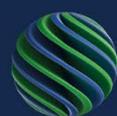




# ОБЗОР МСФО (IFRS) 18



**unicon**

# ВСТУПЛЕНИЕ

Стандарт МСФО 18 "Представление и раскрытие информации в финансовой отчетности", выпущенный Советом по международным стандартам бухгалтерского учета (IASB) 09.04.2024, заменяет МСБУ 1 "Представление финансовой отчетности" и в обязательном порядке вступает в силу для годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2027 года или после этой даты.

В июле 2023 года Совет по международным стандартам бухгалтерского учета (IASB) завершил техническую работу над проектом подготовки Основных финансовых отчетов (Primary Financial Statements), которая завершилась выпуском МСФО 18.

Преследуя цели повышения сопоставимости и прозрачности отчетности компаний о результатах деятельности, МСФО 18 устанавливает существенные новые требования к порядку представления финансовой отчетности и фокусируется на:

- представлении Отчета о прибылях и убытках, включая требования к представлению обязательных промежуточных итогов, агрегированию и дезагрегированию информации;
- представлении Отчета о движении денежных средств;
- раскрытии информации, связанной с показателями эффективности, определенными руководством.

Хотя МСФО 18 вносит существенные изменения в представление финансовой отчетности, пересматриваются не все аспекты МСБУ 1.

Ниже приводится краткое изложение разделов МСБУ 1, которые "перенесены" в МСФО 18 без существенных изменений:

1. Периодичность представления отчетности
2. Сравнительная информация
3. Взаимозачет
4. Классификация активов и обязательств на краткосрочные и долгосрочные
5. Требования к прочему совокупному доходу
6. Требования к Отчету об изменениях в капитале
7. Раскрытие информации о капитале

## ОТ МСБУ 1 К МСФО 18: ОТЧЕТ О ПРИБЫЛЯХ И УБЫТКАХ

МСФО 18 представляет несколько ключевых изменений в Отчете о прибылях и убытках.

### ОБЯЗАТЕЛЬНЫЕ ПРОМЕЖУТОЧНЫЕ ИТОГИ

В дополнение к обязательным итоговым показателям, предусмотренным в настоящее время МСБУ 1 МСФО 18 вводит новые обязательные промежуточные итоги:

- Операционная прибыль или убыток: промежуточная сумма всех доходов и расходов, классифицируемых как операционные;
- Прибыль до процентов и налогообложения: промежуточная сумма операционной прибыли или убытка и всех доходов и расходов, классифицируемых как инвестиционные. Этот промежуточный итог не будет применим к организациям, у которых операционный доход складывается из предоставления финансирования покупателям;

- Прибыль или убыток: сумма всех доходов и расходов по всем классифицируемым категориям.

МСФО 18 говорит, что промежуточные итоги доходов и расходов, используемые в публичных сообщениях за рамками финансовой отчетности, позволяют донести до пользователей финансовой отчетности мнение руководства о том или ином аспекте финансовых результатов деятельности организации в целом. Значимость промежуточного итога основывается на ряде факторов:

- количество ссылок на промежуточный итог: небольшое количество ссылок указывает на недостаточную известность, большое количество ссылок указывает на известность;
- содержание комментариев или анализа по поводу промежуточного итога или на его основе, например:
  - описание промежуточных итогов как информации, которая не отражает точку зрения руководства и предоставляется только в ответ на частые запросы некоторых пользователей финансовой отчетности, указывает на недостаточную значимость;
  - использование промежуточных итогов для поддержки управленческого анализа и комментариев к финансовым показателям предприятия, а также для объяснения причин изменений промежуточных итогов от периода к периоду указывает на важность;
  - сравнение показателя промежуточного итога с аналогичными данными конкурентов или отраслевыми показателями свидетельствует о достаточной значимости.

