

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Первая финансовая отчетность (*ФО) по МСФО

- первая годовая ФО, в которой компания утверждает применение МСФО путем четкого и безоговорочного заявления о соответствии составленной отчетности МСФО.



При составлении первой отчетности по МСФО компания применила МСФО, за исключением некоторых Интерпретаций, о чем указала в примечаниях к отчетности.

ФО не будет являться первой ФО по МСФО, так как ФО компании не содержала безоговорочного заявления о соответствии МСФО.

Дата перехода на МСФО

- начало самого раннего периода, для которого предприятие представляет полную сравнительную информацию согласно МСФО в своей первой ФО по МСФО

Отчетная дата

- дата окончания самого последнего отчетного периода, включенного в ФО



Отчетной датой компании является 31 декабря. Компания впервые составляет отчетность согласно МСФО за первый отчетный период, начиная с 01.01.2013 г.

Дата перехода на МСФО – 01.01.2012

Первая отчетная дата по МСФО – 31.12.2013

Первый отчетный период – 2013 год

Первый сравнительный период – 2012 год

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Первая ФО по МСФО Прозрачна для пользователей и сопоставима со всеми другими представленными периодами

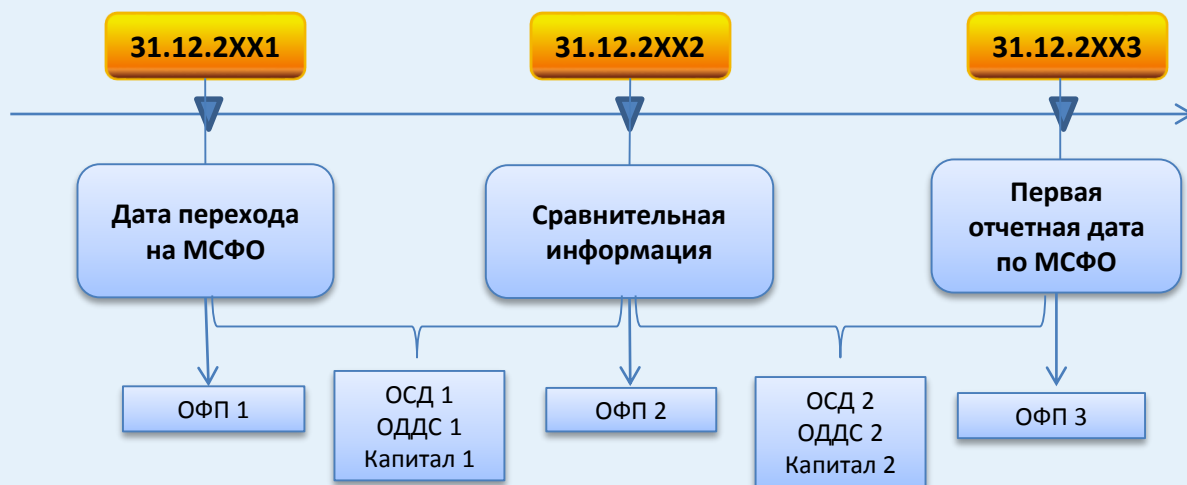
Представляет надлежащую основу для ведения учета в соответствии с МСФО

Затраты на ее подготовку не превышают выгоды для пользователей



Первая отчетность по МСФО должна как минимум включать:

- ✓ 3 Отчета о финансовом положении (ОФП)
- ✓ 2 Отчета о совокупном доходе (ОСД)
- ✓ 2 Отчета о движении денежных средств (ОДДС)
- ✓ 2 Отчета о движении капитала (Капитал)



На дату перехода на МСФО предприятие должно подготовить и представить **вступительный баланс по МСФО**.

