заявление о соответствии стандартам финансовой отчетности МСФО (см. пункт 6B стандарта МСФО (IAS) 8);

(ii) существенная информация об учетной политике (см. пункт 27A стандарта МСФО (IAS) 8);

(iii) вспомогательная информация в отношении статей, представленных в отчете о финансовом положении, в отчете (отчетах) о финансовых результатах, в отчете об изменениях в собственном капитале и в отчете о движении денежных средств, раскрываемая в той же последовательности, в которой представляется каждый отчет и каждая строка в нем; и

(iv) прочая раскрываемая информация, в том числе:

(1) об условных обязательствах (см. стандарт МСФО (IAS) 37) и непризнанных договорных обязательствах по будущим операциям; и

(2) информация нефинансового характера, например, о целях и политике организации по управлению финансовыми рисками (см. стандарт МСФО (IFRS) 7).

Определенные руководством показатели результатов деятельности
Идентификация определенных руководством показателей результатов деятельности
B113 Пункт 117 определяет понятие определенных руководством показателей результатов деятельности. У организации могут отсутствовать определенные руководством показатели результатов деятельности, может быть один определенный руководством показатель результатов деятельности либо несколько таких показателей. Например, организация, которая публично раскрывает пользователям финансовой отчетности финансовые результаты своей деятельности, используя исключительно итоговые показатели и промежуточные итоговые показатели, которые требуется представлять или раскрывать в соответствии со стандартами финансовой отчетности МСФО, не имеет определенного руководством показателя результатов деятельности.

B114 Чтобы удовлетворять определению для определенного руководством показателя результатов деятельности, показатель должен информировать пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом. Например, если

промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который относится к раскрываемому в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 8 отчетному сегменту, не предоставляет информацию о том или ином аспекте финансовых результатов деятельности организации в целом, такой промежуточный итоговый показатель не может удовлетворять определению для определенного руководством показателя результатов деятельности.

B115 Однако иногда промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который относится к отчетному сегменту, может предоставлять информацию о том или ином аспекте финансовых результатов деятельности организации в целом. Например, если отчетный сегмент включает в себя какой-то один вид основной коммерческой деятельности организации, а промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, относящийся к этому сегменту, представлен в отчете о прибыли или убытке, это будет означать, что данный промежуточный итоговый показатель предоставляет информацию о том или ином аспекте финансовых результатов деятельности организации в целом. В таких случаях промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, относящийся к этому отчетному сегменту, будет удовлетворять определению для определенного руководством показателя результатов деятельности, если он удовлетворяет остальным частям определения для определенного руководством показателя результатов деятельности.

Промежуточные итоговые показатели доходов и расходов

B116 Определенный руководством показатель результатов деятельности - это промежуточный итоговый показатель доходов и расходов. Ниже приведены примеры показателей, которые не являются определенными руководством показателями результатов деятельности, поскольку они не представляют собой промежуточные итоговые показатели доходов и расходов:

(a) промежуточные итоговые показатели только доходов или только расходов (например, отдельный показатель скорректированной выручки, которая не является частью промежуточного итогового показателя, который также включает расходы);

(b) активы, обязательства, собственный капитал или комбинация этих элементов;

(c) финансовые коэффициенты (например, доходность активов) (см. пункт B117);

(d) показатели ликвидности или денежных потоков (например, свободный денежный поток); или

(e) показатели нефинансовых результатов.

B117 Финансовый коэффициент не является определенным руководством показателем результатов деятельности, поскольку он не является промежуточным итоговым показателем доходов и расходов. Однако промежуточный итоговый показатель, который является числителем или знаменателем в финансовом коэффициенте, является определенным руководством показателем результатов деятельности, если этот

промежуточный итоговый показатель удовлетворял бы определению для определенного руководством показателя результатов деятельности при его рассмотрении не как части коэффициента. Следовательно, к такому числителю или знаменателю организация должна применять требования к раскрытию информации, предусмотренные пунктами 121-125.

