

---

## О НОВОМ ИЗДАНИИ

---

Содержание книги «Применение МСФО» было полностью пересмотрено и расширено с тем, чтобы:

- включить новую главу о стандарте по признанию выручки — МСФО (IFRS) 15 «*Выручка по договорам с покупателями*». Это совместный стандарт, разработанный Советом по МСФО и ССФУ, который, вероятнее всего, повлияет на все организации во всех отраслях и потребует использования большего объема суждений при применении его требований;
- включить еще одну новую главу по новой модели обесценения на основе ожидаемых кредитных убытков в МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*». Новая модель повлияет главным образом на финансовые институты и во многих случаях приведет к значительному увеличению уровня оценочных резервов под кредитные убытки и волатильности сумм, признаваемых в составе прибыли или убытка;
- изучить практические вопросы, возникающие в связи с применением МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*», МСФО (IFRS) 11 «*Совместное предпринимательство*», МСФО (IFRS) 12 «*Раскрытие информации об участии в других организациях*», МСФО (IFRS) 13 «*Оценка по справедливой стоимости*» и пересмотренной редакции МСФО (IAS) 19 «*Вознаграждения работникам*»;
- рассмотреть измененные стандарты и новые разъяснения, выпущенные с момента подготовки издания за 2014 г. (на английском языке);
- разъяснить многочисленные другие проекты, которые в настоящее время обсуждаются Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям международной финансовой отчетности, а также потенциальные будущие изменения требований к учету. В частности, проекты по договорам страхования, аренде и концептуальным основам финансовой отчетности могут привести к существенным изменениям в применяемых в настоящее время принципах бухгалтерского учета;
- включить подробные указания по многим вопросам, касающимся практического применения МСФО, с позиции богатого опыта авторов по решению актуальных практических задач.

Настоящее издание публикуется в трех частях. Всего в нем 53 главы. Главы перечислены на страницах IX–XI и разделены между тремя частями следующим образом:

- Часть 1 — главы с 1 по 20.
- Часть 2 — главы с 21 по 40.
- Часть 3 — главы с 41 по 53.

Каждая глава включает в себя подробное содержание и перечень иллюстративных примеров.

---

# ОГЛАВЛЕНИЕ

---

## ЧАСТЬ 1

О новом издании .....	5
Оглавление .....	7
Введение .....	11
Список сокращений .....	15
Стандарты и разъяснения .....	21
Глава 1 Международные принципы бухгалтерского учета .....	27
Глава 2 Концептуальные основы Совета по МСФО .....	59
Глава 3 Представление финансовой отчетности и учетная политика .....	97
Глава 4 Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность .....	165
Глава 5 Первое применение МСФО .....	193
Глава 6 Консолидированная финансовая отчетность .....	349
Глава 7 Процедуры консолидации и учет неконтролирующих долей участия .....	465
Глава 8 Отдельная и индивидуальная финансовая отчетность .....	521
Глава 9 Объединения бизнеса .....	577
Глава 10 Объединение бизнеса под общим контролем .....	681
Глава 11 Инвестиции в зависимые организации и совместные предприятия .....	715
Глава 12 Совместное предпринимательство .....	793
Глава 13 Раскрытие информации об участии в других организациях .....	857
Глава 14 Оценка по справедливой стоимости .....	915
Глава 15 Валютные операции .....	1077

Глава 16	Гиперинфляция.....	1143
Глава 17	Нематериальные активы.....	1171
Глава 18	Основные средства.....	1249
Глава 19	Инвестиционная недвижимость.....	1301
Глава 20	Обесценение основных средств и гудвила.....	1367

## ЧАСТЬ 2

Глава 21	Капитализация затрат по займам.....	9
Глава 22	Запасы.....	31
Глава 23	Договоры на строительство (МСФО (IAS) 11).....	53
Глава 24	Аренда.....	77
Глава 25	Государственные субсидии.....	165
Глава 26	Концессионные соглашения о предоставлении услуг.....	185
Глава 27	Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы.....	237
Глава 28	Признание выручки (МСФО (IAS) 18).....	325
Глава 29	Выручка по договорам с покупателями (МСФО (IFRS) 15).....	405
Глава 30	Налоги на прибыль.....	523
Глава 31	Выплаты, основанные на акциях.....	661
Глава 32	Вознаграждения работникам.....	911
Глава 33	Операционные сегменты.....	985
Глава 34	Прибыль на акцию.....	1027
Глава 35	События после отчетного периода.....	1081
Глава 36	Раскрытие информации о связанных сторонах.....	1101
Глава 37	Отчет о движении денежных средств.....	1135
Глава 38	Промежуточная финансовая отчетность.....	1181
Глава 39	Сельское хозяйство.....	1261
Глава 40	Добывающие отрасли.....	1305

## ЧАСТЬ 3

Глава 41	Финансовые инструменты: введение.....	9
Глава 42	Финансовые инструменты: определения и сфера применения стандартов.....	25
Глава 43	Финансовые инструменты: производные инструменты и встроенные производные инструменты.....	59
Глава 44	Финансовые инструменты: финансовые обязательства и собственный капитал.....	101

---

Глава 45	Финансовые инструменты: классификация (МСФО (IAS) 39) .....	203
Глава 46	Финансовые инструменты: классификация (МСФО (IFRS) 9) .....	229
Глава 47	Финансовые инструменты: признание и оценка .....	281
Глава 48	Финансовые инструменты: обесценение (МСФО (IFRS) 9) .....	365
Глава 49	Финансовые инструменты: прекращение признания.....	437
Глава 50	Финансовые инструменты: учет хеджирования (МСФО (IAS) 39).....	521
Глава 51	Финансовые инструменты: учет хеджирования (МСФО (IFRS) 9).....	631
Глава 52	Финансовые инструменты: представление и раскрытие информации.....	701
Глава 53	Договоры страхования.....	827

---

## ВВЕДЕНИЕ

---

В предыдущем издании мы отмечали, что конвергенция между МСФО и ОПБУ США более не является первоочередной целью Совета по МСФО, что вызвало определенные опасения в том, что это может отдалить создание единой системы высококачественных международных стандартов подготовки и представления финансовой отчетности. Тем не менее в прошлом году многие по-прежнему активно переходили на МСФО. В начале этого года Совет по МСФО заявил о проведении исследований в 138 юрисдикциях, 114 из которых требовали применения МСФО всеми или почти всеми компаниями, акции которых котируются на бирже, и финансовыми институтами, а 12 разрешили применять МСФО. Несмотря на то что Совет по МСФО имеет структуру организации частного сектора, его расширившиеся обязательства перед органами власти (в частности, благодаря Наблюдательному совету, членству в Совете по финансовой стабильности, Консультативному форуму по стандартам бухгалтерского учета и меморандумам о взаимопонимании с Международной организацией комиссий по ценным бумагам и Европейской организацией по ценным бумагам и рынкам) также увеличили его легитимность в роли органа, занимающегося разработкой мировых стандартов.

В 2014 г. Совет по МСФО значительно продвинулся, завершив работу над своими проектами по признанию выручки и финансовым инструментам. Эти проекты являются ярким свидетельством того, что современная процедура разработки стандартов бухгалтерского учета является результатом совместных усилий и подразумевает длительный период разработки стандартов и масштабную процедуру принятия и утверждения.

МСФО (IFRS) 15 «*Выручка по договорам с покупателями*» является результатом проекта, который был включен в программу Совета по МСФО в 2002 г. и подразумевал консультации с общественностью в рамках трех документов, подготовленных согласно процедуре разработки стандартов на протяжении последних шести лет. МСФО (IFRS) 15 является результатом конвергенции и предусматривает более детальную, чем действующие стандарты, концепцию признания выручки. Предполагается, что применение стандарта приведет к повышению сопоставимости данных о выручке, отражаемых организациями согласно МСФО и ОПБУ США.

МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*», который стал кульминацией ответных мер Совета по МСФО на финансовый кризис, потребовал не менее десяти документов в рамках процедуры разработки стандартов. Наиболее примечательными усовершенствованиями, которые он предлагает, являются перспективная модель ожидаемых кредитных убытков, учет «собственного кредитного» риска, усовершенствованная модель учета хеджирования и пересмотренный подход к классификации и оценке.

Оставшиеся основные проекты Совета по МСФО (договоры страхования и аренда) также имеют схожую сложную историю и по-прежнему требуют решительных усилий со стороны Совета по МСФО для завершения работы над ними. В частности, сложности проекта по договорам страхования связаны

с договорами, предусматривающими участие в прибыли, а проект по аренде вызывает вопросы относительно его сферы применения и соотношения между затратами и выгодами.

В своем выступлении заместитель председателя Совета по МСФО Иан Макинтош привел логическое обоснование мировым стандартам бухгалтерского учета. Однако он также отметил следующие основные опасения касательно МСФО: (1) юрисдикциям придется отказаться от независимости в контексте разработки стандартов бухгалтерского учета, (2) Совет по МСФО имеет необычную структуру, поскольку это организация частного сектора, действующая в интересах общественности, и (3) стандартизация может потребовать отступления от традиционной практики. Опасения такого рода достаточно очевидны, например в ЕС и Японии.

Наиболее остро МСФО критиковались в ЕС, и даже было озвучено предложение о том, что ЕС должен либо применять МСФО на более избирательной основе, либо даже взять на себя основные обязанности по разработке стандартов бухгалтерского учета. На наш взгляд, оба эти варианта развития событий представляют собой нежелательные и ведущие в прошлое шаги, которые нанесли бы значительный ущерб репутации МСФО и задаче по созданию международной концепции бухгалтерского учета в целом. Мы уверены, что подобные предложения не получили значительной поддержки в политических кругах, но при этом институциональный подход к МСФО в Европе изменяется. В этом году была реформирована Европейская консультационная группа по финансовой отчетности (ЕКГФО), и сейчас ее решения будут приниматься советом при участии наблюдателей из состава европейских государственных организаций и представителей заинтересованных сторон (т. е. частных европейских организаций), а также национальных органов по разработке стандартов бухгалтерского учета. Кроме того, в настоящее время Европейская комиссия проводит анализ Положения «О международных стандартах финансовой отчетности», в рамках которого рассматриваются вопросы о механизме утверждения МСФО, обеспечении их применения, а также о том, были ли достигнуты цели, преследуемые данным положением.