Описание и обозначение статей, представленных в Основных финансовых отчетах (то есть итоговых показателей, промежуточных итогов и отдельных статей) или Примечаниях к ней, должны точно отражать их характеристики. Достаточное представление включает в себя описания и пояснения, необходимые пользователю финансовой отчетности для понимания этой статьи. В некоторых случаях предприятию может потребоваться включить в описания и пояснения значение используемых предприятием терминов и информацию о том, например, как оно агрегировало или дезагрегировало активы, обязательства, собственный капитал, доходы, расходы и денежные потоки.

## КЛАССИФИКАЦИЯ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ

В МСФО 18 представлены 5 категорий для классификации доходов и расходов:

- Инвестиционные (доходы и расходы, полученные от инвестиций в ассоциированные компании, совместные предприятия, неконсолидированные дочерние компании, активы, приносящие инвестиционный доход, доходы и расходы, относящиеся к активам, которые приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов организации, и доходы и расходы от денежных средств и их эквивалентов);
- Финансовые (возникающие в результате обязательств по привлечению финансов, эффектов от изменения процентных ставок, доходы и расходы, относящиеся к изменениям балансовой стоимости обязательств, возникающих в результате операций, связанных только с привлечением финансирования, дополнительные расходы, непосредственно связанные с выпуском и погашением обязательств – например, затраты по сделке);
- Налог на прибыль (доходы и расходы, возникающие в результате применения МСБУ 12 «Налоги на прибыль», а также релевантные курсовые разницы)
- Прекращенные операции (доходы и расходы, возникающие в результате применения МСФО 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»)
- Операционные (остаточная категория, если доходы и расходы не классифицируются по другим категориям)

Ниже представлена простая иллюстрация этих требований для предприятия, у которого не указаны основные виды деятельности (т.е. предприятие не инвестирует в активы и не предоставляет финансирование клиентам в качестве основной деятельности):

Строка отчетности	Сумма	Категория дохода/расхода
Выручка	1000	Операционные
Себестоимость	(400)	Операционные
Валовая прибыль	600	
Вознаграждения работникам	(100)	Операционные
Операционная прибыль	500	
Доля прибыли в ассоциированных компаниях	25	Инвестиционные
Прибыль до процентов и налогообложения	525	
Расходы на выплату процентов	(50)	Финансовые
Прибыль до налогообложения и прекращенной деятельности	475	
Налог на прибыль	(100)	Налог на прибыль
Прибыль от продолжающейся деятельности	375	
Прибыль от прекращаемой деятельности	10	Прекращаемые операции
Прибыль	385	

## ПРЕЗЕНТАЦИЯ И РАСКРЫТИЕ РАСХОДОВ, КЛАССИФИЦИРУЕМЫХ КАК «ОПЕРАЦИОННЫЕ»

В операционной категории Отчета о прибылях и убытках предприятие должно классифицировать и представлять расходы по статьям таким образом, чтобы обеспечить наиболее полезную структурированную сводку своих расходов, используя одну или обе из характеристик:

- суть расходов;
- функции расходов внутри предприятия.

Организация, представляющая в Отчете о прибылях и убытках одну или несколько статей, содержащих операционные расходы, классифицированные по функциям, также должна раскрывать в отдельном примечании общую сумму по:

- амортизации, раскрытие которой требуется согласно МСБУ 16, МСБУ 40, МСФО 16, МСБУ 38;
- вознаграждениям работникам, признающимся в результате применения МСБУ 19 и МСФО 2;
- убыткам от обесценения и их восстановлению, раскрытие которых требуется согласно МСБУ 36;
- списанию и восстановлению запасов, раскрытие которых требуется согласно МСБУ 2.

Организации следует использовать определение «прочие» только в том случае, когда невозможно применить более информативное определение. В случае выбора определения «прочие» для агрегации различных материальных статей необходимо использовать как можно более точное наименование, например "прочие операционные расходы" или "прочие финансовые расходы».

