

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16

«Аренда»

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 16 «Аренда»

Цель

- 1 Настоящий стандарт устанавливает принципы признания, оценки, представления и раскрытия информации об *аренде*. Целью стандарта является обеспечение порядка раскрытия арендаторами и арендодателями уместной информации, правдиво представляющей эти операции. Данная информация является основной, используемой пользователями финансовой отчетности для оценки влияния аренды на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации.
- 2 Организация должна учитывать условия *договоров*, а также все уместные факты и обстоятельства при применении настоящего стандарта. Организация должна применять настоящий стандарт последовательно в отношении договоров с аналогичными характеристиками и в аналогичных обстоятельствах.

Сфера применения

- 3 Организация должна применять настоящий стандарт в отношении всех договоров аренды, включая договоры аренды *активов в форме права пользования* в рамках *субаренды*, за исключением:
 - (a) договоров аренды, относящихся к разведке или использованию полезных ископаемых, нефти, природного газа и аналогичных невозобновляемых ресурсов;
 - (b) договоров аренды, относящихся к биологическим активам в рамках сферы применения МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство», которые находятся в распоряжении арендатора;
 - (c) концессионных соглашений о предоставлении услуг в рамках сферы применения Разъяснения КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг»;
 - (d) лицензий на интеллектуальную собственность, предоставленных арендодателем, в рамках сферы применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»; и
 - (e) прав, которыми обладает арендатор по лицензионным соглашениям в рамках сферы применения МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», предметом которых являются такие объекты, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права.
- 4 Арендатор вправе, но не обязан, применять настоящий стандарт в отношении договоров аренды нематериальных активов, отличных от описанных в пункте 3(e).

Освобождения от признания (пункты В3–В8)

- 5 Арендатор вправе принять решение о неприменении требований пунктов 22–49 в отношении следующих позиций:
 - (a) *краткосрочная аренда*; и
 - (b) аренда, в которой *базовый актив* имеет низкую стоимость (как описано в пунктах В3–В8).
- 6 Если арендатор принимает решение не применять требования пунктов 22–49 в отношении краткосрочной аренды либо аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, арендатор должен признавать *арендные платежи* по такой аренде в качестве расхода либо линейным методом в течение *срока аренды*, либо с использованием другого систематического подхода. Арендатор должен использовать другой систематический подход, если такой подход лучше отражает структуру получения выгод арендатором.
- 7 Если арендатор учитывает краткосрочную аренду, применяя пункт 6, то для целей настоящего стандарта арендатор должен считать договор аренды новым договором аренды в следующих случаях:
 - (a) в случае *модификации договора аренды*; либо

- (b) в случае изменения срока аренды (например, арендатор исполняет опцион, который ранее не учитывался при определении срока аренды).
- 8 В случае краткосрочной аренды решение необходимо принимать по видам базовых активов, к которым относится право пользования. Вид базовых активов – это группа базовых активов, аналогичных по характеру и способу использования в рамках деятельности организации. Применительно к договорам аренды, в которых базовый актив имеет низкую стоимость, решение можно принимать по каждому договору аренды в отдельности.

Определение аренды (пункты В9–В33)

- 9 **В момент заключения договора организация должна оценить, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды. Договор в целом или его отдельные компоненты являются договором аренды, если по этому договору передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение. Пункты В9–В31 содержат руководство по оценке того, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды.**
- 10 Период времени может описываться через объем использования идентифицированного актива (например, количество единиц продукции, которые будут произведены с использованием единицы оборудования).
- 11 Организация проводит повторную оценку того, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды, только в случае изменения условий данного договора.

Выделение компонентов договора

- 12 Применительно к договору, который в целом является договором аренды или отдельные компоненты которого являются договором аренды, организация должна учитывать каждый компонент аренды в рамках договора в качестве аренды отдельно от компонентов договора, не являющихся арендой, за исключением случаев, когда организация применяет упрощение практического характера в пункте 15. Пункты В32–В33 содержат руководство по выделению компонентов договора.

Арендатор

- 13 Применительно к договору, который содержит компонент аренды и один или несколько дополнительных компонентов, которые являются или не являются арендой, арендатор должен распределить предусмотренное договором возмещение на каждый компонент аренды на основе относительной цены обособленной сделки по компоненту аренды и совокупной цены обособленной сделки по компонентам, не являющимся арендой.
- 14 Относительную цену обособленных сделок по компонентам, являющимся и не являющимся арендой, следует определять на основе цены, которую арендодатель или аналогичный поставщик потребовал бы от организации за указанный или аналогичный компонент в отдельности. В случае отсутствия в свободном доступе информации о цене обособленной сделки арендатор должен оценить цену обособленной сделки, максимально используя имеющуюся информацию.
- 15 В качестве упрощения практического характера арендатор вправе принять решение (для отдельного вида базовых активов) не отделять компоненты, которые не являются арендой, от компонентов, которые являются арендой, а вместо этого учитывать каждый компонент аренды и соответствующие компоненты, не являющиеся арендой, в качестве одного компонента аренды. Арендатор не должен применять такое упрощение практического характера в отношении встроенных производных инструментов, которые удовлетворяют критериям пункта 4.3.3 МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*».
- 16 За исключением случаев применения упрощения практического характера в пункте 15, арендатор должен учитывать компоненты, не являющиеся арендой, используя другие применимые стандарты.

Арендодатель

- 17 Если договор содержит компонент аренды и один или несколько дополнительных компонентов, которые являются или не являются арендой, арендодатель должен распределять возмещение по договору, используя пункты 73–90 МСФО (IFRS) 15.

Срок аренды (пункты В34–В41)

- 18 Организация должна определять срок аренды как не подлежащий досрочному прекращению период аренды вместе с:
- (a) периодами, в отношении которых предусмотрен опцион на продление аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и
 - (b) периодами, в отношении которых предусмотрен опцион на прекращение аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор не исполнит этот опцион.
- 19 Оценивая наличие достаточной уверенности в том, что арендатор исполнит опцион на продление аренды, либо в том, что арендатор не исполнит опцион на прекращение аренды, организация должна учитывать все уместные факты и обстоятельства, которые приводят к возникновению у арендатора экономического стимула для исполнения опциона на продление аренды или неисполнения опциона на прекращение аренды, как описано в пунктах В37–В40.
- 20 Арендатор должен повторно оценить наличие достаточной уверенности в исполнении опциона на продление или неисполнении опциона на прекращение аренды при возникновении либо значительного события, либо значительного изменения обстоятельств, которое:
- (a) подконтрольно арендатору; и
 - (b) влияет на оценку наличия достаточной уверенности в том, что арендатор исполнит опцион, который ранее не учитывался при определении им срока аренды, или в том, что арендатор не исполнит опцион, который ранее учитывался при определении им срока аренды (как описано в пункте В41).
- 21 Организация должна пересмотреть срок аренды в случае изменения периода аренды, не подлежащего досрочному прекращению. Например, не подлежащий досрочному прекращению период аренды изменится, если:
- (a) арендатор исполнит опцион, который ранее не учитывался при определении организацией срока аренды;
 - (b) арендатор не исполнит опцион, который ранее учитывался при определении организацией срока аренды;
 - (c) произойдет событие, следствием которого по договору является обязанность арендатора исполнить опцион, который ранее не учитывался при определении организацией срока аренды; либо
 - (d) произойдет событие, следствием которого по договору является запрет на исполнение арендатором опциона, который ранее учитывался при определении организацией срока аренды.

Арендатор

Признание

- 22 **На дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования и обязательство по аренде.**

Оценка

Первоначальная оценка

Первоначальная оценка актива в форме права пользования

- 23 **На дату начала аренды арендатор должен оценивать актив в форме права пользования по первоначальной стоимости.**
- 24 Первоначальная стоимость актива в форме права пользования должна включать в себя следующее:
- (a) величину первоначальной оценки обязательства по аренде, как описано в пункте 26;
 - (b) арендные платежи на дату начала аренды или до такой даты за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде;

- (с) любые *первоначальные прямые затраты*, понесенные арендатором; и
- (d) оценку затрат, которые будут понесены арендатором при демонтаже и перемещении базового актива, восстановлении участка, на котором он располагается, или восстановлении базового актива до состояния, которое требуется в соответствии с условиями аренды, за исключением случаев, когда такие затраты понесены для производства запасов. Обязанность арендатора в отношении таких затрат возникает либо на дату начала аренды, либо вследствие использования базового актива в течение определенного периода.

25 Арендатор должен признавать затраты, описанные в пункте 24(d), в составе первоначальной стоимости актива в форме права пользования в момент возникновения у него обязанности в отношении таких затрат. Арендатор применяет МСФО (IAS) 2 «Запасы» в отношении затрат, которые понесены в течение определенного периода вследствие наличия актива в форме права пользования для производства запасов в течение такого периода. Обязанности в отношении таких затрат, учитываемые с применением настоящего стандарта или МСФО (IAS) 2, признаются и оцениваются с применением МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Первоначальная оценка обязательства по аренде

26 **На дату начала аренды арендатор должен оценивать обязательство по аренде по приведенной стоимости арендных платежей, которые еще не осуществлены на эту дату. Арендные платежи необходимо дисконтировать с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды, если такая ставка может быть легко определена. Если такая ставка не может быть легко определена, арендатор должен использовать ставку привлечения дополнительных заемных средств арендатором.**

27 На дату начала аренды арендные платежи, которые включаются в оценку обязательства по аренде, состоят из следующих платежей за право пользования базовым активом в течение срока аренды, которые еще не осуществлены на дату начала аренды:

- (a) *фиксированные платежи* (включая по существу фиксированные платежи, как описано в пункте В42) за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде к получению;
- (b) *переменные арендные платежи*, которые зависят от индекса или ставки, первоначально оцениваемые с использованием индекса или ставки на дату начала аренды (как описано в пункте 28);
- (с) суммы, которые, как ожидается, будут уплачены арендатором по *гарантиям ликвидационной стоимости*;
- (d) цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион (что оценивается с учетом факторов, описанных в пунктах В37–В40); и
- (e) выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.

28 Переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки, описанные в пункте 27(b), включают в себя, например, платежи, привязанные к индексу потребительских цен, платежи, привязанные к базовой процентной ставке (например, LIBOR), или платежи, которые варьируются в зависимости от изменений рыночных арендных ставок.

Последующая оценка

Последующая оценка актива в форме права пользования

29 **После даты начала аренды арендатор должен оценивать актив в форме права пользования с применением модели учета по первоначальной стоимости, за исключением случаев, когда он применяет модели оценки, описанные в пунктах 34 и 35.**

Модель учета по первоначальной стоимости

30 Для применения модели учета по первоначальной стоимости арендатор должен оценивать актив в форме права пользования по первоначальной стоимости:

- (a) за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения; и
 - (b) с корректировкой на переоценку обязательства по аренде, о которой говорится в пункте 36(с).
- 31 Арендатор должен применять требования в отношении амортизации МСФО (IAS) 16 «*Основные средства*» при амортизации актива в форме права пользования с соблюдением требований пункта 32.
- 32 Если договор аренды передает право собственности на базовый актив арендатору до конца срока аренды или если первоначальная стоимость актива в форме права пользования отражает намерение арендатора исполнить опцион на покупку, арендатор должен амортизировать актив в форме права пользования с даты начала аренды до конца *срока полезного использования* базового актива. В противном случае арендатор должен амортизировать актив в форме права пользования с даты начала аренды до более ранней из следующих дат: дата окончания *срока полезного использования* актива в форме права пользования или дата окончания срока аренды.
- 33 Арендатор должен применять МСФО (IAS) 36 «*Обесценение активов*» при определении наличия обесценения актива в форме права пользования и для учета выявленного убытка от обесценения.

Другие модели оценки

- 34 Если арендатор применяет модель учета по справедливой стоимости в МСФО (IAS) 40 «*Инвестиционная недвижимость*» в отношении инвестиционной недвижимости, арендатор также должен применять данную модель учета по справедливой стоимости в отношении активов в форме права пользования, которые удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости в МСФО (IAS) 40.
- 35 Если активы в форме права пользования относятся к классу основных средств, к которому арендатор применяет модель учета по переоцененной стоимости в МСФО (IAS) 16, арендатор вправе принять решение о применении данной модели учета по переоцененной стоимости в отношении всех активов в форме права пользования, которые относятся к такому классу основных средств.

Последующая оценка обязательства по аренде

- 36 **После даты начала аренды арендатор должен оценивать обязательство по аренде следующим образом:**
- (a) **увеличивая балансовую стоимость для отражения процентов по обязательству по аренде;**
 - (b) **уменьшая балансовую стоимость для отражения осуществленных арендных платежей; и**
 - (c) **переоценивая балансовую стоимость для отражения переоценки или модификации договоров аренды, о которых говорится в пунктах 39–46, или для отражения пересмотренных по существу фиксированных арендных платежей (см. пункт В42).**
- 37 Проценты по обязательству по аренде в каждом периоде в течение срока аренды должны быть представлены суммой, которая производит неизменную периодическую процентную ставку на остаток обязательства по аренде. Периодическая процентная ставка является ставкой дисконтирования, описанной в пункте 26, или, если применимо, пересмотренной ставкой дисконтирования, описанной в пункте 41, пункте 43 или пункте 45(с).
- 38 После даты начала аренды арендатор должен признавать в составе прибыли или убытка (за исключением случаев, когда затраты включаются в балансовую стоимость другого актива с использованием других применимых стандартов) обе следующие величины:
- (a) проценты по обязательству по аренде; и
 - (b) переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде в периоде, в котором наступает событие или условие, приводящее к осуществлению таких платежей.

Переоценка обязательства по аренде

- 39 После даты начала аренды арендатор должен применять пункты 40–43 для переоценки обязательства по аренде с учетом изменений арендных платежей. Арендатор должен признавать сумму переоценки обязательства по аренде в качестве корректировки актива в форме права

пользования. Однако если балансовая стоимость актива в форме права пользования уменьшается до нуля и при этом дополнительно уменьшается оценка обязательства по аренде, арендатор должен признавать оставшуюся величину переоценки в составе прибыли или убытка.