B118 Промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который удовлетворяет определению в пункте 117 для определенного руководством показателя результатов деятельности, является определенным руководством показателем результатов деятельности вне зависимости от того, представлен ли он в отчете о прибыли или убытке.

Публично раскрываемая информация

B119 Промежуточный итоговый показатель удовлетворяет определению определенного руководством показателя результатов деятельности только в том случае, если организация использует его в публично раскрываемой информации за рамками своей финансовой отчетности. К публично раскрываемой информации относятся комментарии руководства, пресс-релизы и презентации для инвесторов. В целях определения понятия «определенные руководством показатели результатов деятельности» к публично раскрываемой информации не относится информация, раскрываемая в устной форме, расшифровки стенограмм устных выступлений и сообщения в социальных сетях.

B120 Определенные руководством показатели результатов деятельности относятся к тому же отчетному периоду, что и финансовая отчетность. В частности, промежуточный итоговый показатель:

(a) относящийся к промежуточной финансовой отчетности, но не к годовой финансовой отчетности, может быть определенным руководством показателем результатов деятельности только в промежуточной финансовой отчетности; и

(b) относящийся к годовой финансовой отчетности, но не к промежуточной финансовой отчетности, может быть определенным руководством показателем результатов деятельности только в годовой финансовой отчетности.

B121 Для идентификации определенных руководством показателей результатов деятельности за отчетный период организация должна рассматривать только ту публично раскрываемую информацию, которая относится к отчетному периоду, за исключением случаев, когда в рамках обычного процесса предоставления финансовых отчетов она публично раскрывает такую информацию после даты выпуска своей финансовой отчетности. В таком случае для идентификации определенных руководством показателей результатов деятельности за текущий отчетный период организация должна рассматривать ту публично раскрытую информацию, которая относится к предыдущему отчетному периоду.

B122 Однако показатель, используемый в публично раскрытой информации, которая относится к предыдущему отчетному периоду, не обязательно должен быть идентифицирован в качестве определенного руководством показателя результатов

деятельности за текущий отчетный период, если имеются доказательства того, что он не будет включен в состав публично раскрываемой информации, которая будет выпущена в отношении текущего отчетного периода. Если такой показатель был раскрыт как определенный руководством показатель результатов деятельности в предыдущем отчетном периоде и он не идентифицирован в качестве такого для текущего отчетного периода, это будет означать изменение или прекращение использования определенного руководством показателя результатов деятельности, к которому применяются требования к раскрытию информации, предусмотренные пунктом 124.

Промежуточные итоговые показатели, аналогичные валовой прибыли

B123 В соответствии с пунктом 118(a) промежуточные итоговые показатели, аналогичные валовой прибыли, не являются определенными руководством показателями результатов деятельности. Промежуточный итоговый показатель аналогичен валовой прибыли, когда он отображает разницу между выручкой определенного вида и непосредственно связанными с ней расходами, понесенными при ее генерировании. Примерами являются:

(a) чистый процентный доход;

(b) чистый доход по вознаграждениям и комиссиям;

(c) результат оказания страховых услуг;

(d) чистый финансовый результат (инвестиционные доходы минус финансовые доходы и расходы по страхованию); и

(e) чистый арендный доход.

Допущение в отношении информирования о точке зрения руководства

B124 В пункте 119 указано, что принимается допущение о том, что промежуточный итоговый показатель доходов и расходов, который используется в публично раскрываемой информации за рамками финансовой отчетности, информирует пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом. Применяя пункт 120, организация вправе опровергнуть это допущение при наличии у нее обоснованной и подтверждаемой информации, которая демонстрирует, что:

(a) промежуточный итоговый показатель не информирует пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом (см. пункты B125-B128); и

(b) у организации есть причина использовать промежуточный итоговый показатель в публично раскрываемой информации, отличная от информирования о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом (см. пункт B129).