## ОТ МСБУ 1 К МСФО 18: ОТЧЕТ О ДВИЖЕНИИ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ

МСФО 18 также вносит определенные изменения в МСБУ 7 "Отчет о движении денежных средств". Текущие требования МСБУ 7 сравниваются с пересмотренными требованиями МСФО 18 в следующей таблице:

Параметр	До принятия МСФО 18 (действующий на момент выпуска статьи МСБУ 7)	После принятия МСФО 18
Начальная строка для расчета операционных денежных потоков в Отчете о движении денежных средств при использовании косвенного метода	Прибыль или убыток	Операционная прибыль или убыток
Классификация входящих денежных потоков по процентам и дивидендам	Согласно учетной политике: денежные потоки от инвестиционной или операционной деятельности	Исключение возможности выбора в учетной политике, относить к инвестиционной деятельности, за исключением тех Компаний, в которых это является основной деятельностью
Классификация исходящих денежных потоков по расходам на выплату процентов	Согласно учетной политике: денежные потоки от финансовой или операционной деятельности	Исключение возможности выбора в учетной политике, относить к финансовой деятельности, за исключением тех Компаний, в которых это является основной деятельностью
Классификация исходящих денежных потоков по выплате дивидендов	Согласно учетной политике: денежные потоки от финансовой или операционной деятельности	Исключение возможности выбора в учетной политике: относить к финансовой деятельности

Как указано выше, движения денежных средств в виде процентов и дивидендов классифицируются как инвестиционные и финансовые соответственно, однако имеют место и исключения, например:

- организации, чья основная деятельность подразумевает предоставление финансирования клиентам, вправе выбрать статью для классификации процентных доходов и расходов как одну из операционной, финансовой или инвестиционной;
- организации, чья основная деятельность является инвестированием в активы, которые приносят доход индивидуально и в значительной степени независимо от других ресурсов, имеющихся в распоряжении организации, вправе выбрать статью для классификации доходов и расходов по дивидендам как одну из операционной, финансовой или инвестиционной.

Общая сумма расходов на выплату процентов включается в Отчет о движении денежных средств, были ли они признаны как расходы в составе прибыли или убытка или капитализированы в соответствии с МСБУ 23.

# ТРЕБОВАНИЯ К АГРЕГИРОВАНИЮ И ДЕЗАГРЕГИРОВАНИЮ СТАТЕЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ.

МСФО 18 расширяет требования к агрегированию и дезагрегированию:

- МСФО 18 устанавливает необходимость классифицировать активы, обязательства, собственный капитал, доходы и расходы по группам на основе общих характеристик и разделять эти статьи на основе других характеристик. Статьи должны быть дезагрегированы, если полученная в результате дезагрегации информация является существенной;
- при агрегировании нескольких несущественных статей анализируется необходимость предоставления дополнительной информации о составе агрегированной суммы;
- В некоторых случаях организации может потребоваться включить в описания и пояснения значение терминов, используемых организацией, и информацию о том, как она агрегировала или дезагрегировала;
- МСФО 18 также устанавливает характеристики статей, которые могут привести к их агрегированию или дезагрегированию:
  - природа;
  - роль в деятельности организации;
  - продолжительность и сроки восстановления или погашения;
  - ликвидность;
  - база для измерения и расчета;
  - величина;
  - ассоциированные риски;
  - географическое положение или особенности правового регулирования;
  - тип товара, услуги или покупателя;
  - налоговая база;
  - ограничения на использования актива или передачи обязательства.

Так, например, основные средства дезагрегируются в соответствии с МСБУ 16, дебиторская задолженность может быть дезагрегирована на суммы к получению от торговых клиентов, суммы к получению от связанных сторон, предоплаты и другие, запасы - на основании классификации МСБУ 2.

- агрегировать или дезагрегировать статьи Основных финансовых отчетов, представляющие полезные сводные данные;
- агрегировать или дезагрегировать статьи для раскрытия существенной информации в примечаниях;
- обеспечить, чтобы агрегирование и дезагрегирование в финансовых отчетах не усложняли представление и понимание пользователями существенной информации.

