

Июнь 2003

МСФО 1 Первое применение международных стандартов финансовой отчетности.

СОДЕРЖАНИЕ

параграфы

ВВЕДЕНИЕ

Причины для издания данного МСФО	IN1
Основные черты данного МСФО	IN2-6
Изменения по сравнению с предыдущими требованиями	IN7

Международный стандарт финансовой отчетности 1

Первое применение международных стандартов финансовой отчетности

ЦЕЛЬ	1
СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ	2-5
ПРИЗНАНИЕ И ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ ОЦЕНКА	6-34
Входящий баланс	6
Учетная политика	7-12
Исключения из требований других МСФО	13-25
Объединение бизнеса	15
Справедливая стоимость или переоцененная стоимость в качестве исходной стоимости	16-19
Вознаграждения работникам	20
Накопленные курсовые разницы	21-22
Комбинированные финансовые инструменты	23
Активы и обязательства дочерних, ассоциированных компаний и совместных компаний	24-25
Исключения в отношении ретроспективного применения других МСФО	26-34
Прекращение признания финансовых активов и финансовых обязательств	27
Учет хеджирования	28-30
Бухгалтерские расчеты	31-34
ПРЕДСТАВЛЕНИЕ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ	35-46
Сравнительная информация	36-47
Объяснения перехода к МСФО	38-46
Выверки	39-43
Использование справедливой стоимости как исходной стоимости	44
Промежуточная финансовая отчетность	45-46
ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ	47

ПРИЛОЖЕНИЯ

А Определения терминов	
В Объединение бизнеса	
С Изменения в других МСФО	
УТВЕРЖДЕНИЕ МСФО 1 ПРАВЛЕНИЕМ	
БАЗА ДЛЯ ВЫВОДОВ	
РЕКОМЕНДАЦИИ ПО ПРИМЕНЕНИЮ	

Международный стандарт финансовой отчетности 1 *Первое применение международных Стандартов финансовой отчетности* (МСФО 1) излагается в параграфах 1-47 и Приложениях А-С. Все параграфы имеют равное значение. Параграфы, напечатанные выделенным шрифтом, определяют основные принципы. Термины, определение которых дано в Приложении А, печатаются наклонным шрифтом, когда первый раз появляются в этом стандарте. Определения других терминов дано в Глоссарии к международным стандартам финансовой отчетности. МСФО 1 следует читать в контексте его цели, а также Базы для Выводов, *Предисловия к международным стандартам финансовой отчетности* и *Концепции подготовки и представления финансовой отчетности*. Все это обеспечивает основу для выбора и применения учетной политики в отсутствие специального руководства..

ВВЕДЕНИЕ.

Причины для выпуска данного МСФО.

- IN1 Данный МСФО заменяет ПККИ-8 *Первое применение МСФО в качестве главной основы учета*. Правление разработало этот МСФО для того, чтобы уменьшить озабоченность по поводу того, что:
- (a) некоторые аспекты требования ПККИ-8, касающиеся полного ретроспективного применения, вызвали затраты, превысившие соответствующий экономический эффект для пользователей финансовой отчетности. Кроме того, хотя ПККИ-8 не требовал ретроспективного применения в случаях, когда это было бы непрактично, он не давал объяснения, когда организация, впервые применяющая МСФО должна оценивать непрактичность как большое препятствие или небольшое препятствие и не определял особого способа учета в случае непрактичности.
 - (b) ПККИ-8 мог требовать от организации, впервые применяющей МСФО, использовать две различные версии какого-либо стандарта, если новая версия была введена в действие в периоды, когда финансовая отчетность впервые была подготовлена в соответствии с МСФО, и запрещал ретроспективное применение.
 - (c) ПККИ-8 не указывал ясно, должна ли организация, впервые применяющая МСФО, использовать ретроспективный взгляд, решая вопросы о признании и оценке.
 - (d) Существовало некоторое опасение по поводу взаимодействия ПККИ-8 со специальными переходными положениями отдельных стандартов.

Основные черты данного МСФО.

- IN2 Данный стандарт применяется, когда организация одобряет применение МСФО в первый раз путем ясного и безоговорочного заявления о соответствии с МСФО.
- IN3 В общем, данный стандарт требует, чтобы организация обеспечила согласование своей первой финансовой отчетности по МСФО с каждым МСФО, действующим на отчетную дату. В особенности, данный МСФО требует от организации делать следующее в отношении входящего баланса по МСФО, который она подготавливает в качестве отправного пункта для учета в соответствии с МСФО:
- (a) признать все активы и обязательства, чье признание требуется в соответствии с МСФО;
 - (b) не признавать элементы в качестве активов или обязательств, если МСФО не разрешают такого признания;
 - (c) произвести переклассификацию статей, которые были признаны в соответствии с прежними национальными правилами учета в качестве одного вида активов, обязательств или элементов собственного капитала, но теперь представляют собой другой вид активов, обязательств или элементов собственного капитала в соответствии с МСФО;
 - (d) применять МСФО при оценке всех признанных активов и обязательств.

- IN4 Данный стандарт гарантирует некоторые исключения из этих требований в определенных областях, где затраты на соответствие со стандартами превысят выгоды для пользователей финансовой отчетности. Данный стандарт также запрещает ретроспективное применение МСФО в некоторых областях, в особенности где ретроспективное применение потребует суждений менеджеров об условиях в прошлом после того, как результат определенной операции уже известен.
- IN5 Данный стандарт требует раскрытия информации, которое объясняет, как переход от прежних национальных правил учета к МСФО влияет на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки отчитывающейся организации.
- IN6 От организации требуется применение данного МСФО, если ее первая финансовая отчетность по МСФО представляется за период, начинающийся с или после 1 января 2004. Более раннее применение приветствуется.

Изменения по сравнению с предыдущими требованиями.