В Японии, где в настоящее время применение МСФО разрешено, но не является обязательным, Совет по стандартам финансовой отчетности Японии недавно опубликовал предварительный вариант новых японских стандартов бухгалтерского учета — Модифицированные международные стандарты Японии. По сути, эти стандарты представлены большинством стандартов МСФО, выпущенных Советом по МСФО, однако с изменениями, внесенными в контексте различных вопросов, включая учет гудвила и реклассификацию некоторых статей прочего совокупного дохода.

Некоторые политики по всему миру испытывают ностальгию по старой модели разработки международных стандартов Комитета по международным стандартам финансовой отчетности, которая разрешала юрисдикциям оставаться независимыми и применять только те разработанные на международном уровне стандарты бухгалтерского учета, которые считались наиболее оптимальными для национальных условий. Несмотря на то что модель КМСФО хорошо зарекомендовала себя в свое время, она была не в состоянии обеспечить тот уровень последовательности и сопоставимости, который требуется в настоящее время от единой системы мировых стандартов. За последнее десятилетие использование МСФО в качестве единого языка финансовой отчетности привело к заметному улучшению качества международного финансового сотрудничества в рамках международных компаний, между аудиторами, между регулирующими органами, а также с инвесторами. Если в надежде на более активное применение МСФО разрешить отдельным юрисдикциям учитывать национальные особенности, это приведет к уменьшению выгоды в части затрат, качества и ясности подготовки и представления финансовой отчетности и неопределенному будущему без четкого механизма долгосрочной конвергенции.

По мере того как все больше стран с различными традициями в сфере представления финансовой отчетности и правоприменения переходят на МСФО, усложняется задача последовательного применения МСФО, которое необходимо для сохранения доверия к этой системе стандартов. Мы считаем, что справочник «Применение МСФО», уже седьмое издание которого увидело свет, играет важную роль в этом вопросе. Наш коллектив авторов и рецензентов объединяет профессионалов из разных стран мира и включает в себя не только наших международных экспертов по техническим вопросам,

но и многих специалистов, работающих с нашими клиентами. Это обеспечивает глубокое понимание нами практики применения МСФО во многих странах и отраслях и позволяет нам не просто приводить выдержки из требований стандартов, но и объяснять их применение в широком спектре случаев.

Хотя мы приветствуем последовательное применение МСФО во всех возможных аспектах, мы также признаем наличие ряда ситуаций, когда на практике существует более одной обоснованной интерпретации требований МСФО. Поэтому мы приветствуем создание группы Совета по МСФО/ССФУ по переходу к применению требований по признанию выручки, группы Совета по МСФО по переходу к применению требований к обесценению финансовых инструментов, а также подписание меморандума о взаимопонимании между Советом по МСФО и Европейской организацией по ценным бумагам и рынкам. Данные начинания должны обеспечить разработку Советом по МСФО высококачественных стандартов, которые могут последовательно применяться, а также то, что такое применение имеет место на практике и обеспечивается соответствующими регулирующими органами. Мы надеемся, что эти усилия будут сосредоточены на значимых вопросах практического применения стандартов, и при этом сохранится подход, согласно которому МСФО основываются на принципах, что, на наш взгляд, является одной из наиболее сильных сторон этих стандартов.

\* \* \*

Мы глубоко признательны многим нашим коллегам из международной компании EY за их самоотверженную помощь и поддержку в подготовке этой книги. Это была подлинно международная инициатива, ценный вклад в которую внесли специалисты компании EY, работающие по всему миру.

Мы хотели бы выразить особую благодарность тем, кто рецензировал и редактировал текст, а именно: Марку Бартону, Джустин Белтон, Лариссе Кларк, Мюриелу Курелу, Тай Дэнмоле, Гэри Дональду, Марианне Дударевой, Майклу Эллиоту, Мелинде Эванс, Чарльзу Фини, Питеру Гиттенсу, Лоре Геган, Полу Хебдитчу, Джесси Хайму, Гаю Джонсу, Стиву Кейну, Райану Кею, Дэну Найтли, Акаши Коно, Штейнару Квифте, Винсенту де Ла Бачелери, Твану ван Лимпту, Михаэлю ван дер Лофу, Джеймсу Люку, Керри Мэдден, Марку Мэйхару, Аманде Мэррион, Стиву Мартину, Роберту МакКрэккену, Джозефу МакГрату, Джону О'Грейди, Эрику Олунду, Даните Остлинг, Кристофу Питсбергену, Нэнси Сэлисбери, Герарду ван Сантену, Ричарду Саймонсу, Элисон Спайви, Полу Сатклиффу, Лео ван дер Тасу, Линде Томкинс, Эмме Ван Эмон, Хансу ван дер Веену, Полу Уоллеку, Арне Вебер, Мэттью Уильямсу и Люси Райт.

Мы также выражаем благодарность всем, кто внес прямой и косвенный вклад в создание книги, включая следующих членов Группы финансовой отчетности в Соединенном Королевстве: Дэниз Брэнд, Робу Кэррингтону, Лариссе Коннор, Анн Джиллиан, Джейн Хурвортс, Эмме Кавана, Парбин Хатун, Рабиндре Джогараджану, Дину Локхарту и Клэр Тейлор.

Мы также признательны Джереми Гугенхейму за его помощь в технологии производства в период написания книги.

Лондон, октябрь 2014 г.	<i>Мартин Бейерсдорф</i> <i>Майк Бонэм</i> <i>Линзи Карр</i> <i>Вей Ли Чан</i> <i>Тони Клиффорд</i> <i>Анджела Кович</i> <i>Майк Дейвис</i> <i>Питер Деккер</i> <i>Джули Демперс</i> <i>Тим Дентон</i> <i>Мартин Фридхофф</i>	<i>Джоанна Фрайковска</i> <i>Омар Халлум</i> <i>Билли Гамильтон</i> <i>Тед Джонс</i> <i>Бернд Кремп</i> <i>Томас Люшер</i> <i>Шэрон МакИнтайр</i> <i>Эмили Молл</i> <i>Ричард Мур</i> <i>Виктория О'Лири</i> <i>Маргарет Панкхерст</i>	<i>Александра Поддубная</i> <i>Хеди Ричардс</i> <i>Тим Роджерсон</i> <i>Серена Си-Тан</i> <i>Анна Сироцка</i> <i>Томоко Танабе</i> <i>Майкл Варила</i> <i>Трейси Уэринг</i> <i>Джейн Уотсон</i> <i>Мэтиас Зеллер</i>
----------------------------	---	--	---

---

## СПИСОК СОКРАЩЕНИЙ

---

В этой книге используются следующие сокращения:

Профессиональные и регулирующие органы		
AASB	Australian Accounting Standards Board	Австралийский совет по стандартам финансовой отчетности
AcSB	Accounting Standards Board of Canada	Совет по стандартам бухгалтерского учета Канады
AICPA	American Institute of Certified Public Accountants	Американский институт сертифицированных присяжных бухгалтеров
AOSSG	Asian-Oceanian Standard-Setters Group	Группа, объединяющая организации, разрабатывающие стандарты финансовой отчетности в Азии и Океании
APB	Accounting Principles Board	Совет по стандартам бухгалтерского учета (являлся органом AICPA до того, как его сменил ССФУ)
ASAF	Accounting Standards Advisory Forum	Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета
ASB	Accounting Standards Board in the UK	Совет по стандартам бухгалтерского учета Великобритании
ASBJ	Accounting Standards Board in Japan	Совет по стандартам финансовой отчетности Японии
ASU	Accounting Standards Update	Новое в стандартах бухгалтерского учета
CASC	China Accounting Standards Committee	Комитет по стандартам финансовой отчетности Китая
CESR	Committee of European Securities Regulators	Комитет европейских органов регулирования рынков ценных бумаг — независимый комитет, членами которого являются высокопоставленные представители органов регулирования рынков ценных бумаг стран ЕС (заменен Европейской организацией по ценным бумагам и рынкам (ESMA))
CICA	Canadian Institute of Chartered Accountants	Канадский институт дипломированных бухгалтеров
ECOFIN	The Economic and Financial Affairs Council	Совет по экономическим и финансовым вопросам
EDTF	Enhanced Disclosure Task Force of the (FSB)	Рабочая группа по усовершенствованию раскрытия информации (Совета по финансовой стабильности)
EITF	Emerging Issues Task Force in the US	Рабочая группа по особым вопросам в США
EPRA	European Public Real Estate Association	Европейская ассоциация публичных организаций в сфере недвижимости
ESMA	European Securities and Markets Authority (см. CESR)	Европейская организация по ценным бумагам и рынкам
FCAG	Financial Crisis Advisory Group	Консультативная группа по вопросам финансового кризиса
FEE	Federation of European Accountants	Федерация европейских бухгалтеров
FSB	Financial Stability Board	Совет по финансовой стабильности (преемник Форума по финансовой стабильности (FSF))
FSF	Financial Stability Forum	Форум по финансовой стабильности