## ПОКАЗАТЕЛИ ЭФФЕКТИВНОСТИ, ОПРЕДЕЛЕННЫЕ РУКОВОДСТВОМ (MANAGEMENT PERFORMANCE MEASURES)

Предприятия могут раскрывать определенные руководством показатели эффективности за рамками финансовой отчетности, чтобы донести точку зрения руководства на тот или иной аспект финансовых результатов деятельности предприятия. Так как эти показатели могут быть включены в пресс-релизы, стратегические отчеты, обсуждения и анализ руководства и т.д. МСФО 18 требует, чтобы определенные правила были включены в финансовую отчетность с соответствующим раскрытием информации.

Чтобы соответствовать требованиям МСФО 18 к раскрытию информации, показатель эффективности, определённый руководством, должен:

- использоваться для публичной коммуникации за рамками финансовой отчетности;
- использоваться для доведения до сведения пользователей финансовой отчетности мнения руководства о финансовых результатах деятельности предприятия в целом;
- не входить в следующий список величин:
  - валовая прибыль или убыток;
  - операционная прибыль или убыток до амортизации и обесценения согласно МСБУ 36;
  - операционная прибыль или убыток, а также доходы и расходы по всем инвестициям, учитываемым по методу долевого участия;
  - промежуточный итог, включающий операционную прибыль или убыток, а также все доходы и расходы, отнесенные к инвестиционной категории;
  - прибыль или убыток до налогообложения;
  - прибыль или убыток от продолжающейся деятельности.

Следует обратить внимание, что МСФО 18 не учитывает некоторые формы публичной коммуникации (например, публикации в социальных сетях, устные сообщения и т.д.), а это означает, что не все публичные коммуникации могут привести к возникновению требований к раскрытию информации по показателям эффективности, определенным руководством. К учитываемым МСФО 18 видам публичной коммуникации относят, например, пресс-релизы и презентации для инвесторов

## ТРЕБОВАНИЯ МСФО 18 К РАСКРЫТИЮ ИНФОРМАЦИИ ПО ПОКАЗАТЕЛЯМ ЭФФЕКТИВНОСТИ, ОПРЕДЕЛЕННЫМ РУКОВОДСТВОМ:

Организации должны будут раскрывать следующую информацию в отдельном примечании к финансовой отчетности:

- описание того, почему определённый руководством показатель эффективности отражает точку зрения руководства на тот или иной аспект финансовых показателей организации;
- как рассчитывается определённый руководством показатель эффективности;
- сверка с наиболее непосредственно сопоставимой суммой или промежуточным итогом, указанным в стандартах бухгалтерского учета по МСФО (например, сверка "скорректированной операционной прибыли" с "операционной прибылью", определенной в МСФО 18, и объяснение корректировок);

- влияние налога на прибыль и на неконтролирующую долю участия по каждой сверяемой статье, раскрытое выше;
- описание того, как организация определяет влияние этого показателя на неконтролирующие доли участия и величину налога на прибыль (с указанием методики расчета).

Определить влияние показателя эффективности, определенного руководством, на налог на прибыль можно на основе:

- эффекта на налоговую ставку, применимых к данной сделке в соответствующей юрисдикции;
- разумного пропорционального распределения текущего и отложенного налога предприятия в соответствующей налоговой юрисдикции;
- другого метода, который обеспечивает более правильное распределение в данных обстоятельствах. Если организация использует более одного метода для расчета налоговых последствий сверки статей, оно должно раскрыть информацию о том, как оно определяло налоговые последствия для каждой сверяемой статьи.

Включение показателей эффективности, определенных руководством, в финансовую отчетность станет существенной корректировкой для многих организаций.

Если организация изменяет способ расчета определенного руководством показателя эффективности, добавляет новый или прекращает использовать ранее применяемый, она должна раскрыть:

- объяснение, позволяющее пользователям финансовой отчетности понять изменение, добавление или прекращение и последствия;
- причины изменения, добавления или прекращения использования;
- пересчитанная сравнительная информация для отражения изменений, дополнений или прекращения производства, за исключением случаев, когда это расчет невозможен.

Выбор определенных показателей эффективности, определенных руководством, не основывается на учетной политике организации. Тем не менее, при оценке того, является ли пересчет сравнительной информации практически невозможным, организация должна применять требования пунктов 50-53 МСБУ 8. Если организация не раскрывает пересчитанную сравнительную информацию, поскольку это практически невозможно, она должна раскрыть этот факт.

