

35  
ЛЕТ

**Б1**  
НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# МСФО (IFRS) 18

**Представление и раскрытие  
информации  
в финансовой отчетности**

2024 год

# Содержание

## 1. Основные цели стандарта

## 2. Вступление в силу и порядок перехода

## 3. Основные изменения

**3.1** Новые категории и промежуточные итоги в ОПУ

**3.2** Особенности отражения отдельных видов доходов и расходов

**3.3** Организации с определенной спецификой основной коммерческой деятельности

## 4. Показатели эффективности, определенные руководством

## 5. Группировка информации

## 6. Изменения в Отчете о движении денежных средств



# 1

## Основные цели стандарта



# Основные цели стандарта

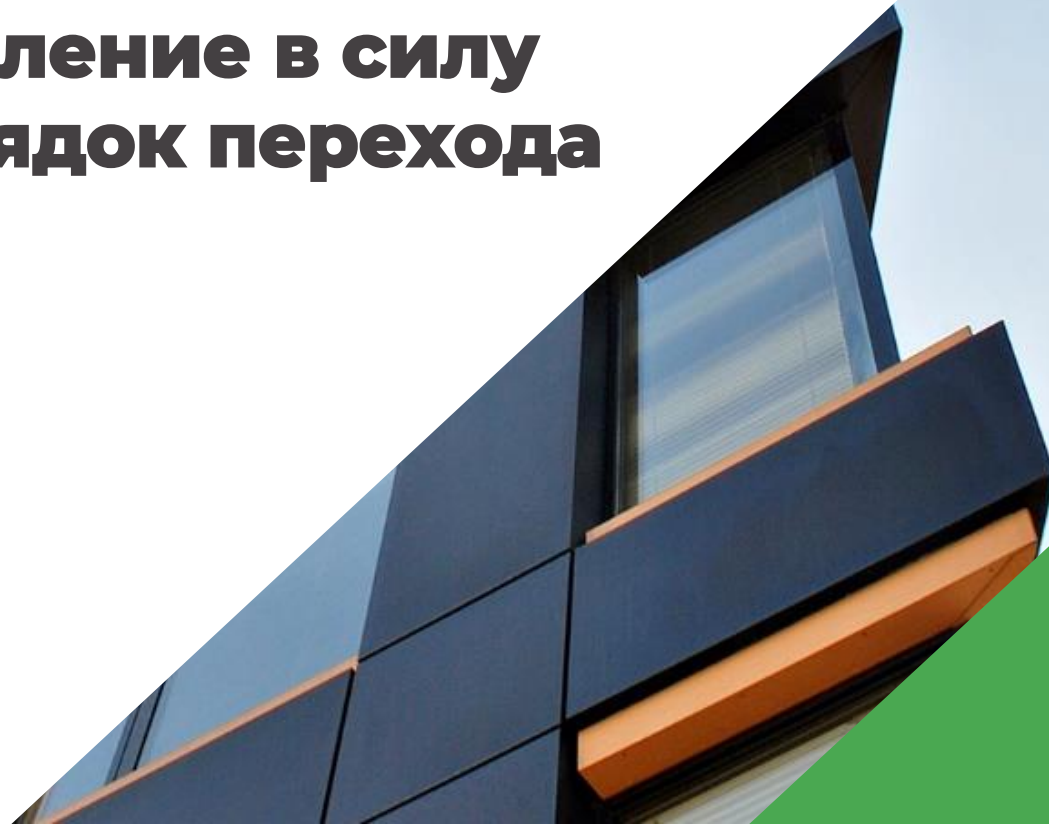


**Совет по МСФО решил сосредоточиться на целевых улучшениях, направленных на решение трех основных проблем, выраженных пользователями финансовой отчетности:**

1. Обеспечить сопоставимость финансовой отчетности, в частности отчета о прибыли или убытке, между отчитывающимися организациями;
2. Улучшить прозрачность и понятность показателей, не соответствующих общепринятым принципам бухгалтерского учета – введение обязательного раскрытия ПЭОР – показателей эффективности, определенных руководством и
3. Обеспечить для пользователей такой уровень дезагрегирования информации в финансовой отчетности, который бы позволил явно идентифицировать существенную информацию, не скрытую несущественной.

# 2

## **Вступление в силу и порядок перехода**



# Вступление в силу и порядок перехода Для годовой отчетности



- ▶ МСФО (IFRS) 18 заменяет МСФО (IAS) 1 и вступает в силу в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2027 г. или после этой даты. Возможно досрочное применение.
- ▶ Организация **должна применять МСФО (IFRS) 18 ретроспективно**, однако **не обязана представлять** количественную информацию, указанную в пункте 28(f) МСФО (IAS) 8, а именно, **организация не обязана представлять** для текущего и для каждого из представленных предыдущих периодов, сумму корректировки:
  - (i) для каждой затронутой статьи финансовой отчетности; и
  - (ii) для базовой и разводненной прибыли на акцию, если МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию» применяется к организации.
- ▶ В своей **годовой** финансовой отчетности организация **должна раскрыть** за сравнительный период, непосредственно предшествующий периоду, в котором настоящий стандарт впервые применяется, **сверку по каждой статье отчета о прибыли или убытке (ОПУ) между:**
  - (a) пересчитанными суммами, представленными с применением МСФО (IFRS) 18; и
  - (b) суммами, ранее представленными с применением МСФО (IAS) 1.

# Вступление в силу и порядок перехода Для сокращенной промежуточной отчетности

При подготовке сокращенной промежуточной финансовой отчетности **в первый год применения МСФО (IFRS) 18, например 30 июня 2027 г., организация должна:**

- ▶ представить каждый заголовок, который она предполагает использовать при применении МСФО (IFRS) 18;
- ▶ промежуточные итоги в ОПУ, требуемые МСФО (IFRS) 18 за **3 месяца и 6 месяцев 2027 г. и за 3 месяца и 6 месяцев 2026 г.**
- ▶ согласно п. 16А(а) МСФО (IAS) 34, раскрыть сверки по каждой статье, представленной в ОПУ за сравнительные периоды, непосредственно предшествующие текущему и совокупному текущему периодам, то есть за **3 месяца и 6 месяцев 2026 г.** между:
  - ▶ (а) пересчитанными суммами согласно МСФО (IFRS) 18; и
  - ▶ (б) суммами, ранее представленными с применением учетной политики в соответствии с МСФО (IAS) 1.



# Вступление в силу и порядок перехода Для годовой отчетности

---



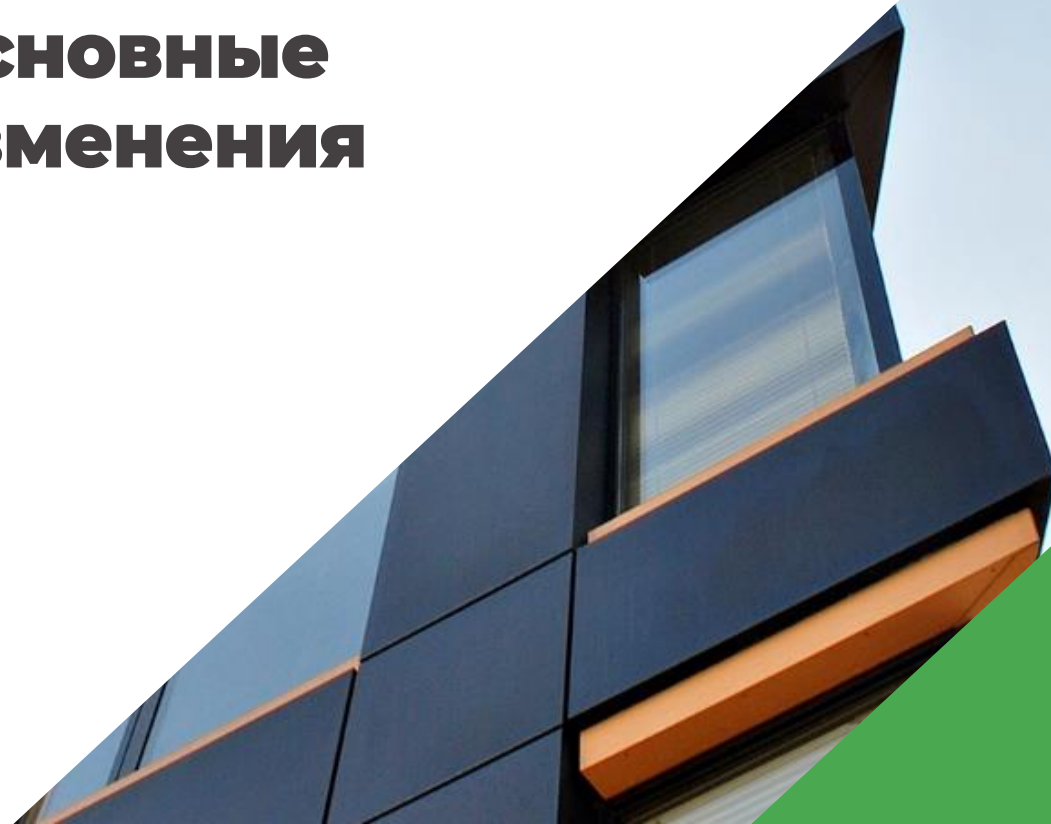
**Требование МСФО (IAS) 34.10** сохранять в промежуточной финансовой отчетности заголовки и промежуточные итоги, включенные в самую последнюю годовую финансовую отчетность, **фактически игнорируется** в каждой сокращенной промежуточной финансовой отчетности до тех пор, пока организация не выпустит свою первую годовую финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО (IFRS) 18.



**НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ**

# 3

## **Основные изменения**



# Основные изменения

**1** Классификация доходов и расходов в ОПУ по трем новым категориям:



Операционная



Инвестиционная



Финансовая



Вне всех категорий представляется распределение прибыли или убытка за отчетный период, приходящееся на неконтрольные доли участия (НДУ) и владельцев материнской компании.



## Основные изменения

# 2

Раскрытие в отдельном примечании показателей эффективности, определенных руководством (ПЭОР)



## Основные изменения


# 3

### Группировка информации

# Сравнение требований МСФО (IFRS) 18 и МСФО (IAS) 1

Объект раскрытия	МСФО (IFRS) 18	МСФО (IAS) 1	Существенность изменений
<i>Взаимозачет активов и обязательств, доходов и расходов</i>			
<i>Категории в ОПУ</i>	<i>Введены три новых категории: операционная, инвестиционная, финансовая</i>		
<i>Представление операционных расходов</i>	<i>Возможны оба подхода. Детализированы дополнительные требования, если выбран «подход по назначению».</i>	<i>Требует выбрать подход: «по характеру» или «по назначению».</i>	
<i>ПЭОР</i>	<i>Введены для обязательного раскрытия в отдельном примечании</i>		

# Сравнение требований МСФО 18 и МСФО 1

Объект раскрытия	МСФО 18	МСФО 1	Существенность изменений
Группировка информации	<i>Включает дополнительное руководство по агрегированию и дезагрегированию информации</i>	<i>Требования установлены, но не детализированы</i>	



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# 3.1

**Новые категории  
и промежуточные итоги  
в ОПУ**



# Новые категории в ОПУ

Статьи доходов и расходов следует классифицировать в ОПУ по следующим категориям:

Операционная



Инвестиционная



Финансовая



Налог на прибыль

Прекращенная деятельность



**Классификация может отличаться, если основной вид деятельности организации финансирование клиентов или инвестиции в активы.**

# Новые категории в ОПУ

Компании должны представлять следующие промежуточные итоги в ОПУ:

Операционная  
прибыль или убыток

Все доходы и расходы, относящиеся  
к операционной деятельности

Прибыль или убыток  
до финансовой деятельности  
и налога на прибыль

Операционная прибыль или убыток

Все доходы и расходы, относящиеся к  
инвестиционной деятельности

Прибыль или убыток

Все доходы и расходы  
от всех видов деятельности

# Новые категории в ОПУ

## Операционная категория



### Операционная категория

Доходы и расходы от основной деятельности компании

Все доходы и расходы, не включенные в другие категории, включая нестабильные, нерегулярные (единовременные) и необычные

Доходы и расходы от активов, используемых в совокупности для производства или поставки товаров и услуг, которые **НЕ** приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов, принадлежащих организации, например от:

От основных средств

От дебиторской задолженности за товары и услуги



**МСФО (IFRS) 18 не дает определения «необычных» доходов и расходов. Организация должна на основе суждения определить их самостоятельно.**

# Новые категории в ОПУ

## Операционная категория (продолжение)

Примеры доходов и расходов от активов, которые НЕ приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов организации:

- ▶ выручка от товаров или услуг, произведенных или поставленных организацией с использованием комбинации активов;
- ▶ износ и амортизация;
- ▶ убытки от обесценения и восстановление убытков от обесценения;
- ▶ доходы и расходы от прекращения признания актива или его классификации и переоценки как предназначенного для продажи по МСФО (IFRS) 5, если он до реклассификации был включен в операционную категорию;
- ▶ доходы и расходы, возникающие при объединении бизнеса, включающие активы, которые приведут к возникновению доходов и расходов, которые будут классифицированы в операционную категорию, например, прибыль от выгодной покупки и переоценка условного вознаграждения

# Новые категории в ОПУ

## Операционная категория (продолжение)

### Представление операционных расходов в ОПУ:

По характеру (например)

1. Износ основных средств и активов в форме права пользования
2. Амортизация нематериальных активов
3. Вознаграждения работникам согласно МСФО (IAS) 19 и суммы услуг, полученных от работников согласно МСФО (IFRS) 2
4. Убытки от обесценения активов и доходы от их восстановления
5. Списания и восстановления запасов

По назначению (например)

Себестоимость продаж

Организация **обязана** раскрывать в одном примечании 5 видов расходов «по характеру», включенных в одну или несколько статей расходов «по назначению».



Организация может выбрать один из подходов или оба в зависимости от основных компонентов или факторов прибыльности, отраслевой специфики, способа управления бизнесом

# Новые категории

## Инвестиционная категория



### Инвестиционная категория

Доходы и расходы от активов, которые приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов, принадлежащих организации

Доходы и расходы от инвестиций в дочерние ассоциированные и совместные предприятия

Доходы и расходы от денежных средств и их эквивалентов

**От инвестиционной недвижимости и дебиторской задолженности по аренде этой недвижимости**

**долговых и долевого инструментов**

# Новые категории

## Инвестиционная категория (продолжение)

Доходы и расходы от активов, приносящих доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов, принадлежащих организации

1

доход, полученный от активов;

2

доходы и расходы, возникающие в результате первоначальной и последующей оценки активов, в том числе при прекращении признания активов; и

3

дополнительные расходы, непосредственно связанные с приобретением и выбытием активов, например, затраты по сделке и затраты на продажу активов.



# Новые категории

## Инвестиционная категория (продолжение)

### Примеры доходов и расходов, включаемых в инвестиционную категорию:

- ▶ проценты
- ▶ дивиденды
- ▶ доход от аренды
- ▶ амортизация
- ▶ убытки от обесценения и восстановление убытков от обесценения
- ▶ доходы и расходы от изменения справедливой стоимости
- ▶ доходы и расходы от прекращения признания актива или его классификации и переоценки как предназначенного для продажи по МСФО (IFRS) 5, если актив до реклассификации был включен в инвестиционную категорию

# Новые категории

## Финансовая категория



### Финансовая категория

Все доходы и расходы по обязательствам, возникающим **только** от операций привлечения финансирования

Доходы и расходы по обязательствам, возникающим **не только** от операций привлечения финансирования

**Получение финансирования в виде денежных средств или погашения финансового обязательства или собственных долевых инструментов компании**

**Процентные доходы и расходы, только если они идентифицируются в целях применения требований других МСФО**

**Возврат денежных средств или собственных долевых инструментов**

**Последствия изменений процентных ставок по прочим обязательствам, если это требования других МСФО**

# Новые категории

## Финансовая категория - примеры

Выпущенные облигации – **только** привлечение финансирования

Арендные обязательства – **НЕ только** привлечение финансирования

процентные расходы,  
доходы/расходы от прекращения  
признания, переоценка,  
транзакционные издержки

процентные расходы -  
**идентифицируются согласно  
МСФО (IFRS) 16**

переоценка

**Финансовая категория**

**Операционная категория**

# Новые категории в ОПУ

## Финансовая категория (продолжение)

### Обязательства, возникающие в результате сделок, которые предусматривают ТОЛЬКО привлечение финансирования

- ▶ долговые инструменты, расчет по которым осуществляется денежными средствами, например, займы, векселя, облигации. Организация получает денежные средства и возвращает денежные средства
- ▶ обязательство по соглашению о финансировании поставщика при прекращении признания кредиторской задолженности за товары или услуги. Организация освобождается от финансовой ответственности за товары или услуги и в обмен возвращает денежные средства
- ▶ облигации, расчет по которым осуществляется собственными долевыми инструментами организации. Организация получит денежные средства и вернет свои собственные долевыe инструменты
- ▶ обязательства организации приобрести собственные долевыe инструменты. Организация получает собственные долевыe инструменты и возвращает взамен денежные средства

# Новые категории

## Финансовая категория (продолжение)

### Примеры доходов и расходов по обязательствам, возникающим в результате сделок, которые предусматривают ТОЛЬКО привлечение финансирования