G7	The Group of Seven Finance Ministers	«Большая семерка» (преемник «большой восьмерки»)
G8	The Group of Eight Finance Ministers	«Большая восьмерка»
G20	The Group of Twenty Finance Ministers and Central Bank Governors	«Большая двадцатка» (группа, в которую входят министры финансов и главы центральных банков 20 крупнейших национальных экономик)
GPPC	Global Public Policy Committee of the six largest accounting networks	Комитет по международной публичной политике, в состав которого входят представители шести крупнейших бухгалтерских компаний мира
HKICPA	Hong Kong Institute of Certified Public Accountants	Гонконгский институт дипломированных бухгалтеров
ICAI	Institute of Chartered Accountants of India	Институт дипломированных бухгалтеров Индии
IASCF	International Accounting Standards Committee Foundation	Фонд Комитета по Международным стандартам финансовой отчетности (предшественник Фонда МСФО)
ICAS	Institute of Chartered Accountants of Scotland	Институт дипломированных бухгалтеров Шотландии
IFAC	International Federation of Accountants	Международная федерация бухгалтеров
IFASS	International Forum of Accounting Standard Setters	Международный форум организаций, занимающихся разработкой стандартов бухгалтерского учета
IGC	Implementation Guidance Committee on IAS 39 (now disbanded)	Комитет по внедрению МСФО (IAS) 39 (ныне расформированный)
IOSCO	International Organisation of Securities Commissions	Международная организация комиссий по ценным бумагам
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board	Совет по Международным стандартам финансовой отчетности общественного сектора
IPTF	International Practices Task Force	Рабочая группа по международным практикам (рабочая группа Комитета по вопросам регулирования Комиссии по ценным бумагам и биржам США)
ISDA	International Swaps and Derivatives Association	Международная организация свопов и деривативов
IVSC	International Valuation Standards Council	Совет по Международным стандартам оценки
KASB	Korea Accounting Standards Board	Совет по стандартам бухгалтерского учета Кореи
RICS	Royal Institution of Chartered Surveyors	Королевский институт дипломированных оценщиков
SAC	Standards Advisory Council	Консультационный совет по стандартам, который предоставляет консультации Совету по МСФО по широкому спектру вопросов
SEC	Securities and Exchange Commission	Комиссия по ценным бумагам и биржам (орган регулирования рынка ценных бумаг США)
TEG	Technical Expert Group, an advisor to the European Commission	Группа технических экспертов, консультант Европейской комиссии
Группа G4+1		Ныне расформированная группа «четыре плюс один», фактически состоящая из шести участников. Объединяла представителей органов, занимающихся разработкой стандартов, из Австралии, Канады, Новой Зеландии, Великобритании и США, а также КМСФО
ЕКГФО	European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)	Европейская консультационная группа по финансовой отчетности
ЕК	European Commission (EC)	Европейская комиссия
ЕС	European Union (EU)	Европейский союз
ЕЦБ	European Central Bank	Европейский центральный банк
Комитет IFRIC	The IFRS Interpretations Committee (formerly the International Financial Reporting Interpretations Committee) of the IASB	Комитет по разъяснениям МСФО (ранее Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности) Совета по МСФО
Комитет по МСФО (КМСФО)	International Accounting Standards Committee (IASC)	Комитет по Международным стандартам финансовой отчетности. Правление КМСФО было предшественником Совета по МСФО

КРБУ	Accounting Regulatory Committee of representatives of EU Member States (ARC)	Комитет Европейской комиссии по регулированию принципов бухгалтерского учета
ПКР	Standing Interpretations Committee of the IASC (SIC)	Постоянный комитет по разъяснениям (был заменен Комитетом IFRIC)
Совет по МСФО	International Accounting Standards Board (IASB)	Совет по Международным стандартам финансовой отчетности
ССФУ	Financial Accounting Standards Board (FASB)	Совет по стандартам финансового учета США
ФФУ	Financial Accounting Foundation (FAF)	Фонд финансового учета

#### Бухгалтерские термины

ADS	American Depositary Shares	Американские депозитарные акции
AFS	Available-for-sale investment	Инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи
ARB	Accounting Research Bulletins	Бюллетени по изучению вопросов бухгалтерского учета (выпускаются AICPA)
ARS	Accounting Research Studies	Исследования вопросов бухгалтерского учета (выпускаются APB)
ASC	Accounting Standards Codification	Кодификация стандартов бухгалтерского учета. Единый признаваемый ССФУ источник указаний по ОПБУ США, которые должны применяться негосударственными организациями в промежуточных и годовых отчетных периодах, заканчивающихся после 15 сентября 2009 г.
ASU	Accounting Standards Update	Новое в стандартах бухгалтерского учета
CCIRS	Cross Currency Interest Rate Swap	Валютно-процентный своп
CDO	Collateralized Debt Obligation	Обеспеченное долговое обязательство
CGU	Cash-generating Unit	Единица, генерирующая денежные средства
DD&A	Depreciation, Depletion and Amortisation	Истощение, износ и амортизация
DPF	Discretionary Participation Feature	Условие дискреционного участия
E&E	Exploration and Evaluation	Разведка и оценка
EBIT	Earnings Before Interest and Taxes	Прибыль до выплаты процентов и налогообложения
EBITDA	Earnings Before Interest, Taxes, Depreciation and Amortisation	Прибыль до уплаты процентов, налогов и начисления амортизации
EIR	Effective Interest Rate	Эффективная процентная ставка
EPS	Earnings per Share	Прибыль на акцию
FAS	Financial Accounting Standards	Стандарты финансового учета (выпущенные ССФУ США). Заменены Кодификацией стандартов бухгалтерского учета
FRS	Financial Reporting Standard	Стандарт финансовой отчетности (выпущенный ASB)
FTA	First-time Adoption	Первое применение
FVLCD	Fair value less costs of disposal	Справедливая стоимость за вычетом затрат на выбытие
FVLCS	Fair value less costs to sell	Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу (после выпуска МСФО (IFRS) 13, как правило, заменяется на FVLCD)
HTM	Held-to-maturity investment	Инвестиция, удерживаемая до погашения
IBNR	Incurred but not reported claims	Произошедшие, но не заявленные убытки
IPO	Initial Public Offering	Первоначальное размещение акций на открытом рынке
IPR&D	In-process Research and Development	Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы, проводящиеся в данный момент
IPSAS	International Public Sector Accounting Standard	Международный стандарт финансовой отчетности общественного сектора
IRR	Internal Rate of Return	Внутренняя норма доходности
IRS	Interest Rate Swap	Процентный своп
JA	Joint Arrangement	Совместное предпринимательство

JCA	Jointly Controlled Asset	Совместно контролируемый актив
JCE	Jointly Controlled Entity	Совместно контролируемая организация
JCO	Jointly Controlled Operation	Совместно контролируемая операция
JO	Joint Operation	Совместная операция
LAT	Liability Adequacy Test	Проверка достаточности обязательств
LIBOR	London Inter Bank Offered Rate	Ставка предложения депозитов на лондонском межбанковском рынке
NCI	Non-controlling Interest	Неконтролирующая доля участия
NBV	Net Book Value	Чистая балансовая стоимость
NPV	Net Present Value	Чистая приведенная стоимость
NRV	Net Realisable Value	Чистая возможная цена продажи
OCI	Other Comprehensive Income	Прочий совокупный доход
SCA	Service Concession Agreement	Концессионное соглашение о предоставлении услуг
SE	Structured Entity	Структурированная организация
SFAC	Statement of Financial Accounting Concepts	Положение о принципах финансового учета (выпускается ССФУ в рамках реализуемого им проекта по выработке концептуальных основ)
SFAS	Statement of Financial Accounting Standards	Положение о стандартах финансового учета (выпускалось ССФУ). Заменено Кодификацией стандартов бухгалтерского учета (ASC)
SME	Small or medium-sized entity	Организация малого и среднего бизнеса
SV	Separate Vehicle	Отдельная структура
VIU	Value In Use	Ценность использования
WACC	Weighted Average Cost of Capital	Средневзвешенная стоимость капитала
д. е.	Currency Unit (CU)	Денежная единица
ИБ	Foreign currency (FC)	Иностранная валюта
ПЧН	Special Purpose Entity (SPE)	Предприятие специального назначения
ЛИФО	Last-In, First-Out basis of valuation (LIFO)	Метод оценки «последнее поступление — первый отпуск»
МВ	Local Currency (LC)	Местная валюта
МОВ	Memorandum of Understanding	Меморандум о взаимопонимании
МСФО (IAS)	International Accounting Standard (issued by IASC)	Международный стандарт финансовой отчетности (выпущенный ранее действовавшим Комитетом по МСФО)
МСФО (IFRS)	International Financial Reporting Standard (issued by IASB)	Международный стандарт финансовой отчетности (выпущенный Советом по МСФО)
НИОКР	Research and development (R&D)	Научно-исследовательские и опытно-конструкторские работы
ОС	Property, Plant and Equipment (PPE)	Основные средства
ОПБУ	Generally accepted accounting practice (GAAP)	Общепризнанная практика бухгалтерского учета (в рамках МСФО) или общепризнанные принципы бухгалтерского учета (применительно к США)
СП	Joint Venture (JV)	Совместное предприятие
СФУ	Statement of Financial Accounting Standards (SFAS)	Стандарт финансового учета (выпущенный ССФУ). Заменены Кодификацией стандартов бухгалтерского учета (ASC)
ФИФО	First-In, First-Out basis of valuation (FIFO)	Метод оценки «первое поступление — первый отпуск»

**Ссылки на МСФО (IFRS), МСФО (IAS), разъяснения и сопутствующую документацию**

AG	Application Guidance	Руководство по применению
AV	Alternative View	Альтернативное мнение
B, BCZ	Basis for Conclusions on IASs	Основа для выводов МСФО (IAS)
BC	Basis for Conclusions on IFRSs and IASs	Основа для выводов МСФО (IFRS) и МСФО (IAS)

---

DI	Draft Interpretation	Предварительный вариант разъяснения
DO	Dissenting Opinion	Особое мнение
DP	Discussion Paper	Документ для обсуждения
ED	Exposure Draft	Предварительный вариант (стандарта/разъяснения)
IE	Illustrative Examples on IFRSs and IASs	Иллюстративные примеры к МСФО (IFRS) и МСФО (IAS)
IG	Implementation Guidance	Руководство по внедрению
IN	Introduction to IFRSs and IASs	Введение в МСФО (IFRS) и МСФО (IAS)

---

---

## СТАНДАРТЫ И РАЗЪЯСНЕНИЯ

---

Содержание данной книги охватывает все стандарты финансовой отчетности и прочие значимые указания, выпущенные по состоянию на сентябрь 2014 г. Соответственно, в книге рассматриваются *Концептуальные основы финансовой отчетности* Совета по МСФО и указанные ниже стандарты и разъяснения.