## ПРАКТИЧЕСКИЕ ПОСЛЕДСТВИЯ ПРИМЕНЕНИЯ НОВЫХ ТРЕБОВАНИЙ

Хотя МСФО 18 не меняет никаких требований к признанию или оценке в стандартах бухгалтерского учета по МСФО, он все же может оказать влияние на системы и процессы. Эти последствия могут включать следующее:

- дизайн систем финансовой отчетности может не позволять надлежащим образом распределять доходы и расходы по категориям, требуемым МСФО 18. Данная проблема может чаще возникать для групп с несколькими системами финансовой отчетности, которые необходимо консолидировать в единую финансовую отчетность, и может потребовать внесения изменений в групповую финансовую отчетность и процессы консолидации;
- требование о распределении доходов и расходов по категориям может повлиять на функционирование систем и процессов. В состав групп могут входить предприятия с несколькими основными видами деятельности, которые изменяются на консолидированном уровне;

- организациям необходимо будет пересмотреть способы агрегирования, дезагрегирования и наименования на основе пересмотренных требований МСФО 18, например, как используется категория "прочие" и как представляются операционные расходы;
- организациям необходимо будет идентифицировать показатели деятельности, определённые руководством, которые подпадают под требования МСФО 18 по раскрытию информации. Предприятиям может потребоваться разработать новые системы, процессы и средства контроля, основанные на этих показателях, в результате их включения в процесс подготовки финансовой отчетности.

## ПЕРЕХОДНЫЙ ПЕРИОД И ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

При переходе на МСФО 18 потребуется пересчет сравнительного периода. Таким образом, предприятию, у которого на конец календарного года представлен один годовой период в качестве сравнительного, необходимо будет пересчитать данные за год, закончившийся 31 декабря 2026 года, при включении их в годовую финансовую отчетность за 2027 год в качестве сравнительной информации. За сравнительный период, непосредственно предшествующий периоду, в котором впервые был применен МСФО 18, предприятия обязаны раскрывать сверку по каждой статье Отчета о прибылях и убытках между:

- пересчитанными суммами, представленными в соответствии с МСФО 18;
- суммами, ранее представленными в соответствии с МСБУ 1 "Представление финансовой отчетности".