- IN7 Так же, как и ПКИ-8, данный МСФО требует ретроспективного применения в большинстве областей. В отличие от ПКИ-8, данный МСФО:
- (a) включает целенаправленные исключения для того, чтобы избежать затрат, превышающих выгоды для пользователей финансовой отчетности, и небольшое число других исключений по практическим соображениям.
 - (b) делает ясным, что организация применяет последнюю версию МСФО.
 - (c) делает ясным, как оценки организации, впервые применяющей МСФО, сделанные ей в соответствии с МСФО, соотносятся с аналогичными оценками, сделанными на ту же дату в соответствии с прежними национальными правилами учета.
 - (d) определяет, что переходные положения других МСФО не применяются к организации, впервые применяющей МСФО.
 - (e) требует дополнительного раскрытия информации о переходе к МСФО.

МЕЖДУНАРОДНЫЙ СТАНДАРТ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ 1

Первое применение международных стандартов финансовой отчетности

ЦЕЛЬ

- 1 Цель данного стандарта - обеспечить в финансовой отчетности организации, впервые подготовленной по МСФО, и в промежуточной финансовой отчетности за часть периода, охваченного вышеуказанной отчетностью, содержание высококачественной информации, которая:
 - (a) была бы прозрачной для пользователей и сопоставимой по всем представленным периодам;
 - (b) обеспечивала бы подходящую точку отсчета для учета в соответствии с *международными стандартами финансовой отчетности (МСФО)*;
 - (c) могла быть предоставлена по стоимости, которая не превышала бы выгод для пользователей.

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

- 2 Организация должна применять данный МСФО в:
 - (a) финансовой отчетности, впервые подготовленной по МСФО; и
 - (b) каждой промежуточной финансовой отчетности при наличии таковой, которая представлена в соответствии с МСФО (IAS) 34 *Промежуточная финансовая отчетность* за часть периода, который является отчетным для финансовой отчетности, впервые подготовленной в соответствии с МСФО.
- 3 Финансовая отчетность организации, впервые подготовленная по МСФО, - это первая годовая финансовая отчетность, в которой организация заявляет о следовании МСФО путем ясного и безоговорочного заявления о соответствии с МСФО в этой финансовой отчетности. Финансовая отчетность, подготовленная в соответствии с МСФО, - это финансовая отчетность организации, впервые подготовленная по МСФО, если, например, организация:
 - (a) представила финансовую отчетность за предшествующий наиболее поздний период:
 - (I) в соответствии с национальными требованиями, которые не совпадают по всем направлениям с требованиями МСФО;
 - (II) в соответствии с МСФО по всем направлениям, за исключением того, что финансовая отчетность не содержала ясного и безоговорочного заявления о соответствии ее МСФО;
 - (III) содержащей специальное заявление о соответствии с некоторыми, но не со всеми МСФО;
 - (IV) в соответствии с национальными требованиями, которые не соответствуют МСФО, но используя некоторые МСФО для учета элементов, по которым не существовало национальных требований; или

- (Y) в соответствии с национальными требованиями, предоставляя сверку отдельных сумм с аналогичными суммами, полученными с использованием МСФО;
 - (b) подготовила финансовую отчетность в соответствии с МСФО только для внутреннего использования, не представляя ее владельцам компании и другим внешним пользователям;
 - (c) подготовила пакет отчетности в соответствии с МСФО для консолидации без подготовки полного пакета отчетности, определенного МСФО 1 *Представление финансовой отчетности*;
 - (d) не представляла финансовую отчетность за предшествующие периоды.
- 4 Данный стандарт применяется, когда организация впервые использует МСФО. Он не применяется, когда, например, организация:
- (a) прекращает представлять финансовую отчетность в соответствии с требованиями национальных стандартов, которую она раньше представляла так же, как и другой набор финансовой отчетности вместе со ясным и безоговорочным заявлением о соответствии ее МСФО;
 - (b) представила финансовую отчетность за предыдущий год в соответствии с национальными стандартами, а эта финансовая отчетность содержала ясное и безоговорочное заявление о соответствии ее МСФО; или
 - (c) представила за предыдущий год финансовую отчетность, которая содержала ясное и безоговорочное заявление о соответствии ее МСФО тогда, как аудиторы квалифицировали свой отчет по этой позиции.
- 5 Данный стандарт не применяется по отношению к изменениям в учетной политике организаций, которые уже применяют МСФО. Такие изменения являются предметом:
- (a) изменений в учетной политике, изложенных в МСФО (IAS) 8 *Чистая прибыль или убыток за отчетный период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике*; и
 - (b) специальных переходных требований других МСФО.

ПРИЗНАНИЕ И ПЕРВОНАЧАЛЬНАЯ ОЦЕНКА

Входящий баланс по МСФО

- 6 Организация должна подготовить *входящий баланс по МСФО* на дату перехода к МСФО. Это будет отправным пунктом для учета в соответствии с МСФО. От организации не требуется представлять свой входящий баланс по МСФО в своей первой финансовой отчетности по МСФО.

Учетная политика

- 7 Организация должна использовать одну и ту же учетную политику во входящем балансе по МСФО и во всех периодах, включенных в первую финансовую отчетность по МСФО. Такая учетная политика должна отвечать требованиям каждого из МСФО, действующих на *отчетную дату* ее первой финансовой отчетности по МСФО, за исключением моментов, определенных в параграфах 13-34.
- 8 Организация не должна применять различные варианты МСФО, которые были действующими ранее. Организация может применять новые МСФО, применение которых еще необязательно, если они позволяют более раннее применение.

Пример: Последовательное использование последних вариантов МСФО

ДАННЫЕ

Отчетная дата для первой финансовой отчетности по МСФО для организации А – 31-го декабря 2005. Организация А решает представить сравнительную информацию в этой финансовой отчетности только за один год (см. параграф 36). Тем не менее дата перехода к МСФО – начало деятельности 1-го января 2004 (или, что то же самое, окончание деятельности – 31-го декабря 2003). Ежегодно организация А представляла свою финансовую отчетность в соответствии с *прежними национальными правилами учета* на 31 декабря каждого года, включая 31-е декабря 2004.