Ссылки в тексте каждой главы на представленные ниже документы, как правило, являются ссылками на эти документы в той редакции, в которой они были одобрены и, как ожидается, будут включены в так называемый голубой сборник Международных стандартов финансовой отчетности за 2015 г. (редакция, включающая только стандарты, обязательные к применению на 1 января 2015 г.), который будет опубликован Советом по МСФО.

Ссылки на представленные ниже документы, вступающие в силу после 1 января 2015 г. (например, МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*») являются ссылками на эти документы в редакциях, обозначенных приведенными ниже кодами ISBN. Ожидается, что они будут включены в так называемый красный сборник Международных стандартов финансовой отчетности за 2015 г. (стандарты, выпущенные на 1 января 2015 г., включая стандарты, которые необязательны, но могут быть применены досрочно), который будет опубликован Советом по МСФО.

Ссылки в основном тексте публикации на документы, которые применялись только в отношении периодов, начинавшихся до 1 января 2015 г., как правило, определяются в последней редакции того голубого сборника Международных стандартов финансовой отчетности, в состав которого входили данные документы. Например, МСФО (IAS) 27 (2012 г.) обозначает МСФО (IAS) 27 «*Консолидированная и отдельная финансовая отчетность*», который входил в состав голубого сборника Международных стандартов финансовой отчетности за 2012 г.

Стандарты бухгалтерского учета, представляющие собой ОПБУ США, объединены в рамках выпущенной ССФУ Кодификации стандартов бухгалтерского учета, являющейся в настоящее время единственным официальным источником ОПБУ США, который согласно ССФУ должен применяться негосударственными организациями. В настоящей публикации применялась данная кодификация.

\* Стандарты и разъяснения, отмеченные звездочкой, были отозваны или заменены.

### Концепция Совета по МСФО

---

Концептуальные основы финансовой отчетности

#### Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS) (издание за 2015 г.)

---

МСФО (IFRS) 1	Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности
МСФО (IFRS) 2	Выплаты, основанные на акциях <sup>1</sup>
МСФО (IFRS) 3	Объединения бизнеса <sup>2</sup>

МСФО (IFRS) 4	Договоры страхования
МСФО (IFRS) 5	Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность
МСФО (IFRS) 6	Разведка и оценка запасов полезных ископаемых
МСФО (IFRS) 7	Финансовые инструменты: раскрытие информации
МСФО (IFRS) 8	Операционные сегменты
МСФО (IFRS) 10	Консолидированная финансовая отчетность
МСФО (IFRS) 11	Совместное предпринимательство
МСФО (IFRS) 12	Раскрытие информации об участии в других организациях
МСФО (IFRS) 13	Оценка по справедливой стоимости <sup>3</sup>

**Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS)  
(обязательны к применению после 1 января 2015 г.)**

МСФО (IFRS) 9	Финансовые инструменты	ISBN 978-1-909704-47-3
МСФО (IFRS) 14	Счета отложенных тарифных разниц	ISBN 978-1-909704-28-2
МСФО (IFRS) 15	Выручка по договорам с покупателями	ISBN 978-1-909704-33-6
	Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2010–2012 гг.	ISBN 978-1-909704-22-0
	Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2011–2013 гг.	ISBN 978-1-909704-21-3
	Поправки к МСФО (IFRS) 11: Учет приобретений долей участия в совместных операциях	ISBN 978-1-909704-40-4
	Поправки к МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38: Разъяснение допустимых методов амортизации	ISBN 978-1-909704-37-4
	Поправки к МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 41: Сельское хозяйство: плодовые культуры	ISBN 978-1-909704-46-6
	Поправки к МСФО (IAS) 27: Метод долевого участия в отдельной финансовой отчетности	ISBN 978-1-909704-57-2
	Поправки к МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IAS) 28: Продажа или взнос активов в сделках между инвестором и его ассоциированной организацией или совместным предприятием	ISBN 978-1-907877-48-3909704-56-5

**Международные стандарты финансовой отчетности (IAS) (издание за 2015 г.)**

МСФО (IAS) 1	Представление финансовой отчетности
МСФО (IAS) 2	Запасы
МСФО (IAS) 7	Отчет о движении денежных средств
МСФО (IAS) 8	Учетная политика, изменения в оценочных значениях и ошибки <sup>4</sup>
МСФО (IAS) 10	События после отчетного периода
МСФО (IAS) 11	Договоры на строительство
МСФО (IAS) 12	Налоги на прибыль
МСФО (IAS) 16	Основные средства
МСФО (IAS) 17	Аренда
МСФО (IAS) 18	Выручка
МСФО (IAS) 19	Вознаграждения работникам
МСФО (IAS) 20	Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи
МСФО (IAS) 21	Влияние изменений валютных курсов
МСФО (IAS) 23	Затраты по займам <sup>5</sup>
МСФО (IAS) 24	Раскрытие информации о связанных сторонах
МСФО (IAS) 26	Учет и отчетность по пенсионным программам
МСФО (IAS) 27	Отдельная финансовая отчетность

МСФО (IAS) 28	Инвестиции в зависимые организации и совместные предприятия <sup>6</sup>
МСФО (IAS) 29	Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике
МСФО (IAS) 32	Финансовые инструменты: представление
МСФО (IAS) 33	Прибыль на акцию
МСФО (IAS) 34	Промежуточная финансовая отчетность
МСФО (IAS) 36	Обесценение активов
МСФО (IAS) 37	Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы
МСФО (IAS) 38	Нематериальные активы
МСФО (IAS) 39	Финансовые инструменты: признание и оценка
МСФО (IAS) 40	Инвестиционная недвижимость
МСФО (IAS) 41	Сельское хозяйство

#### Разъяснения Комитета по разъяснениям международной финансовой отчетности

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 1	Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обстоятельствах
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 2	Доли участников в кооперативных организациях и аналогичные инструменты
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 3*	Права на выбросы
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 4	Определение наличия в соглашении признаков аренды
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 5	Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 6	Обязательства, возникающие в связи с деятельностью на специфическом рынке — отработавшее электрическое и электронное оборудование
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 7	Применение метода пересчета, предусмотренного МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 9	Повторный анализ встроенных производных инструментов
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 10	Промежуточная финансовая отчетность и обесценение
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 12	Концессионные соглашения о предоставлении услуг
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 13	Программы лояльности клиентов <sup>7</sup>
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 14	МСФО (IAS) 19 — Предельная величина актива программы с установленными выплатами, минимальные требования к финансированию и их взаимосвязь
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 15	Соглашения на строительство объектов недвижимости
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 16	Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 17	Распределение неденежных активов собственникам
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 18	Передача активов от клиентов <sup>8</sup>
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 19	Погашение финансовых обязательств долевыми инструментами
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 20	Затраты на вскрышные работы на этапе эксплуатации разрабатываемого открытым способом месторождения
Разъяснение КРМФО (IFRIC) 21	Обязательные платежи

---

**Разъяснения Постоянного комитета по разъяснениям**


---

Разъяснение ПКР (SIC) 7	Введение евро
Разъяснение ПКР (SIC) 10	Государственная помощь — отсутствие конкретной связи с операционной деятельностью
Разъяснение ПКР (SIC) 12*	Консолидация — предприятия специального назначения
Разъяснение ПКР (SIC) 13*	Совместно контролируемые организации — немонетарные вклады участников
Разъяснение ПКР (SIC) 15	Операционная аренда — стимулы
Разъяснение ПКР (SIC) 25	Налоги на прибыль — изменения налогового статуса организации или ее акционеров
Разъяснение ПКР (SIC) 27	Определение сущности операций, имеющих юридическую форму аренды
Разъяснение ПКР (SIC) 29	Концессионные соглашения о предоставлении услуг: раскрытие информации
Разъяснение ПКР (SIC) 31	Выручка — бартерные сделки, включающие рекламные услуги
Разъяснение ПКР (SIC) 32	Нематериальные активы — затраты на веб-сайт

---

**Предварительные варианты документов Совета по МСФО**


---

Предварительный вариант документа ED/2013/6	Аренда
Предварительный вариант документа ED/2013/7	Договоры страхования
Предварительный вариант документа ED/2013/9	МСФО для организаций малого и среднего бизнеса (Предложенные поправки к Международному стандарту финансовой отчетности для организаций малого и среднего бизнеса)
Предварительный вариант документа ED/2013/11	Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2012–2014 гг.
Предварительный вариант документа ED/2014/1	Инициатива в сфере раскрытия информации (Предложенные поправки к МСФО (IAS) 1)
Предварительный вариант документа ED/2014/2	Инвестиционные организации: применение исключения в отношении консолидации (Предложенные поправки к МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IAS) 28)
Предварительный вариант документа ED/2014/3	Признание отложенных налоговых активов в отношении нереализованных убытков (Предложенные поправки к МСФО (IAS) 12)
Предварительный вариант документа ED/2014/4	Оценка котируемых инвестиций в дочерние организации, совместные предприятия и зависимые организации по справедливой стоимости (Предложенные поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12, МСФО (IAS) 27, МСФО (IAS) 28 и МСФО (IAS) 36 и иллюстративным примерам к МСФО (IFRS) 13)