- ▶ Доходы и расходы, возникающие в результате первоначальной и последующей оценки обязательств:
  - от изменения справедливой стоимости (например, по обязательствам, оцениваемым по справедливой стоимости через прибыль или убыток)
  - дополнительные расходы, непосредственно связанные с выпуском и погашением обязательств — например, транзакционные издержки
- ▶ Процентные расходы (например, по выпущенным долговым инструментам)
- ▶ Дивиденды по выпущенным акциям, классифицированным как обязательства
- ▶ Доходы и расходы от прекращения признания обязательств

# Новые категории в ОПУ

## Финансовая категория (продолжение)

### Обязательства, возникающие в результате сделок, которые предусматривают НЕ ТОЛЬКО привлечение финансирования

- ▶ Кредиторская задолженность за товары или услуги с расчетами денежными средствами: организация получает товары или услуги, а не финансирование;
- ▶ Контрактные обязательства: организация вернет товары и услуги, а не денежные средства или собственные долевые инструменты;
- ▶ Обязательства по договорам аренды: организация получает актив в форме права пользования, а не финансирование;
- ▶ Пенсионные обязательства с установленными выплатами: организация получает услуги работника, а не финансирование;
- ▶ Резервы на вывод из эксплуатации или восстановление активов: организация получает актив, который не является финансовым;
- ▶ Резерв по судебным разбирательствам: организация не получает финансирование.

# Новые категории

## Финансовая категория (продолжение)

Примеры доходов и расходов по обязательствам, возникающим в результате сделок, которые предусматривают НЕ ТОЛЬКО привлечение финансирования, но включаются в финансовую категорию:

- ▶ процентные расходы по кредиторской задолженности, возникающие при покупке товаров или услуг, при применении МСФО (IFRS) 9
- ▶ процентные расходы по договорному обязательству со значительным финансовым компонентом, как указано в МСФО (IFRS) 15
- ▶ процентные расходы по обязательству по аренде при применении МСФО (IFRS) 16
- ▶ чистые процентные расходы (доходы) по чистым обязательствам (активам) с установленными выплатами в соответствии с МСФО (IAS) 19
- ▶ увеличение дисконтированной суммы резерва, возникающее с течением времени, и влияние изменения ставки дисконтирования на резервы с применением МСФО (IAS) 37

# Новые категории

## Финансовая категория (продолжение)

Примеры доходов и расходов по обязательствам, возникающим в результате сделок, которые предусматривают НЕ ТОЛЬКО привлечение финансирования, и включаются в операционную категорию:

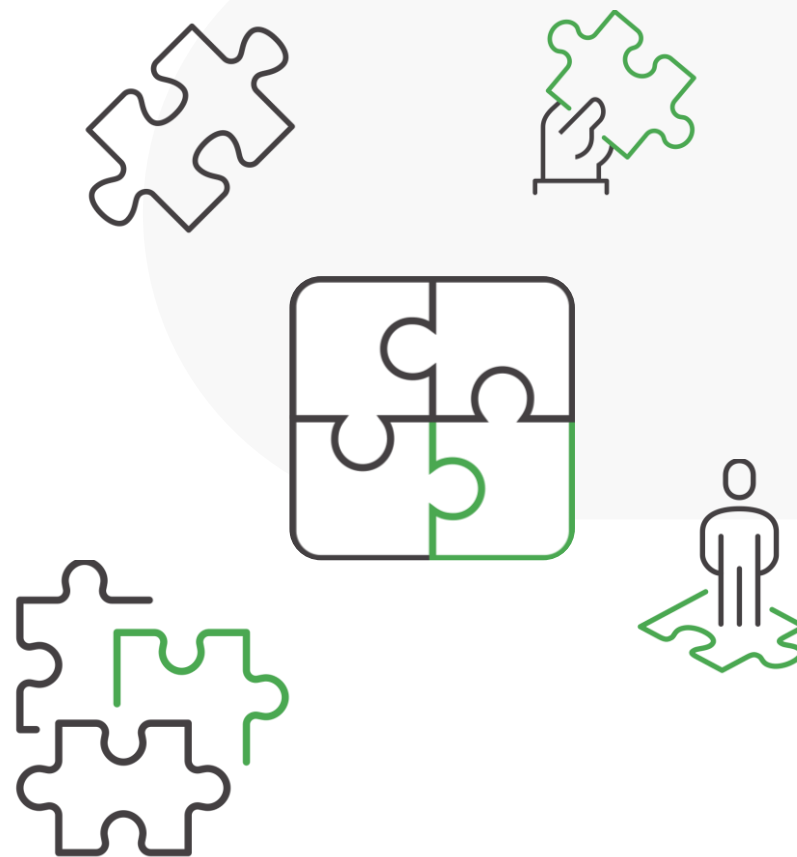
- ▶ расходы, признанные в связи с потреблением приобретенных товаров или услуг
- ▶ стоимость текущих и прошлых услуг, возникающих в связи с планом с установленными выплатами, с применением МСФО (IAS) 19
- ▶ переоценка справедливой стоимости обязательства по условному вознаграждению при объединении бизнеса, признанное с применением МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса»

# Новые категории

## Пример ОПУ компании производителя

### Пример иллюстрирует ОПУ Группы А

- ▶ Группа А является производителем, который **не осуществляет инвестирование в активы и финансирование клиентов** в качестве основных видов деятельности
- ▶ Группа пришла к выводу, что представление всех операционных расходов, классифицированных **по характеру**, обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение данных о ее расходах. Группа сделала такой вывод, поскольку основными факторами, влияющими на ее прибыльность, являются затраты на сырье и персонал



# Новые категории

## Пример ОПУ компании производителя

### Группа А – Отчет о прибыли или убытке за год, закончившийся 31 декабря 20X4 года

	20X4 год	20X3 год
Выручка	398 700	370 900
Изменения в стоимости запасов готовой продукции и незавершенного производства	3 000	(3 700)
Потребленное сырье	(146 000)	(143 200)
Вознаграждения работникам	(107 000)	(104 600)
Амортизация и обесценение	(37 500)	(36 300)
Прочие операционные расходы	(17 100)	(15 200)
<b>Прибыль от операционной деятельности</b>	<b>94 100</b>	<b>67 900</b>
Доля в прибыли ассоциированных организаций и совместных предприятий	3 800	2 900
<b>Прибыль до финансовой деятельности и налогов на прибыль</b>	<b>97 900</b>	<b>70 800</b>
Процентные расходы по займам и обязательствам по аренде	(3 500)	(4 000)
Процентные расходы по пенсионным обязательствам	(6 500)	(6 800)
<b>Прибыль до налогов на прибыль</b>	<b>87 900</b>	<b>60 000</b>
Расход по налогу на прибыль	(21 800)	(15 000)
<b>ПРИБЫЛЬ</b>	<b>66 100</b>	<b>45 000</b>



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# 3.2

**Особенности отражения  
отдельных видов доходов  
и расходов**



## Новые категории

### Особенности отражения доходов/расходов от прекращения признания и реклассификации активов

#### ОБЩИЙ ПОДХОД!



Организация должна классифицировать доходы и расходы:

- ▶ при прекращении признания актива;
- ▶ при классификации актива в категорию предназначенного для продажи по МСФО (IAS) 5 и любую последующую его оценку, пока он удерживается для продажи;
- ▶ От изменения использования актива.