B125 Примерами обоснованной и подтверждаемой информации, которые демонстрируют, что промежуточный итоговый показатель не информирует

пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом, являются следующие:

(a) организация информирует о данном промежуточном итоговом показателе, не выделяя его как значимый (см. пункт B126); и

(b) руководство не использует данный промежуточный итоговый показатель внутри организации для оценки или отслеживания финансовых результатов ее деятельности (см. пункты B127-B128).

B126 Информирует ли организация о том или ином промежуточном итоговом показателе, не выделяя его как значимый, является предметом суждения, формируемого на основе ряда факторов, например:

(a) количество ссылок на этот промежуточный итоговый показатель: небольшое количество ссылок указывает на отсутствие выделения его как значимого, а многочисленные ссылки указывают на такое выделение; и

(b) содержание комментария в отношении данного промежуточного итогового показателя или основанный на нем анализ, например:

(i) описание промежуточного итогового показателя как информации, которая не сообщает точку зрения руководства и которая предоставляется исключительно в связи с частыми запросами со стороны некоторых пользователей финансовой отчетности, свидетельствует об отсутствии его выделения как значимого;

(ii) использование промежуточного итогового показателя для обоснования анализа и комментариев руководства относительно финансовых результатов деятельности организации, а также для объяснения причин изменений этого промежуточного итогового показателя от периода к периоду указывает на его выделение как значимого; и

(iii) сравнение промежуточного итогового показателя с промежуточными итоговыми показателями конкурентов или с отраслевыми показателями указывает на его выделение как значимого.

B127 Использование руководством промежуточного итогового показателя для оценки или отслеживания того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом демонстрирует то обстоятельство, что этот промежуточный итоговый показатель информирует о точке зрения руководства относительно данного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом. Однако если руководство использует промежуточный итоговый показатель для внутренних целей, но не в публично раскрываемой информации, этот промежуточный итоговый показатель не удовлетворяет определению для определенного руководством показателя результатов деятельности.

B128 Организация может скорректировать тот или иной промежуточный итоговый показатель, включенный в состав публично раскрываемой информации, для целей использования его руководством внутри организации для анализа или отслеживания финансовых результатов ее деятельности. В таких случаях организация должна использовать собственное суждение, чтобы оценить, достаточно ли схож промежуточный итоговый показатель, который она использует для внутренних целей, с промежуточным итоговым показателем, который она использует в публично раскрываемой информации, чтобы применялся пункт B127. Чем более схожими являются промежуточные итоговые показатели, тем выше вероятность того, что промежуточный итоговый показатель, используемый в публично раскрываемой информации, информирует пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом.

B129 Примерами обоснованной и подтверждаемой информации, которая демонстрирует, что у организации есть какая-либо причина использовать промежуточный итоговый показатель в публично раскрываемой информации, кроме как для информирования пользователей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом, являются ситуации, когда промежуточный итоговый показатель:

(a) должен указываться в публично раскрываемой информации в соответствии с законодательством или регуляторными требованиями;

(b) информирует о результатах деятельности, относящихся к финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с принципами бухгалтерского учета, отличными от стандартов финансовой отчетности МСФО;

(c) используется в публично раскрываемой информации по запросу внешней стороны; или

(d) используется в публично раскрываемой информации с целью сообщения информации, отличной от финансовых результатов деятельности.

B130 Пункт 120 применяется в отношении промежуточного итогового показателя, но не в отношении отдельных статей доходов и расходов, из которых состоит такой промежуточный итоговый показатель. Следовательно, организация не может утверждать, что промежуточный итоговый показатель не предназначен для информирования о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом, исходя из информации, которая демонстрирует, что отдельная статья (или отдельные статьи) доходов или расходов в составе промежуточного итогового показателя не отражает (не отражают) такую точку зрения.