ПРИМЕНЕНИЕ ТРЕБОВАНИЙ

Организация А должна применять МСФО, действующие для периодов, заканчивающихся 31-го декабря 2005 при:

- (а) подготовке входящего баланса на 1-е января 2004; и
- (б) подготовке и представлении своего баланса на 31-е декабря 2005 (включая сравнительные цифры за 2004), отчета о прибылях и убытках, отчета об изменении в собственном капитале и отчета о движении денежных средств за год, заканчивающийся 31-го декабря 2005 (включая сравнительные цифры за 2004) и раскрытии информации (включая сравнительную информацию за 2004).

Если какой-либо новый МСФО не является еще обязательным, но разрешает более раннее начало применения, организация А может, но не обязана применять этот МСФО в своей первой финансовой отчетности по МСФО.

- 9 Переходные положения других МСФО применяются в отношении изменений в учетной политике организациями, уже использующими МСФО; они не применяются к переходу *организации, впервые применяющей МСФО*, за исключением случаев, определенных в параграфах 27-30.
- 10 За исключением случаев, определенных в параграфах 13-34, организация должна в своем входящем балансе:
 - (а) признать все активы и обязательства, чье признание требуется в соответствии с МСФО;
 - (б) не признавать элементы в качестве активов или обязательств, если МСФО не разрешают такого признания;
 - (с) произвести переклассификацию статей, которые были признаны в соответствии с прежними национальными правилами учета в качестве одного вида активов, обязательств или элементов собственного капитала, но теперь представляют собой другой вид активов, обязательств или элементов собственного капитала в соответствии МСФО; и
 - (д) применять МСФО для оценки всех признанных активов и обязательств.
- 11 Учетная политика, которую организация использует в своем входящем балансе по МСФО, может отличаться от той, которую она использовала на ту же дату, применяя прежние национальные правила учета. События и операции до момента

перехода к МСФО требуют пересмотра. Однако, организация должна признать все результаты изменений прямо в разделе нераспределенной прибыли (или, если это приемлемо, в другом разделе собственного капитала) на дату перехода к МСФО. Данный МСФО устанавливает две категории исключений из требования о соответствии входящего баланса по МСФО каждому из действующих МСФО:

- (a) параграфы 13-25 гарантируют исключения из некоторых требований других МСФО.
- (b) параграфы 26-34 запрещают ретроспективное применение некоторых аспектов других МСФО.

Исключения из требований других МСФО

- 13 Организация может выбрать для использования одно или несколько из следующих исключений:
- (a) объединение бизнеса (параграф 15);
 - (b) *справедливая стоимость* или стоимость переоценки в качестве *исходной стоимости* (параграфы 16-19);
 - (c) вознаграждение работников (параграф 20);
 - (d) накопленные курсовые разницы (параграфы 21 и 22);
 - (e) комбинированные финансовые инструменты (параграф 23);
 - (f) активы и обязательства дочерних, ассоциированных компаний и совместных компаний (параграфы 24 и 25).

Организация не должна применять эти исключения по аналогии в отношении других элементов.

- 14 Некоторые исключения, перечисленные ниже, относятся к справедливой стоимости. МСФО 22 *Объединение бизнеса* объясняет, как определить справедливые стоимости устанавливаемых активов и обязательств, приобретенных путем комбинирования бизнеса. Организация должна применять эти объяснения при определении справедливых стоимостей в соответствии с этим МСФО, если другой МСФО не содержит более специального руководства для определения справедливой стоимости интересующего актива или обязательства. Эти справедливые стоимости должны отражать условия, существовавшие на момент их определения.

Объединение бизнеса.

- 15 Организация должна применять требования Приложения В к объединению бизнеса, если организация признала его до момента перехода к МСФО.

Справедливая стоимость или *переоцененная стоимость* в качестве исходной стоимости

- 16 Организация может для первоначальной оценки объектов основных средств выбрать справедливую стоимость на момент перехода к МСФО и использовать эту

справедливую стоимость в качестве их исходной стоимости на эту дату.

- 17 Организация, впервые использующая МСФО, может выбрать предшествующую переоцененную по прежним национальным правилам учета стоимость объектов основных средств, полученную в момент или до момента перехода к МСФО, в качестве исходной стоимости на момент переоценки, если переоцененная стоимость сопоставима с :
- (a) справедливой стоимостью; или
 - (b) стоимостью или амортизируемой стоимостью, рассчитанной в соответствии с МСФО и скорректированной на изменения общего или специального индекса цен.
- 18 Выбор, предусмотренный в параграфах 16 и 17, уместен также для:
- (a) инвестиций в недвижимость, если организация выбирает использование модели оценки по себестоимости при использовании МСФО 40 (IAS) *Инвестиции в недвижимость*; или
 - (c) нематериальных активов, которые отвечают:
 - (i) критерию признания в соответствии с МСФО (IAS) 38 *Нематериальные активы* (включая надежную оценку первоначальной стоимости); и
 - (ii) критерию переоценки в соответствии с МСФО (IAS) 38 (включая наличие активного рынка).

Организация не должна использовать эти варианты для других активов и обязательств.

- 19 Организация, впервые использующая МСФО, может установить исходную стоимость в соответствии с прежними национальными правилами учета для некоторых активов и обязательств, оценивая их по справедливой стоимости на определенную дату в связи с такими событиями, как приватизация или началом публичного выпуска акций. Она может использовать такую оценку по справедливой стоимости, обусловленную каким-то событием, в качестве исходной стоимости в соответствии с МСФО на дату оценки.

Вознаграждение работникам

- 20 В соответствии с МСФО (IAS) 19 *Вознаграждение работникам* организация может остановить свой выбор на использовании подхода «коридор», который оставляет некоторые актуарные прибыли и убытки непризнанными. Ретроспективное применение данного подхода требует от организации разделить накопленные актуарные прибыли и убытки с момента принятия плана до момента перехода к МСФО на признанную и непризнанную части. Тем не менее, организация, впервые применяющая МСФО, может остановиться на признании всех накопленных актуарных прибылей и убытков на дату перехода к МСФО, даже если она использует подход «коридор» для более поздних актуарных прибылей и убытков. Если организация, впервые применяющая МСФО, использует этот вариант, она должна применять его ко всем планам.