**в ту же категорию, в которую организация классифицировала доходы и расходы от актива непосредственно перед его прекращением признания или реклассификацией.**

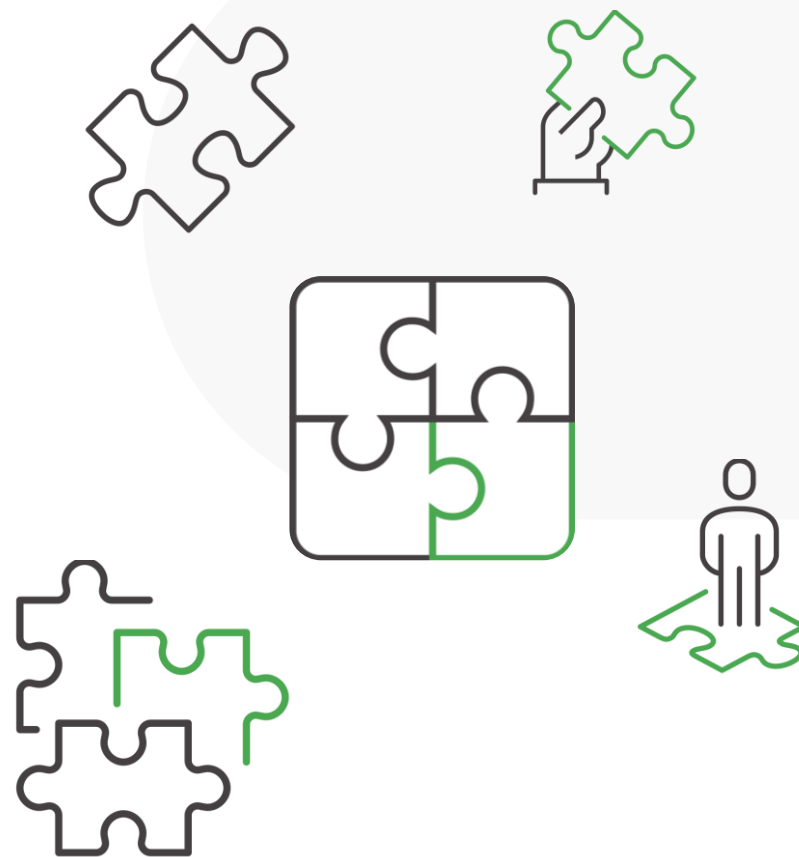
# Новые категории

## Особенности отражения доходов/расходов от прекращения признания активов

### Примеры

Организация должна отражать прибыли и убытки:

- ▶ при выбытии основных средств – **в операционной категории**
- ▶ при выбытии инвестиционной недвижимости, в которую предприятие не инвестирует в качестве основной хозяйственной деятельности, – **в инвестиционной категории**
- ▶ от переоценки инвестиций в ассоциированную компанию, ранее учтенных по методу долевого участия, при поэтапном приобретении дочерней компании – **в инвестиционной категории**
- ▶ при переводе собственности из сферы применения МСФО (IAS) 16 в инвестиционную недвижимость в сфере применения МСФО (IAS) 40 – **в операционной категории**



## Новые категории

### Особенности отражения доходов/расходов от прекращения признания обязательств

#### ОБЩИЙ ПОДХОД!

Организация должна классифицировать доходы и расходы:

- ▶ при прекращении признания обязательства

в ту же категорию, в которую организация классифицировала доходы и расходы от обязательства перед его прекращением признания.



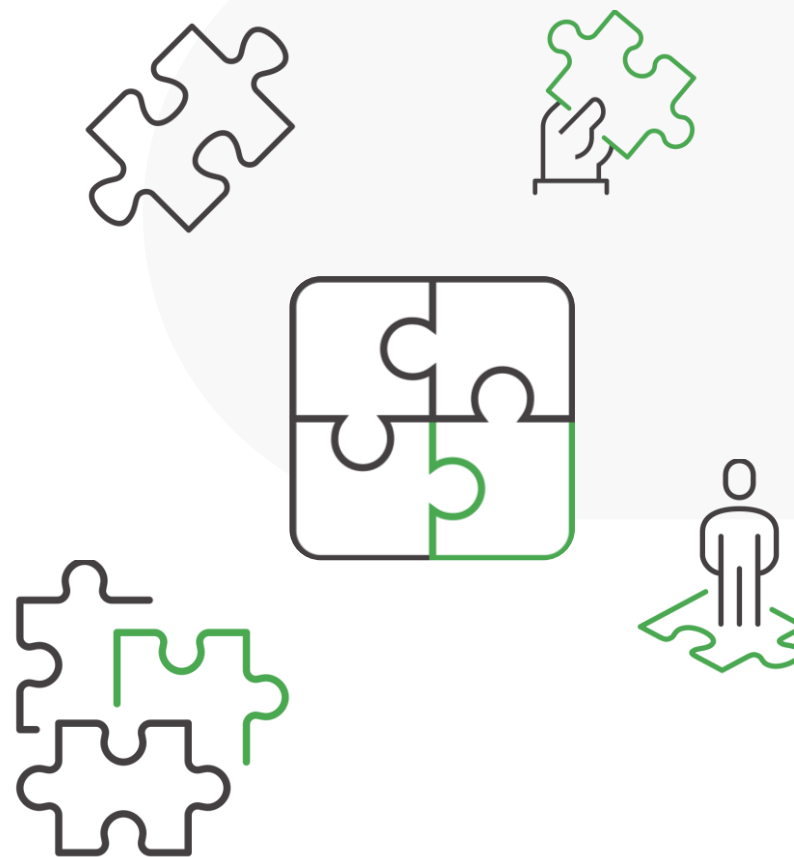
# Новые категории

## Особенности отражения доходов/расходов от прекращения признания обязательств

### Примеры

Организация должна классифицировать доходы и расходы от прекращения признания обязательства

- ▶ **в финансовой категории** – если обязательство возникает в результате операции, которая предполагает **только** привлечение финансирования организацией, которая не предоставляет финансирование клиентам в качестве основной хозяйственной деятельности
- ▶ **в операционной категории** – если в рамках соглашения о финансировании поставщика предприятие прекращает признание кредиторской задолженности перед поставщиком и признает обязательство по этому соглашению



# Новые категории

## Особенности отражения доходов/расходов от денежных средств и их эквивалентов

Если основной вид деятельности компании **НЕ** инвестиции в активы, но предоставление **финансирования клиентам**

### Операционная категория

если ДС и их эквиваленты связаны с финансированием клиентов (например, удержание для выполнения нормативных требований) или компания выбрала УП по отражению всех доходов/расходов по обязательствам, возникающим **только** от сделок финансирования в операционной категории

Если основной вид деятельности компании – **инвестиции в активы**

### Операционная категория

Если основной вид деятельности компании **НЕ** инвестиции в активы и **НЕ** предоставление **финансирования клиентам**

### Инвестиционная категория

# Новые категории

## Особенности отражения курсовых разниц

### ОБЩИЙ ПОДХОД!



### Организация должна классифицировать КУРСОВЫЕ РАЗНИЦЫ

- ▶ в ту же категорию, что и доходы/расходы по статьям, которые привели к курсовым разницам, если только это не потребует неоправданных затрат или усилий.
- ▶ Организация **не должна** распределять между категориями курсовую разницу, возникающую по обязательству от сделки, **которая не включает только** привлечение финансирования



Если классификация потребует неоправданных затрат или усилий, то курсовые разницы можно отразить в операционной категории.

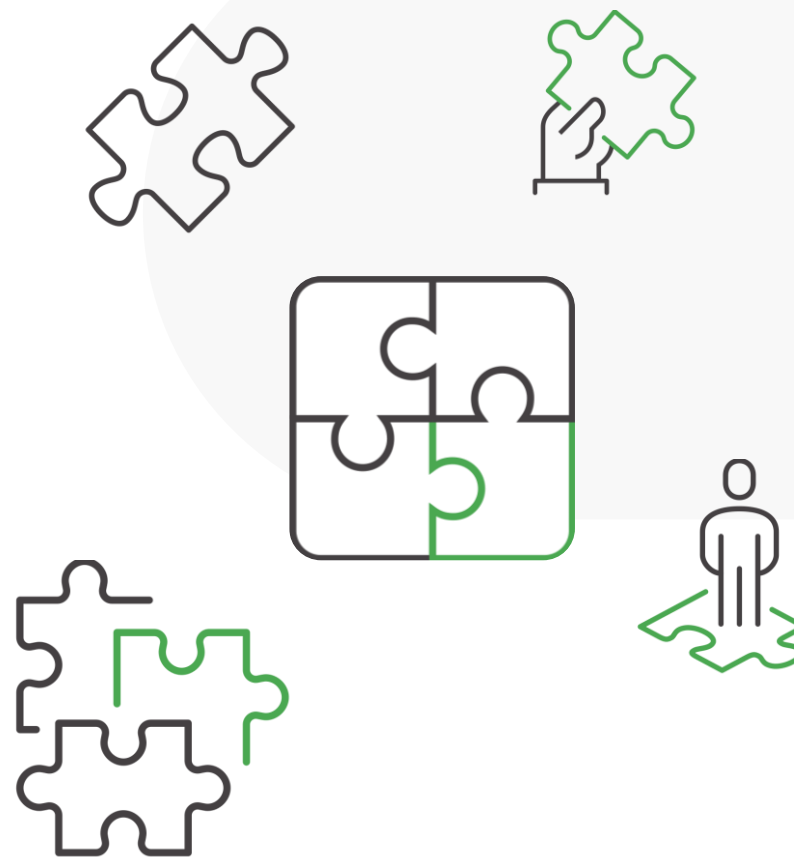
# Новые категории

## Особенности отражения курсовых разниц

### Пример

Покупка услуг в сделке, номинированной в иностранной валюте и согласованной на условиях долгосрочного кредита, **может привести к расходам на покупку услуг, классифицированным в операционной категории и процентным расходам, классифицированным в финансовую категорию**