---

**Предварительные варианты разъяснений  
Комитета по разъяснениям международной финансовой отчетности**


---

Предварительный вариант разъяснения DI/2012/2	Пут-опционы, выпущенные на неконтролирующие доли участия	ISBN 978-1-907877-61-2
---	--	------------------------



## Документы для обсуждения, выпущенные Советом по МСФО

Документ для обсуждения DP/2013/1	Пересмотр Концептуальных основ финансовой отчетности	ISBN 978-1-909704-04-6
Документ для обсуждения DP/2014/1	Учет динамического управления рисками: подход к макрохеджированию на основе переоценки портфеля	ISBN 978-1-909704-39-8

## Прочие документы, опубликованные Советом по МСФО

МСФО для организаций малого и среднего бизнеса	Международный стандарт финансовой отчетности (МСФО) для организаций малого и среднего бизнеса	ISBN 978-1-907026-16-4
Заявление по полученным комментариям	Заявление о практике применения МСФО: Пояснения руководства — Концепция представления	ISBN 978-1-907026-56-0
	Консультации по программе работы на 2011 г. (декабрь 2012 г.)	
Отчет и заявление по полученным комментариям	Обзор результатов внедрения: МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты» (июль 2013 г.)	

<sup>1</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Выплаты на основе акций.

<sup>2</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Объединения бизнесов.

<sup>3</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Оценка справедливой стоимости.

<sup>4</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки.

<sup>5</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Затраты по заимствованиям.

<sup>6</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название стандарта: Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия.

<sup>7</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название разъяснения: Программы лояльности покупателей.

<sup>8</sup> На дату выпуска настоящего издания на территории РФ принято следующее название разъяснения: Передача активов покупателями.

---

## Глава 1

# МЕЖДУНАРОДНЫЕ ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

---

1	ВАЖНОСТЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.....	29
2	ФОНД МСФО И СОВЕТ ПО МСФО .....	30
2.1	Деятельность по разработке стандартов.....	30
2.2	Фонд МСФО.....	30
2.3	Наблюдательный совет.....	32
2.4	Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (Совет по МСФО) .....	34
2.5	Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности (Комитет по разъяснениям, КРМФО).....	34
2.6	Руководство по процессу одобрения и выпуска стандартов и разъяснений Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям.....	36
2.7	Консультативный совет по МСФО (Консультативный совет).....	37
2.8	Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета.....	37
2.9	Другие консультативные органы.....	38
3	ТЕХНИЧЕСКАЯ ПРОГРАММА СОВЕТА ПО МСФО И ГЛОБАЛЬНАЯ КОНВЕРГЕНЦИЯ С ОПБУ США.....	39
3.1	Приоритеты Совета по МСФО на данный момент времени и будущая программа .....	39
3.2	Конвергенция МСФО с ОПБУ США.....	40
3.3	Последствия мирового финансового кризиса.....	41
4	ПЕРЕХОД НА МСФО В СТРАНАХ МИРА.....	42
4.1	Глобальное принятие МСФО.....	42
4.2	Европа.....	45
4.2.1	ЕС.....	45
4.2.2	Россия.....	47
4.3	Северная и Южная Америка.....	48
4.3.1	США.....	48
4.3.2	Канада.....	48
4.3.3	Бразилия.....	49

---

4.4	Азия	50
4.4.1	Китай	50
4.4.1.А	<i>Материковый Китай</i>	50
4.4.1.Б	<i>Гонконг</i>	51
4.4.2	Япония	51
4.4.3	Индия	52
4.5	Австралия/Океания — Австралия	53
4.6	Африка — Южная Африка	54
5	ПОСЛЕДОВАТЕЛЬНОСТЬ В ПРИМЕНЕНИИ МСФО	55
6	РЕЗЮМЕ	56

# 1 ВАЖНОСТЬ МЕЖДУНАРОДНЫХ СТАНДАРТОВ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

Наряду с глобализацией происходит интеграция международных рынков товаров, услуг и капитала. Если прежде компании рассчитывали на финансирование на внутренних рынках капитала, то сейчас они могут в большей степени привлекать заемный и акционерный капитал как внутри страны, в которой они осуществляют деятельность, так и за ее пределами.

И все же данные изменения не оказали существенного влияния на порядок представления финансовой отчетности, что, несомненно, свидетельствует о широко распространенной приверженности определенных стран собственным стандартам.

Одним из основных преимуществ наличия единых стандартов финансовой отчетности является то, что они позволят международным рынкам капитала оценивать и сравнивать результаты деятельности различных компаний более показательным, результативным и эффективным способом. Это будет способствовать привлечению компаниями капитала и позволит снизить затраты на привлечение финансирования. Таким образом, за разработку единых стандартов выступили как надзорные органы, так и составители финансовой отчетности. Еще в 1989 г. Международная организация комиссий по ценным бумагам (IOSCO), ведущая международная организация, выступающая за сотрудничество между организациями — регуляторами рынков ценных бумаг, подготовила документ, в котором отмечалось, что предложению ценных бумаг на международных рынках будет содействовать разработка признанных во всем мире стандартов. Составителей финансовой отчетности однозначно привлекает идея о большей сопоставимости на глобальном уровне финансовой отчетности всех компаний, принадлежащих к одной и той же отрасли.

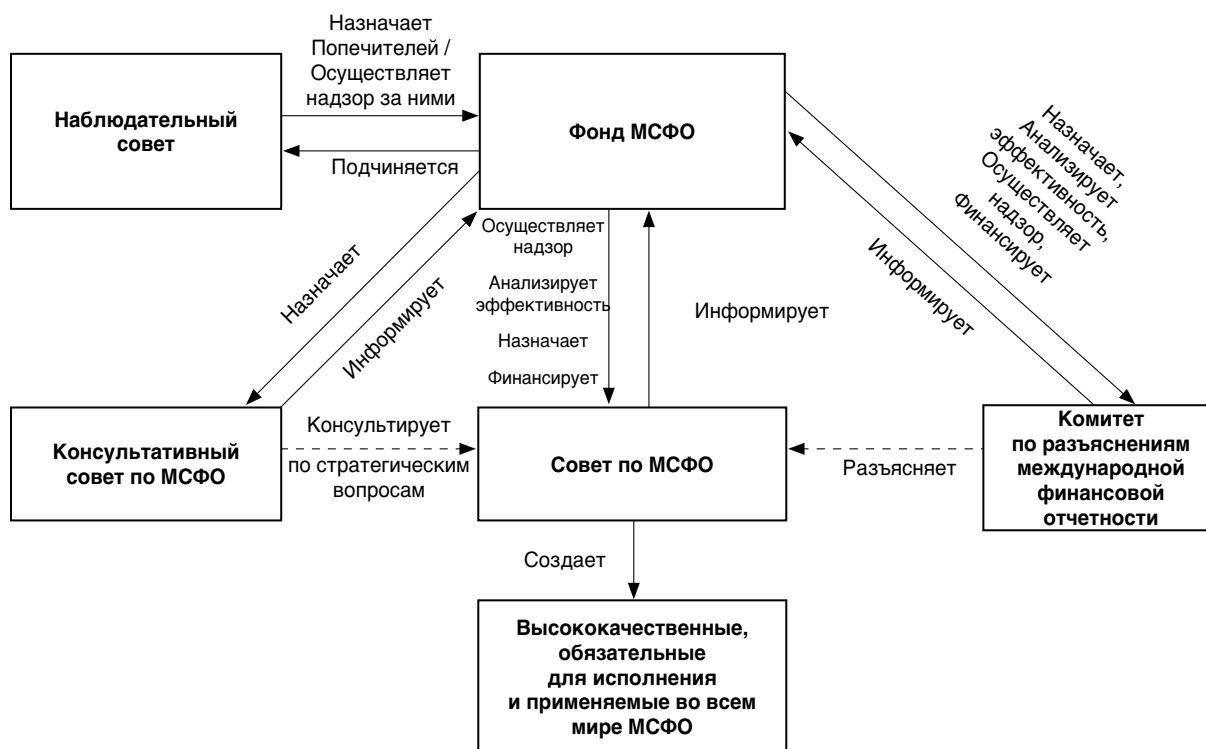
Несмотря на подобные преимущества, серьезные попытки разработать глобальные стандарты финансовой отчетности начали предприниматься лишь с 2000 г. В основном они были результатом действий Европейской комиссии, которая объявила в июне 2000 г. о намерении представить предложение по введению требования для всех компаний, акции которых котируются в Европейском союзе (ЕС), к 2005 г. перейти на составление финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Это требование привело в итоге не только к изменению практики представления финансовой отчетности в европейском масштабе, но и в международном после того, как многие другие страны последовали примеру Европы. Согласно данным Совета по Международным стандартам финансовой отчетности (Совет по МСФО) 105 юрисдикций требуют использовать Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) от «всех или почти всех публично отчитывающихся организаций на рынках капитала соответствующих юрисдикций»<sup>1</sup>.

В результате мировая система финансовой отчетности перестала характеризоваться большим количеством разрозненных национальных стандартов и перешла к сегодняшнему состоянию, когда в качестве основы подготовки финансовой отчетности были выделены две системы: МСФО и ОПБУ США.

## 2 ФОНД МСФО И СОВЕТ ПО МСФО

### 2.1 Деятельность по разработке стандартов

На схеме ниже представлен процесс разработки стандартов Советом по МСФО. Деятельность различных органов, представленных на данной схеме, описана ниже.