- 40 Арендатор должен переоценивать обязательство по аренде, дисконтируя пересмотренные арендные платежи с использованием пересмотренной ставки дисконтирования в любом из следующих случаев:
- (a) изменение срока аренды, как описано в пунктах 20–21. Арендатор должен определять пересмотренные арендные платежи на основе пересмотренного срока аренды; либо
 - (b) изменение оценки опциона на покупку базового актива, оцениваемого с учетом событий и обстоятельств, описанных в пунктах 20–21 в контексте опциона на покупку. Арендатор должен определять пересмотренные арендные платежи для отражения изменения сумм к уплате по опциону на покупку.
- 41 При применении пункта 40 арендатор должен определять пересмотренную ставку дисконтирования как процентную ставку, заложенную в договоре аренды, на протяжении оставшегося срока аренды, если такая ставка может быть легко определена, или как ставку привлечения дополнительных заемных средств арендатором на дату переоценки, если процентная ставка, заложенная в договоре аренды, не может быть легко определена.
- 42 Арендатор должен повторно оценивать обязательство по аренде, дисконтируя пересмотренные арендные платежи в любом из следующих случаев:
- (a) изменение сумм, которые, как ожидается, будут уплачены в рамках гарантии ликвидационной стоимости. Арендатор должен определять пересмотренные арендные платежи для отражения изменения сумм, которые, как ожидается, будут уплачены в рамках гарантии ликвидационной стоимости;
 - (b) изменение будущих арендных платежей в результате изменения индекса или ставки, используемых для определения таких платежей, включая, например, изменение для отражения изменений рыночных арендных ставок после пересмотра рыночной арендной платы. Арендатор должен переоценивать обязательство по аренде для отражения таких пересмотренных арендных платежей только в случае изменения денежных потоков (т. е. в случае корректировки арендных платежей). Арендатор должен определять пересмотренные арендные платежи на протяжении оставшегося срока аренды на основе пересмотренных платежей, предусмотренных договором.
- 43 При применении пункта 42 арендатор должен использовать неизменную ставку дисконтирования, за исключением случаев, когда изменение арендных платежей обусловлено изменением плавающих процентных ставок. В этом случае арендатор должен использовать пересмотренную ставку дисконтирования, которая отражает изменения процентной ставки.

Модификации договора аренды

- 44 Арендатор должен учитывать модификацию договора аренды в качестве отдельного договора аренды в случае соблюдения двух следующих условий:
- (a) модификация увеличивает сферу применения договора аренды за счет добавления права пользования одним или несколькими базовыми активами; и
 - (b) возмещение за аренду увеличивается на величину, соизмеримую с ценой отдельного договора на увеличенный объем, а также на соответствующие корректировки такой цены, отражающие обстоятельства конкретного договора.
- 45 В случае модификации договора аренды, которая не учитывается в качестве отдельного договора аренды, на *дату вступления в силу модификации договора аренды* арендатор должен:
- (a) распределить возмещение в модифицированном договоре аренды с применением пунктов 13–16;
 - (b) определить срок аренды в модифицированном договоре аренды с применением пунктов 18–19; и
 - (c) переоценить обязательство по аренде путем дисконтирования пересмотренных арендных платежей с использованием пересмотренной ставки дисконтирования. Пересмотренная ставка дисконтирования определяется как процентная ставка, заложенная в договоре аренды, на протяжении оставшегося срока аренды, если такая ставка может быть легко определена, или как ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором на

дату переоценки, если процентная ставка, заложенная в договоре аренды, не может быть легко определена.

- 46 В случае модификации договора аренды, которая не учитывается в качестве отдельного договора аренды, арендатор должен учитывать переоценку обязательства по аренде следующим образом:
- (a) уменьшая балансовую стоимость актива в форме права пользования для отражения частичного или полного расторжения договора аренды в случае модификаций договора аренды, которые уменьшают сферу применения договора аренды. Арендатор должен признать в составе прибыли или убытка прибыль или убыток, связанные с частичным или полным расторжением договора аренды;
 - (b) соответствующим образом корректируя актив в форме права пользования с учетом всех прочих модификаций договора аренды.

Представление

- 47 Арендатор должен либо представлять в отчете о финансовом положении, либо раскрывать в примечаниях следующую информацию:
- (a) активы в форме права пользования отдельно от прочих активов. Если арендатор не представляет активы в форме права пользования отдельно в отчете о финансовом положении, арендатор должен:
 - (i) включать активы в форме права пользования в ту же статью, по которой представлялись бы соответствующие базовые активы, если бы они находились в собственности; и
 - (ii) раскрывать информацию о том, какие статьи в отчете о финансовом положении включают такие активы в форме права пользования.
 - (b) обязательства по аренде отдельно от прочих обязательств. Если арендатор не представляет обязательства по аренде отдельно в отчете о финансовом положении, арендатор должен раскрывать информацию о том, какие статьи в отчете о финансовом положении включают такие обязательства.
- 48 Требование пункта 47(a) не применяется в отношении активов в форме права пользования, которые удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости, подлежащей представлению в отчете о финансовом положении в качестве инвестиционной недвижимости.
- 49 В отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе арендатор должен представлять процентный расход по обязательству по аренде отдельно от амортизации актива в форме права пользования. Процентный расход по обязательству по аренде является компонентом затрат по финансированию, которые согласно пункту 82(b) МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» должны представляться отдельно в отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе.
- 50 В отчете о движении денежных средств арендатор должен классифицировать:
- (a) денежные платежи в отношении основной суммы обязательства по аренде в составе финансовой деятельности;
 - (b) денежные платежи в отношении процентов по обязательству по аренде с применением требований МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» для уплаченных процентов; и
 - (c) платежи по краткосрочной аренде, платежи по аренде активов с низкой стоимостью и переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде, в составе операционной деятельности.

Раскрытие информации

- 51 Цель раскрытия информации заключается в раскрытии арендаторами информации в примечаниях, которая вместе с информацией, представленной в отчете о финансовом положении, отчете о прибыли или убытке и отчете о движении денежных средств, дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки влияния договоров аренды на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки арендатора. В пунктах 52–60 указаны требования к тому, как достичь эту цель.

- 52 Арендатор должен раскрывать информацию о своих договорах аренды, в которых он является арендатором, в одном примечании или отдельном разделе своей финансовой отчетности. Однако арендатору не нужно дублировать информацию, которая уже представлена где-либо еще в финансовой отчетности, при условии, что такая информация включена в одно примечание или отдельный раздел об аренде посредством перекрестной ссылки.
- 53 Арендатор должен раскрывать следующие суммы за отчетный период:
- (a) амортизацию активов в форме права пользования в соответствии с видом базового актива;
 - (b) процентный расход по обязательствам по аренде;
 - (c) расход, относящийся к краткосрочной аренде, которая учитывается с применением пункта 6. Такой расход не должен включать расход, относящийся к договорам аренды со сроком аренды не более одного месяца;
 - (d) расход, относящийся к аренде активов с низкой стоимостью, которая учитывается с применением пункта 6. Такой расход не должен включать расход, относящийся к краткосрочной аренде активов с низкой стоимостью, о котором говорится в пункте 53(c);
 - (e) расход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку обязательств по аренде;
 - (f) доход от субаренды активов в форме права пользования;
 - (g) общий денежный отток для договоров аренды;
 - (h) прирост активов в форме права пользования;
 - (i) прибыли или убытки, обусловленные операциями продажи с обратной арендой; и
 - (j) балансовая стоимость активов в форме права пользования на конец отчетного периода в соответствии с видом базового актива.
- 54 Арендатор должен раскрывать информацию, указанную в пункте 53, в табличной форме, за исключением случаев, когда другой формат является более приемлемым. Раскрываемые суммы должны включать в себя затраты, которые арендатор включил в балансовую стоимость другого актива в течение отчетного периода.
- 55 Арендатор должен раскрывать сумму своих договорных обязательств по аренде для краткосрочной аренды, учитываемой с применением пункта 6, если портфель краткосрочных договоров аренды, по которому у него есть договорные обязательства на конец отчетного периода, отличается от портфеля краткосрочных договоров аренды, к которому относится расход по краткосрочным договорам аренды, информация о котором раскрывается с применением пункта 53(c).
- 56 Если активы в форме права пользования удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости, арендатор должен применять требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 40. В этом случае арендатор не обязан раскрывать информацию согласно пункту 53(a), (f), (h) или (j) для таких активов в форме права пользования.
- 57 Если арендатор оценивает активы в форме права пользования по переоцененной стоимости с применением МСФО (IAS) 16, арендатор должен раскрывать информацию, требуемую пунктом 77 МСФО (IAS) 16 для таких активов в форме права пользования.
- 58 Арендатор должен раскрывать анализ сроков погашения обязательств по аренде с применением пунктов 39 и B11 МСФО (IFRS) 7 «*Финансовые инструменты: раскрытие информации*» отдельно от анализа сроков погашения других финансовых обязательств.
- 59 Помимо раскрытия информации в соответствии с пунктами 53–58 арендатор должен раскрывать дополнительную качественную и количественную информацию о своей арендной деятельности, необходимую для достижения цели раскрытия информации в пункте 51 (как описано в пункте B48). Такая дополнительная информация может среди прочего включать информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:
- (a) характер арендной деятельности арендатора;
 - (b) будущие денежные оттоки, которым потенциально подвержен арендатор, не отражаемые при оценке обязательств по аренде. К ним относятся оттоки, обусловленные следующими позициями:
 - (i) переменные арендные платежи (как описано в пункте B49);
 - (ii) опционы на продление и опционы на прекращение (как описано в пункте B50);
 - (iii) гарантии ликвидационной стоимости (как описано в пункте B51); и

- (iv) аренда, срок которой еще не начался, по которой у арендатора есть договорные обязательства;
 - (c) ограничения или ковенанты, обусловленные арендой; и
 - (d) операции продажи с обратной арендой (как описано в пункте B52).
- 60 Арендатор, учитывающий краткосрочную аренду или аренду активов с низкой стоимостью с применением пункта 6, должен раскрыть этот факт.

Арендодатель

Классификация аренды (пункты B53–B58)

- 61 Арендодатель должен классифицировать каждый из своих договоров аренды в качестве *операционной аренды или финансовой аренды*.
- 62 Аренда классифицируется как **финансовая аренда**, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом. Аренда классифицируется как **операционная аренда**, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом.
- 63 Классификация аренды в качестве финансовой или операционной в большей степени зависит от содержания операции, нежели от формы договора. Ниже представлены примеры обстоятельств, которые по отдельности или в совокупности обычно приводят к классификации аренды в качестве финансовой:
- (a) договор аренды предусматривает передачу права собственности на базовый актив арендатору в конце срока аренды;
 - (b) арендатор имеет опцион на покупку базового актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже *справедливой стоимости* на дату исполнения этого опциона, что *на дату начала арендных отношений* можно с достаточной уверенностью ожидать исполнения этого опциона;
 - (c) срок аренды составляет значительную часть *срока экономического использования* базового актива, даже если права собственности не передаются;
 - (d) на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей практически равна справедливой стоимости базового актива; и
 - (e) базовый актив имеет такой специализированный характер, что только арендатор может использовать его без значительной модификации.
- 64 Ниже представлены признаки, которые по отдельности или в совокупности также могут привести к классификации аренды как финансовой:
- (a) если у арендатора есть право на досрочное расторжение договора аренды, при котором убытки арендодателя, связанные с расторжением договора, относятся на арендатора;
 - (b) прибыли или убытки от колебаний справедливой оценки ликвидационной стоимости начисляются арендатору (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части поступлений от продажи в конце срока аренды); и
 - (c) арендатор имеет возможность продлить аренду еще на один срок при уровне арендной платы значительно ниже рыночного.
- 65 Примеры и признаки, указанные в пунктах 63–64, не всегда позволяют сделать однозначный вывод. Если прочие факторы явно свидетельствуют об отсутствии передачи практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом, аренда классифицируется как операционная аренда. Например, это может произойти, если актив передается в собственность в конце срока аренды в обмен на нефиксированный платеж, равный справедливой стоимости актива на тот момент времени, или если предусмотрены переменные арендные платежи, в результате чего арендатору не передаются практически все такие риски и выгоды.
- 66 Классификация аренды производится на дату начала арендных отношений и повторно анализируется исключительно в случае модификации договора аренды. Изменения в оценочных значениях (например, изменения в расчетной оценке срока экономического использования или ликвидационной стоимости базового актива) или изменения в обстоятельствах (например,

неисполнение арендатором своих обязательств) не приводят к необходимости новой классификации аренды в целях учета.

Финансовая аренда

Признание и оценка

- 67 На дату начала аренды арендодатель должен признавать в своем отчете о финансовом положении активы, находящиеся в финансовой аренде, и представлять их в качестве дебиторской задолженности в сумме, равной *чистой инвестиции в аренду*.

Первоначальная оценка

- 68 Арендодатель должен использовать процентную ставку, заложенную в договоре аренды, для оценки чистой инвестиции в аренду. В случае субаренды, если процентная ставка, заложенная в договоре субаренды, не может быть легко определена, промежуточный арендодатель может использовать ставку дисконтирования, используемую для главного договора аренды (скорректированную с учетом первоначальных прямых затрат, связанных с субарендой), для оценки чистой инвестиции в субаренду.
- 69 Первоначальные прямые затраты, отличные от тех, которые несут арендодатели, являющиеся производителями или дилерами, включаются в первоначальную оценку чистой инвестиции в аренду и уменьшают сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды. Процентная ставка, заложенная в договоре аренды, определяется таким образом, чтобы первоначальные прямые затраты автоматически включались в чистую инвестицию в аренду; необходимость их отдельного включения отсутствует.

Первоначальная оценка арендных платежей, включенных в чистую инвестицию в аренду

- 70 На дату начала аренды арендные платежи, которые включаются в оценку чистой инвестиции в аренду, состоят из следующих платежей за право пользования базовым активом в течение срока аренды, которые не получены на дату начала аренды:
- (a) фиксированные платежи (включая по существу фиксированные платежи, как описано в пункте B42) за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде к уплате;
 - (b) переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки, первоначально оцениваемые с использованием индекса или ставки на дату начала аренды;
 - (c) ликвидационная стоимость, гарантируемая арендодателю арендатором, стороной, связанной с арендатором, или третьим лицом, не связанным с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязанности по гарантии;
 - (d) цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион (оцениваемая с учетом факторов, описанных в пункте B37); и
 - (e) выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.

Арендодатели, являющиеся производителями или дилерами

- 71 На дату начала аренды арендодатель, являющийся производителем или дилером, по каждому договору финансовой аренды должен признавать следующее:
- (a) выручка, которая является справедливой стоимостью базового актива или (если она меньше) приведенной стоимостью арендных платежей, причитающихся арендодателю, которые дисконтируются с использованием рыночной процентной ставки;
 - (b) себестоимость продаж, которая равна первоначальной стоимости или балансовой стоимости (если она отличается) базового актива за вычетом приведенной стоимости *негарантированной ликвидационной стоимости*; и
 - (c) прибыль или убыток от продаж (которые представляют собой разницу между выручкой и себестоимостью продаж) в соответствии с политикой в отношении прямых продаж, к

которым применяется МСФО (IFRS) 15. Арендодатель, являющийся производителем или дилером, должен признавать прибыль или убыток от продажи по финансовой аренде на дату начала аренды вне зависимости от передачи базового актива арендодателем, как описано в МСФО (IFRS) 15.