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

1. Вступительный баланс

Во вступительном балансе по МСФО предприятие:

Признает все активы и обязательства, признание которых требуется МСФО

- ОС и обязательства по договору финансовой аренды
- Резерв на восстановление окружающей среды

Не признает статьи в качестве активов и обязательств, если МСФО не разрешают такое признание

- Торговые марки и знаки, созданные внутри компании
- ОС, не способные принести никакой выгоды компании

Реклассифицирует статьи, признанные предприятием согласно ПБУ как один вид активов, обязательств или компонентов капитала, но являющиеся другим видом активов, обязательств или компонентов капитала согласно МСФО

- Расходы на лицензии из текущих активов в НМА
- Авансы, выданные под поставку ОС, из дебиторской задолженности в долгосрочные активы
- Долгосрочный и краткосрочный компоненты заемных обязательств

Применяет МСФО при измерении всех признанных активов и обязательств

- Оценка финансовых инструментов по справедливой стоимости, а не по исторической
- Признание убытка от обесценения ОС

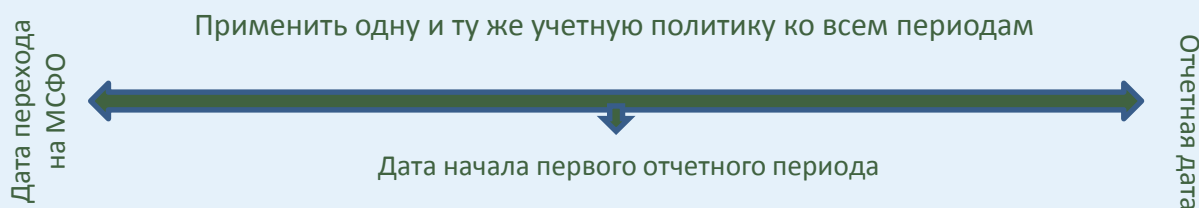


При формировании вступительного баланса все корректировки (за исключением реклассификационных) признаются в нераспределенной прибыли или, если применимо, в другой категории капитала

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

2. Учетная политика

Выбор учетной политики по МСФО	Использовать стандарты, вступившие в силу на отчетную дату
	Определить стандарты, которые необходимо применить до отчетной даты
	Определить то, какие должны быть использованы исключения
	Принять во внимание исключения в отношении ретроспективного применения
	Учесть исключения в отношении ретроспективного применения



Общий подход для первого применения - ретроспективный. Это значит, что учетную политику следует применять так, как если бы учетная политика применялась всегда.

Различные сроки полезного использования (*СПИ) по МСФО и РСБУ

На дату перехода на МСФО 01.01.2012 в составе ОС числится склад, принятый к учету 01.01.2010; первоначальная стоимость 1 500 000 руб. СПИ был установлен по правилам НУ 15 лет, фактически компания собирается эксплуатировать объект не менее 25 лет. Балансовая стоимость ОС по РСБУ 1 300 000 руб.

СПИ по МСФО = 25 лет.

Балансовая оценка ОС по МСФО должна быть скорректирована на сумму излишне начисленной амортизации.

Дт ОС Кт Нераспределенная прибыль 80 000 $(1\,500\,000/15 \cdot 2 - 1\,500\,000/25 \cdot 2)$

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Поправка на гиперинфляцию

Дата перехода на МСФО 01.01.2012.

Уставный капитал компании 100 000 руб. сформирован в марте 1996 г. Чтобы привести стоимость капитала к оценке по МСФО, необходима корректировка на гиперинфляцию. Период гиперинфляции в РФ закончился 01.01.2004. Индекс инфляции за март 1996 – декабрь 2003 1,57.

Дт Нераспределенная прибыль Кт Уставный капитал 57 000 руб. $(100\,000 \cdot 1,57 - 100\,000)$

Различие сроков признания расходов по МСФО и РСБУ

Дата перехода на МСФО 01.01.2013.

В декабре 2012 по результатам выездной проверки были выявлены нарушения при расчете налоговой базы по налогу на прибыль за 2009-2011 гг. и предъявлено требование об уплате налога на прибыль, штрафов и пеней на сумму 200 000 руб. В феврале 2013 компания оплатила задолженность и тогда же признала расходы.