Если не указано иное, аббревиатура МСФО означает следующее:

- Международные стандарты финансовой отчетности (IFRS) — стандарты, разработанные Советом по МСФО;
- Международные стандарты финансовой отчетности (IAS) — стандарты, разработанные предшественником Совета по МСФО — Комитетом по Международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО);
- Разьяснения, разработанные Комитетом по разьяснениям международной финансовой отчетности (Комитет по разьяснениям) или его предшественником — Постоянным комитетом по разьяснениям (ПКР);
- Международные стандарты финансовой отчетности для организаций малого и среднего бизнеса («МСФО для организаций малого и среднего бизнеса») — отдельный стандарт, используемый организациями малого и среднего бизнеса при подготовке финансовой отчетности общего назначения (согласно определению).

### 2.2 Фонд МСФО

Управление деятельностью Фонда МСФО осуществляется в основном Попечителями Фонда МСФО (Попечители), которые, в свою очередь, действуют согласно Конституции Фонда МСФО (Конституция)<sup>2</sup>.

В Конституции указано, что для того чтобы обеспечить международное представительство, в состав Попечителей Фонда МСФО должны входить<sup>3</sup>:

- шесть Попечителей из Азиатско-Тихоокеанского региона;
- шесть Попечителей из Европы;
- шесть Попечителей из Северной Америки;
- один Попечитель из Африки;
- один Попечитель из Южной Америки, а также
- два Попечителя из других регионов для обеспечения сбалансированности всех представителей по географическому признаку.

Назначения Попечителей на вакансии, освободившиеся в результате ухода на пенсию или по каким-либо другим причинам, производятся оставшимися Попечителями, но утверждаются Наблюдательным советом, как указано в п. 2.3 ниже. Назначение производится, как правило, сроком на три года с правом его продления еще на один трехлетний срок<sup>4</sup>.

Согласно Конституции состав Попечителей должен включать отдельных лиц, которые бы совместно представляли сбалансированную группу профессионалов, включающую аудиторов, составителей и пользователей финансовой отчетности, ученых и государственных служащих. Как правило, два Попечителя должны быть старшими партнерами крупных международных аудиторских фирм. С целью достижения баланса проводятся консультации с национальными и международными аудиторскими организациями (включая Международную федерацию бухгалтеров), составителями и пользователями финансовой отчетности, учеными. Попечители должны определить порядок, согласно которому будут поступать предложения о назначении на должность от соответствующих организаций (включая порядок объявления о вакансиях), а частные лица должны иметь возможность представлять свои кандидатуры<sup>5</sup>.

Конституция указывает: «все Попечители должны продемонстрировать Фонду МСФО и Совету по МСФО, выступающему в качестве разработчика международных стандартов высокого уровня, наличие достаточных знаний в сфере финансов и свое обязательство выполнять работу в установленные сроки. Каждый Попечитель должен иметь представление, а также реагировать должным образом на проблемы, связанные с принятием и применением высококачественных глобальных стандартов финансовой отчетности, разработанных для использования на международных рынках капитала и прочими пользователями»<sup>6</sup>.

Попечители также ответственны за назначение членов Совета по МСФО, Комитета по разъяснениям и Консультативного совета по МСФО (Консультативного совета)<sup>7</sup>. Их обязанности также включают следующее<sup>8</sup>:

- назначение исполнительного директора после консультации с председателем Совета по МСФО, определение условий трудового соглашения с ним/нею и показателей его/ее деятельности;
- обеспечение и поддержание финансирования;
- ежегодное рассмотрение стратегии Фонда МСФО и Совета по МСФО, а также эффективности их деятельности, включая рассмотрение (но не определение) программы Совета по МСФО;
- ежегодное одобрение бюджета Фонда МСФО и определение источников финансирования;
- рассмотрение стратегически важных вопросов, влияющих на стандарты финансовой отчетности, тем самым это содействует развитию Фонда МСФО и его деятельности, а также способствует точному применению МСФО (однако Попечители не участвуют в рассмотрении технических вопросов при разработке стандартов финансовой отчетности);
- определение и изменение процедур управления, консультационных соглашений и процедуры одобрения и выпуска стандартов для Совета по МСФО, Комитета по разъяснениям и Консультативного совета;
- одобрение поправок к Конституции после их рассмотрения в рамках установленной процедуры, включая консультирование с Консультативным советом и публикацию предварительного варианта стандарта для широкого обсуждения профессиональной общественностью;

- исполнение всех полномочий Фонда МСФО, за исключением тех, что определены для Совета по МСФО, Комитета по разъяснениям и Консультативного совета;
- опубликование годового отчета о деятельности Фонда МСФО, включающего аудированную финансовую отчетность и приоритетные направления на будущий год.

Фонд МСФО разработал четыре принципа системы финансирования. Согласно данным принципам система должна быть<sup>9</sup>:

- универсальной;
- действенной;
- открытой;
- учитывающей специфику страны или юрисдикции.

Попечители попытались создать национальные системы финансирования в соответствии с данными принципами в нескольких странах. В 2013 г. основными спонсорами Фонда МСФО являлись международные бухгалтерские фирмы, Европейская комиссия, Япония и США<sup>10</sup>.

### 2.3 Наблюдательный совет

Наблюдательный совет был создан в январе 2009 г., чтобы разрешить осознаваемые всеми трудности, связанные с недостаточно оперативным и ответственным реагированием Совета по МСФО и Фонда МСФО на вопросы представителей профессионального сообщества.

Наблюдательный совет является официально утвержденным звеном между Попечителями и органами государственной власти. Целью подобных отношений является дублирование на международном уровне связи между органами, занимающимися разработкой стандартов бухгалтерского учета, и органами государственной власти, которые обычно осуществляют надзор за деятельностью органов, занимающихся разработкой стандартов<sup>11</sup>.

В Уставе Наблюдательного совета отмечается, что Наблюдательный совет имеет следующие задачи<sup>12</sup>:

- способствовать постоянной разработке МСФО как высококачественной системы мировых стандартов бухгалтерского учета;
- осуществлять надзор за функцией Фонда МСФО по контролю за соблюдением общественных интересов и содействовать выполнению данной функции, сохраняя независимость от Совета по МСФО. В этой связи:
  - участвовать в выборе и утверждении кандидатур Попечителей;
  - консультировать Попечителей относительно выполнения ими своих обязанностей, в частности относительно нормативно-правовых изменений и изменений принципов, регулирующих деятельность Фонда МСФО по контролю за Советом по МСФО, и соответствующих источников финансирования деятельности Фонда МСФО; и
  - рассматривать вопросы и высказывать мнение относительно МСФО, а также изменений в законодательстве и рыночных условиях, которые влияют на разработку и применение данных стандартов.

Наблюдательный совет имеет следующие обязанности<sup>13</sup>:

- участие в процессе назначения Попечителей и утверждение кандидатур назначенных Попечителей;
- анализ и предоставление консультаций Попечителям относительно выполнения ими своих обязанностей — Попечители обязаны ежегодно отчитываться перед Наблюдательным советом;

- проведение встреч со всеми Попечителями или с определенными группами Попечителей как минимум ежегодно. Наблюдательный совет имеет право назначать встречи как с Попечителями, так и отдельно с председателем Совета Попечителей или председателем Совета по МСФО с целью обсуждения аспектов работы Попечителей или Совета по МСФО.

На момент подготовки настоящего издания Наблюдательный совет имел следующий состав<sup>14</sup>:

- уполномоченный представитель Европейской комиссии по внутреннему рынку и услугам;
- представитель Комитета по развивающимся рынкам при Международной организации комиссий по ценным бумагам;
- председатель правления Международной организации комиссий по ценным бумагам;
- уполномоченный представитель Государственного агентства по финансовому надзору Японии;
- заместитель уполномоченного представителя по внутренним делам Государственного агентства по финансовому надзору Японии;
- председатель Комиссии по ценным бумагам и биржам США;
- председатель Комиссии по ценным бумагам Бразилии;
- председатель Комиссии по финансовым услугам, Республика Корея; и
- в качестве наблюдателя — представитель Базельского комитета по банковскому надзору.

Условия для членства в Наблюдательном совете<sup>15</sup>:

- член совета должен быть представителем органа, регулирующего рынок капитала, который определяет форму и содержание финансовой отчетности в своей юрисдикции;
- юрисдикция, чей представитель входит в состав Наблюдательного совета, четко заявила о своих намерениях по переходу на МСФО и обязательствах содействовать продвижению единой системы высококачественных международных стандартов бухгалтерского учета во всем мире;
- МСФО, которые будут применяться в соответствующей юрисдикции, должны быть в целом приведены в соответствие с МСФО, разработанными Советом по МСФО;
- юрисдикцию можно рассматривать как один из основных рынков по привлечению капитала в мировом масштабе;
- юрисдикция оказывает финансовую поддержку разработке МСФО;
- в юрисдикции предусмотрен надежный механизм обеспечения надлежащего внедрения соответствующих стандартов бухгалтерского учета; и
- соответствующий национальный или региональный орган, занимающийся разработкой стандартов, обязуется активно содействовать разработке МСФО.

Исторически, мотивацией для применения МСФО было облегчение процесса привлечения иностранного капитала, поэтому право на членство в Наблюдательном совете в основном предоставлялось представителям организаций-регуляторов рынков капитала, которые были готовы содействовать разработке высококачественных глобальных стандартов финансовой отчетности. Несмотря на то что это остается действующим критерием для членства в Наблюдательном совете, с 2016 г. Наблюдательный совет будет также оценивать уровень внедрения МСФО для национальных эмитентов соответствующей юрисдикции<sup>16</sup>. Кроме того, в июне 2014 г. Наблюдательный совет заявил, что по результатам первого анализа, который будет проводиться периодически, все члены Наблюдательного совета соответствовали критериям членства. Более того, при выборе двух постоянных членов предпочтение будет отдаваться представителям организаций-регуляторов из развивающихся рынков.