- 72 Производители и дилеры часто предоставляют клиентам право выбора между покупкой и арендой актива. Предоставление актива в финансовую аренду арендодателем, также действующим в качестве производителя или дилера, приводит к возникновению прибыли или убытка, эквивалентных прибыли или убытку от прямой продажи базового актива по обычным ценам продажи с учетом применимых оптовых или торговых скидок.
- 73 Арендодатели, являющиеся производителями или дилерами, иногда объявляют искусственно заниженные процентные ставки для привлечения клиентов. Использование подобной ставки приводит к тому, что на дату начала аренды признается чрезмерно большая часть общего дохода от операции. Если объявлены искусственно заниженные процентные ставки, арендодатели, являющиеся производителями или дилерами, должны ограничить прибыль от продаж величиной, которая была бы получена при использовании рыночной процентной ставки.
- 74 Арендодатель, являющийся производителем или дилером, должен признать в качестве расхода затраты, понесенные в связи с согласованием договора финансовой аренды, на дату начала аренды, поскольку они в основном относятся к получению прибыли от продаж производителем или дилером. Затраты на согласование и заключение договора финансовой аренды, понесенные арендодателем, являющимся производителем или дилером, исключаются из определения первоначальных прямых затрат и, следовательно, исключаются из состава чистой инвестиции в аренду.

Последующая оценка

- 75 **Арендодатель должен признавать финансовый доход в течение срока аренды на основе графика, отражающего неизменную периодическую норму доходности по чистой инвестиции арендодателя в аренду.**
- 76 Арендодатель стремится распределить финансовый доход на весь срок аренды, используя систематический и рациональный подход. Арендодатель должен относить арендные платежи за период на уменьшение *валовой инвестиции в аренду*, уменьшая как основную сумму долга, так и *незаработанный финансовый доход*.
- 77 Арендодатель должен применять требования в отношении прекращения признания и обесценения, предусмотренные МСФО (IFRS) 9, к чистой инвестиции в аренду. Арендодатель должен регулярно проверять расчетные оценки негарантированной ликвидационной стоимости, использованные при расчете валовой инвестиции в аренду. При уменьшении расчетной негарантированной ликвидационной стоимости арендодатель должен пересмотреть схему распределения дохода на срок аренды и немедленно признать уменьшение ранее начисленных сумм.
- 78 Арендодатель, который классифицирует актив, являющийся предметом финансовой аренды, как предназначенный для продажи (или включает его в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) согласно МСФО (IFRS) 5 «*Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность*», должен отражать такой актив в учете в соответствии с указанным стандартом.

Модификации договора аренды

- 79 Арендодатель должен учитывать модификацию договора финансовой аренды в качестве отдельного договора аренды в случае соблюдения двух следующих условий:
- (a) модификация увеличивает сферу применения договора аренды за счет добавления права пользования одним или несколькими базовыми активами; и
 - (b) возмещение за аренду увеличивается на величину, соизмеримую с ценой обособленной продажи для увеличения сферы применения, а также на соответствующие корректировки такой цены обособленной продажи, отражающие обстоятельства определенного договора.
- 80 В случае модификации договора финансовой аренды, которая не учитывается в качестве отдельного договора аренды, арендодатель должен учитывать модификацию следующим образом:
- (a) если бы аренда классифицировалась в качестве операционной аренды при вступлении модификации в силу на дату начала арендных отношений, арендодатель должен:

- (i) учитывать модификацию договора аренды в качестве нового договора аренды с даты вступления в силу модификации договора аренды; и
 - (ii) оценивать балансовую стоимость базового актива в сумме чистой инвестиции в аренду непосредственно перед датой вступления в силу модификации договора аренды.
- (b) в противном случае арендодатель должен применять требования МСФО (IFRS) 9.

Операционная аренда

Признание и оценка

- 81 **Арендодатель должен признавать арендные платежи по операционной аренде в качестве дохода линейным методом или другим систематическим методом. Арендодатель должен применять другой систематический метод, если такой метод обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от использования базового актива.**
- 82 Арендодатель должен признавать затраты, включая затраты на амортизацию, понесенные при получении дохода от аренды, в качестве расхода.
- 83 Арендодатель должен прибавлять первоначальные прямые затраты, понесенные при согласовании договора операционной аренды, к балансовой стоимости базового актива и признавать такие затраты в качестве расхода на протяжении срока аренды с использованием тех же принципов, которые применяются к доходу от аренды.
- 84 Учетная политика по амортизации, применяемая в отношении амортизируемых базовых активов, являющихся предметом операционной аренды, должна соответствовать обычной политике амортизации, принятой арендодателем в отношении аналогичных активов. Арендодатель должен рассчитывать сумму амортизации в соответствии с МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38.
- 85 Арендодатель должен применять МСФО (IAS) 36 для определения обесценения базового актива, являющегося предметом аренды, и учета выявленного убытка от обесценения.
- 86 Арендодатель, являющийся производителем или дилером, не признает прибыль от продажи при заключении договора операционной аренды, поскольку операционная аренда не является эквивалентом продажи.

Модификации договора аренды

- 87 Арендодатель должен классифицировать модификацию договора операционной аренды в качестве нового договора аренды с даты вступления модификации в силу, учитывая любые заранее осуществленные или начисленные арендные платежи, связанные с первоначальной арендой, как часть арендных платежей для нового договора аренды.

Представление

- 88 Арендодатель должен представлять в своем отчете о финансовом положении базовые активы, являющиеся предметом операционной аренды, в соответствии с характером таких базовых активов.

Раскрытие информации

- 89 **Цель раскрытия информации заключается в раскрытии арендодателями информации в примечаниях, которая вместе с информацией, представленной в отчете о финансовом положении, отчете о прибыли или убытке и отчете о движении денежных средств, дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки влияния договоров аренды на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки арендодателя. В пунктах 90–97 указаны требования для достижения этой цели.**
- 90 Арендодатель должен раскрывать следующие суммы за отчетный период:
- (a) для финансовой аренды:
 - (i) прибыль или убыток от продажи;
 - (ii) финансовый доход по чистой инвестиции в аренду; и

- (iii) доход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку чистой инвестиции в аренду;
 - (b) для операционной аренды – доход от аренды, отдельно раскрывая информацию о доходе, относящемся к переменным арендным платежам, которые не зависят от индекса или ставки.
- 91 Арендодатель должен раскрывать информацию, указанную в пункте 90, в табличной форме, за исключением случаев, когда другой формат является более приемлемым.
- 92 Арендодатель должен раскрывать дополнительную качественную и количественную информацию о своей арендной деятельности, необходимую для достижения цели раскрытия информации в пункте 89. Такая дополнительная информация может среди прочего включать информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:
- (a) характер арендной деятельности арендодателя; и
 - (b) как арендодатель управляет риском, связанным с правами, которые он сохраняет в базовых активах. В частности, арендодатель должен раскрывать информацию о своей стратегии управления рисками для прав, которые он сохраняет в базовых активах, включая любые средства, с помощью которых арендодатель снижает такие риски. Такие средства могут включать, например, соглашения об обратной покупке, гарантии ликвидационной стоимости или переменные арендные платежи за использование сверх установленных лимитов.

Финансовая аренда

- 93 Арендодатель должен предоставлять качественную и количественную информацию, объясняющую значительные изменения балансовой стоимости чистой инвестиции в финансовую аренду.
- 94 Арендодатель должен раскрывать информацию об анализе дебиторской задолженности по арендным платежам по срокам погашения, отражая недисконтированные арендные платежи к получению на ежегодной основе для как минимум каждого из первых пяти лет и общие суммы для остальных лет. Арендодатель должен осуществлять сверку недисконтированных арендных платежей с чистой инвестицией в аренду. В сверке должны быть выделены незаработанный финансовый доход, относящийся к дебиторской задолженности по арендным платежам, и дисконтированная негарантированная ликвидационная стоимость.

Операционная аренда

- 95 В случае объектов основных средств, являющихся предметом операционной аренды, арендодатель должен применять требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 16. Применяя требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 16, арендодатель должен разбить каждый вид основных средств на активы, являющиеся предметом операционной аренды, и активы, не являющиеся предметом операционной аренды. Соответственно, арендодатель должен раскрывать информацию в соответствии с МСФО (IAS) 16 для активов, являющихся предметом операционной аренды (в соответствии с видом базового актива) отдельно от активов, находящихся в собственности, которые удерживаются и используются арендодателем.
- 96 Арендодатель должен применять требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 36, МСФО (IAS) 38, МСФО (IAS) 40 и МСФО (IAS) 41 для активов, являющихся предметом операционной аренды.
- 97 Арендодатель должен раскрывать информацию об анализе арендных платежей по срокам погашения, отражая недисконтированные арендные платежи к получению на ежегодной основе для как минимум каждого из первых пяти лет и общие суммы для остальных лет.

Операции продажи с обратной арендой

- 98 Если организация (продавец-арендатор) передает актив другой организации (покупатель-арендодатель) и арендует этот актив обратно у покупателя-арендодателя, как продавец-арендатор, так и покупатель-арендодатель должны учитывать договор о передаче и аренду с применением пунктов 99–103.

Оценка того, является ли передача актива продажей

- 99 Организация должна применять требования МСФО (IFRS) 15 для определения момента выполнения обязанности к исполнению при определении необходимости учета передачи актива в качестве продажи этого актива.

Передача актива является продажей

- 100 Если передача актива продавцом-арендатором удовлетворяет требованиям МСФО (IFRS) 15 для учета в качестве продажи актива:

- (a) продавец-арендатор должен оценивать актив в форме права пользования, который обусловлен обратной арендой, как часть предыдущей балансовой стоимости актива, которая связана с правом пользования, сохраняемым продавцом-арендатором. Соответственно, продавец-арендатор должен признавать лишь ту сумму прибыли или убытка, которая относится к правам, переданным покупателю-арендодателю;
- (b) покупатель-арендодатель должен учитывать покупку актива с применением соответствующих стандартов, а аренду с применением требований к учету арендодателем в настоящем стандарте.

- 101 Если справедливая стоимость возмещения за продажу актива не равна справедливой стоимости актива либо если платежи за аренду не осуществляются по рыночным ставкам, организация должна выполнить следующие корректировки для оценки поступлений от продажи по справедливой стоимости:

- (a) суммы, недополученные по сравнению с рыночным уровнем, должны учитываться как предоплата арендных платежей; и
- (b) суммы, полученные сверх рыночного уровня, должны учитываться как дополнительное финансирование, предоставляемое покупателем-арендодателем продавцу-арендатору.

- 102 Организация должна оценивать любую потенциальную корректировку, необходимую в соответствии с пунктом 101, на основе более легко определяемой из следующих величин:

- (a) разница между справедливой стоимостью возмещения за продажу и справедливой стоимостью актива; и
- (b) разница между приведенной стоимостью предусмотренных договором платежей по аренде и приведенной стоимостью платежей по аренде по рыночным ставкам.

Передача актива не является продажей

- 103 Если передача актива продавцом-арендатором не удовлетворяет требованиям МСФО (IFRS) 15 для учета в качестве продажи актива:

- (a) продавец-арендатор должен продолжить признание переданного актива и должен признать финансовое обязательство в размере поступлений от передачи. Он должен признавать финансовое обязательство с применением МСФО (IFRS) 9.
- (b) покупатель-арендодатель не должен признавать переданный актив и должен признавать финансовый актив в размере поступлений от передачи. Он должен учитывать финансовый актив с применением МСФО (IFRS) 9.

Приложение А

Определение терминов

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

Дата начала аренды	Дата, на которую арендодатель делает базовый актив доступным для использования арендатором .
Срок экономического использования	Либо период времени, в течение которого, как предполагается, возможно экономическое использование актива одним или более пользователями, либо количество единиц продукции или аналогичных единиц, которое предполагается получить от актива одним или более пользователями.
Дата вступления в силу модификации договора	Дата, когда обе стороны соглашаются на модификацию договора аренды .
Справедливая стоимость	В целях применения требований настоящего стандарта, касающихся учета у арендодателя – сумма, на которую можно обменять актив или погасить обязательство в сделке между хорошо осведомленными независимыми сторонами, желающими совершить такую сделку.
Финансовая аренда	Аренда , в рамках которой осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив .
Фиксированные платежи	Платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя за право пользования базовым активом в течение срока аренды , за исключением переменных арендных платежей .
Валовая инвестиция в аренду	Сумма: <ul style="list-style-type: none"> (a) арендных платежей к получению арендодателем по договору финансовой аренды; и (b) негарантированной ликвидационной стоимости, причитающейся арендодателю.
Дата начала арендных отношений	Более ранняя из даты заключения договора аренды и даты принятия сторонами на себя обязательств в отношении основных условий аренды.
Первоначальные прямые затраты	Дополнительные затраты, обусловленные заключением договора аренды , которые не были бы понесены, если бы договор аренды не был заключен, за исключением таких затрат, понесенных арендодателями , являющимися производителями или дилерами, в связи с финансовой арендой .
Процентная ставка, заложенная в договоре аренды	Процентная ставка, при использовании которой приведенная стоимость (a) арендных платежей и (b) негарантированной ликвидационной стоимости становится равна сумме (i) справедливой стоимости базового актива и (ii) первоначальных прямых затрат арендодателя.
Аренда	Договор или часть договора, согласно которому(ой) передается право пользования активом (базовый актив) в течение определенного периода в обмен на возмещение.
Стимулирующие платежи по аренде	Платежи, осуществляемые арендодателем в пользу арендатора в связи с арендой , либо возмещение арендодателем затрат арендатора.
Модификация договора аренды	Изменение сферы применения договора аренды или возмещения за аренду, которое не было предусмотрено первоначальными условиями аренды (например, добавление или прекращение права пользования одним или несколькими базовыми активами либо увеличение или сокращение предусмотренного договором срока аренды).