Накопленные курсовые разницы

- 21 МСФО (IAS) 21 *Влияние изменения валютных курсов* требует от организации:

- (a) классифицировать некоторые курсовые разницы как отдельный компонент собственного капитала; и
 - (b) при ликвидации зарубежных операций включить в отчет о прибылях и убытках накопленную курсовую разницу на этих операциях (включая, при наличии, прибыли и убытки, связанные с хеджированием) в качестве части прибыли и убытков от ликвидации.
- 22 Тем не менее, организация, впервые применяющая МСФО, не должна выполнять все требования, касающиеся накопленных курсовых разниц, которые существовали на момент перехода к МСФО. Если организация, впервые применяющая МСФО, воспользуется этим исключением:
- (a) накопленные курсовые разницы по всем зарубежным операциям подразумеваются равными нулю на дату перехода к МСФО; и
 - (b) прибыль или убыток от последующей ликвидации любой зарубежной операции должна исключать курсовую разницу, которая появилась до момента перехода к МСФО и должна включать более поздние курсовые разницы.

Комбинированные финансовые инструменты

- 23 МСФО (IAS) 32 *Финансовые инструменты: раскрытие и представление информации* требует от организации разделять комбинированные финансовые инструменты при их приобретении на отдельные компоненты – обязательство и собственный капитал. Если компонент обязательство не является более непогашенным, то ретроспективное применение МСФО 32 (IAS) предполагает выделение двух частей собственного капитала. Первая часть включается в нераспределенную прибыль и представляет собой накопленный процент, начисленный на компонент обязательство. Другая часть представляет собой сам собственный капитал. Тем не менее, организация, впервые применяющая МСФО, не должна в соответствии с этим МСФО выделять два этих элемента, если на дату перехода к МСФО компонент обязательство не является более непогашенным.

Активы и обязательства дочерних компаний, ассоциированных компаний и совместных компаний

- 24 Если дочерняя компания стала применять МСФО позднее материнской компании, то дочерняя компания должна в своей собственной финансовой отчетности оценивать свои активы и обязательства по:
- (a) стоимостям, которые будут включены в консолидированную отчетность материнской компании и которые рассчитаны на дату перехода к МСФО материнской компании, если не было сделано никаких поправок на процедуры консолидации и на эффект от объединения бизнеса, в результате которого материнская компания приобрела дочернюю; или
 - (b) стоимостям, которые отвечают требованиям оставшейся части данного МСФО и базируются на дате перехода к МСФО дочерней компании. Эти стоимости могут отличаться от описанных в (a):
 - (I) когда исключения, предложенные данным МСФО, приводят к оценкам, зависящим от даты перехода к МСФО.

- (II) когда учетная политика, использованная при составлении финансовой отчетности дочерней компании, отличается от той, которая используется для консолидированной финансовой отчетности. Например, дочерняя компания может использовать основной метод учета МСФО (IAS) 16 *Основные средства*, тогда как группа может использовать разрешенный альтернативный метод учета.

Аналогичный выбор возможен для ассоциированной компании или совместной компании, которые начинают применять МСФО позднее компании, которая имеет в них значительное влияние или осуществляет совместный контроль над ними.

- 25 Тем не менее, если компания начинает применять МСФО позднее своей дочерней компании (или ассоциированной компании, или совместной компании), компания должна в своей консолидированной финансовой отчетности оценивать активы и обязательства своей дочерней компании (или ассоциированной компании, или совместной компании) по тем же стоимостям, что и в собственной финансовой отчетности дочерней компании (или ассоциированной компании, или совместной компании) после корректировок на консолидацию, на применение метода долевого участия и эффект от объединения бизнеса, в результате которого материнская компания приобрела дочернюю. Точно так же, если материнская компания начинает использовать МСФО для своей собственной финансовой отчетности ранее или позднее, чем для консолидированной финансовой отчетности, она должна оценивать свои активы и обязательства по одинаковым стоимостям для той и другой финансовой отчетности, за исключением корректировок на консолидацию.

Исключения в отношении ретроспективного применения других МСФО

- 26 Данный МСФО запрещает ретроспективное применение некоторых аспектов других МСФО, относящихся к:
- (a) прекращению признания финансовых активов и финансовых обязательств (параграф 27);
 - (b) учету хеджирования (параграфы 28-30); и
 - (c) бухгалтерским расчетам (параграфы 31-34).

Прекращение признания финансовых активов и финансовых обязательств.

- 27 Организация, впервые применяющая МСФО, должна следовать требованиям по прекращению признания, изложенным в МСФО (IAS) 39 *Финансовые инструменты: признание и оценка* в будущем, начиная с даты действия МСФО 39. Другими словами, если организация, впервые применяющая МСФО, прекратила признание финансовых активов или финансовых обязательств в соответствии с прежними национальными правилами учета в финансовом году, начавшемся до 1-го января 2001, она не должна признавать эти активы и обязательства следуя МСФО (если нет в наличии критерия для их признания, который является результатом более поздней операции или события). Тем не менее, организация, впервые применяющая МСФО, должна:
- (a) признать все производные финансовые инструменты и другие права на участие в

- капитале такие, как права по обслуживанию или обязательства по обслуживанию, оставшиеся после списания и все еще существующие на дату перехода к МСФО; и
- (b) консолидировать все компании специального назначения (КСН), которые она контролирует на дату перехода к МСФО, даже если КСН существовали до момента перехода к МСФО или имели финансовые активы или финансовые обязательства, которые были списаны в соответствии с прежними национальными правилами учета.