В таком случае организация должна использовать свое суждение, чтобы определить, относится ли курсовая разница к финансовой категории или операционной, если на это не потребуются значительных затрат и усилий



# Новые категории

## Особенности отражения производных финансовых инструментов

### ОБЩИЙ ПОДХОД!



Производные финансовые инструменты (ПФИ), определенные в качестве инструментов хеджирования рисков, независимо применяется учет хеджирования или нет

Та же категория, что и доходы расходы, возникающие из-за подверженности риску, который хеджируется

Производные финансовые инструменты, **НЕ** используемые в качестве инструментов хеджирования

**Финансовая категория – если ПФИ относится к сделке, которая подразумевает только привлечение финансирования**

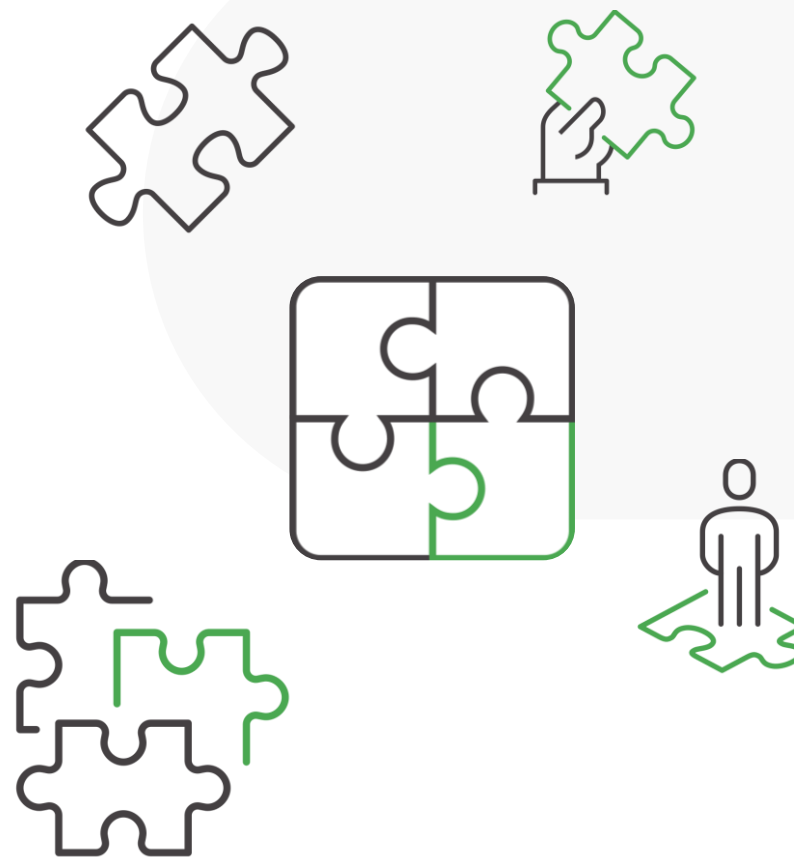
**Операционная категория – в остальных случаях**

# Новые категории

## Особенности отражения производных финансовых инструментов

### Примеры

- ▶ Производственная компания имеет контракты в иностранной валюте и заключает форвардный контракт на эту валюту для хеджирования валютного риска. Так как валютная выручка включается в операционную категорию, то и доходы/расходы по форварду включаются в операционную категорию.
- ▶ Эмитент, основной деятельностью которого не является финансирование клиентов приобретает опцион колл, который позволяет ему обменять фиксированную сумму иностранной валюты на фиксированное количество собственных долевых инструментов организации. Так как данная сделка относится к сделке **только** привлечения финансирования то доходы/расходы по опциону включаются в финансовую категорию.



# Новые категории

## Особенности отражения встроенных производных инструментов

### ОБЩИЙ ПОДХОД!



ПФИ, отделяемые от основного контракта - обязательства

Доходы/расходы по обязательству включаются в категорию, определенную требованиями МСФО (IFRS) 18 к обязательствам.

Доходы/расходы по ПФИ включаются в категорию, определенную требованиями МСФО (IFRS) 18 к ПФИ.

ПФИ, **НЕ** отделяемые от основного контракта – обязательства= гибридный инструмент

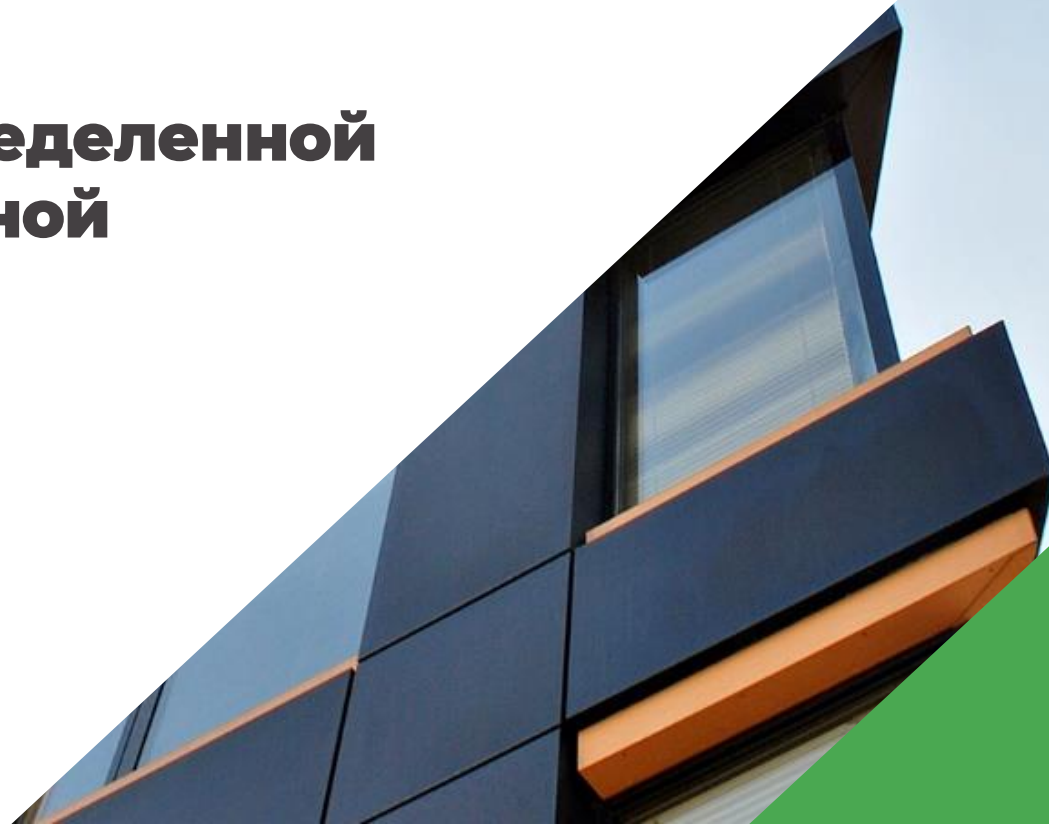
Доходы/расходы по встроенному ПФИ включаются в ту же категорию, что и по основному контракту.



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# 3.3

**Организации с определенной  
спецификой основной  
деятельности**



# Новые категории

## Определенные основные виды деятельности

- ▶ Организация должна **оценить, инвестирует ли она в активы** или **предоставляет финансирование** клиентам **в качестве основного вида деятельности.**
- ▶ **Оценка** должна основываться **на доказательствах**, которыми являются:
- ▶ **Использование определенного промежуточного итога** в качестве важного показателя операционной деятельности (типа валовой прибыли) включающий доходы и расходы, которые классифицировались бы в инвестиционную или финансовую категории, если бы инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам не являлось основной деятельностью
- ▶ **Информация о сегментах.** Если отчетный и операционный сегменты включает в себя один вид деятельности, это указывает на то, что данная деятельность является основной деятельностью организации

# Новые категории

## Определенные основные виды деятельности

Примеры организаций, у которых основным видом деятельности является **инвестирование в активы**:

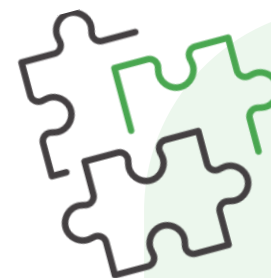
- ▶ инвестиционные компании, как это определено в МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»
- ▶ компании, осуществляющие вложения в инвестиционную недвижимость
- ▶ страховые компании

# Новые категории

## Определенные основные виды деятельности

Примеры организаций, у которых основным видом деятельности является **финансирование клиентов**:

- ▶ банки и другие кредитные организации
- ▶ предприятия, которые предоставляют финансирование на покупку продукции предприятия
- ▶ арендодатели, которые предоставляют финансирование клиентам по договорам финансовой аренды