Арендные платежи	<p>Платежи, осуществляемые арендатором в пользу арендодателя в связи с правом пользования базовым активом в течение срока аренды, которые включают в себя следующее:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) фиксированные платежи (включая по существу фиксированные платежи) за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде; (b) переменные арендные платежи, которые зависят от индекса или ставки; (c) цена исполнения опциона на покупку, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и (d) выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды. <p>В случае арендатора арендные платежи также включают суммы, которые, как ожидается, будут уплачены арендатором по гарантиям ликвидационной стоимости. Арендные платежи не включают платежи, относимые на компоненты договора, которые не являются арендой, за исключением случаев, когда арендатор решает объединить компоненты, которые не являются арендой, с компонентом аренды и учитывать их как один компонент аренды.</p> <p>В случае арендодателя арендные платежи также включают гарантии ликвидационной стоимости, предоставляемые арендодателю арендатором, стороной, связанной с арендатором, или третьим лицом, не связанным с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязанности по гарантии. Арендные платежи не включают платежи, относимые на компоненты договора, которые не являются арендой.</p>
Срок аренды	<p>Не подлежащий досрочному прекращению период, в течение которого арендатор имеет право пользоваться базовым активом, вместе с:</p> <ul style="list-style-type: none"> (a) периодами, в отношении которых действует опцион на продление аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион; и (b) периодами, в отношении которых действует опцион на прекращение аренды, если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор не исполнит этот опцион.
Арендатор	<p>Организация, получающая право использовать базовый актив в течение определенного периода в обмен на возмещение.</p>
Ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором	<p>Ставка процента, по которой на дату начала арендных отношений арендатор мог бы привлечь на аналогичный срок и при аналогичном обеспечении заемные средства, необходимые для получения актива со стоимостью, аналогичной стоимости актива в форме права пользования в аналогичных экономических условиях.</p>
Арендодатель	<p>Организация, предоставляющая право использовать базовый актив в течение определенного периода в обмен на возмещение.</p>
Чистая инвестиция в аренду	<p>Валовая инвестиция в аренду, дисконтированная с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды.</p>
Операционная аренда	<p>Аренда, в рамках которой не осуществляется передача практически всех рисков и выгод, связанных с правом собственности на базовый актив.</p>
Необязательные арендные платежи	<p>Платежи, которые должны быть осуществлены арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение периодов, в отношении которых действует опцион на продление или прекращение аренды и которые не включены в срок аренды.</p>
Срок использования	<p>Общий период времени, в течение которого актив используется для выполнения договора с покупателем (включая периоды, не следующие подряд).</p>
Гарантия ликвидационной стоимости	<p>Гарантия, предоставляемая арендодателю стороной, не связанной с арендодателем, в отношении того, что стоимость (или часть стоимости) базового актива в конце аренды составит как минимум указанную сумму.</p>

Актив в форме права пользования	Актив, который представляет собой право арендатора использовать базовый актив в течение срока аренды .
Краткосрочная аренда	Договор аренды , по которому на дату начала аренды предусмотренный срок аренды составляет не более 12 месяцев. Договор аренды, который содержит опцион на покупку, не является краткосрочной арендой.
Субаренда	Операция, в рамках которой базовый актив предоставляется в дальнейшую аренду арендатором («промежуточный арендодатель») третьей стороне, и при этом договор аренды («главный договор аренды») между главным арендодателем и арендатором остается в силе.
Базовый актив	Актив, являющийся объектом аренды , право на использование которого было предоставлено арендатору арендодателем .
Незаработанный финансовый доход	Разница между: (a) валовой инвестицией в аренду ; и (b) чистой инвестицией в аренду .
Негарантированная ликвидационная стоимость	Часть ликвидационной стоимости базового актива , реализация которой арендодателем не гарантирована или гарантирована только лицом, связанным с арендодателем.
Переменные арендные платежи	Часть платежей, осуществляемых арендатором в пользу арендодателя за право использовать базовый актив в течение срока аренды , которая варьируется в соответствии с изменениями фактов и обстоятельств, возникших после даты начала аренды , кроме течения времени.

Термины, определяемые в других стандартах и используемые в настоящем стандарте в таком же значении

договор	Соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает юридически защищенные права и обязательства.
срок полезного использования	Период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет доступен для использования организацией; или количество единиц продукции или аналогичных единиц, которые организация ожидает получить от использования актива.

Приложение В Руководство по применению

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта. Приложение описывает применение пунктов 1–103 и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.

Применение в отношении портфеля договоров

- В1** В настоящем стандарте описан порядок учета отдельного договора аренды. Однако в качестве упрощения практического характера организация может применять настоящий стандарт в отношении портфеля договоров аренды с аналогичными характеристиками, если организация обоснованно полагает, что влияние на финансовую отчетность применения настоящего стандарта к портфелю не будет существенно отличаться от влияния применения настоящего стандарта к отдельным договорам аренды в рамках данного портфеля. В случае учета портфеля договоров организация должна использовать оценки и допущения, отражающие размер и состав портфеля.

Объединение договоров

- В2** При применении настоящего стандарта организация должна объединить два или более договоров, заключенных одновременно или почти одновременно с одним контрагентом (или связанными сторонами контрагента), и учитывать такие договоры как один договор в случае соблюдения одного или нескольких критериев ниже:
- (a) договоры согласовывались как пакет с одной коммерческой целью, которая не может быть понята, если договоры не будут рассматриваться вместе;
 - (b) сумма возмещения к уплате по одному договору зависит от цены или выполнения другого договора; либо
 - (c) права пользования базовыми активами, передаваемые по договорам (или некоторые права пользования базовыми активами, передаваемые по каждому договору), представляют собой один компонент аренды, как описано в пункте В32.

Освобождение от признания: аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость (пункты 5–8)

- В3** За исключением случая, указанного в пункте В7, настоящий стандарт разрешает арендатору применять пункт 6 для учета аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость. Арендатор должен оценивать стоимость базового актива на основе стоимости актива, как если бы он был новым, вне зависимости от возраста актива на момент предоставления его в аренду.
- В4** Вывод о низкой стоимости актива делается на абсолютной основе. Аренда активов с низкой стоимостью удовлетворяет порядку учета в пункте 6 вне зависимости от того, является ли данная аренда существенной для арендатора. На оценку не влияют размер, характер или обстоятельства арендатора. Соответственно, ожидается, что выводы арендаторов относительно низкой стоимости определенного базового актива будут одинаковыми.
- В5** Базовый актив может иметь низкую стоимость только в том случае, если:
- (a) арендатор может получить выгоду от использования базового актива либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у арендатора имеется свободный доступ; и
 - (b) базовый актив не находится в сильной зависимости от других активов или в тесной взаимосвязи с ними.
- В6** Аренда базового актива не удовлетворяет критериям классификации в качестве аренды актива с низкой стоимостью, если характер актива таков, что когда актив является новым, он, как правило, не имеет низкой стоимости. Например, аренда автомобилей не будет удовлетворять критериям классификации в качестве аренды активов с низкой стоимостью, поскольку новый автомобиль, как правило, не будет иметь низкой стоимости.
- В7** Если арендатор предоставляет актив в субаренду или, как ожидается, предоставит актив в субаренду, главный договор аренды не удовлетворяет критериям классификации в качестве аренды актива с низкой стоимостью.

- B8 Примерами базовых активов с низкой стоимостью могут быть планшеты и персональные компьютеры, небольшие предметы офисной мебели и телефоны.

Определение аренды (пункты 9–11)

- B9 Для определения того, передает ли договор право контролировать использование идентифицированного актива (см. пункты B13–B20) в течение *периода использования*, организация должна проанализировать наличие у клиента двух следующих характеристик:
- (a) право получать практически все экономические выгоды от использования идентифицированного актива (в соответствии с пунктами B21–B23); и
 - (b) право определять способ использования идентифицированного актива (в соответствии с пунктами B24–B30).
- B10 Если клиент имеет право контролировать использование идентифицированного актива лишь в течение части срока договора, договор подразумевает аренду лишь в течение такой части срока.
- B11 Договор на получение товаров или услуг может быть заключен объектом совместного предпринимательства либо от имени совместного предпринимательства согласно определению в МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство». В этом случае объект совместного предпринимательства считается клиентом по договору. Соответственно, оценивая наличие в таком договоре аренды, организация должна оценивать наличие у объекта совместного предпринимательства права контролировать использование идентифицированного актива в течение срока использования.
- B12 Организация должна оценивать наличие в договоре аренды для каждого потенциального отдельного компонента аренды. См. пункт B32, в котором содержатся указания по отдельным компонентам аренды.

Идентифицированный актив

- B13 Актив, как правило, идентифицируется ввиду прямого указания в договоре. Однако актив также может идентифицироваться на основании косвенного свидетельства в тот момент, когда актив становится доступным для использования клиентом.

Существенные права на замену

- B14 Даже если актив напрямую указан, у клиента отсутствует право использовать идентифицированный актив, если поставщик имеет существенное право заменить актив в течение срока использования. Право поставщика на замену актива является существенным только при соблюдении двух следующих условий:
- (a) поставщик имеет практическую возможность заменить альтернативные активы в течение срока использования (например, клиент не может препятствовать замене актива поставщиком, а у поставщика есть свободный доступ к альтернативным активам либо они могут быть поставлены поставщиком в течение приемлемого периода); и
 - (b) поставщик получит экономическую выгоду от реализации своего права на замену актива (т. е. ожидается, что экономические выгоды, связанные с заменой актива, превысят затраты, связанные с заменой актива).
- B15 Если у поставщика есть право или обязанность в отношении замены актива лишь на определенную дату либо после нее или при наступлении определенного события или после него, право поставщика на замену не является существенным, поскольку у поставщика отсутствует практическая возможность заменить альтернативные активы в течение срока использования.
- B16 Осуществляемый организацией анализ существенности права поставщика на замену основан на фактах и обстоятельствах в момент заключения договора и должен исключать будущие события, вероятность наступления которых в момент заключения договора не считается высокой. К примерам будущих событий, вероятность наступления которых в момент заключения договора не считается высокой, которые в результате должны исключаться из анализа, относятся:
- (a) согласие будущего клиента платить за использование актива по ставке выше рыночной;
 - (b) внедрение новой технологии, которая не является значительно развитой в момент заключения договора;

- (с) существенное расхождение между способом использования актива клиентом или результатами актива и способом использования или результатами, которые считались вероятными в момент заключения договора; и
 - (d) существенное расхождение между рыночной ценой актива в течение срока использования и рыночной ценой, которая считалась вероятной в момент заключения договора.
- V17 Если актив расположен на территории клиента или где-либо еще, затраты, связанные с заменой, как правило, выше, чем в том случае, когда актив расположен на территории поставщика, и, соответственно, вероятность превышения ими выгод, связанных с заменой актива, выше.
- V18 Право или обязанность поставщика заменить актив для целей ремонта и технического обслуживания, если актив не функционирует должным образом или в случае модернизации, не препятствует наличию у клиента права использовать идентифицированный актив.
- V19 Если клиент не может легко определить наличие у поставщика существенного права на замену, клиент должен предположить, что право на замену не является существенным.

Части активов

- V20 Производительная часть актива является идентифицированным активом, если она отличима с физической точки зрения (например, этаж здания). Производительная или другая часть актива, которая не является отличимой с физической точки зрения (например, производительная часть оптоволоконного кабеля) не является идентифицированным активом, если она не представляет практически всю мощность актива и в результате не предоставляет клиенту право получать практически все экономические выгоды от использования актива.

Право на получение экономических выгод от использования

- V21 Чтобы контролировать использование идентифицированного актива, клиент должен иметь право на получение практически всех экономических выгод от использования актива в течение срока использования (например, ввиду исключительного использования актива в течение такого срока). Клиент может получить экономические выгоды от использования актива напрямую или косвенно различными способами, например, используя актив, удерживая актив или предоставляя его в субаренду. Экономические выгоды от использования актива включают его основную продукцию и побочные продукты (включая потенциальные денежные потоки, полученные от этих объектов), а также прочие экономические выгоды от использования актива, которые могут быть реализованы в результате коммерческой операции с третьим лицом.
- V22 Оценивая право на получение практически всех экономических выгод от использования актива, организация должна учитывать экономические выгоды, обусловленные использованием актива в рамках определенного объема права клиента на использование актива (см. пункт V30). Например:
- (a) если договор ограничивает использование транспортного средства лишь одной определенной территорией в течение срока использования, организация должна учитывать экономические выгоды лишь от использования транспортного средства на данной территории, а не где-либо еще;
 - (b) если в договоре указано, что клиент может использовать транспортное средство лишь до достижения определенного пробега в течение срока использования, организация должна учитывать экономические выгоды лишь от использования транспортного средства до достижения разрешенного пробега, но не сверх него.
- V23 Если договор требует от клиента выплаты поставщику или другой стороне части денежных потоков, полученных от использования актива, в качестве возмещения, такие денежные потоки, выплачиваемые в качестве возмещения, необходимо считать частью экономических выгод, которые клиент получает от использования актива. Например, если клиент должен выплатить поставщику процент от продаж в результате использования торговых площадей в качестве возмещения за такое использование, такое требование не препятствует наличию у клиента права на получение практически всех экономических выгод от использования торговых площадей. Это обусловлено тем, что денежные потоки в результате таких продаж считаются экономическими выгодами, которые клиент получает от использования торговых площадей, часть из которых он впоследствии выплачивает поставщику в качестве возмещения за право использовать такие площади.

Право определять способ использования

- B24 Клиент имеет право определять способ использования идентифицированного актива в течение срока использования исключительно при соблюдении одного из следующих условий:
- (a) клиент имеет право определять, как и для какой цели используется актив в течение срока использования (как описано в пунктах B25–B30); или
 - (b) значимые решения о том, как и для какой цели используется актив, предопределены и:
 - (i) клиент имеет право эксплуатировать актив (или определять способ эксплуатации актива другими лицами по своему усмотрению) в течение срока использования, при этом поставщик не вправе изменять указания по эксплуатации; либо
 - (ii) клиент спроектировал актив (или определенные аспекты актива) таким образом, который предопределяет то, как и для какой цели будет использоваться актив в течение срока использования.

Как и для какой цели используется актив

- B25 Клиент имеет право определять, как и для какой цели используется актив, если в рамках своего права пользования, определенного в договоре, он может изменять то, как и для какой цели используется актив в течение срока использования. Осуществляя такой анализ, организация учитывает права принятия решений, являющиеся наиболее значимыми для изменения того, как и для какой цели используется актив в течение срока использования. Права принятия решений являются значимыми, когда они влияют на экономические выгоды, которые будут получены от использования. Права принятия решений, которые являются наиболее значимыми, вероятнее всего, будут различными для различных договоров в зависимости от характера актива и условий договора.
- B26 К примерам прав принятия решений, которые в зависимости от обстоятельств предусматривают право изменять то, как и для какой цели используется актив, в рамках установленного объема права клиента на использование, относятся:
- (a) права на изменение вида продукции, производимой активом (например, решение использовать грузовой контейнер для транспортировки товаров или для хранения либо решение относительно ассортимента продукции, реализуемой на торговых площадях);
 - (b) права на изменение момента производства продукции (например, решение о моменте использования станка или силовой установки);
 - (c) права на изменение места производства продукции (например, решение о пункте назначения для грузового автомобиля или корабля или решение о месте использования оборудования); и
 - (d) права на изменение решения о выпуске продукции и о количестве такой продукции (например, решение о производстве электроэнергии силовой установкой и о количестве энергии, производимой силовой установкой).
- B27 К примерам прав принятия решений, которые не предусматривают права изменять то, как и для какой цели используется актив, относятся права, которые ограничены эксплуатацией или техническим обслуживанием актива. Такими правами может обладать клиент или поставщик. Несмотря на то, что такие права, как право на эксплуатацию или техническое обслуживание актива, зачастую важны для эффективного использования актива, они не являются правами на определение того, как и для какой цели используется актив, и зачастую зависят от решений относительно того, как и для какой цели используется актив. Однако права на эксплуатацию актива могут предоставить покупателю право определять способ использования актива, если значимые решения относительно того, как и для какой цели используется актив, предопределены (см. пункт B24(b)(i)).

Решения, принимаемые в течение и до срока использования

- B28 Значимые решения относительно того, как и для какой цели используется актив, могут быть предопределены несколькими способами. Например, значимые решения могут быть предопределены структурой актива или предусмотренными договором ограничениями на использование актива.
- B29 Оценивая наличие у клиента права определять способ использования актива, организация должна учитывать исключительно права принятия решений относительно способа использования актива в течение срока использования, за исключением случаев, когда клиент спроектировал актив (или

определенные аспекты актива), как описано в пункте B24(b)(ii). Соответственно, за исключением случаев соблюдения условий пункта B24(b)(ii), организация не должна учитывать решения, которые предопределены до срока использования. Например, если клиент вправе определить результат от использования актива лишь до начала срока использования, клиент не имеет права определять способ использования такого актива. Возможность определить результат от использования в договоре до начала срока использования и в отсутствие прав на принятие иных решений по использованию актива дает клиенту такие же права, как и в том случае, когда клиент покупает товары или услуги.