Учет хеджирования

- 28 В соответствии с требованиями МСФО 39 (IAS) *Финансовые инструменты: признание и оценка* на дату перехода к МСФО организация должна:
- (a) оценить все производные финансовые инструменты по справедливой стоимости; и
- (b) исключить все отложенные убытки и прибыли, возникавшие на базе производных финансовых инструментов, о которых отчитывались в соответствии с прежними национальными правилами учета в том случае, если производные финансовые инструменты были активами или обязательствами.
- 29 Организация не должна отражать в своем входящем балансе по МСФО любой тип отношений по хеджированию, если они не отвечают условиям по учету хеджирования из МСФО (IAS) 39 (например, многие из отношений по хеджированию, где инструмент хеджирования – денежный инструмент или опцион; где хеджируемый элемент – чистая позиция; или где хеджирование покрывает риски, связанные со ставками процента по инвестициям, которыми владеют до их погашения). Тем не менее, если организация сделала чистую позицию хеджируемым элементом в соответствии с прежними национальными правилами учета, возможно, она захочет сделать отдельный элемент этой чистой позиции хеджируемым элементом в соответствии с МСФО, обеспечив, чтобы эта операция произошла не позднее даты перехода к МСФО.
- 30 Организация должна применять переходные положения МСФО (IAS) 39 ко всем другим отношениям по хеджированию, которые существовали на момент перехода к МСФО.

Бухгалтерские расчеты

- 31 **Бухгалтерские расчеты организации, сделанные в соответствии с МСФО на момент перехода к МСФО должны согласовываться с бухгалтерскими расчетами, сделанными на ту же дату в соответствии с прежними национальными правилами учета (после корректировок, отражающих любые различия в учетной политике), если не существует объективных доказательств того, что эти расчеты ошибочны.**
- 32 Организация может получить информацию после перехода к МСФО о бухгалтерских расчетах, которые она делала в соответствии с прежними национальными правилами учета. В соответствии с параграфом 31 организация должна обходиться с такой информацией таким же образом, как и с

некорректирующими событиями после отчетной даты в соответствии с МСФО (IAS) 10 *События после отчетной даты*. Например, предположим, что дата перехода к МСФО для организации – 1 января 2004, а новая информация от 15 июля 2004 года требует пересмотра бухгалтерского расчета, сделанного в соответствии с прежними национальными правилами учета на 31 декабря 2003. Данная организация не должна отражать эту новую информацию в своем входящем балансе по МСФО (если только бухгалтерские расчеты не нуждаются в корректировке на какие-либо различия в учетной политике или не существует в наличии объективных доказательств того, что расчеты ошибочны). Наоборот, организация должна отразить эту новую информацию в отчете о прибылях и убытках (или, если это уместно, отчете об изменениях в собственном капитале) за год, заканчивающийся 31 декабря 2004.

- 33 Организации может потребоваться произвести бухгалтерские расчеты в соответствии с МСФО на дату перехода к МСФО, которые не требовались в соответствии с прежними национальными правилами учета. Для достижения соответствия с требованиями МСФО (IAS) 10, эти расчеты в соответствии с МСФО должны отражать условия, которые существовали на дату перехода к МСФО. В особенности, отражать условия рынка на эту дату должны бухгалтерские расчеты, касающиеся рыночных цен, процентных ставок или валютных курсов.
- 34 Параграфы 31-34 применяются к входящему балансу по МСФО. Они также применяются к сравнительным периодам, представленным в первой отчетности организации по МСФО, в которой ссылки на дату перехода к МСФО заменены ссылками на конец сравнительного периода.

ПРЕДСТАВЛЕНИЕ И РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

- 35 Данный стандарт не обеспечивает освобождения от требований по представлению и раскрытию информации, изложенных в других МСФО.

Сравнительная информация

- 36 Для того, чтобы отвечать требованиям МСФО (IAS) 1 *Представление финансовой отчетности*, первая финансовая отчетность организации по МСФО должна включать сравнительную информацию в соответствии с МСФО хотя бы за один год.
- 37 Некоторые организации представляют историческую краткую сводку отобранных данных за период, предшествующий тому периоду, за который они представляют полную сравнительную информацию в соответствии с МСФО. Данный МСФО не требует от таких сводок соответствия с требованиями МСФО по признанию и оценке. Однако, некоторые организации представляют сравнительную информацию в соответствии с прежними национальными правилами учета так же, как и сравнительную информацию, требующуюся в соответствии с МСФО (IAS) 1. В любой финансовой отчетности, содержащей исторические сводки или сравнительную информацию в соответствии с прежними национальными правилами учета, организация должна:
- (a) пометить информацию, соответствующую прежним национальным правилам учета как неподготовленную в соответствии с МСФО; и
 - (b) раскрыть информацию о природе основных корректировок, которые сделают ее соответствующей требованиям МСФО. Организация не обязана определять эти

корректировки количественно.

Объяснение перехода к МСФО

- 38 Организация должна объяснить, как переход от прежних национальных правил учета к МСФО повлиял на ее финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки в отчетном периоде.**

Выверки

- 39 Для того, чтобы отвечать требованиям параграфа 38 первая финансовая отчетность организации по МСФО должна включать:
- (a) выверку собственного капитала, представленного в соответствии с прежними национальными правилами учета с собственным капиталом, представленным в соответствии с МСФО на две нижеследующие даты:
 - (I) дату перехода к МСФО; и
 - (II) конец последнего периода, в котором организация представляла свою финансовую отчетность в соответствии с прежними национальными правилами учета.
 - (b) выверку прибыли или убытка, представленными в соответствии с прежними национальными правилами учета за последний период в наиболее поздней годовой финансовой отчетности организации с прибылью и убытком, представленными в соответствии с МСФО за тот же период; и
 - (c) если организация признала или аннулировала любой убыток от обесценения впервые во входящем балансе в соответствии с МСФО, потребуется раскрытие информации в соответствии с МСФО (IAS) 36 *Обесценение активов*, если организация признала эти убытки от обесценения или провела аннулирование в течение периода, начинающегося с момента перехода к МСФО.
- 40 Выверки, требующиеся в соответствии с параграфом 39(a) и (b), должны обеспечить достаточно информации для того, чтобы пользователи поняли материальные корректировки в балансе и отчете о прибылях и убытках. Если организация представляла отчет о движении денежных средств в соответствии с прежними национальными правилами учета, она также должна объяснить материальные корректировки к отчету о движении денежных средств.
- 41 Если организация нашла ошибки, сделанные в отчетности по прежним национальным правилам учета, то выверки, требуемые параграфами 39 (a) и (b), должны представлять отдельно исправление ошибок и изменения в учетной политике.
- 42 МСФО (IAS) 8 *Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике* не регулирует изменения в учетной политике, которые происходят, когда организация впервые применяет МСФО. Таким образом, требования МСФО (IAS) 8 по раскрытию информации об изменениях в учетной политике не применяются в первой финансовой отчетности организации по МСФО.
- 43 Если организация не представляла финансовую отчетность за предыдущие

периоды, ее первая финансовая отчетность по МСФО должна раскрывать информацию об этом факте.