## 2.4 Совет по Международным стандартам финансовой отчетности (Совет по МСФО)

Члены Совета по МСФО назначаются Попечителями<sup>17</sup>. На момент подготовки настоящего издания Совет по МСФО состоял из 14 членов, несмотря на то что согласно Конституции в состав Совета должны входить 16 членов. Основные качества, которыми должны обладать члены Совета по МСФО, — это профессиональная компетенция и наличие практического опыта<sup>18</sup>.

Попечители должны выбирать членов Совета по МСФО таким образом, чтобы состав Совета по МСФО включал сбалансированное количество представителей с недавним практическим опытом как среди аудиторов, так и среди составителей и пользователей финансовой отчетности, а также ученых<sup>19</sup>. Кроме того, совместно с Попечителями Совет по МСФО должен устанавливать и поддерживать взаимоотношения с национальными органами, занимающимися разработкой стандартов бухгалтерского учета, и другими официальными органами, работающими в данном направлении, с целью содействия разработке МСФО и сближения национальных стандартов бухгалтерского учета и МСФО<sup>20</sup>.

Совет по МСФО должен состоять<sup>21</sup>:

- из четырех представителей из Азии/Океании;
- четырех представителей из Европы;
- четырех представителей из Северной Америки;
- одного представителя из Африки;
- одного представителя из Южной Америки;
- двух представителей из любого региона для обеспечения сбалансированности всех представителей по географическому признаку.

Обязанности Совета по МСФО перечислены в статье 37 Конституции. Основная роль Совета по МСФО — выполнять всю техническую работу, включая разработку и публикацию как МСФО (за исключением разъяснений), так и предварительных вариантов стандартов с обязательным включением описания имеющихся разногласий во мнениях; окончательное согласование и публикацию разъяснений, подготовленных Комитетом по разъяснениям<sup>22</sup>.

Для публикации предварительного варианта стандарта и МСФО (который включают окончательную версию разъяснений Комитета по разъяснениями международной финансовой отчетности) необходимо получить согласие как минимум девяти членов Совета по МСФО, если в его составе менее 16 членов. Если в него входят 16 членов, необходимо согласие как минимум 10 членов<sup>23</sup>. Прочие решения Совета по МСФО, включая публикацию документов для обсуждения, принимаются большинством голосов членов, присутствующих на заседании. Присутствовать должны не менее 60% всех членов<sup>24</sup>. Совет по МСФО самостоятельно определяет программу своей деятельности и какие технические вопросы учета будут рассматриваться в рамках его проектов. Однако программа должна обсуждаться с Попечителями, а основные проекты, решения по утверждению программы и основных приоритетов деятельности — с Наблюдательным советом. Кроме того, разрабатывая свою техническую программу, Совет по МСФО обязан раз в три года проводить консультации с общественностью<sup>25</sup>. Первые консультации с общественностью завершились в декабре 2012 г.; следующие официальные консультации запланированы на 2015 г.

Заседания Совета по МСФО проводятся ежемесячно, за исключением августа. Эти заседания открыты для общественности, а материалы заседаний публикуются на веб-сайте Совета по МСФО.

## 2.5 Комитет по разъяснениям международной финансовой отчетности (Комитет по разъяснениям, КРМФО)

Чтобы МСФО стали действительно глобальными стандартами, необходимо их последовательное применение и наличие разъяснений по их применению. Полномочия Комитета по разъяснениям

закljučаются в своевременном анализе вопросов, возникающих при внедрении действующих МСФО, и предоставление обязательного к применению руководства (разъяснения КРМФО) по этим вопросам<sup>26</sup>.

Задачами Комитета по разъяснениям являются разъяснение порядка применения МСФО, предоставление своевременного руководства по вопросам учета, которые детально не рассматриваются в МСФО, и выполнение других задач по поручению Совета по МСФО<sup>27</sup>.

Комитет по разъяснениям, как правило, консультирует организации разных стран, которые отвечают за разработку стандартов бухгалтерского учета или участвуют в процессе их разработки<sup>28</sup>. От Комитета по разъяснениям ожидается решение следующих вопросов<sup>29</sup>:

- «(а) вопросы, которые влияют на значительную часть профессионального сообщества и их влияние существенно или может быть таковым;
- (б) вопросы, решение которых может улучшить качество финансовой отчетности за счет исключения или уменьшения вариативности методов учета;
- (в) вопросы, которые могут быть эффективно решены в рамках существующих МСФО и «*Концептуальных основ финансовой отчетности*».

Помимо разработки разъяснений, Комитет по разъяснениям разрабатывает незначительные или узко специализированные поправки, в том числе ежегодные усовершенствования МСФО. «Процесс ежегодных усовершенствований» был разработан с целью внесения «несрочных незначительных поправок к МСФО». Вопросы, которые рассматриваются в рамках данного процесса, как правило, выдвигаются Комитетом по разъяснениям, поступают от членов рабочих групп Совета по МСФО или практикующих специалистов и в основном направлены на устранение непоследовательности в требованиях различных МСФО и уточнение содержащихся в них формулировок.

Основной предпосылкой процесса ежегодных усовершенствований МСФО является упрощение процесса по совершенствованию стандартов, который ведется Советом по МСФО. Если несколько незначительных поправок будут проведены одновременно, то от этого выиграют как представители профессионального сообщества, так и Совет по МСФО. Комитет по разъяснениям оказывает содействие Совету по МСФО, проводя анализ и предоставляя рекомендации относительно возможных поправок к МСФО. «Процесс ежегодных усовершенствований МСФО» включен в план работы Совета по МСФО наряду с другими проектами, и в отношении него применяется такая же процедура одобрения и выпуска.

Если Комитет по разъяснениям не планирует включать какой-либо вопрос в свою рабочую программу, он публикует предварительное уведомление об отказе от рассмотрения такого вопроса в публикации «*IFRIC Update*», а также на веб-сайте Фонда МСФО и запрашивает комментарии по данному решению. Как правило, период приема комментариев по уведомлениям об отказе от рассмотрения вопроса составляет как минимум 60 дней. После рассмотрения полученных комментариев Комитет по разъяснениям либо подтверждает свое решение и публикует уведомление об отказе от рассмотрения, либо включает вопрос в свою рабочую программу, либо адресует вопрос Совету по МСФО. Уведомления об отказе от рассмотрения не имеют силы МСФО и поэтому не содержат обязательных к применению требований. Однако они носят полезный, информативный и убеждающий характер. Совет по МСФО не проводит каких-бы то ни было процедур по утверждению или ратификации уведомлений об отказе от рассмотрения тех или иных вопросов<sup>30</sup>.

Комитет по разъяснениям состоит из 14 членов, имеющих право голоса. Председатель, который назначается Попечителями, является членом Совета по МСФО, Техническим директором или занимает другую соответствующую должность. Председатель не имеет права голоса. Попечители могут приглашать представителей регулирующих организаций, которые имеют право посещать заседания и выступать на них, но не имеют права голоса<sup>31</sup>. В настоящее время представители Европейской комиссии и IOSCO выступают в качестве наблюдателей. Кворум для заседания Комитета по разъяснениям составляет 10 членов<sup>32</sup>, а предварительные или окончательные проекты разъяснений принимаются только тогда, когда против них выскажется не более четырех членов, имеющих право голоса<sup>33</sup>.

Заседания Комитета по разъяснениям проводятся шесть раз в год. Все решения по вопросам стандартов принимаются на заседаниях, открытых для общественности. Комитет по разъяснениям оказывает содействие Совету по МСФО в совершенствовании стандартов финансовой отчетности посредством своевременного выявления, обсуждения и решения вопросов учета в рамках концептуальных основ МСФО<sup>34</sup>. Несмотря на то что разъяснения применения стандартов разрабатываются Комитетом по разъяснениям, они проходят утверждение Советом по МСФО, поскольку являются частью соответствующих МСФО<sup>35</sup>.

## 2.6 Руководство по процессу одобрения и выпуска стандартов и разъяснений Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям

Комитет по надзору за процессом одобрения и выпуска стандартов (DPOC), учрежденный Попечителями, осуществляет надзор за процессом одобрения и выпуска стандартов и разъяснений Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям на всех этапах разработки стандарта или разъяснения, начиная с утверждения программы деятельности и заканчивая анализом результатов внедрения стандарта или разъяснения<sup>36</sup>.

В «Руководстве по процессу одобрения и выпуска стандартов и разъяснений Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям» описаны требования к процессу одобрения и выпуска стандартов и разъяснений Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям<sup>37</sup>. В основу требований были заложены следующие принципы<sup>38</sup>:

- прозрачность — процесс разработки стандартов Советом по МСФО должен быть прозрачным;
- всесторонние и объективные консультации — учет точки зрения сторон, затрагиваемых МСФО во всем мире;
- подотчетность — Совет по МСФО анализирует возможные последствия своих предложений для затрагиваемых сторон и предоставляет обоснование своих решений, принятых при разработке или изменении стандарта.

Чтобы получить комментарии от широкого круга заинтересованных сторон на всех этапах разработки МСФО, Попечители и Совет по МСФО определили порядок проведения консультаций с целью сделать прозрачным процесс принятия независимых решений Советом по МСФО при разработке стандартов<sup>39</sup>.