Во вступительном балансе должно быть признано оценочное обязательство, т.к. оно существует на дату перехода на МСФО и компания не может избежать оплаты налоговых санкций.

Дт Нераспределенная прибыль Кт Оценочное обязательство 200 000 руб.

Реклассификация

На дату перехода на МСФО в составе дебиторской задолженности числятся авансы, выданные под поставку ОС, на сумму 500 000 руб., в том числе НДС 18%.

По МСФО выданные авансы не являются финансовыми активами, так как погашаться будут не денежными средствами, а товарами. Кроме того, авансы, выданные под поставку ОС, являются долгосрочными активами (кроме НДС, который будет возмещен в момент поставки), так как компания будет получать выгоды от приобретения ОС не один отчетный период.

Дт Прочие долгосрочные активы Кт Дебиторская задолженность 473 729 руб. $(500\,000 - 500\,000 \cdot 18/118)$

Дт Налоги к возмещению Кт Дебиторская задолженность 76 271 руб. $(500\,000 \cdot 18/118)$

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

3. Искключения из общего требования полного ретроспективного применения МСФО (основной список)

По выбору компании



- ☐ Объединения бизнеса
- ☐ Первоначальная стоимость ОС, ИС и НМА
- ☐ Обязательства по выводу ОС из эксплуатации
- ☐ Затраты по займам
- ☐ Аренда
- ☐ Накопленные курсовые разницы
- ☐ Выплаты, основанные на акциях
- ☐ ФИ – классификация ранее признанных ФИ, комбинированные ФИ, оценка ФА/ФО по справедливой стоимости, пересчет сравнительной информации

Обязательные



- ☐ ФИ – прекращение признания ФИ, хеджирование
- ☐ Оценочные значения

Обязательные исключения

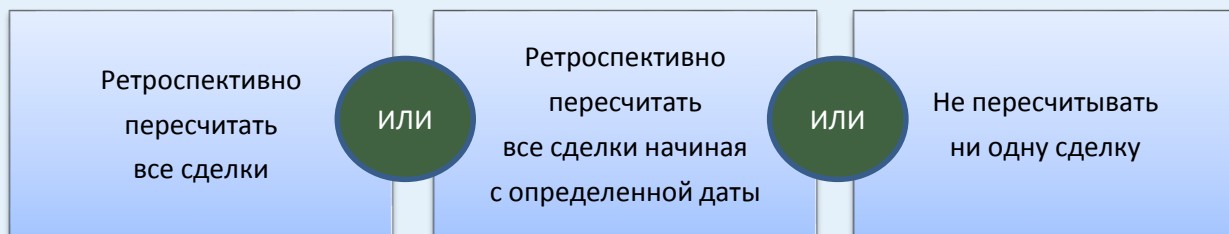
Специальные правила учета операций **хеджирования** используются перспективно с даты перехода (при условии, что выполняются все требования МСФО для этого). Применяются требования МСФО по **прекращению признания ФИ** перспективно к сделкам, осуществленным **с даты перехода на МСФО**.

Оценочные значения отражают условия, существовавшие на дату перехода, и не корректируются с учетом информации, полученной позднее.

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Объединения бизнеса

В отношении прошлых сделок по объединению бизнеса предприятие имеет право:



Если пересчитывается хотя бы одна сделка, то пересчету подлежат все сделки, осуществленные после нее.

Дата перехода на МСФО 01.01.2005. Компания решила пересчитать данные по объединению бизнеса, произошедшему 30.06.2001. Компания должна пересчитать данные по всем объединениям бизнеса (включая ассоциированные и совместные предприятия), произошедшим между 30.06.2001 и 01.01.2005, а также применять МСФО (IFRS) 10 с 30.06.2001.