B131 Организация может изменить использование промежуточного итогового показателя для информирования пользователей своей финансовой отчетности о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов

деятельности организации в целом. Вследствие этого промежуточный итоговый показатель, возможно, станет или перестанет быть определенным руководством показателем результатов деятельности. Для определения того, стал ли показатель, изначально не идентифицированный в качестве определенного руководством показателя результатов деятельности, таким или прекратил ли показатель, ранее идентифицированный в качестве определенного руководством показателя результатов деятельности, быть таким, требуется суждение. Например, организация может быть обязана представлять по требованию регулятора определенный промежуточный итоговый показатель, который при первом использовании не являлся показателем, информирующем о точке зрения руководства относительно того или иного аспекта финансовых результатов деятельности организации в целом. Со временем процесс формирования такого промежуточного итогового показателя может привести к использованию руководством этого показателя внутри организации для анализа и отслеживания финансовых результатов ее деятельности или расширению объема публично раскрываемой информации за счет комментариев и объяснений сверх регуляторных требований, в результате чего данный показатель станет удовлетворять определению для определенного руководством показателя результатов деятельности

Раскрытие информации об определенных руководством показателях результатов деятельности

Одно примечание для информации об определенных руководством показателях результатов деятельности

B132 Пункт 122 требует, чтобы организация включала в одно примечание всю информацию об определенных руководством показателях результатов деятельности, необходимую в соответствии с пунктами 121-125. Если организация также раскрывает в этом примечании другую информацию, то информация в примечании должна быть обозначена таким образом, чтобы информация, необходимая в соответствии с пунктами 121-125, была четко отделена от другой информации.

B133 Например, если организация применяет стандарт МСФО (IFRS) 8 и информация об отчетном сегменте включает в себя определенный руководством показатель результатов деятельности, организация может раскрывать требуемую информацию об определенном руководством показателе результатов деятельности в том же примечании, в котором раскрывается другая информация об отчетном сегменте, при условии, что организация:

(a) либо включает в это примечание требуемую пунктами 121-125 информацию в отношении всех своих определенных руководством показателей результатов деятельности и, в целях выполнения требований пункта B132, обозначает эту информацию в примечании таким образом, чтобы информация, необходимая в соответствии с пунктами 121-125, была четко отделена от информации, необходимой в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 8;

(b) либо представляет отдельное примечание, в которое включена информация, требуемая в отношении всех определенных руководством показателей результатов деятельности, включая те показатели, информацию по которым организация включает в информацию об отчетном сегменте.

Четкость и понятность изложения

B134 Пункт 123 требует, чтобы организация обозначала и описывала свои определенные руководством показатели результатов деятельности четким и понятным образом, чтобы не вводить в заблуждение пользователей финансовой отчетности. Чтобы обеспечить такое описание, организация должна раскрывать информацию, которая позволяет пользователю финансовой отчетности понять статьи доходов или расходов, включенные в промежуточный итоговый показатель и исключенные из него. Таким образом, организация должна:

(a) обозначать и описывать показатель таким образом, чтобы правдиво представить его характеристики в соответствии с пунктом 43 (см. пункт B135); и

(b) предоставлять информацию, специфичную для определенного руководством показателя результатов деятельности, то есть:

(i) если организация рассчитала показатель иначе, чем в соответствии с учетной политикой, которую она использовала для расчета статей в отчете (отчетах) о финансовых результатах, организация должна указать на этот факт и привести расчеты, использованные для данного показателя; и

(ii) если, кроме того, такой расчет показателя отличается от положений учетной политики, требуемых или допускаемых стандартами финансовой отчетности МСФО, организация должна указать на такой дополнительный факт и при необходимости привести объяснение значений используемых ею терминов (см. пункт B 135(b)).

B135 Для обозначения и описания показателя таким образом, чтобы правдиво представить его характеристики, организация должна:

(a) обозначать показатель таким образом, который отражает характеристики этого промежуточного итогового показателя (например, использовать обозначение «прибыль от операционной деятельности до неповторяющихся расходов» только для промежуточного итогового показателя, который исключает из состава прибыли от операционной деятельности все расходы, идентифицированные организацией в качестве неповторяющихся); и

(b) объяснять значение используемых в описаниях терминов, которые необходимы для понимания сообщаемого аспекта финансовых результатов деятельности (например, объяснить, каким образом организация определяет понятие «неповторяющиеся расходы»).