В Руководстве прописан перечень этапов разработки стандарта или разъяснения, работа по которым должна быть проведена Советом по МСФО и Комитетом по разъяснениям<sup>40</sup>. Ниже представлены обязательные этапы процесса одобрения и выпуска стандартов и разъяснений<sup>41</sup>:

- обсуждение предложений на одном или нескольких открытых заседаниях;
- представление на рассмотрение общественности предварительного варианта предлагаемого нового стандарта, предлагаемой поправки к стандарту или предлагаемого разъяснения с минимальным периодом для приема комментариев;
- своевременное рассмотрение писем с комментариями, полученных по представленным предложениям;
- принятие решений о повторной публикации предварительного варианта предложений;
- информирование Консультативного совета по МСФО (см. п. 2.7 ниже) о технической программе, об основных проектах, о предложениях новых проектов и приоритетах деятельности;
- утверждение разъяснения Советом по МСФО.

Этапы, определенные в Конституции как «необязательные», включают в себя<sup>42</sup>:

- публикацию документа для обсуждения до подготовки предварительного варианта стандарта;
- учреждение консультативных или иных экспертных групп;
- проведение открытых слушаний;
- проведение рабочих встреч.

Если Совет по МСФО решает пропустить один из перечисленных выше необязательных этапов, то он должен уведомить Комитет по надзору за процессом одобрения и выпуска стандартов о своем решении и указать соответствующие причины (подход, известный как «соблюдай или объясняй»). Указанные причины также должны быть опубликованы в отчете о принятых решениях и в составе публикуемого МСФО или предварительного варианта стандарта в подразделе «Основа для выводов»<sup>43</sup>.

Несмотря на то что открытые слушания и круглые столы не являются обязательными, Совет по МСФО проводит их с целью получения достаточной информации от представителей профессионального сообщества.

Как правило, Совет по МСФО предоставляет возможность представителям профессионального сообщества в течение как минимум 120 дней направить Совету по МСФО комментарии по опубликованному предварительному варианту стандарта. Если вопрос имеет узкую сферу применения и является неотложным, Совет по МСФО вправе установить срок приема комментариев не менее 30 дней, однако в любом случае при установлении периода для приема комментариев продолжительностью менее 120 дней Совет по МСФО должен провести консультации с Комитетом по надзору за процессом одобрения и выпуска стандартов и получить его одобрение<sup>44</sup>.

Согласно «ускоренной» процедуре, если вопрос «чрезвычайно срочный», то после направления официального запроса Попечителям и получения согласия от 75% Попечителей, «Совет по МСФО может установить период приема комментариев по предварительному варианту стандарта менее 30 дней, но не может полностью отказаться от периода для приема комментариев»<sup>45</sup>.

## 2.7 Консультативный совет по МСФО (Консультативный совет)

Консультативный совет (члены которого назначаются Попечителями) проводит дискуссии с участием физических лиц и представителей организаций, заинтересованных в Международных стандартах финансовой отчетности, которые представляют различные регионы и сферы деятельности. Данные дискуссии имеют следующие цели:

- предоставление комментариев по программе деятельности Совета по МСФО, графику реализации и выбору приоритетов для проектов Совета по МСФО; и
- консультирование по проектам с акцентом на вопросы применения и внедрения, включая вопросы, которые могут заслуживать внимания Комитета по разъяснениям<sup>46</sup>.

Вторичной целью Консультативного совета является «содействие активному участию в разработке МСФО в качестве высококачественных мировых стандартов»<sup>47</sup>.

В состав Консультативного совета входят «тридцать или более членов, представляющих различные географические регионы и профессиональные группы, которые назначаются сроком на три года, с правом повторного назначения». Председатель совета назначается Попечителями и не может являться членом Совета по МСФО или его рабочей группы<sup>48</sup>. Консультативный совет проводит заседания, как правило, минимум три раза в год, и его заседания открыты для общественности. До принятия решений по основным проектам Совет по МСФО должен проконсультироваться с Консультативным советом. До предложения изменений к Конституции Попечители также консультируются с Консультативным советом<sup>49</sup>.

Члены Консультативного совета изначально назначаются сроком на три года с правом его продления еще на один трехлетний срок<sup>50</sup>.

## 2.8 Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета

Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета, учрежденный в 2013 г., — это консультативная группа, которая состоит из представителей национальных и региональных органов,

занимающихся разработкой стандартов, для предоставления технических консультаций и комментариев Совету по МСФО.

Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета состоит из 12 членов без права голоса и председателя, который является председателем или заместителем председателя Совета по МСФО. Чтобы обеспечить международное представительство, в состав форума включаются представители следующих географических регионов<sup>51</sup>:

- один представитель из Африки;
- три представителя из Северной и Южной Америки;
- три представителя из Азиатско-Тихоокеанского региона;
- три представителя из Европы (включая страны, не входящие в ЕС);
- шесть — из Северной Америки;
- два представителя из любого региона мира для обеспечения сбалансированности всех представителей по географическому признаку.

Целью Консультативного форума является «учреждение форума для консультаций, участники которого могут внести конструктивный вклад в достижение цели Совета по МСФО, которая заключается в разработке признанных во всем мире высококачественных стандартов бухгалтерского учета». Консультативный форум по стандартам бухгалтерского учета был создан для достижения следующих целей<sup>52</sup>:

- оказание поддержки Фонду МСФО в реализации его задач, а также содействие разработке единой системы высококачественных, понятных, применимых и признанных во всем мире стандартов финансовой отчетности;
- формирование и упрощение порядка взаимодействия между Советом по МСФО и национальными и региональными органами, занимающимися разработкой стандартов, для того чтобы комментарии таких национальных и региональных органов по основным техническим вопросам, связанным с деятельностью Совета по МСФО по разработке стандартов, были обсуждены и приняты во внимание;
- содействие эффективному обсуждению технических вопросов разработки стандартов с высокопоставленными представителями профессионального сообщества с хорошим знанием ситуации в своей юрисдикции.

Деятельность Консультативного форума по стандартам бухгалтерского учета будет проанализирована Фондом МСФО в апреле 2015 г.<sup>53</sup>

## 2.9 Другие консультативные органы

Помимо Консультативного совета и Консультативного форума по стандартам бухгалтерского учета, о которых говорилось в пп. 2.7 и 2.8 выше, у Совета по МСФО есть ряд других официальных консультативных органов, которые вносят вклад в работу Совета по МСФО, а также предоставляют свои ресурсы для проведения консультаций. Заседания с участием консультативных органов являются открытыми, а материалы заседаний публикуются на веб-сайте Совета по МСФО<sup>54</sup>.

Ниже перечислены прочие консультативные органы Совета по МСФО:

- Консультативный комитет по рынкам капитала — регулярно предоставляет Совету по МСФО комментарии пользователей финансовой отчетности со всего мира;
- Группа по развивающимся экономикам — способствует участию стран с развивающейся экономикой в разработке МСФО;
- Глобальный форум составителей отчетности — предоставляет Совету по МСФО комментарии составителей отчетности со всего мира;

- Группа по применению МСФО для организаций малого и среднего бизнеса — содействует применению «МСФО для организаций малого и среднего бизнеса» и осуществляет мониторинг за его внедрением;
- Группа по вопросам перехода к применению требований в отношении обесценения финансовых инструментов — рассматривает вопросы заинтересованных лиц, касающиеся новых требований к обесценению;
- Группа по вопросам перехода к применению требований в отношении признания выручки — информирует Совет по МСФО и Совет по стандартам финансового учета США (ССФУ) о потенциальных вопросах внедрения, которые могут возникнуть при применении организациями стандарта по признанию выручки; и
- рабочие группы — предоставляют Совету по МСФО доступ к дополнительному практическому опыту и экспертизе; как правило, Совет по МСФО учреждает рабочие группы для всех основных проектов.

## 3 ТЕХНИЧЕСКАЯ ПРОГРАММА СОВЕТА ПО МСФО И ГЛОБАЛЬНАЯ КОНВЕРГЕНЦИЯ С ОПБУ США

### 3.1 Приоритеты Совета по МСФО на данный момент времени и будущая программа

Программа Совета по МСФО на 2014 г. определялась его стремлением завершить работу над проектами, которые были начаты как совместные проекты с ССФУ: стандарты по финансовым инструментам, договорам страхования, аренде и признанию выручки. В 2014 г. работа над стандартами по признанию выручки и финансовым инструментам завершилась выпуском МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» в мае 2014 г. и МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» в июле 2014 г. соответственно. Несмотря на то что Совет по МСФО и ССФУ выпустили отдельные стандарты по признанию выручки, они практически идентичны, поэтому данный проект можно считать успешным с точки зрения конвергенции, чего нельзя сказать о проекте по финансовым инструментам. На момент подготовки настоящего издания ССФУ не опубликовал свой пересмотренный стандарт по финансовым инструментам, однако его не предполагается приводить в соответствие со стандартом Совета по МСФО.

В программе работы Совета по МСФО, датированной 30 июля 2014 г. (план работы по состоянию на июль 2014 г.), не указана планируемая дата завершения работы над проектами стандартов по аренде и договорам страхования. Хотя Совет по МСФО и ССФУ продолжают совместное обсуждение стандарта по аренде, они пришли к различным выводам по некоторым вопросам, включая модель учета для арендатора. На момент подготовки настоящего издания принятие Советом по МСФО и ССФУ единого решения по проекту стандарта по учету договоров страхования представлялось маловероятным.

В плане работы по состоянию на июль 2014 г. значились следующие «основные проекты»:

- аренда — намечен выпуск стандарта;
- договоры страхования — намечен выпуск стандарта;
- МСФО для организаций малого и среднего бизнеса — намечен выпуск стандарта;
- *Концептуальные основы* — намечен выпуск предварительного варианта документа;
- макрохеджирование — опубликован документ для обсуждения;
- деятельность, подлежащая тарифному регулированию — намечен выпуск документа для обсуждения; и
- инициатива в отношении совершенствования раскрытий (ряд проектов по внедрению и исследованиям) — намечен выпуск документа для обсуждения.