# Новые категории

## Определенные основные виды деятельности



- ▶ Организация **может иметь более одного основного вида деятельности**
- ▶ **Результаты оценки,** является ли инвестирование в активы или предоставление финансирования клиентам основным видом деятельности, **для группы и для дочерней компании могут быть разными.**

# Новые категории

## Основной вид деятельности – инвестирование в активы

Организации, которые инвестируют в активы в качестве основного вида деятельности, включают доходы и расходы от:

активов, которые приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов организации

инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия, не учтенных методом долевого участия

инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия, учтенных методом долевого участия

В операционную категорию

В инвестиционную категорию

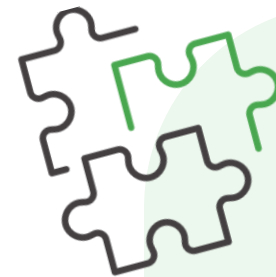
денежных средств и их эквивалентов

# Изменения в ОПУ

## Пример ОПУ страховой группы

### Пример иллюстрирует ОПУ Группы Б

- ▶ Группа Б является страховщиком, который в качестве основной деятельности осуществляет **инвестирование в финансовые активы**, генерирующие доход по отдельности и по большей части независимо от других ресурсов Группы. Группа не предоставляет финансирование клиентам в качестве основной деятельности.
- ▶ Группа имеет инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия, **учитываемые методом долевого участия**.
- ▶ Группа пришла к выводу, что представление **некоторых операционных расходов по характеру, а некоторых по назначению** обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение данных о ее расходах.



# Новые категории

## Пример ОПУ страховой группы

### Группа Б – Отчет о прибыли или убытке за год, закончившийся 31 декабря 20X4 года

	20X4 год	20X3 год
Выручка по страхованию	138 200	133 800
Расходы по страховым услугам	(107 000)	(106 000)
<b>Результат от страховых услуг</b>	<b>31 200</b>	<b>27 800</b>
Инвестиционные доходы	117 000	103 000
Убытки от кредитного обесценения	(5 000)	(1 500)
Финансовые расходы по страхованию	(85 900)	(84 000)
<b>Чистый финансовый результат</b>	<b>26 100</b>	<b>17 500</b>
Прочие операционные расходы	(3 100)	(4 600)
<b>Прибыль от операционной деятельности</b>	<b>54 200</b>	<b>40 700</b>
Доля в прибыли или убытке ассоциированных организаций и совместных предприятий	(5 400)	(4 800)
<b>Прибыль до финансовой деятельности и налогов на прибыль</b>	<b>48 800</b>	<b>45 500</b>
Процентные расходы по займам и пенсионным обязательствам	(2 500)	(2 200)
<b>Прибыль до налогов на прибыль</b>	<b>46 300</b>	<b>43 300</b>
Расход по налогу на прибыль	(10 200)	(9 000)
<b>ПРИБЫЛЬ</b>	<b>36 100</b>	<b>34 300</b>

# Изменения в ОПУ

## Основной вид деятельности – финансирование клиентов

Организации, которые предоставляют финансирование клиентам в качестве основного вида деятельности

Доходы и расходы по обязательствам, возникающим только от операций привлечения финансирования

Связанные с финансированием клиентов



Операционная категория

Не связанные с финансированием клиентов



Выбор учетной политики

Доходы и расходы по обязательствам, возникающим НЕ только от операций привлечения финансирования

% доходы и расходы, только если они идентифицируются в целях применения требований других МСФО

последствия изменений % ставок по прочим обязательствам, если это требования других МСФО



Финансовая категория

# Изменения в ОПУ

## Основной вид деятельности – финансирование клиентов

### Выбор учетной политики

Если организация **выбрала учетную политику**, предполагающую **включение в операционную категорию** доходов и расходов, возникающих **только** от операций привлечения финансирования **независимо** от того, **связаны ли они с финансированием клиентов**, то такой организации



**запрещено** показывать в ОПУ промежуточный итог **«прибыль до финансирования и налогов на прибыль»**

## Новые категории

### Пример ОПУ компании производителя с основной деятельностью - финансирование клиентов

#### Пример иллюстрирует ОПУ Группы В

- ▶ Группа В является производителем, который также **предоставляет финансирование своим клиентам** в качестве основной деятельности. Группа не осуществляет инвестирование в активы в качестве основной деятельности.
- ▶ Группа пришла к выводу, что представление **некоторых операционных расходов по характеру, а некоторых по назначению** обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение данных о ее расходах.

#### Учетная политика Группы предусматривает включение:

- ▶ доходов и расходов от обязательств, которые возникают в результате операций, предусматривающих **только** привлечение финансирования, которые **не связаны** с финансированием клиентов, **в финансовую категорию** и
- ▶ доходов и расходов от денежных средств и их эквивалентов, которые не связаны с предоставлением финансирования клиентам, **в инвестиционную категорию**.

# Новые категории

## Пример ОПУ компании производителя с основной деятельностью – финансирование клиентов

### Группа В – Отчет о прибыли или убытке за год, закончившийся 31 декабря 20X4 года

	20X4 год	20X3 год
Выручка	390 000	365 000
Себестоимость продаж	(285 000)	(270 000)
<b>Валовая прибыль от продажи товаров</b>	<b>105 000</b>	<b>95 000</b>
Процентная выручка, связанная с предоставлением финансирования клиентам	119 500	121 000
Процентные расходы, связанная с предоставлением финансирования клиентам	(111 000)	(100 800)
<b>Чистые комиссионные доходы</b>	<b>9 500</b>	<b>20 200</b>
Коммерческие расходы	(28 900)	(26 300)
Расходы на исследования и разработки	(15 800)	(15 400)
Общие и административные расходы	(22 900)	(23 600)
Прочие операционные расходы	(4 500)	(5 400)
<b>Прибыль от операционной деятельности</b>	<b>42 400</b>	<b>44 500</b>
Доходы от инвестиций	5 500	4 000
<b>Прибыль до финансовой деятельности и налогов на прибыль</b>	<b>47 900</b>	<b>48 500</b>
Процентные расходы по займам, которые не связаны с предоставлением финансирования клиентам	(3 800)	(3 500)
Процентные расходы по пенсионным обязательствам	(3 600)	(4 200)
<b>Прибыль до налогов на прибыль</b>	<b>40 500</b>	<b>40 800</b>
Расход по налогу на прибыль	(10 125)	(10 200)
<b>ПРИБЫЛЬ</b>	<b>30 375</b>	<b>30 600</b>

# Новые категории

## Пример ОПУ банка, инвестирующего в финансовые активы и финансирующего клиентов

### Пример иллюстрирует ОПУ Группы Г

- ▶ Группа Г осуществляет **инвестирование в финансовые активы, генерирующие доход по отдельности** и по большей части независимо от других ресурсов группы и **предоставляет финансирование клиентам** в качестве основной деятельности
- ▶ Группа пришла к выводу, что представление **всех операционных расходов по характеру**, обеспечивает наиболее полезное структурированное обобщение данных о ее расходах
- ▶ Группа имеет инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия, **учитываемые методом долевого участия**
- ▶ Учетной политикой Группы предусмотрена классификация в **операционную категорию** доходов и расходов **от всех обязательств**, возникающих в результате операций, которые предусматривают **только привлечение финансирования**, включая обязательства, которые не связаны с предоставлением финансирования клиентам. В результате Группа не может представлять промежуточный итоговый показатель прибыли до финансовой деятельности и налогов на прибыль

# Новые категории

## Пример ОПУ банка, инвестирующего в финансовые активы и финансирующего клиентов

### Группа Г – Отчет о прибыли или убытке за год, закончившийся 31 декабря 20X4 года

	20X4 год	20X3 год
Процентная выручка	356 000	333 800
Процентные расходы	(281 000)	(259 000)
<b>Чистые процентные доходы</b>	<b>75 000</b>	<b>74 800</b>
Комиссионные доходы	76 800	74 300
Комиссионные расходы	(45 300)	(44 800)
<b>Чистые комиссионные доходы</b>	<b>31 500</b>	<b>29 500</b>
Чистые доходы от торговой деятельности	9 100	900
Чистые инвестиционные доходы	11 600	7 800
Убытки от кредитного обесценения	(17 300)	(19 100)
Вознаграждения работникам	(55 100)	(49 500)
Амортизация	(6 700)	(5 950)
Прочие операционные расходы	(5 100)	(4 550)
<b>Прибыль от операционной деятельности</b>	<b>43 000</b>	<b>33 900</b>
Доля в прибыли ассоциированных организаций и совместных предприятий	1 800	2 100
Процентные расходы по пенсионным обязательствам и обязательствам по аренде	(2 200)	(1 800)
<b>Прибыль до налогов на прибыль</b>	<b>42 600</b>	<b>34 200</b>
Расход по налогу на прибыль	(11 200)	(9 000)
<b>ПРИБЫЛЬ</b>	<b>31 400</b>	<b>25 200</b>