Права защиты интересов

- B30 Договор может содержать условия, призванные защитить интересы поставщика, связанные с данным активом или другими активами, защитить его персонал или обеспечить соблюдение поставщиком законов или нормативно-правовых актов. Ниже приведены примеры прав защиты интересов. Например, договор может (i) указывать максимальную величину использования актива либо ограничивать место или момент использования актива клиентом, (ii) требовать от клиента придерживаться определенной практики эксплуатации либо (iii) требовать от клиента информировать поставщика об изменениях в части того, как будет использоваться актив. Права защиты интересов, как правило, определяют объем права клиента на использование, но сами по себе не препятствуют наличию у клиента права на определение способа использования актива.

В31 Представленная ниже схема может пригодиться организациям при анализе того, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды.

Выделение компонентов договора (пункты 12–17)

- V32 Право использовать базовый актив является отдельным компонентом аренды при соблюдении двух следующих условий:
- (a) арендатор может получить выгоду от использования базового актива либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у арендатора имеется свободный доступ. Ресурсами, к которым имеется свободный доступ, являются товары или услуги, которые продаются или предоставляются в аренду по отдельности (арендодателем или другими поставщиками), либо ресурсы, которые арендатор уже получил (от арендодателя или в результате других операций или событий); и
 - (b) базовый актив не находится в сильной зависимости от других базовых активов в договоре или в тесной взаимосвязи с ними. Например, тот факт, что арендатор может принять решение не арендовать базовый актив без значительного влияния на права использовать другие базовые активы в договоре, может свидетельствовать о том, что базовый актив не находится в сильной зависимости от таких других базовых активов или в тесной взаимосвязи с ними.
- V33 Договор может включать сумму к уплате арендатором за деятельность и затраты, которые не передают товар или услугу арендатору. Например, арендодатель может включить в общую сумму к уплате плату за административные функции или прочие затраты, которые он несет в связи с арендой, которые не передают товар или услугу арендатору. Такие суммы к уплате не обуславливают наличие отдельного компонента договора, но считаются частью общего возмещения, которое относится на отдельно идентифицированные компоненты договора.

Срок аренды (пункты 18–21)

- V34 Оценивая срок аренды и анализируя продолжительность не подлежащего досрочному прекращению периода аренды, организация должна применять определение договора и определять период, в течение которого договор обеспечен защитой. Аренда больше не обеспечена защитой, если как у арендатора, так и у арендодателя имеется право расторгнуть аренду без разрешения другой стороны с выплатой не более чем незначительного штрафа.
- V35 Если право на прекращение аренды имеется лишь у арендатора, такое право считается имеющимся у арендатора опционом на прекращение аренды, который организация учитывает при определении срока аренды. Если право на прекращение аренды имеется лишь у арендодателя, не подлежащий досрочному прекращению период аренды включает период, охватываемый опционом на прекращение аренды.
- V36 Срок аренды начинается на дату начала аренды и включает в себя периоды без арендной платы, предоставляемые арендатору арендодателем.
- V37 На дату начала аренды организация анализирует наличие достаточной уверенности в том, что арендатор исполнит опцион на продление аренды или на покупку базового актива или не исполнит опцион на прекращение аренды. Организация учитывает все уместные факты и обстоятельства, которые обуславливают наличие у арендатора экономического стимула для исполнения или неисполнения опциона, включая любые ожидаемые изменения фактов и обстоятельств с даты начала аренды до даты исполнения опциона. Примеры факторов, которые необходимо учитывать, среди прочего включают в себя следующее:
- (a) предусмотренные договором условия для дополнительных периодов в сравнении с рыночными ставками, например:
 - (i) суммы платежей за аренду в любом дополнительном периоде;
 - (ii) сумма переменных платежей за аренду или других условных платежей, например, платежей, обусловленных штрафами за прекращение или гарантиями ликвидационной стоимости; и
 - (iii) условия опционов, которые могут быть исполнены после первоначальных дополнительных периодов (например, опцион на покупку, который может быть исполнен в конце периода продления по ставке, которая в настоящее время ниже рыночных ставок);
 - (b) значительные усовершенствования арендованного имущества, которые были осуществлены (или, как ожидается, будут осуществлены) в течение срока действия

договора, которые, как ожидается, будут иметь значительную экономическую выгоду для арендатора, когда опцион на продление или прекращение аренды либо на покупку базового актива можно будет исполнить;

- (c) затраты, связанные с прекращением аренды, например, затраты на переговоры, затраты на перемещение, затраты в связи с идентификацией другого базового актива, подходящего для нужд арендатора, затраты в связи с интеграцией нового актива в деятельность арендатора либо аналогичные затраты, включая затраты, связанные с возвратом базового актива в предусмотренное договором состояние или предусмотренное договором место;
 - (d) значение такого базового актива для деятельности арендатора с учетом, например, того, является ли базовый актив специализированным активом, местоположения базового актива и наличия подходящих альтернативных вариантов; и
 - (e) условности в связи с исполнением опциона (т. е. когда опцион может быть исполнен лишь при соблюдении одного или нескольких условий) и вероятность того, что такие условия будут иметь место.
- B38** Опцион на продление или прекращение аренды может быть объединен с одним или несколькими другими условиями договора (например, гарантией ликвидационной стоимости), с таким результатом, что арендатор гарантирует арендодателю минимальный или фиксированный денежный доход, который является практически одинаковым вне зависимости от того, будет ли опцион исполнен. В таких случаях и несмотря на руководство в отношении по существу фиксированных платежей в пункте B42, организация должна исходить из того, что существует достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит опцион на продление аренды или не исполнит опцион на прекращение аренды.
- B39** Чем меньше не подлежащий досрочному прекращению период аренды, тем выше вероятность того, что арендатор исполнит опцион на продление аренды или не исполнит опцион на прекращение аренды. Это обусловлено тем, что затраты, связанные с получением замещающего актива, вероятнее всего, будут пропорционально увеличиваться в случае уменьшения не подлежащего досрочному прекращению периода.
- B40** Прошлая практика арендатора в отношении периода, в течение которого он обычно использовал определенные виды активов (предоставленные в аренду или находящиеся в собственности), а также экономические причины, по которым он это делал, могут предоставить информацию, полезную для анализа наличия достаточной уверенности в том, что арендатор исполнит или не исполнит опцион. Например, если арендатор обычно использовал определенные виды активов в течение определенного периода либо если арендатор придерживается практики частого исполнения опционов по договорам аренды определенных видов базовых активов, арендатор должен учитывать экономические причины для такой прошлой практики при оценке наличия у него достаточной уверенности в исполнении опциона по договорам аренды таких активов.
- B41** В пункте 20 указано, что после даты начала аренды арендатор повторно анализирует срок аренды в случае наступления значительного события либо значительного изменения обстоятельств, которое подконтрольно арендатору и влияет на наличие у арендатора достаточной уверенности в исполнении опциона, который ранее не учитывался при определении срока аренды, либо в неисполнении опциона, который ранее учитывался при определении срока аренды. К примерам значительных событий или изменений обстоятельств относятся:
- (a) значительные усовершенствования арендованного имущества, которые не предполагались на дату начала аренды и, как ожидается, будут иметь значительную экономическую выгоду для арендатора, когда опцион на продление или прекращение аренды либо на покупку базового актива можно будет исполнить;
 - (b) значительная модификация или адаптация базового актива, которая не предполагалась на дату начала аренды;
 - (c) дата начала субаренды базового актива на период после завершения ранее установленного срока аренды; и
 - (d) деловое решение арендатора, которое имеет непосредственное отношение к исполнению или неисполнению опциона (например, решение продлить аренду дополняющего актива, осуществить выбытие альтернативного актива или осуществить выбытие бизнес-единицы, в которой задействован актив в форме права пользования).

По существу фиксированные арендные платежи (пункты 27(a), 36(c) и 70(a))

- B42 Арендные платежи включают в себя по существу фиксированные арендные платежи. По существу фиксированные арендные платежи – это платежи, которые могут по своей форме предусматривать вариативность, но которые по существу являются неизбежными. По существу фиксированные арендные платежи имеют место, например, в следующих случаях:
- (a) платежи структурированы как переменные арендные платежи, но при этом для таких платежей не характерна истинная вариативность. Такие платежи содержат переменные условия, которые не имеют реального экономического содержания. К примерам таких видов платежей относятся:
 - (i) платежи, которые должны быть осуществлены исключительно тогда, когда будет доказано, что актив может эксплуатироваться в течение срока действия договора аренды, либо исключительно тогда, когда наступит событие, истинная вероятность наступления которого отсутствует; либо
 - (ii) платежи, которые изначально структурированы как переменные арендные платежи, привязанные к использованию базового актива, но для которых вариативность будет устранена в определенный момент после даты начала аренды, в результате чего платежи станут фиксированными в течение оставшегося срока аренды. Такие платежи становятся по существу фиксированными платежами, когда устраняется вариативность;
 - (b) наличие нескольких групп платежей, которые арендатор мог бы осуществить, при этом лишь одна из таких групп платежей является реалистичной. В этом случае организация должна считать реалистичную группу платежей арендными платежами;
 - (c) наличие нескольких реалистичных групп платежей, которые арендатор мог бы осуществить, при этом он должен совершить как минимум одну из таких групп платежей. В этом случае организация должна считать группу платежей, которая агрегируется до наименьшей суммы (на дисконтированной основе), арендными платежами.

Участие арендатора в базовом активе до даты начала аренды

Затраты арендатора в связи со строительством или проектированием базового актива

- B43 Организация может вести переговоры об аренде до того, как базовый актив будет доступен для использования арендатором. В случае некоторых договоров аренды может потребоваться строительство или повторное проектирование базового актива для его использования арендатором. В зависимости от условий договора от арендатора могут потребоваться платежи в связи со строительством или проектированием актива.
- B44 Если арендатор несет затраты в связи со строительством или проектированием базового актива, арендатор должен учитывать такие затраты в соответствии с другими применимыми стандартами, например, в соответствии с МСФО (IAS) 16. Затраты в связи со строительством или проектированием базового актива не включают платежи, осуществляемые арендатором за право пользования базовым активом. Платежи за право пользования базовым активом – это платежи за аренду вне зависимости от сроков таких платежей.

Право собственности в отношении базового актива

- B45 Арендатор может получить право собственности в отношении базового актива до передачи такого права собственности арендодателю и предоставления актива в аренду арендатору. Получение права собственности само по себе не определяет порядок учета операции.
- B46 Если арендатор контролирует базовый актив (или получает контроль над ним) до передачи такого актива арендодателю, операция является операцией продажи с обратной арендой, которая учитывается с применением пунктов 98–103.
- B47 Однако, если арендатор не получает контроль над базовым активом до передачи актива арендодателю, операция не является операцией продажи с обратной арендой. Например, такая ситуация может иметь место в случае, когда производитель, арендодатель и арендатор согласовывают операцию по покупке арендодателем актива у производителя, который, в свою

очередь, предоставляется в аренду арендатору. Арендатор может получить право собственности в отношении базового актива до передачи права собственности арендодателю. В этом случае, если арендатор получает право собственности на базовый актив, но не получает контроля в отношении актива до его передачи арендодателю, операция учитывается не как операция продажи с обратной арендой, а как аренда.

Раскрытие информации арендатором (пункт 59)

B48 Определяя необходимость предоставления дополнительной информации об арендной деятельности для достижения цели раскрытия информации в пункте 51, арендатор должен учитывать следующее:

- (a) уместность информации для пользователей финансовой отчетности. Арендатор должен предоставлять дополнительную информацию, указанную в пункте 59, исключительно в том случае, если ожидается, что такая информация будет уместной для пользователей финансовой отчетности. В данном контексте, вероятнее всего, такая информация будет уместной, если она помогает таким пользователям понять следующее:
 - (i) свобода действий, предусматриваемая арендой. Аренда может предусматривать свободу действий, если, например, арендатор может уменьшить свою подверженность риску, исполнив опционы на прекращение или продлив аренду с благоприятными условиями;
 - (ii) ограничения, налагаемые арендой. Аренда может налагать ограничения, например, за счет требования о поддержании арендатором определенных финансовых коэффициентов;
 - (iii) чувствительность отражаемой информации к основным переменным. Отражаемая информация может быть чувствительной, например, к будущим арендным платежам;
 - (iv) подверженность другим рискам, обусловленным арендой;
 - (v) отклонения от отраслевой практики. Такие отклонения могут включать, например, необычные или уникальные условия аренды, которые влияют на портфель договоров аренды арендатора;
- (b) насколько такая информация очевидна из той информации, которая либо представлена в основных отчетах финансовой отчетности, либо раскрыта в примечаниях. Арендатору не нужно дублировать информацию, которая уже представлена где-либо еще в финансовой отчетности.

B49 Дополнительная информация, связанная с переменными арендными платежами, которая в зависимости от обстоятельств может потребоваться для достижения цели раскрытия информации в пункте 51, может включать в себя информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности проанализировать, например, следующее:

- (a) причины использования арендатором переменных арендных платежей и преобладания таких платежей;
- (b) относительную величину переменных арендных платежей в сравнении с фиксированными платежами;
- (c) основные переменные, от которых зависят переменные арендные платежи, а также ожидаемые изменения платежей в ответ на изменения таких основных переменных; и
- (d) прочие операционные и финансовые последствия переменных арендных платежей.

B50 Дополнительная информация, связанная с опционами на продление или опционами на прекращение, которая в зависимости от обстоятельств может потребоваться для достижения цели раскрытия информации в пункте 51, может включать в себя информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности проанализировать, например, следующее:

- (a) причины использования арендатором опционов на продление или опционов на прекращение и преимущественную силу таких опционов;
- (b) относительную величину *дополнительных арендных платежей* в сравнении с арендными платежами;
- (c) преимущественную силу исполнения опционов, которые не были включены в оценку обязательств по аренде; и
- (d) прочие операционные и финансовые последствия таких опционов.

- B51 Связанная с гарантиями ликвидационной стоимости дополнительная информация, которая в зависимости от обстоятельств может потребоваться для достижения цели раскрытия информации в пункте 51, может включать в себя информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности проанализировать, например, следующее:
- (a) причины предоставления арендатором гарантий ликвидационной стоимости и распространенность таких гарантий;
 - (b) степень подверженности риску изменения ликвидационной стоимости, которому подвержен арендатор;
 - (c) характер базовых активов, для которых предоставляются такие гарантии; и
 - (d) прочие операционные и финансовые последствия таких гарантий.
- B52 Дополнительная информация, связанная с операциями продажи с обратной арендой, которая в зависимости от обстоятельств может потребоваться для достижения цели раскрытия информации в пункте 51, может включать в себя информацию, которая помогает пользователям финансовой отчетности проанализировать, например, следующее:
- (a) причины осуществления арендатором операций продажи с обратной арендой и преобладания таких операций;
 - (b) основные условия отдельных операций продажи с обратной арендой;
 - (c) платежи, не включенные в оценку обязательств по аренде; и
 - (d) влияние операций продажи с обратной арендой на денежные потоки в отчетном периоде.