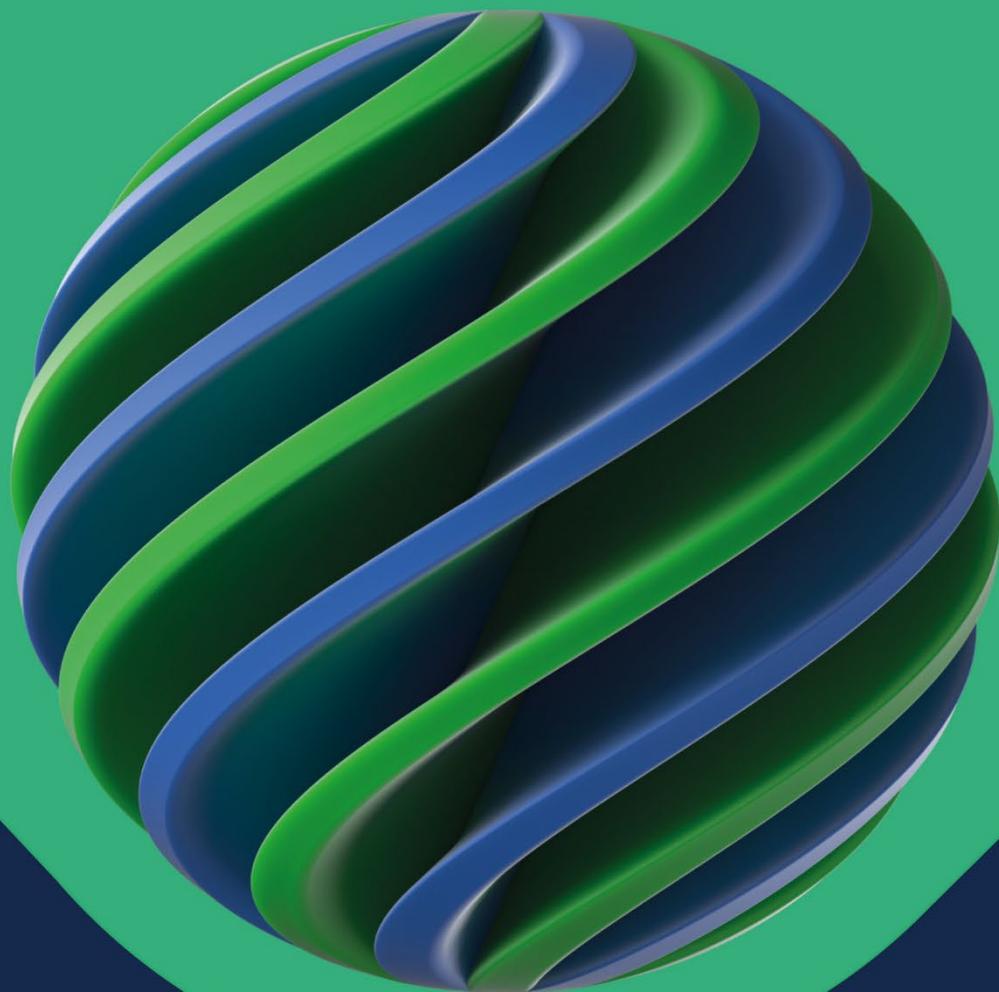
Организация должна применять настоящий Стандарт в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2027 года или после этой даты. Допускается более раннее применение. Если организация применяет настоящий Стандарт в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт в Примечаниях.

Последующие поправки к МСБУ 34 также потребуют от предприятия представления всех требуемых заголовков и промежуточных итогов по МСФО 18 в своей сокращенной промежуточной финансовой отчетности в течение первого года применения МСФО 18. Таким образом, предприятие, предъявляющее требования к ежеквартальной отчетности в соответствии с МСБУ 34, должно будет представить Отчет о прибылях и убытках в соответствии с требованиями МСФО 18 за 1 квартал 2027 года.

## ЗАКЛЮЧИТЕЛЬНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Несмотря на то, что организации обязаны учитывать требования МСФО 18 только начиная с 1 января 2026 года (сравнительный период, заканчивающийся календарным годом), руководству и лицам, наделенным руководящими полномочиями, следует заранее начать информировать заинтересованные стороны об ожидаемых требованиях этого стандарта и о том влиянии, которое они могут оказать на системы, процессы и средства контроля финансовой отчетности организации. Требование раскрывать определенные показатели эффективности, определенные руководством, в финансовой отчетности может также быть основанием для коммуникации с общественностью и инвесторами, чтобы убедиться, что они осведомлены о последствиях применения требований МСФО 18 для организаций.

На странице разработчика стандарта [IFRS - IFRS 18 Presentation and Disclosure in Financial Statements](#) размещено множество вспомогательных документов и рекомендаций по внедрению МСФО 18.



## ЦЕНТРАЛЬНЫЙ ОФИС ЮНИКОНА



Тел.: + 7 (495) 797 5665  
Факс: + 7 (495) 797 5660



Москва, Преображенская пл.,  
д. 8, БЦ «Прео-8»



[www.unicon.ru](http://www.unicon.ru)  
[reception@unicon.ru](mailto:reception@unicon.ru)

Настоящий документ составлен специалистами группы компаний Юникон и предназначен для ознакомления тем лицом, кому он адресован. Знакомясь с данным документом, вы соглашаетесь с тем, что распространение, копирование (всего документа или его фрагментов), без ссылки на Юникон категорически запрещено. Группа компаний Юникон обладает авторскими и иными исключительными правами на этот документ (или его фрагменты). Нарушение этих прав влечет ответственность в соответствии с применимым законодательством.

© 2025 Юникон АО. Все права защищены.