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

4

**Показатели  
эффективности,  
определенные  
руководством  
(ПЭОР)**



# Показатели эффективности, определенные руководством (ПЭОР)

## Показатели эффективности

### Финансовые показатели эффективности

#### Промежуточные итоги доходов и расходов

##### ПЭОР (например)

##### Скорректированные:

- ▶ Прибыль или убыток
- ▶ Операционная прибыль
- ▶ EBITDA

##### Согласно МСФО

- ▶ Операционная прибыль
- ▶ Операционная прибыль **до** износа, амортизации и обесценения

##### Другие показатели

- ▶ Свободные денежные потоки
- ▶ Рентабельность капитала
- ▶ Чистая задолженность
- ▶ Скорректированная выручка

##### Нефинансовые показатели эффективности (например)

- ▶ Количество подписчиков
- ▶ Оценка удовлетворенности клиентов

# ПЭОР (продолжение)

## Требования к определению ПЭОР



# ПЭОР (продолжение)

## Публичные коммуникации за пределами финансовой отчетности включают:

- ▶ комментарии руководства;
- ▶ пресс-релизы;
- ▶ презентации для инвесторов.

## Публичные коммуникации за пределами финансовой отчетности НЕ включают

- ▶ устные коммуникации;
- ▶ письменные стенограммы устных коммуникаций;
- ▶ посты в социальных сетях.

Совет по МСФО решил исключить эти категории коммуникаций в ответ на опасения, высказанные некоторыми заинтересованными сторонами во время разработки стандарта, что **ЭТИ ТИПЫ коммуникаций наиболее сложно контролировать.**

# ПЭОР (продолжение)

Промежуточные итоги доходов и расходов, которые **НЕ** являются ПЭОР (п.118 МСФО (IFRS) 18):

валовая прибыль или убыток (выручка за вычетом себестоимости продаж) и аналогичные промежуточные итоги

операционная прибыль или убыток до износа, амортизации и обесценения в рамках МСФО (IAS) 36

операционная прибыль или убыток, а также доходы и расходы от всех инвестиций, учитываемых по методу долевого участия

промежуточный итог, включающий операционную прибыль или убыток, а также все доходы и расходы, отнесенные к инвестиционной категории, если организация с основной деятельностью финансирование клиентов выбрала отражать доходы/расходы от обязательств несвязанных с финансированием клиентов в финансовой категории

прибыль или убыток до налога на прибыль

прибыль или убыток от продолжающейся деятельности

## ПЭОР (продолжение)

**Промежуточные итоги, аналогичные валовой прибыли, не являются ПЭОР**, когда они отображают разницу между типом дохода и непосредственно связанным с ним расходом, понесенным при получении этого дохода, например:

- ▶ чистые процентные доходы
- ▶ чистые комиссионные доходы
- ▶ результат от страховых услуг
- ▶ чистый финансовый результат (инвестиционный доход за вычетом доходов и расходов по страхованию)
- ▶ чистый доход от аренды

**Финансовый коэффициент не является ПЭОР**, поскольку он не является промежуточным итогом доходов и расходов. **Однако числитель или знаменатель финансового коэффициента может быть ПЭОР**, если он представляет собой промежуточный итог доходов и расходов, который соответствовал бы определению ПЭОР, если бы он не был частью коэффициента. **Например, хотя скорректированная прибыль на акцию не является промежуточным итогом доходов и расходов, числитель «скорректированная прибыль» может быть ПЭОР**. Требования к раскрытию информации для ПЭОР будут применяться к такому числителю

## ПЭОР (продолжение)

Возможно опровержение презумпции о том, что промежуточный итог не передает точку зрения руководства на финансовые результаты организации в целом. Примеры таких ситуаций:

- ▶ Промежуточный итог сообщается без особого внимания
- ▶ Промежуточный итог не используется внутри организации для оценки или мониторинга финансовых результатов организации
- ▶ Промежуточный итог должен быть включен в публичную коммуникацию в соответствии с законом или нормативным актом;
- ▶ Промежуточный итог сообщает об эффективности, связанной с финансовой отчетностью, подготовленной в соответствии с другой учетной концепцией (т. е. отличной от МСФО)
- ▶ Промежуточный итог используется в публичной коммуникации по запросу внешней стороны
- ▶ Промежуточный итог используется для передачи информации, отличной от финансовых результатов



**МСФО (IFRS) 18 дает дополнительные разъяснения, какие факты должна использовать компания при выработке своего суждения о том, что показатель не является ПЭОР.**

# ПЭОР – требования к раскрытию информации

## Должно быть раскрыто в одном примечании

Объяснение аспекта финансовых результатов компании, который, по мнению руководства, передается ПЭОР.

Объяснение расчета ПЭОР и того, как он обеспечивает полезную информацию.

Сверка с наиболее сопоставимыми итогами или промежуточными итогами требуемыми другими МСФО или п.118 МФО (IFRS) 18.

Влияние налога на прибыль и влияние на НДУ для каждой сверяемой статьи, раскрытой в сверке и описание того, как компания определила эффект налога на прибыль.

Если компания добавляет новый ПЭОР, прекращает использовать старый или меняет способ его расчета, или меняет способ определения влияния налога на прибыль сверяемых статей, то компания должна это раскрыть, а также причины изменений и пересчитать сравнительную информацию, если это практически осуществимо.



- ▶ **Выбор организацией ПЭОР не является выбором учетной политики.** Однако, при оценке того, является ли пересчет сравнительной информации **практически неосуществимым**, организация **должна применять требования пунктов 50–53 МСФО (IAS) 8.**
- ▶ Если организация **не раскрывает** пересчитанную сравнительную информацию, потому что это практически не осуществимо, **она должна раскрыть этот факт.**

# ПЭОР – пример раскрытия информации

## ПЭОР 20X4 ( в млн. руб.)

		Расход по налогу на прибыль	Прибыль, приходящаяся на НДУ
<b>Операционная прибыль согласно МСФО</b>	<b>57 000</b>		
Доход от выбытия основных средств (ОС), включенный в операционные доходы	(1 800)	297	
<b>Убытки от обесценения</b>	<b>6 100</b>		305
Включенные в расходы на исследования и разработку	1 600		
Включенные в обесценение гудвила	4 500		
Расходы на реструктуризацию, включенные в общие и административные расходы	3 800	(589)	161
<b>Скорректированная операционная прибыль - ПЭОР</b>	<b>65 100</b>		

# ПЭОР – пример раскрытия информации (продолжение)

## **Убытки от обесценения**

*Убытки от обесценения, понесенные в 20X4 году, не принесли никаких налоговых льгот, поскольку они не имели права на налоговые вычеты в стране А и стране Б.*

## **Расходы на реструктуризацию**

*Расходы на реструктуризацию в 20X4 году связаны с программой реструктуризации Группы Д. Эти расходы включают расходы на увольнение, расходы на переподготовку сотрудников и расходы на переезд, все из которых связаны с закрытием нескольких заводов в стране С. Налоговый эффект этих расходов на реструктуризацию рассчитывается на основе установленной налоговой ставки, применяемой в стране С на конец 20X4 года, которая составляла 15,5%.*

## **Доход от выбытия основных средств**

*Налоговый эффект от прироста стоимости основных средств рассчитывается на основе установленной ставки налога, действующей в стране В на конец 20X4 года, которая составляла 16,5%.*

## ПЭОР – пример раскрытия информации (продолжение)

В своих публичных сообщениях Группа А использует в качестве ПЭОР скорректированную операционную прибыль. Этот показатель не указан в МСФО, поэтому он может быть несопоставим с аналогичными показателями, используемыми другими организациями.

Чтобы предоставить мнение руководства о финансовых показателях Группы, операционная прибыль была скорректирована с учетом статей доходов или расходов, возникновения которых Группа не ожидает в течение нескольких будущих годовых отчетных периодов.

Руководство Группы считает, что корректировка операционной прибыли с учетом таких статей дает информацию, которая полезна для понимания тенденций базовой прибыльности Группы.