Использование справедливой стоимости в качестве исходной стоимости.

- 44 Если организация использует справедливую стоимость в своем входящем балансе по МСФО в качестве исходной стоимости для элементов основных средств, инвестиций в недвижимость или нематериального актива (см. параграфы 16 и 18), первая финансовая отчетность организации по МСФО должна содержать информацию для каждого элемента входящего баланса по МСФО об:

- (a) общей сумме этих справедливых стоимостей; и
- (b) общей величине корректировок балансовых стоимостей, представленных в отчетности в соответствии с прежними национальными правилами учета.

Промежуточная финансовая отчетность

- 45 Если организация представляет промежуточную финансовую отчетность в соответствии с МСФО (IAS) 34 *Промежуточная финансовая отчетность* за часть периода, за который представляется первая финансовая отчетность по МСФО, организация должна выполнить в дополнение к требованиям МСФО (IAS) 34 следующие требования:

- (a) Каждый из элементов такой финансовой отчетности должен, если организация представляла промежуточную финансовую отчетность за сравнимый период предыдущего года, содержать выверки:
 - (I) собственного капитала, представленного в соответствии с прежними национальными правилами учета на конец сравнимого периода, с собственным капиталом, представленным в соответствии с МСФО на ту же дату; и
 - (II) ее прибыли или убытка, представленных в соответствии с прежними национальными правилами учета за этот сравнимый промежуточный период (текущий и с начала года до настоящего дня), с прибылью или убытком, представленными в соответствии с МСФО за этот же период.
- (b) В дополнение к выверкам, перечисленным в (a), первая промежуточная финансовая отчетность организации по МСФО за часть периода, за который представляется первая финансовая отчетность по МСФО, должна содержать выверки, описанные в параграфе 39 (a) и (b) (подкрепляются информацией, требуемой параграфами 40 и 41) или ссылки на другие опубликованные документы, которые содержат эти выверки.

- 46 МСФО (IAS) 34 требует раскрытия минимума информации, которая базируется на предположении о том, что пользователи промежуточной финансовой отчетности имеют доступ к последней годовой финансовой отчетности. Тем не менее, МСФО (IAS) 34 также требует от организации раскрытия информации о 'любых событиях и операциях, которые существенны для понимания текущего промежуточного периода.' Однако, если организация, впервые применяющая МСФО, в своей

последней годовой финансовой отчетности, представленной в соответствии с прежними национальными правилами учета, раскрывает информацию, существенную для понимания текущего промежуточного периода, ее промежуточная финансовая отчетность должна содержать информацию об этом или включать ссылку на другой опубликованный документ, который содержит эту информацию.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

- 47 Организация должна применять данный МСФО, если ее первая финансовая отчетность по МСФО представляется за период, начинающийся с или после 1 января 2004. Более раннее применение приветствуется. Если первая финансовая отчетность организации по МСФО представляется за период, начинающийся до 1 января 2004 и организация применяет данный МСФО вместо ПКИ-8-*Первое применение МСФО (IAS) в качестве главной основы учета*, она должна раскрыть информацию об этом факте.

Приложение А ОПРЕДЕЛЕНИЕ ТЕРМИНОВ

Это приложение является неотъемлемой частью МСФО

дата перехода к МСФО	Начало самого раннего периода, за который организация представляет полную сравнительную информацию в соответствии с МСФО в своей первой финансовой отчетности по МСФО
исходная стоимость	Величина, используемая для обозначения стоимости или амортизируемой стоимости на определенную дату. Последующая амортизация означает, что организация изначально признала актив или обязательство на определенную дату и его стоимость была равной исходной стоимости.
справедливая стоимость	Величина денежных средств, достаточная для приобретения актива или погашения обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку, независимыми друг от друга сторонами.
первая финансовая отчетность по МСФО	Первая годовая финансовая отчетность, в которой организация одобряет Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) путем ясного и безоговорочного заявления о соответствии МСФО.
организация, впервые	Организация, представляющая свою первую

применяющая МСФО

финансовую отчетность по МСФО

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО)

Стандарты и Интерпретации, утвержденные Правлением по международным стандартам финансовой отчетности (ПКМСФО). Они состоят:

- (a) Международных стандартов финансовой Отчетности (IFRS);
- (b) Международных стандартов финансовой отчетности (IAS);
- (c) Интерпретации, разработанные Международным комитетом по финансовой отчетности и интерпретациям (IFRIC) или прежним Постоянным комитетом по интерпретациям (ПКИ), и утвержденные ПКМСФО.

Входящий баланс по МСФО

Баланс организации (опубликованный или неопубликованный) на **дату перехода к МСФО**.

прежние национальные правила учета

База для составления отчетности, которую использовала **организация, впервые применяющая МСФО**, незадолго до одобрения МСФО.

отчетная дата

Конец последнего периода, за который составлена финансовая отчетность или промежуточная финансовая отчетность.