Сверка с наиболее сопоставимым итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем

B136 Пункт 123(c) требует, чтобы организация осуществляла сверку между каждым определенным руководством показателем результатов деятельности и наиболее сопоставимым с ним промежуточным итоговым показателем из перечисленных в пункте 118 либо с итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем,

представления или раскрытия которого напрямую требуют стандарты финансовой отчетности МСФО. Например, организация, которая раскрывает в примечаниях такой определенный руководством показатель результатов деятельности, как скорректированная прибыль или убыток от операционной деятельности, должна осуществлять сверку между этим показателем и прибылью или убытком от операционной деятельности. При агрегировании или дезагрегировании раскрываемых статей сверки организация должна применятьтребования пунктов 41-43.

B137 Для каждой статьи сверки организация должна раскрывать:

(a) сумму (суммы), относящуюся (относящиеся) к каждой строке в отчете (отчетах) о финансовых результатах; и

(b) описание того, как эта статья рассчитывается и как она способствует тому, чтобы определенный руководством показатель результатов деятельности предоставлял полезную информацию (см. пункты B138-B140), если необходимо предоставить информацию, требуемую пунктами 123(a) и 123(b).

B138 Описание, требуемое пунктом B 137(b), необходимо привести в том случае, если имеется больше одной статьи сверки и каждая статья рассчитывается с использованием различных методов или по-разному способствует предоставлению полезной информации. Например, организация может исключить из определенного руководством показателя результатов деятельности несколько статей расходов: некоторые ввиду того, что они были идентифицированы как не находящиеся под контролем руководства, а другие ввиду того, что они были идентифицированы как неповторяющиеся. В таких случаях для объяснения того, каким образом определенный руководством показатель результатов деятельности предоставляет полезную информацию, потребуется раскрыть информацию о том, какие статьи обусловили тот или иной вид корректировок.

B139 Одно и то же объяснение может относится к нескольким статьям либо ко всем статьям сверки в совокупности. Например, организация может исключить несколько статей доходов или расходов из расчета определенного руководством показателя результатов деятельности, исходя из специфичного для организации применения определения «неповторяющиеся статьи». В таком случае одно и то же объяснение, включающее используемое организацией определение «неповторяющиеся статьи», которое относится ко всем статьям сверки, может удовлетворять требованию пункта B 137(b).

B140 Применяя пункт 123(c), организация вправе осуществлять сверку между определенным руководством показателем результатов деятельности и итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем, который не представлен в отчете (отчетах) о финансовых результатах. В таких случаях организация:

(a) должна осуществлять сверку между таким итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем и наиболее сопоставимым с ним итоговым показателем или

промежуточным итоговым показателем, представленным в отчете (отчетах) о финансовых результатах; и

(b) не обязана раскрывать информацию в соответствии с пунктами 123(d) и 123(e) для сверки, предусмотренной подпунктом (a).

Эффект по налогу на прибыль для каждой статьи, которая раскрывается в сверке
B141 Пункт 123(d) требует, чтобы организация раскрывала информацию об эффекте по налогу на прибыль для каждой статьи, которая раскрывается в сверке между определенным руководством показателем результатов деятельности и наиболее сопоставимым с ним промежуточным итоговым показателем из перечня в пункте 118 либо итоговым показателем или промежуточным итоговым показателем, представления или раскрытия которого напрямую требуют стандарты финансовой отчетности МСФО. Организация должна определить требуемый пунктом 123(d) эффект по налогу на прибыль, рассчитав его в отношении операции (операций), приводящей (приводящих) к возникновению налога на прибыль:

(a) по установленной (установленным) законодательством налоговой ставке (налоговым ставкам), применимой (применимым) в отношении операции (операций) в соответствующей налоговой юрисдикции (соответствующих налоговых юрисдикциях);

(b) исходя из обоснованного пропорционального распределения текущего и отложенного налога на прибыль организации в соответствующей налоговой юрисдикции (соответствующих налоговых юрисдикциях); или

(c) используя другой метод, который приведет к более подходящему в данных обстоятельствах распределению.