Как использовать исключение:

1. Сохранить классификацию в соответствии с ранее применяемыми стандартами (как приобретение формальным покупателем, обратное приобретение формально приобретаемым предприятием или объединение интересов).
2. На дату перехода на МСФО:
 - признавать все активы и обязательства в результате объединения компаний
 - не признавать финансовые активы/обязательств, активы (вкл. гудвил) и обязательства,
 - которые не признавались с ранее применяемыми стандартами
 - которые не признавались бы согласно МСФО в отдельном отчете о финансовом положении приобретаемого предприятия
 - все возникшие корректировки относить на нераспределенную прибыль/другую категории капитала, за исключением случаев, когда изменение возникает в результате признания нематериального актива, ранее не выделенного из гудвила

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Оценка ОС, НМА и ИС, учитываемые по первоначальной стоимости

Ретроспективный пересчет

- Восстановленная (фактическая) стоимость, соответствующая МСФО

Необязательное исключение

- Условно-первоначальная стоимость: СС на дату перехода или переоцененная стоимость на дату переоценки или СС на конкретную дату в связи с единичным событием

По МСФО земельные участки решено учитывать по переоцененной стоимости.
На дату перехода на МСФО стоимость земли по РСБУ 200 000 руб.,
согласно отчету оценщика – 500 000 руб.

Дт ОС Кт Нераспределенная прибыль 300 000 (500 000 – 200 000)

Обязательства по выводу ОС из эксплуатации

Ретроспективный пересчет

- Учесть влияние всех изменений в резерве на вывод из эксплуатации на балансовую стоимость ОС

Необязательное исключение

- Не учитывать влияние всех изменений в резерве на вывод из эксплуатации на балансовую стоимость ОС

Дата перехода на МСФО 01.01.2012.

На балансе числится шахта, по окончании эксплуатации которой компания обязана ее демонтировать и восстановить участок. По оценке руководства стоимость восстановительных работ на дату перехода составляет 30 000\$.

Шахта введена в эксплуатацию 01.01.2001. СПИ 30 лет.

При составлении вступительного баланса компания применяет необязательное исключение в отношении резерва на вывод из эксплуатации. Ставка дисконтирования 5%. Приведенная стоимость 1\$, уплачиваемого по ставке 5%, через 30 лет - 0,231\$, через 19 лет – 0,396\$.

Обязательство на дату ввода ОС в эксплуатацию = $30\,000 \cdot 0,231 = 6\,930\$$

Обязательство на дату перехода = $30\,000 \cdot 0,396 = 11\,880\$$

Дополнительная амортизация ОС = $6\,930 / 30 \text{ лет} \cdot 11 \text{ лет} = 2\,541\$$

Дт ОС	Кт Нераспределенная прибыль	6 930\$
Дт Нераспределенная прибыль	Кт ОС	2 541\$
Дт Нераспределенная прибыль	Кт Оценочное обязательство	11 880\$

МСФО (IFRS) 1 «Применение Международных стандартов финансовой отчетности впервые»

Накопленные курсовые разницы

Ретроспективный пересчет

- Полный пересчет

Необязательное исключение

- Равны 0

Затраты по займам

Ретроспективный пересчет

- Капитализировать затраты ретроспективно

Необязательное исключение

- Не капитализировать затраты до даты, на которую определена условная первоначальная стоимость

Аренда

Ретроспективный пересчет

- Классификация аренды на основании условий договора аренды на дату его заключения

Необязательное исключение

- Классификация аренды на основании условий договора аренды на дату перехода на МСФО

Комбинированные ФИ

Ретроспективный пересчет

- Учет по двум компонентам – обязательства и капитала

Необязательное исключение

- Если компонент обязательства на дату перехода на МСФО уже реализован, то компания может не разделять компоненты

4. Раскрытие информации

Предприятие должно раскрыть:

- Дату перехода на МСФО
- Использованные обязательные и необязательные исключения из ретроспективного применения МСФО
- Влияние перехода на МСФО на финансовое положение, финансовые результаты и движение денежных средств