Приложение В

ОБЪЕДИНЕНИЕ БИЗНЕСА

Это приложение является неотъемлемой частью МСФО

- В1** Организация, впервые применяющая МСФО, может остановить свой выбор на неприменении МСФО (IAS) 22 *Объединение бизнеса* ретроспективно к предыдущим объединениям бизнеса (объединения бизнеса, имевшие место до перехода к МСФО). Тем не менее, если организация, впервые применяющая МСФО, исправляет и корректирует отчетность в отношении любого объединения бизнеса для того, чтобы она отвечала требованиям МСФО (IAS) 22, она должна исправить и скорректировать отчетность в отношении более поздних объединений бизнеса.
- Например, если организация, впервые применяющая МСФО, решает исправить и скорректировать отчетность в отношении объединения бизнеса, которое произошло 30 июня 2002, она должна исправить и скорректировать отчетность в отношении всех объединений бизнеса, имевших место между 30 июня 2002 и датой перехода к МСФО.
- В 2** Если организация, впервые применяющая МСФО, не применяет МСФО (IAS) 22 ретроспективно к любому из прошлых объединений бизнеса, то это имеет следующие последствия для этого объединения бизнеса:
- (а) Организация, впервые применяющая МСФО, должна поддерживать такую же классификацию (как поглощение добросовестным приобретателем, обратное поглощение добросовестным приобретателем, или объединение интересов),

которая существовала финансовой отчетности в соответствии с прежними национальными правилами учета.

(b) Организация, впервые применяющая МСФО, должна признать все свои активы и обязательства на дату перехода к МСФО, которые были приобретены или приняты в результате прошедшего объединения бизнеса, отличные от:

- (I) некоторых финансовых активов и финансовых обязательств, признание которых прекращено в соответствии с прежними национальными правилами учета (см. параграф 27); и
- (II) активов, включая гудвил, и обязательств, которые не были признаны в консолидированном балансе приобретателя в соответствии с прежними национальными правилами учета и также не отвечают требованиям для признания в соответствии с МСФО в отдельном балансе поглощенной компании (см. параграфы B2(f)-D2(I)).

Организация, впервые применяющая МСФО, должна признать любое изменение путем внесения корректировок в раздел нераспределенной прибыли (или, если это приемлемо, другую категорию собственного капитала) только, если изменение не является результатом признания нематериальных активов, которые ранее были частью гудвил (см. параграф B 2(g)(i)).

(c) Организация, впервые применяющая МСФО, должна исключить из своего входящего баланса по МСФО любой из элементов, признанный в соответствии с прежними национальными правилами учета, но не отвечающий требованиям для признания в качестве актива или обязательства в соответствии с МСФО. Организация, впервые применяющая МСФО, должна учесть изменение следующим образом:

- (I) организация, впервые применяющая МСФО, могла классифицировать прошлое объединение бизнеса как поглощение и признать в качестве нематериального актива элемент, который не отвечает требованиям МСФО (IAS) 38 *Нематериальные активы* для признания в качестве актива. Она должна пересмотреть классификацию этого элемента (и, при наличии, связанные с ним отложенный налог и долю меньшинства) в качестве части гудвил (если она только не вычла гудвил напрямую из собственного капитала в соответствии с прежними национальными правилами учета, смотрите параграфы B2(g)(I) и D2(i)).
- (II) организация, впервые применяющая МСФО, должна признать все изменения в нераспределенной прибыли.*

(d) МСФО требуют последующей оценки некоторых активов и обязательств на основании того, что она не базируется на первоначальной стоимости такой, как справедливая стоимость. Организация, впервые применяющая МСФО, должна оценить эти активы и обязательства на этой основе в своем входящем балансе по МСФО даже, если они были приобретены или приняты в результате прошлого объединения бизнеса. Она должна скорее признать любое изменение в балансовой стоимости путем корректировки нераспределенной прибыли (или, если это возможно, любой другой части собственного капитала), а не гудвил.

- (e) Сразу после объединения бизнеса балансовая стоимость приобретенных активов и принятых обязательств, являющихся результатом этого объединения, указанная в соответствии с прежними национальными правилами учета, должна стать их исходной стоимостью в соответствии с МСФО на эту дату. Если МСФО требуют стоимостной оценки этих активов и обязательств на более позднюю дату, эта исходная стоимость должна стать основой для амортизации стоимости с момента объединения бизнеса.
- (f) Если приобретенный актив или принятое обязательство при объединении бизнеса в прошлом не было признано в соответствии с прежними национальными правилами учета, то во входящем балансе по МСФО у него нет исходной стоимости, равной нулю. Напротив, приобретающая компания должна признать его и оценить в своем консолидированном балансе исходя из того, что требуют МСФО отразить в отдельном балансе приобретенной организации. Для иллюстрации: если приобретающая компания в соответствии с прежними национальными правилами учета не капитализировала платежи по финансовой аренде, приобретенной при прошедшем объединении бизнеса, она должна их капитализировать в своей консолидированной финансовой отчетности так, как МСФО (IAS) 17 *Аренда* потребует сделать это от приобретенной компании в своем отдельном балансе по МСФО. Наоборот, если актив или обязательство было отнесено к гудвилу

* Такие изменения складываются в результате отнесения к нематериальным активам или исключения из последних, если гудвил не была признана активом в соответствии с прежними национальными правилами учета. Это происходит, когда организация (а) напрямую вычитает гудвил из собственного капитала или (b) не рассматривает объединение бизнеса как поглощение.

соответствии с прежними национальными правилами учета, а должно было быть признано отдельно в соответствии с МСФО (IAS) 22, этот актив или обязательство продолжает относиться к гудвилу до тех пор, пока МСФО не потребуют его признания в отдельной финансовой отчетности приобретенной компании.