Классификация аренды арендодателем (пункты 61–66)

- B53 Классификация аренды для арендодателей, принятая в настоящем стандарте, основывается на объеме, в котором договор аренды передает риски и выгоды, связанные с владением базовым активом. Риски включают возможность возникновения убытков в связи с простоями или технологическим устареванием или колебания доходности в связи с изменением экономических условий. Выгоды могут быть связаны с ожиданием прибыли от операций на протяжении срока экономического использования базового актива и доходов от повышения стоимости или реализации ликвидационной стоимости.
- B54 Договор аренды может содержать условия, предусматривающие корректировку арендных платежей с учетом изменений, которые имеют место в период между датой начала арендных отношений и датой начала аренды (например, изменение стоимости базового актива для арендодателя или изменение затрат арендатора на финансирование аренды). В таком случае для целей классификации аренды считается, что последствия подобных изменений имели место на дату начала арендных отношений.
- B55 Если аренда включает земельные участки и здания как элементы арендуемого актива, арендодатель должен по отдельности определить классификацию каждого элемента в качестве финансовой или операционной аренды в соответствии с пунктами 62–66 и B53–B54. При определении того, является ли элемент аренды «земельный участок» объектом финансовой или операционной аренды, важно учитывать, что земельные участки обычно имеют неограниченный срок экономического использования.
- B56 Если это необходимо в целях классификации и отражения в учете аренды земельных участков и зданий, арендодатель должен распределить минимальные арендные платежи (включая любые единовременные авансовые выплаты) между земельными участками и зданиями пропорционально справедливой стоимости арендных прав, заключенных в элементах аренды «земельные участки» и «здания», на дату начала арендных отношений. Если отсутствует возможность надежно распределить арендные платежи между этими двумя элементами, то весь договор аренды классифицируется как финансовая аренда, если только не очевидно, что оба элемента представляют собой операционную аренду, – в этом случае весь договор аренды классифицируется как операционная аренда.
- B57 Применительно к аренде земельных участков и зданий, при которой сумма для элемента аренды «земельные участки», является несущественной для договора аренды, арендодатель может рассматривать земельные участки и здания в качестве одного объекта в целях классификации аренды и классифицироваться либо как финансовая аренда, либо как операционная аренда в соответствии с пунктами 62–66 и B53–B54. В этом случае арендодатель должен рассматривать срок экономического использования зданий в качестве срока экономического использования всего базового актива.

Классификация субаренды

- B58 Классифицируя субаренду, промежуточный арендодатель должен классифицировать субаренду как финансовую аренду либо как операционную аренду следующим образом:
- (a) если главный договор аренды является краткосрочной арендой, которую организация, будучи арендатором, учитывала с применением пункта б, субаренду необходимо классифицировать как операционную аренду;
 - (b) в противном случае субаренду необходимо классифицировать на основании актива в форме права пользования, обусловленного главным договором аренды, а не на основании базового актива (например, объект основных средств, который является предметом аренды).

Приложение С

Дата вступления в силу и переходные положения

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.

Дата вступления в силу

- C1 Организация должна применять настоящий стандарт в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2019 года или после этой даты. Допускается досрочное применение для организаций, которые применяют МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» на дату первоначального применения настоящего стандарта или до нее. Если организация применит настоящий стандарт в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

Переходные положения

- C2 Для целей требований пунктов C1–C19 датой первоначального применения является начало годового отчетного периода, в котором организация впервые применяет настоящий стандарт.

Определение аренды

- C3 В качестве упрощения практического характера организация не обязана повторно анализировать, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды на дату первоначального применения. Вместо этого организации разрешается:
- (a) применять настоящий стандарт в отношении договоров, которые ранее были идентифицированы как договоры аренды с применением МСФО (IAS) 17 «Аренда» и Разъяснения КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков аренды». Организация должна применять переходные требования пунктов C5–C18 в отношении таких договоров аренды.
 - (b) не применять настоящий стандарт в отношении договоров, которые ранее не были идентифицированы как содержащие признаки аренды с применением МСФО (IAS) 17 и Разъяснения КРМФО (IFRIC) 4.
- C4 Если организация выбирает упрощение практического характера в пункте C3, она должна раскрыть этот факт и применить упрощение практического характера в отношении всех своих договоров. В результате организация должна применять требования пунктов 9–11 исключительно в отношении договоров, заключенных (или измененных) на дату первоначального применения или после такой даты.

Арендаторы

- C5 Арендатор должен применять настоящий стандарт в отношении своих договоров аренды:
- (a) либо ретроспективно в отношении каждого предыдущего отчетного периода, представленного с применением МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»;
 - (b) либо ретроспективно с суммарным эффектом первоначального применения стандарта, признанным на дату первоначального применения в соответствии с пунктами C7–C13.
- C6 Арендатор должен применять способ, описанный в пункте C5, последовательно в отношении всех своих договоров аренды, по которым он является арендатором.
- C7 Если арендатор принимает решение о применении настоящего стандарта в соответствии с пунктом C5(b), арендатор не должен пересчитывать сравнительную информацию. Вместо этого арендатор должен признать суммарный эффект первоначального применения настоящего стандарта в качестве корректировки вступительной нераспределенной прибыли (или другого компонента собственного капитала) на дату первоначального применения.

Аренда, ранее классифицированная как операционная аренда

- C8 Если арендатор принимает решение о применении настоящего стандарта в соответствии с пунктом C5(b), арендатор должен:
- (a) признать обязательство по аренде на дату первоначального применения для аренды, ранее классифицированной как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17. Арендатор должен оценивать такое обязательство по аренде по приведенной стоимости оставшихся арендных платежей, дисконтированной с использованием ставки привлечения дополнительных заемных средств арендатором на дату первоначального применения;
 - (b) признать актив в форме права пользования на дату первоначального применения для аренды, ранее классифицированной как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17. Для каждого договора аренды арендатор должен принять решение об оценке актива в форме права пользования:
 - (i) либо по его балансовой стоимости, как если бы стандарт применялся с даты начала аренды, но дисконтированной с использованием ставки привлечения дополнительных заемных средств арендатором на дату первоначального применения;
 - (ii) либо по величине, равной обязательству по аренде, с корректировкой на величину заранее осуществленных или начисленных арендных платежей в связи с такой арендой, которая признана в отчете о финансовом положении непосредственно до даты первоначального применения;
 - (c) применить МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» в отношении актива в форме права пользования на дату первоначального применения, за исключением случаев, когда арендатор применяет упрощение практического характера в пункте C10(b).
- C9 Несмотря на требования пункта C8, для аренды, ранее классифицированной как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17, арендатор:
- (a) не обязан при переходе осуществлять какие-либо корректировки в отношении аренды, базовые активы которой имеют низкую стоимость (как описано в пунктах B3–B8) и которая будет учитываться с применением пункта 6. Арендатор должен учитывать такую аренду с применением настоящего стандарта с даты первоначального применения;
 - (b) не обязан при переходе осуществлять какие-либо корректировки в отношении аренды, которая ранее учитывалась как инвестиционная недвижимость с использованием модели оценки по справедливой стоимости в МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость». Арендатор должен учитывать актив в форме права пользования и обязательство по аренде, обусловленные такой арендой, с применением МСФО (IAS) 40 и настоящего стандарта с даты первоначального применения;
 - (c) должен оценивать актив в форме права пользования по справедливой стоимости на дату первоначального применения для аренды, которая ранее учитывалась как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17 и которая будет учитываться как инвестиционная недвижимость с использованием модели учета по справедливой стоимости в МСФО (IAS) 40 с даты первоначального применения. Арендатор должен учитывать актив в форме права пользования и обязательство по аренде, обусловленные такой арендой, с применением МСФО (IAS) 40 и настоящего стандарта с даты первоначального применения.
- C10 Арендатор может использовать одно или несколько следующих упрощений практического характера при ретроспективном применении настоящего стандарта в соответствии с пунктом C5(b) в отношении аренды, ранее классифицированной как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17. Арендатор вправе применять такие упрощения практического характера к каждому договору аренды:
- (a) арендатор может применить одну ставку дисконтирования в отношении портфеля договоров аренды с обоснованно аналогичными характеристиками (например, договоры аренды с аналогичным оставшимся сроком аренды для аналогичного вида базовых активов в аналогичных экономических условиях);
 - (b) арендатор может положиться на свой анализ обременительного характера договоров аренды с применением МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» непосредственно до даты первоначального применения в качестве альтернативы проведению проверки на обесценение. Если арендатор выбирает такое упрощение практического характера, арендатор должен

скорректировать актив в форме права пользования на дату первоначального применения на величину оценочного обязательства в отношении обременительных договоров аренды, признанных в отчете о финансовом положении непосредственно до даты первоначального применения;

- (c) арендатор может решить не применять требования пункта С8 в отношении договоров аренды, срок аренды в которых истекает в течение 12 месяцев с даты первоначального применения. В таком случае арендатор должен:
 - (i) учитывать такие договоры аренды аналогично краткосрочной аренде, как описано в пункте 6; и
 - (ii) включить затраты, связанные с такими договорами аренды, в раскрытие информации о расходе по краткосрочной аренде в годовом отчетном периоде, который включает дату первоначального применения;
- (d) арендатор может исключить первоначальные прямые затраты из оценки актива в форме права пользования на дату первоначального применения;
- (e) арендатор может использовать суждения задним числом, например, при определении срока аренды, если договор содержит опционы на продление или прекращение аренды.

Аренда, ранее классифицированная как финансовая аренда

- C11 Если арендатор принимает решение о применении настоящего стандарта в соответствии с пунктом С5(b), для аренды, ранее классифицированной как финансовая аренда с применением МСФО (IAS) 17, балансовой стоимостью актива в форме права пользования и обязательства по аренде на дату первоначального применения будет балансовая стоимость актива по аренде и балансовая стоимость обязательства по аренде непосредственно перед такой датой, оцененная с применением МСФО (IAS) 17. Для такой аренды арендатор должен учитывать актив в форме права пользования и обязательство по аренде с применением настоящего стандарта с даты первоначального применения.

Раскрытие информации

- C12 Если арендатор принимает решение о применении настоящего стандарта в соответствии с пунктом С5(b), арендатор должен раскрыть информацию о первоначальном применении в соответствии с пунктом 28 МСФО (IAS) 8, за исключением информации, указанной в пункте 28(f) МСФО (IAS) 8. Вместо информации, указанной в пункте 28(f) МСФО (IAS) 8, арендатор должен раскрыть следующее:
- (a) средневзвешенная ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором, примененная в отношении обязательств по аренде, признанных в отчете о финансовом положении на дату первоначального применения; и
 - (b) объяснение разницы между:
 - (i) договорными обязательствами по операционной аренде, раскрытыми с применением МСФО (IAS) 17, на конец годового отчетного периода, непосредственно предшествующего дате первоначального применения, которые дисконтируются с использованием ставки привлечения дополнительных заемных средств на дату первоначального применения, как описано в пункте С8(a); и
 - (ii) обязательствами по аренде, признанными в отчете о финансовом положении на дату первоначального применения.
- C13 Если арендатор использует одно или несколько из указанных упрощений практического характера в пункте С10, он должен раскрыть этот факт.

Арендодатели

- C14 За исключением случаев, описанных в пункте С15, арендодатель не обязан при переходе осуществлять какие-либо корректировки для договоров аренды, в которых он является арендодателем, и должен учитывать такие договоры аренды с применением настоящего стандарта с даты первоначального применения.
- C15 Промежуточный арендодатель должен:

- (a) повторно проанализировать договоры субаренды, которые были классифицированы как операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17 и являются действующими на дату первоначального применения, с целью определения необходимости классификации каждого договора субаренды в качестве операционной аренды или финансовой аренды с применением настоящего стандарта. Промежуточный арендодатель должен осуществить такой анализ на дату первоначального применения на основе оставшихся предусмотренных договором условий главного договора аренды и договора субаренды на эту дату;
- (b) в случае договоров субаренды, которые классифицировались как операционная аренда при применении МСФО (IAS) 17, но являются финансовой арендой при применении настоящего стандарта, – учитывать договор субаренды как новый договор финансовой аренды, заключенный на дату первоначального применения.

Операции продажи с обратной арендой до даты первоначального применения

- C16 Организация не должна повторно анализировать операции продажи с обратной арендой, совершенные до даты первоначального применения, чтобы определить, удовлетворяет ли передача базового актива требованиям МСФО (IFRS) 15 для учета в качестве продажи.
- C17 Если операция продажи с обратной арендой учитывалась как продажа и финансовая аренда с применением МСФО (IAS) 17, продавец-арендатор должен:
- (a) учитывать обратную аренду так же, как он учитывает любую другую финансовую аренду, имеющую место на дату первоначального применения; и
- (b) продолжить амортизацию прибыли от продажи в течение срока аренды.
- C18 Если операция продажи с обратной арендой учитывалась как продажа и операционная аренда с применением МСФО (IAS) 17, продавец-арендатор должен:
- (a) учитывать обратную аренду так же, как он учитывает любую другую операционную аренду, имеющую место на дату первоначального применения; и
- (b) скорректировать предоставленный в обратную аренду актив в форме права пользования с учетом отложенных прибылей или убытков, связанных с нерыночными условиями, которые признаны в отчете о финансовом положении непосредственно до даты первоначального применения.

Суммы, ранее признанные в отношении объединений бизнесов

- C19 Если арендатор ранее признал актив или обязательство с применением МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» в связи с благоприятными или неблагоприятными условиями операционной аренды, приобретенной в рамках объединения бизнесов, арендатор должен прекратить признание такого актива или обязательства и скорректировать балансовую стоимость актива в форме права пользования на соответствующую величину на дату первоначального применения.

Ссылки на МСФО (IFRS) 9

- C20 Если организация применяет настоящий стандарт, но еще не применяет МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты», любая ссылка в настоящем стандарте на МСФО (IFRS) 9 должна истолковываться как ссылка на МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

Прекращение действия других стандартов

- C21 Настоящий стандарт заменяет следующие стандарты и разъяснения:
- (a) МСФО (IAS) 17 «Аренда»;
- (b) Разъяснение КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков аренды»;
- (c) Разъяснение ПКР (SIC) 15 «Операционная аренда — стимулы»; и

- (d) Разъяснение ПКР (SIC) 27 *«Определение сущности операций, имеющих юридическую форму аренды»*.

Приложение D Поправки к другим стандартам

В настоящем приложении описаны поправки к другим стандартам, внесенные Советом по МСФО после завершения работы над настоящим стандартом. Организация должна применять данные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2019 года или после этой даты. Если организация применит настоящий стандарт в отношении более раннего периода, она также должна применить настоящие поправки в отношении такого более раннего периода.