### **Группа обычно корректирует прибыль согласно МСФО на следующие статьи доходов или расходов:**

- ▶ убытки от обесценения (или их восстановление) основных средств (включая активы в форме права пользования) и нематериальных активов



# ПЭОР – пример раскрытия информации (продолжение)

---

- ▶ *Единовременные судебные издержки*
- ▶ *Прибыли или убытки от выбытия основных средств и нематериальных активов*
- ▶ *Прибыли или убытки от выбытия дочерних компаний, ассоциированных компаний и совместных предприятий*
- ▶ *Расходы на реструктуризацию*

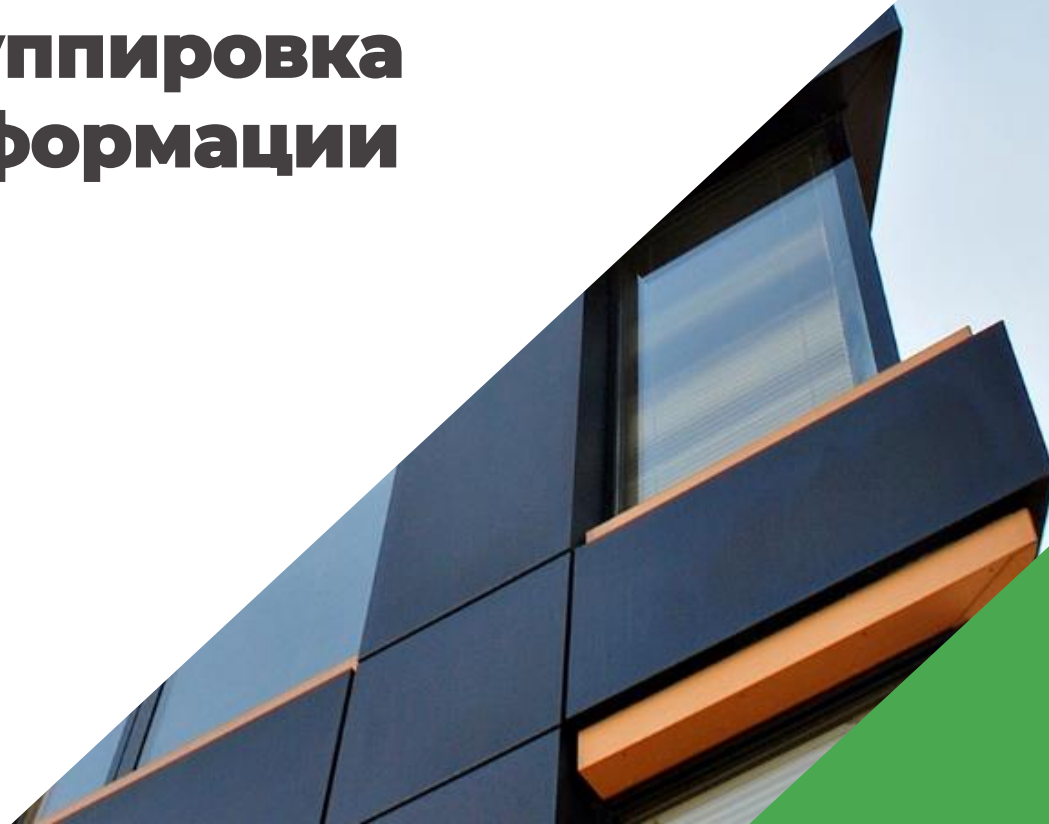
*Судебные издержки Группы возникают в связи со спорами об интеллектуальной собственности, нарушениями нормативных требований и претензиями сотрудников. Группа обычно классифицирует судебные издержки как единовременные (нерегулярные) расходы. Эта классификация основана на активном подходе Группы к принятию мер, направленных на предотвращение подобных событий.*



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

5

**Группировка  
информации**



# Группировка информации

МСФО (IFRS) 18 включает дополнительные указания по агрегированию и дезагрегированию информации в финансовой отчетности. Сами требования в значительной степени соответствуют МСФО (IAS) 1

## Общие требования

Роли основных форм отчетности и примечаний

Принципы агрегирования и дезагрегирования информации

Требования к статьям в основных формах отчетности

Использование понятных названий

## Специальные требования

Раскрытие необычных расходов по их характеру

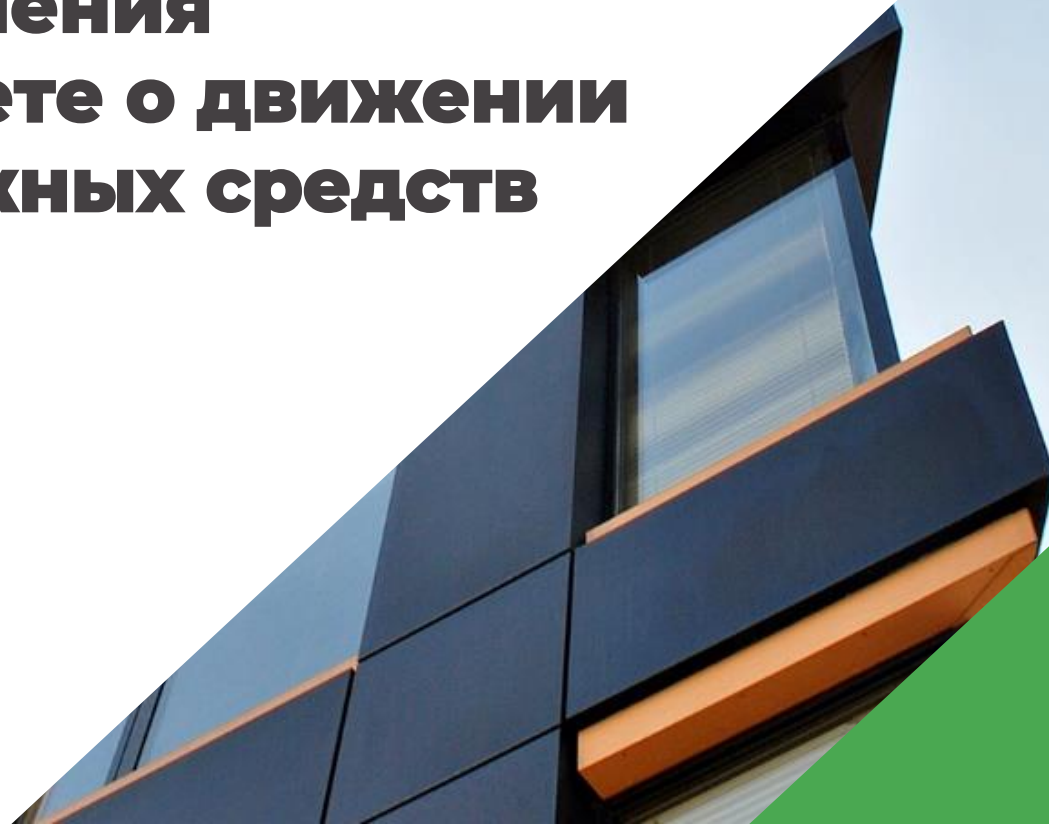
Представление операционных расходов по характеру и назначению  
*(Допускается смешанное представление)*



НОВЫЕ ВЫЗОВЫ  
НОВЫЕ РЕШЕНИЯ

# 6

## Изменения в Отчете о движении денежных средств



# Изменения в Отчете о движении денежных средств (ОДДС)

Денежные потоки	Классификация до поправок к МСФО (IAS) 7	Для организаций без указания основного вида деятельности согласно МСФО (IFRS) 18	Для организаций с указанием основного вида деятельности согласно МСФО (IFRS) 18
Проценты полученные	Операционная или инвестиционная	Инвестиционная деятельность	Одна категория для общей суммы каждого типа денежного потока в зависимости от классификации соответствующих доходов и расходов в ОПУ.
Проценты уплаченные	Операционная или финансовая	Финансовая деятельность	
Дивиденды полученные	Операционная или инвестиционная	Инвестиционная деятельность	
Дивиденды уплаченные	Операционная или финансовая	Финансовая деятельность	Финансовая деятельность



**Промежуточный итог операционной прибыли или убытка станет отправной точкой для определения денежных потоков от операционной деятельности для ОДДС, подготовленного косвенным методом**

## О ГРУППЕ КОМПАНИЙ Б1

Группа компаний Б1 предлагает многопрофильную экспертизу в сфере аудиторских услуг, стратегического, технологического и бизнес-консалтинга, сделок, оценки, налогообложения, права и сопровождения бизнеса.

За 35 лет работы в России и более 20 лет в Беларуси в компаниях группы создана сильнейшая команда специалистов, обладающих обширными знаниями и опытом реализации сложнейших проектов, в 10 городах: Москве, Минске, Владивостоке, Екатеринбурге, Казани, Краснодаре, Новосибирске, Ростове-на-Дону, Санкт-Петербурге и Тольятти.

Группа компаний Б1 помогает клиентам находить новые решения, расширять, трансформировать и успешно вести свою деятельность, а также повышать свою финансовую устойчивость и кадровый потенциал.

© 2024 ООО «ЦАТР-аудиторские услуги»  
Все права защищены.

35  
ЛЕТ