- (g) Балансовая стоимость гудвила во входящем балансе по МСФО должна быть равна ее балансовой стоимости, рассчитанной по прежним национальным правилам учета на дату перехода к МСФО, после осуществления трех следующих корректировок:
- (I) Если это требуется в соответствии с параграфом B2(c)(i), организация, впервые применяющая МСФО, должна увеличить балансовую стоимость гудвила в том случае, когда она меняет классификацию элемента, который прежде был признан как нематериальный актив в соответствии с прежними национальными правилами учета. Аналогично, если параграф B2(f) требует от организации, впервые применяющей МСФО, признать нематериальный актив, который был включен в признанную гудвилу в соответствии с прежними национальными правилами учета, организация, впервые применяющая МСФО, должна уменьшить балансовую стоимость гудвила соответственно (и, если это требуется, произвести корректировки в отношении отложенных налогов и доли меньшинства).
- (II) Решение о чрезвычайных обстоятельствах, влияющих на размер стоимости покупки при прошедшем объединении бизнеса, может быть принято до даты перехода к МСФО. Если возможно сделать надежную приблизительную оценку условной поправки и ее оплата вероятна, то организация, впервые применяющая МСФО, должна произвести корректировку в отношении величины гудвила на ту же сумму. Аналогично, организация, впервые применяющая МСФО, должна внести корректировку в отношении балансовой стоимости гудвила, если признанная ранее

условная поправка не может быть более оценена надежно или ее оплата более маловероятна.

- (III) Независимо от наличия признаков обесценения гудвил, организация, впервые применяющая МСФО, должна применить МСФО (IAS) 36 *Обесценение активов* для проверки гудвил на обесценение на дату перехода к МСФО и признать любой убыток от обесценения в собственном капитале (или, если так требует МСФО (IAS) 36, в приросте от переоценки). Проверка на обесценение должна основываться на условиях на дату перехода к МСФО.
- (h) Никаких других корректировок в отношении балансовой стоимости гудвил на дату перехода к МСФО не требуется. Например, организация, впервые применяющая МСФО, не должна пересматривать балансовую стоимость гудвил для того, чтобы:
 - (I) исключить незавершенные исследования и разработки, приобретенные в результате этого объединения бизнеса (до тех пор, пока соответствующий нематериальный актив отвечает требованиям для признания МСФО (IAS) 38 в отдельном балансе приобретенной компании);
 - (II) внести поправки в предыдущую амортизацию гудвил;
 - (III) отменить поправки к гудвил, которые МСФО (IAS) 22 не разрешил бы, но которые были сделаны в соответствии с прежними национальными правилами учета, т.к. это были поправки по отношению к активам и обязательствам между датой объединения бизнеса и датой перехода к МСФО.
- (i) Если организация, впервые применяющая МСФО, признала гудвил в соответствии с прежними национальными правилами учета как вычет из собственного капитал:
 - (I) она не должна признавать гудвил в своем входящем балансе по МСФО. Кроме этого, она не должна переносить эту гудвил в отчет о прибылях и убытках, если она продает дочернюю компанию или если инвестиции в дочернюю компанию обесценились.
 - (II) корректировки, являющиеся результатом последующего решения вопроса о чрезвычайных обстоятельствах, влияющих на размер стоимости покупки, должны быть признаны в нераспределенной прибыли.
- (j) В соответствии с прежними национальными правилами учета организация, впервые применяющая МСФО, могла не консолидировать дочернюю компанию, приобретенную при прошедшем объединении бизнеса (например, потому, что материнская компания не считала ее дочерней компанией в соответствии с прежними национальными правилами учета или не готовила консолидированную отчетность). Организация, впервые применяющая МСФО, должна скорректировать балансовую стоимость активов и обязательств дочерней компании до величин, которые должны отражаться в отдельной отчетности дочерней компании в соответствии с МСФО. Исходная стоимость гудвил равняется разнице на дату перехода к МСФО между:
 - (I) долей материнской компании в этих скорректированных величинах; и
 - (II) стоимостью инвестиций в дочернюю компанию в отдельном балансе материнской компании.

- (к) Оценка доли меньшинства и отложенных налогов проистекает из оценки других активов и обязательств. Поэтому, вышеперечисленные корректировки к признанным активам и обязательствам влияют на долю меньшинства и отложенные налоги.
- В3 Исключение в отношении прошедших объединений бизнеса также применяется к приобретению в прошлом инвестиций в ассоциированных компаниях и долей в совместных компаниях. Кроме того, дата, определенная в параграфе В1, применяется одинаково ко всем таким поглощениям.

Приложение С

Изменения в других МСФО

Изменения из этого приложения вступают в силу для годовой финансовой отчетности, покрывающей периоды, начинающиеся с или следующие после 1 января 2004. Если организация применит данный стандарт по отношению к более раннему периоду, эти изменения вступят в силу в отношении этого более раннего периода.

- С1 Данный МСФО заменяет ПКИ-8 *Первое применение МСФО(IAS)* в качестве *главной основы учета*.
- С2 Данный МСФО изменяет параграф 172(h) МСФО (IAS) 39 *Финансовые инструменты: признание и оценка* так, чтобы он читался следующим образом:
- (h) если операция фондирования, перевода или другого прекращения признания имела место до начала финансового года, в котором данный Стандарт был применен впервые, учет этой операции не должен ретроспективно меняться для того, чтобы соответствовать требованиям данного Стандарта. Однако, это не освобождает индоссанта от определенных требований:**
 - (i) признать все производные инструменты и другие доли участия в капитале такие, как права на погашение или обязательства погасить долг, накопленные после этой операции, которые**

отвечают критериям для признания в соответствии с данным Стандартом или другими МСФО; и

- (ii) консолидировать все компании специального назначения, контролируемые индоссантом (смотрите ПКИ-12 *Консолидация - компании специального назначения*).

Утверждение МСФО 1 Правлением

Международный стандарт финансовой отчетности 1 *Первое применение международных стандартов финансовой отчетности* был утвержден к выпуску четырнадцатью членами Правления по международным стандартам финансовой отчетности.

Сер Дэвид Твиди

Председатель

Томас И Джонс

Зам. председателя

Мэри И Баф

Ханс-Джордж Брунс

Энтони Т Коуп

Роберт Гарнетт

Гилберт Джелард

Джеймс Дж Лизенриг

Ворен МакГрегор

Патрисия Л О'Мэйли

Хэрри К Шмидт

Джон Т Смит

Джефри Витингтон

Тацуми Ямада