Организации не разрешается применять МСФО (IFRS) 16 до применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (см. пункт C1).

Следовательно, в случае стандартов, вступивших в силу на 1 января 2016 года, поправки в настоящем приложении представлены на основе текста этих стандартов, которые вступили в силу 1 января 2016 года с изменениями, внесенными МСФО (IFRS) 15. Текст этих стандартов в настоящем приложении не включает никаких других поправок, которые не вступили в силу на 1 января 2016 года.

В случае стандартов, не вступивших в силу на 1 января 2016 года, поправки в настоящем приложении представлены на основе текста первоначальной редакции стандарта с изменениями, внесенными МСФО (IFRS) 15. Текст этих стандартов в настоящем приложении не включает никаких других поправок, которые не вступили в силу на 1 января 2016 года.

Удаленный текст в измененных пунктах зачеркнут, новый текст подчеркнут.

МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности»

В пункт 30 внесены изменения, пункт 39AB добавлен.

Использование справедливой стоимости в качестве условной первоначальной стоимости

30 Если в своем вступительном отчете о финансовом положении по МСФО организация использует справедливую стоимость в качестве *условной первоначальной стоимости* объекта основных средств, инвестиционной недвижимости, ~~или~~ нематериального актива или актива в форме права пользования (см. пункты D5 и D7), то в своей первой финансовой отчетности по МСФО организация должна раскрыть в отношении каждой отдельной статьи вступительного отчета о финансовом положении по МСФО:

(a) ...

Дата вступления в силу

...

39AB МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 30, C4, D1, D7, D8B и D9, удален пункт D9A и добавлены пункты D9B–D9E. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

В пункт C4 внесены изменения.

Освобождения для ситуаций объединения бизнесов

...

- C4 Если организация, впервые применяющая МСФО, не применяет МСФО (IFRS) 3 ретроспективно к одному из прошлых объединений бизнесов, то последствия для указанного объединения бизнесов будут следующими:
- (a) ...
 - (f) Если актив, приобретенный в рамках прошлой сделки по объединению бизнесов, или принятое в рамках этой сделки обязательство не были признаны согласно ранее применявшимся ОПБУ, то это не означает, что их условная первоначальная стоимость равна нулю во вступительном отчете о финансовом положении по МСФО. Вместо этого приобретатель должен признавать и оценивать их в своем консолидированном отчете о финансовом положении в том порядке, в котором их требовалось бы признать согласно МСФО в отчете о финансовом положении объекта приобретения. Для иллюстрации: если в рамках ранее применявшихся ОПБУ приобретатель не капитализировал объекты ~~финансовой~~ аренды, приобретенные в рамках прошлой сделки по объединению бизнесов, в которой объект приобретения был арендатором, то он должен капитализировать указанные объекты ~~финансовой~~ аренды в своей консолидированной финансовой отчетности таким образом, как должен был бы это сделать в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда» объект приобретения в своем отчете о финансовом положении по МСФО. Аналогично, если в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ приобретатель не признал условное обязательство, которое на дату перехода на МСФО продолжает существовать, приобретатель должен признать это условное обязательство на указанную дату, кроме случаев, когда МСФО (IAS) 37 «*Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы*» запрещал бы его признание в финансовой отчетности объекта приобретения. И наоборот, если актив или обязательство не были выделены из состава гудвила в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ, но их необходимо было бы признать отдельно согласно МСФО (IFRS) 3, указанные актив или обязательство продолжают оставаться в составе гудвила, кроме случаев, когда согласно МСФО их требовалось бы признать в финансовой отчетности объекта приобретения.
 - (g) ...

В Приложении D внесены изменения в пункты D1, D7, D8B и D9. Пункт D9A удален. Пункты D9B–D9E добавлены.

Освобождения от требований других МСФО

- ...
- D1 Организация может принять решение об использовании одного или более из следующих освобождений:
- (a) ...
 - (d) договоры аренды (пункты D9 и ~~D9A-D9B-D9E~~);
- ...

Условная первоначальная стоимость

- ...
- D7 Возможность выбора, описанная в пунктах D5 и D6, также доступна в отношении:
- (a) инвестиционной недвижимости, если организация выбирает для использования модель учета по первоначальной стоимости согласно МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»; и
 - (aa) активов в форме права пользования (МСФО (IFRS) 16 «Аренда»); и
 - (b) ...
- ...
- D8B Некоторые организации имеют объекты основных средств, активов в форме права пользования, или нематериальных активов, которые используются или ранее использовались в деятельности, подлежащей тарифному регулированию. Балансовая стоимость таких объектов может включать

суммы, которые были определены в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ, но не удовлетворяют критериям капитализации в соответствии с МСФО. В этом случае организация, впервые применяющая МСФО, вправе принять решение об использовании балансовой стоимости такого объекта, определенной в рамках ранее применявшихся ОПБУ по состоянию на дату перехода на МСФО, в качестве условной первоначальной стоимости. Если организация применит данное освобождение к какому-либо объекту, ей нет необходимости применять его ко всем объектам. По состоянию на дату перехода на МСФО организация должна протестировать на предмет обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36 каждый объект, в отношении которого используется данное освобождение. Для целей данного пункта деятельность считается подлежащей тарифному регулированию, если в отношении нее используется политика установления цен, которые могут выставляться покупателям за товары или услуги, и такая политика является предметом надзора и/или утверждения органом, регулирующим тарифы (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц»).

Договоры аренды

- D9 ~~Организация, впервые применяющая МСФО, может применять переходные положения, предусмотренные Разъяснением КРМФО (IFRIC) 4 «*Определение наличия в соглашении признаков аренды*». Следовательно, вопрос о наличии признаков аренды в соглашении, действующем на дату перехода на МСФО, организация, впервые применяющая МСФО, может решать, исходя из фактов и обстоятельств, существующих на указанную дату. Организация, впервые применяющая МСФО, может проанализировать наличие признаков аренды в договоре, действующем на дату перехода на МСФО, применив к таким договорам пункты 9–11 МСФО (IFRS) 16, исходя из фактов и обстоятельств, существующих на указанную дату.~~
- D9A ~~[Удален] Если в рамках ранее применявшихся ОПБУ организация, впервые применяющая МСФО, уже решала вопрос о наличии в соглашении признаков аренды в порядке, аналогичном тому, который требуется Разъяснением КРМФО (IFRIC) 4, но не на ту дату, которая требуется согласно Разъяснению КРМФО (IFRIC) 4, то данной организации нет необходимости пересматривать свое решение при переходе на МСФО. Чтобы считать, что порядок решения вопроса о наличии в соглашении признаков аренды, использованный организацией в рамках ранее применявшихся ОПБУ, является аналогичным, необходимо, чтобы результат, полученный при его использовании, был бы таким же, что и тот, который был бы получен в случае применения МСФО (IAS) 17 «*Аренда*» и Разъяснения КРМФО (IFRIC) 4.~~
- D9B Когда организация, впервые применяющая МСФО, которая является арендатором, признает обязательства по аренде и активы в форме права пользования, она может применить следующий подход ко всем своим договорам аренды (в соответствии с упрощениями практического характера, описанными в пункте D9D):
- (a) оценить обязательство по аренде на дату перехода на МСФО. Арендатор, придерживающийся такого подхода, должен оценить такое обязательство по аренде по приведенной стоимости оставшихся арендных платежей (см. пункт D9E), дисконтированной с использованием ставки привлечения дополнительных заемных средств арендатором (см. пункт D9E) на дату перехода на МСФО;
 - (b) оценить актив в форме права пользования на дату перехода на МСФО. Для каждого договора аренды арендатор должен принять решение об оценке актива в форме права пользования:
 - (i) либо по его балансовой стоимости, как если бы МСФО (IFRS) 16 применялся с даты начала аренды (см. пункт D9E), но дисконтированной с использованием ставки привлечения дополнительных заемных средств арендатором на дату перехода на МСФО;
 - (ii) либо по величине, равной обязательству по аренде, с корректировкой на величину заранее осуществленных или начисленных арендных платежей в связи с такой арендой, которая признана в отчете о финансовом положении непосредственно до даты перехода на МСФО;
 - (c) применить МСФО (IAS) 36 в отношении активов в форме права пользования на дату перехода на МСФО.
- D9C Несмотря на требования пункта D9B, организация, впервые применяющая МСФО, которая является арендатором, должна оценивать актив в форме права пользования по справедливой стоимости на дату перехода на МСФО в случае договоров аренды, которые удовлетворяют определению

инвестиционной недвижимости МСФО (IAS) 40 и оцениваются с использованием модели учета по справедливой стоимости в МСФО (IAS) 40 с даты перехода на МСФО.

D9D Организация, впервые применяющая МСФО, которая является арендатором, может придерживаться одного из следующих порядков действий на дату перехода на МСФО для каждого договора аренды:

- (a) применить одну ставку дисконтирования в отношении портфеля договоров аренды с обоснованно аналогичными характеристиками (например, договоры аренды с аналогичным оставшимся сроком аренды для аналогичного вида базовых активов в аналогичных экономических условиях);
- (b) не применять требования пункта D9B в отношении договоров аренды, срок аренды которых (см. пункт D9E) истекает в течение 12 месяцев с даты первоначального применения. Вместо этого организация должна учитывать такие договоры аренды (включая раскрытие информации о них) в соответствии с пунктом 6 МСФО (IFRS) 16;
- (c) не применять требования пункта D9B в отношении договоров аренды, в которых базовый актив имеет низкую стоимость (как описано в пунктах B3–B8 МСФО (IFRS) 16). Вместо этого организация должна учитывать такие договоры аренды (включая раскрытие информации о них) в соответствии с пунктом 6 МСФО (IFRS) 16;
- (d) исключить первоначальные прямые затраты (см. пункт D9E) из оценки актива в форме права пользования на дату перехода на МСФО;
- (e) использовать суждения задним числом, например, при определении срока аренды, если договор содержит опционы на продление или прекращение аренды.

D9E Термины «арендные платежи», «аренда», «ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором», «дата начала аренды», «первоначальные прямые затраты» и «срок аренды» определены в МСФО (IFRS) 16 и используются в настоящем стандарте в таком же значении.

МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

В пункты 14 и 17 внесены изменения, пункты 28A и 28B и соответствующие заголовки к ним, а также пункт 64M добавлены.

Условия признания

...

14 В пунктах ~~B28–B40~~ B31–B40 изложено руководство по признанию ~~операционной аренды и нематериальных активов~~. Пункты ~~22–28B~~ определяют виды идентифицируемых активов и обязательств, которые включают статьи, в отношении которых настоящий МСФО предусматривает ограниченные исключения из принципа и условий признания.

Классификация или определение идентифицируемых приобретенных активов и принятых обязательств при объединении бизнесов

...

17 Настоящий МСФО предусматривает два исключения из принципа, изложенного в пункте 15:

- (a) классификация арендного договора, в котором объект приобретения является арендодателем, либо как операционной аренды, либо как финансовой аренды в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда»; и
- (b) ...

Договоры аренды, в которых объект приобретения является арендатором

28A Приобретатель должен признавать активы в форме права пользования и обязательства по аренде в случае договоров аренды, идентифицированных в соответствии с МСФО (IFRS) 16, в которых

объект приобретения является арендатором. Приобретатель не должен признавать активы в форме права пользования и обязательства по аренде в следующих случаях:

- (a) договоры аренды, срок аренды в которых (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 16) истекает в течение 12 месяцев с даты приобретения; либо
- (b) договоры аренды, в которых базовый актив имеет низкую стоимость (как описано в пунктах В3–В8 МСФО (IFRS) 16).

28В Приобретатель должен оценивать обязательство по аренде по приведенной стоимости оставшихся арендных платежей (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 16), как если бы приобретенный договор аренды являлся новым договором аренды на дату приобретения. Приобретатель должен оценивать актив в форме права пользования в той же сумме, что и обязательство по аренде, скорректированной для отражения благоприятных или неблагоприятных условий аренды по сравнению с рыночными условиями.

Дата вступления в силу

...

64М МСФО (IFRS) 16, выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 14, 17, В32 и В42, удалены пункты В28–В30 и соответствующие заголовки к ним и добавлены пункты 28А–28В и соответствующие заголовки к ним. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

В Приложении В пункты В28–В30 и соответствующие заголовки к ним удалены, в пункты В32 и В42 внесены изменения.

Операционная аренда

В28 [Удален] Приобретатель не должен признавать активы или обязательства, связанные с операционной арендой, в которой объект приобретения является арендатором, кроме случаев, требуемых в соответствии с пунктами В29 и В30.

В29 [Удален] Приобретатель должен определить, благоприятны или нет условия каждой операционной аренды, в которой объект приобретения является арендатором. Приобретатель должен признавать нематериальный актив, если условия операционной аренды являются благоприятными по сравнению с рыночными условиями, и обязательство, если условия являются неблагоприятными по сравнению с рыночными условиями. В пункте В42 представлено руководство по оценке справедливой стоимости на дату приобретения активов, находящихся в операционной аренде, по которой объект приобретения является арендодателем.

В30 [Удален] Идентифицируемый нематериальный актив может быть связан с операционной арендой, что может подтверждаться готовностью участников рынка заплатить цену за аренду, даже если она заключается на рыночных условиях. Например, аренда полосы в аэропорту или места розничной торговли в наиболее посещаемой области магазина могла бы обеспечить выход на рынок или другие будущие экономические выгоды, которые квалифицируются как идентифицируемые нематериальные активы, такие как отношения с клиентами. В этой ситуации приобретатель должен признать соответствующий идентифицируемый нематериальный актив (активы) в соответствии с пунктом В31.

Нематериальные активы

...

В32 Нематериальный актив, который удовлетворяет договорно-юридическому критерию, является идентифицируемым, даже если актив не является обращающимся или отделимым от объекта приобретения или от других прав и обязанностей. Например:

- (a) [удален] Объект приобретения арендует производственные мощности в рамках операционной аренды, условия которой являются благоприятными по сравнению с условиями рынка. Условия аренды однозначно запрещают передачу арендного договора (посредством продажи или субаренды). Сумма, на которую условия аренды являются более благоприятными по сравнению с условиями текущих рыночных сделок по тем же

~~самым или подобным предметам аренды, является нематериальным активом, который удовлетворяет договорно-юридическому критерию признания, что позволяет признавать его отдельно от гудвила, даже притом, что приобретатель не может продать или каким-либо иным способом передать арендный договор.~~

(b) ...

Активы, находящиеся в операционной аренде, по которой объект приобретения является арендодателем

B42 При оценке справедливой стоимости на дату приобретения актива, такого как здание или патент, который находится в операционной аренде, по которой объект приобретения является арендодателем, приобретатель должен принять во внимание условия арендного договора. ~~Другими условиями, —~~ Приобретатель не признает отдельный актив или обязательство, если условия операционной аренды являются благоприятными или неблагоприятными по сравнению с рыночными условиями, как это требуется пунктом B29 в отношении аренды, по которой объект приобретения является арендатором.

МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»

В пункт 4 с поправками, внесенными МСФО (IFRS) 15, внесены изменения, пункт 41I добавлен.

Сфера применения

...