B142 Если, применяя пункт B141, организация использует несколько методов расчета эффектов по налогу на прибыль для статей сверки, она должна раскрывать информацию о том, каким образом она определяла эффекты по налогу на прибыль для каждой статьи сверки.

Приложение C
Дата вступления в силу и переходные положения
Настоящее приложение является неотъемлемой частью данного стандарта финансовой отчетности МСФО.

Дата вступления в силу
C1 Организация должна применять настоящий стандарт в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2027 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящий стандарт в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт в примечаниях.

Переходные положения

C2 Организация должна применять настоящий стандарт ретроспективно, применяя стандарт МСФО (IAS) 8. Однако организация не обязана представлять количественную информацию, указанную в пункте 28(f) стандарта МСФО (IAS) 8.

C3 Применительно к сравнительному периоду, непосредственно предшествующему тому, в котором настоящий стандарт применяется впервые, организация должна раскрыть в своей годовой финансовой отчетности сверку по каждой строке в отчете о прибыли или убытке между:

(a) пересчитанными суммами, представляемыми с применением настоящего стандарта; и

(b) суммами, ранее представленными с применением стандарта МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

C4 Если организация применяет стандарт МСФО (IAS) 34 при подготовке сокращенной промежуточной финансовой отчетности в первый год применения настоящего стандарта, организация должна представить в сокращенной промежуточной финансовой отчетности каждый заголовок, который она предполагает использовать при применении стандарта, а также промежуточные итоговые показатели, требуемые пунктами 69-74 настоящего стандарта, несмотря на требования в пункте 10 стандарта МСФО (IAS) 34. Организация не может применять требования, предусмотренные пунктом 10 стандарта МСФО (IAS) 34 в отношении заголовков и промежуточных итоговых показателей в сокращенной промежуточной финансовой отчетности, пока она не опубликует свой первый комплект годовой финансовой отчетности, подготовленный в соответствии с настоящим стандартом.

C5 Если организация применяет стандарт МСФО (IAS) 34 при подготовке промежуточной финансовой отчетности в первый год применения настоящего стандарта, организация должна (в рамках информации, требуемой пунктом 16A(a) стандарта МСФО (IAS) 34) раскрыть сверки по каждой строке, представленной в отчете о прибыли или убытке за непосредственно предшествующие сравнительные периоды, соответствующие текущему периоду и текущему периоду нарастающим итогом. Требуется раскрыть сверки между:

(a) пересчитанными суммами за сравнительный период и сравнительный период нарастающим итогом, представленными с применением положений учетной политики, соответствующих настоящему стандарту; и

(b) суммами за сравнительный период и сравнительный период нарастающим итогом, ранее представленными с применением положений учетной политики, соответствующих стандарту МСФО (IAS) 1.

C6 Организации разрешается, но она не обязана раскрывать информацию о сверках, описанных в пунктах C3 и C5, за текущий период или более ранние сравнительные периоды.

C7 На дату первоначального применения настоящего стандарта организации, которая соответствует критериям для применения пункта 18 стандарта МСФО (IAS) 28, разрешается изменить свое решение относительно подхода к оценке инвестиции в ассоциированную организацию или совместное предприятие и перейти от использования метода долевого участия к оценке по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии со стандартом МСФО (IFRS) 9. Если организация примет решение о таком изменении, она должна применить данное изменение ретроспективно в соответствии со стандартом МСФО (IAS) 8. Организация, применяющая пункт 11 стандарта МСФО (IAS) 27, должна внести такое же изменение в свою отдельную финансовую отчетность.

Прекращение действия стандарта МСФО (IAS) 1

C8 Настоящий стандарт заменяет собой стандарт МСФО (IAS) 1.