4 Организация не применяет настоящий МСФО:

(a) ...

(c) к предусмотренным договором правам или предусмотренным договором обязанностям, которые зависят от будущего использования или права использования нефинансового объекта (например, некоторым лицензионным платежам, роялти, уловным переменным арендным платежам и аналогичным статьям), а также к встроенной в условия финансовой аренды гарантии, предоставленной арендатором в отношении ликвидационной стоимости (см. ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда», МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» и МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»);

(d) ...

Дата вступления в силу и переходные положения

...

41I МСФО (IFRS) 16, выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 4. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»

В пункт 29 внесены изменения, пункт 44СС добавлен.

Справедливая стоимость

...

29 Раскрытие информации о справедливой стоимости не требуется:

- (a) ...
- (b) в отношении инвестиции в долевые инструменты, которые не имеют котировок активного рынка на идентичный инструмент (т. е. исходные данные Уровня 1), или производные инструменты, привязанные к таким долевым инструментам, которая оценивается по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 39, из-за того, что ее справедливую стоимость невозможно надежно оценить иным способом; ~~или~~
- (c) в отношении договора, содержащего условие дискреционного участия (как описано в МСФО (IFRS) 4), если справедливая стоимость этого условия не может быть надежно оценена; или
- (d) в отношении обязательств по аренде.

Дата вступления в силу и переходные положения

...

44СС МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 29 и B11D. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

В Приложении В внесены изменения в пункт B11D.
--

Раскрытие количественной информации о риске ликвидности (пункты 34(a) и 39(a) и (b))

...

B11D Договорные суммы, подлежащие раскрытию в рамках анализа сроков погашения согласно пунктам 39(a) и (b), представляют собой предусмотренные договором недисконтированные потоки денежных средств, например:

- (a) валовая величина обязательств по ~~финансовой~~ аренде (до вычета финансовых расходов);
- (b) ...

МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»

В пункт 2.1 и пункт 5.5.15 внесены изменения, пункт 7.1.5 добавлен.

Глава 2 Сфера применения

2.1 Настоящий стандарт должен применяться всеми организациями ко всем типам финансовых инструментов, за исключением:

- (a) ...
- (b) прав и обязанностей по договорам аренды, к которым применяется МСФО (IAS) 17 МСФО (IFRS) 16 «Аренда». Вместе с тем:
 - (i) к дебиторской задолженности по финансовой аренде (т. е. чистой инвестиции в финансовую аренду) и к дебиторской задолженности по операционной аренде, признанной арендодателем, применяются требования настоящего стандарта в части прекращения признания и в части обесценения;
 - (ii) к ~~кредиторской задолженности~~ обязательствам по финансовой аренде, признанной арендатором, применяются требования пункта 3.3.1 настоящего стандарта в части прекращения признания; и
 - (iii) к производным инструментам, встроенным в договоры аренды, применяются требования настоящего стандарта, касающиеся встроенных производных инструментов.
- (c) ...

Упрощенный подход для торговой дебиторской задолженности, активов по договору и дебиторской задолженности по аренде

5.5.15 Несмотря на требования пунктов 5.5.3 и 5.5.5, организация всегда должна оценивать оценочный резерв под убытки в сумме, равной ожидаемым кредитным убыткам за весь срок, в случае:

- (a) ...
- (b) дебиторской задолженности по аренде, которая возникает вследствие операций, относящихся к сфере применения МСФО (IAS) 17 МСФО (IFRS) 16, если организация в качестве своей учетной политики выбирает оценку оценочного резерва под убытки в сумме, равной ожидаемым кредитным убыткам за весь срок. Данная учетная политика должна применяться ко всей дебиторской задолженности по аренде, но может применяться по отдельности к дебиторской задолженности по финансовой и операционной аренде.

...

7.1 Дата вступления в силу

...

7.1.5 МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 2.1, 5.5.15, В4.3.8, В5.5.34 и В5.5.46. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

В Приложении В внесены изменения в пункты В4.3.8, В5.5.34 и В5.5.46.

Встроенные производные инструменты (Раздел 4.3)

...

B4.3.8 В приведенных ниже примерах экономические характеристики и риски встроенного производного инструмента имеют тесную связь с экономическими характеристиками и рисками основного договора. В случаях, рассмотренных в данных примерах, организация не учитывает встроенный производный инструмент отдельно от основного договора.

(a) ...

(f) Встроенный производный инструмент в основном договоре аренды тесно связан с основным договором, если встроенный производный инструмент представляет собой (i) индекс, привязанный к инфляции, например, индексирование арендных платежей по индексу потребительских цен (при условии, что аренда не подвержена эффекту рычага и индекс привязан к инфляции в экономической среде, в которой ведет свою деятельность организация), (ii) условную арендную плату переменные арендные платежи, основанные на соответствующем объеме продаж, или (iii) условную арендную плату переменные арендные платежи, основанные на переменных процентных ставках.

(g) ...

Ожидаемые кредитные убытки

...

B5.5.34 При оценке оценочного резерва под убытки для дебиторской задолженности по аренде денежные потоки, используемые для определения ожидаемых кредитных убытков, должны соответствовать денежным потокам, используемым при оценке дебиторской задолженности по аренде в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда».

...

Временная стоимость денег

...

B5.5.46 Ожидаемые кредитные убытки по дебиторской задолженности по аренде должны дисконтироваться с использованием той же ставки дисконтирования, которая используется при оценке дебиторской задолженности по аренде в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16.

...

МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости»

В пункт 6 внесены изменения.

Сфера применения

...

6 Требования к оценке и раскрытию информации, предусмотренные настоящим МСФО, не применяются в отношении следующего:

(a) ...

(b) операций по аренде, ~~в сфере применения МСФО (IAS) 17~~ учитываемых в соответствии с МСФО (IFRS) 16 «Аренда»; и

(c) ...

В Приложении С добавлен пункт С6.

Дата вступления в силу и переходные положения

...

С6 МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 6. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

В пункты 5 и 97 внесены изменения.

Сфера применения

5 Организация должна применять настоящий стандарт в отношении всех договоров с покупателями, за исключением перечисленных ниже:

- (a) договоры аренды, попадающие в сферу применения ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда»;
- (b) ...

Затраты на выполнение договора

...

97 Затраты, которые относятся непосредственно к договору (или к определенному предполагаемому договору), включают в себя следующие затраты:

- (a) ...
- (c) распределенные затраты, непосредственно связанные с договором или с деятельностью по договору (например, затраты на управление договором и контроль за его выполнением, страхование и амортизация инструментов, ~~и оборудования и активов в форме права пользования~~, используемых для выполнения договора);
- (d) ...

В Приложении В внесены изменения в пункты В66 и В70.

Форвард или колл-опцион

В66 Если у организации имеется обязательство или право в отношении обратной покупки актива (форвард или колл-опцион), покупатель не получает контроль над активом, поскольку покупатель ограничен в своей способности определять способ использования актива и получать практически все оставшиеся выгоды от него, даже если покупатель владеет активом физически. Следовательно, организация должна учитывать договор в качестве:

- (a) аренды в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда», если организация вправе или обязана выкупить актив обратно за сумму, меньшую, чем цена его первоначальной продажи, за исключением случаев, когда договор является частью операции продажи с обратной арендой. Если договор является частью операции продажи с

обратной арендой, организация должна продолжить признание актива и должна признать финансовое обязательство в отношении возмещения, полученного от покупателя. Организация должна учитывать финансовое обязательство в соответствии с МСФО (IFRS) 9; либо

(b) ...

Пут-опцион

B70 Если у организации имеется обязательство выкупить актив обратно по требованию покупателя (пут-опцион) по цене, меньшей, чем цена его первоначальной продажи, организация должна оценить в момент заключения договора наличие у покупателя значительного экономического стимула для реализации такого права. Реализация данного права покупателем приводит к тому, что фактически покупатель платит организации возмещение за право использования оговоренного актива в течение определенного периода времени. Таким образом, если у покупателя имеется значительный экономический стимул для реализации такого права, организация должна учитывать соглашение в качестве аренды в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16, за исключением случаев, когда договор является частью операции продажи с обратной арендой. Если договор является частью операции продажи с обратной арендой, организация должна продолжить признание актива и должна признать финансовое обязательство в отношении возмещения, полученного от покупателя. Организация должна учитывать финансовое обязательство в соответствии с МСФО (IFRS) 9.

...

В Приложении С добавлен пункт С1А.

Дата вступления в силу

...

C1A МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 5, 97, B66 и B70. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

В пункт 123 внесены изменения, пункт 139Q добавлен.

Раскрытие информации об учетной политике

...

123 В процессе применения учетной политики организации руководство формирует различные суждения, помимо тех, что связаны с расчетными оценками, которые могут в значительной мере влиять на суммы, признаваемые в финансовой отчетности. Например, руководство формирует суждения при решении следующих вопросов:

(a) ...

(b) в какой момент времени практически все значительные риски и выгоды, связанные с правом собственности на финансовые активы, а для арендодателей – и активы, являющиеся предметом договоров в рамках аренды, передаются другим организациям; и

(c) ...

Переходные положения и дата вступления в силу

- ...
- 139Q МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены изменения в пункт 123. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 2 «Запасы»

В пункт 12 внесены изменения, пункт 40G добавлен.

Затраты на переработку

- 12 Затраты на переработку запасов включают в себя затраты, такие как прямые затраты на оплату труда, которые непосредственно связаны с производством продукции. Они также включают систематически распределенные постоянные и переменные производственные накладные расходы, возникающие при переработке сырья в готовую продукцию. Постоянные производственные накладные расходы – это косвенные производственные затраты, которые остаются относительно неизменными независимо от объема производства, например амортизация и обслуживание производственных зданий, и оборудования и активов в форме права пользования, которые используются в производственном процессе, а также связанные с производством управленческие и административные затраты. Переменные производственные накладные расходы – это косвенные производственные затраты, которые находятся в прямой или практически прямой зависимости от объема производства, например косвенные затраты на сырье или косвенные затраты на оплату труда.

...

Дата вступления в силу

- ...
- 40G МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 12. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»

В пункты 17 и 44 внесены изменения, пункт 59 добавлен.

Финансовая деятельность

- 17 Отдельное раскрытие информации о денежных потоках от финансовой деятельности имеет важное значение, поскольку данная информация полезна при прогнозировании требований в отношении будущих денежных потоков от сторон, предоставляющих капитал организации. Примерами денежных потоков от финансовой деятельности являются:
- (a) ...
- (e) денежные выплаты, осуществленные арендатором в счет уменьшения непогашенной суммы обязательств по финансовой аренде.

Неденежные операции

- ...
- 44 Значительная часть инвестиционной и финансовой деятельности не оказывает непосредственного воздействия на текущие денежные потоки, но при этом влияет на структуру капитала и активов организации. Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает целям отчета о движении денежных средств, поскольку эти статьи не связаны с денежными потоками в текущем периоде. Примерами неденежных операций являются:
- (a) приобретение активов путем принятия непосредственно связанных с ними обязательств или посредством финансовой аренды;
 - (b) ...

Дата вступления в силу

- ...
- 59 МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 17 и 44. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

В пункт 20 внесены изменения для организации, которая еще не применила МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

Активы, учитываемые по справедливой стоимости

- 20 Согласно МСФО определенные активы разрешается или требуется учитывать по справедливой стоимости или переоценивать (см., например, МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IFRS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» и МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» и МСФО (IFRS) 16 «Аренда»). В некоторых юрисдикциях переоценка или иной пересчет актива до справедливой стоимости влияет на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток) за текущий период. В результате налоговая стоимость данного актива корректируется и никакой временной разницы не возникает. В других юрисдикциях переоценка или пересчет актива не влияет на налогооблагаемую прибыль за период, в котором производится эта переоценка или этот пересчет, и, следовательно, налоговая стоимость данного актива не корректируется. Тем не менее возмещение его балансовой стоимости в будущем приведет к получению организацией налогооблагаемого притока экономических выгод, при этом сумма, которая будет подлежать вычету в налоговых целях, будет отличаться от суммы указанных экономических выгод. Разница между балансовой стоимостью переоцененного актива и его налоговой стоимостью представляет собой временную разницу и приводит к возникновению отложенного налогового обязательства или актива. Это так, даже если:
- (a) ...

В пункт 20 внесены изменения для организации, которая применила МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты».

Активы, учитываемые по справедливой стоимости

- 20 Согласно МСФО определенные активы разрешается или требуется учитывать по справедливой стоимости или переоценивать (см., например, МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы», МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», и МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» и МСФО (IFRS) 16 «Аренда»). В некоторых юрисдикциях

переоценка или иной пересчет актива до справедливой стоимости влияет на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток) за текущий период. В результате налоговая стоимость данного актива корректируется и никакой временной разницы не возникает. В других юрисдикциях переоценка или пересчет актива не влияет на налогооблагаемую прибыль за период, в котором производится эта переоценка или этот пересчет, и, следовательно, налоговая стоимость данного актива не корректируется. Тем не менее возмещение его балансовой стоимости в будущем приведет к получению организацией налогооблагаемого притока экономических выгод, при этом сумма, которая будет подлежать вычету в налоговых целях, будет отличаться от суммы указанных экономических выгод. Разница между балансовой стоимостью переоцененного актива и его налоговой стоимостью представляет собой временную разницу и приводит к возникновению отложенного налогового обязательства или актива. Это так, даже если:

(a) ...

Пункт 98G добавлен.

Дата вступления в силу

...

98G МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 20. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 16 «Основные средства»

Пункты 4 и 27 удалены, в пункты 5, 10, 44 и 68 внесены изменения, в пункт 69 с поправками, внесенными МСФО (IFRS) 15, внесены изменения, пункт 81L добавлен.

Сфера применения

...

4 [Удален] Другие стандарты могут требовать признания того или иного объекта основных средств на основе подхода, отличного от предусмотренного настоящим стандартом. Например, МСФО (IAS) 17 «Аренда» требует от организации применять в качестве критерия признания арендованного объекта в составе основных средств передачу рисков и выгод. Однако в подобных случаях остальные аспекты порядка учета основных средств, включая амортизацию, определяются требованиями настоящего стандарта.

5 Организация, применяющая модель учета инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», должна использовать модель учета по первоначальной стоимости, предусмотренную настоящим стандартом для инвестиционной недвижимости, находящейся в собственности.

Признание

...

10 Организация должна оценивать все свои затраты, относящиеся к основным средствам, руководствуясь настоящим принципом признания, по мере возникновения таких затрат. Такие затраты включают затраты, понесенные первоначально в связи с приобретением или строительством объекта основных средств, а также затраты, понесенные впоследствии в связи с достройкой, частичным замещением или обслуживанием этого объекта. Первоначальная стоимость объекта основных средств может включать затраты, понесенные в связи с арендой активов, которые

используются для строительства, достройки, частичного замещения или обслуживания объекта основных средств, например, амортизацию активов в форме права пользования.

Оценка первоначальной стоимости

- ...
- 27 ~~[Удален] Первоначальная стоимость объекта основных средств, имеющегося у арендатора по договору финансовой аренды, определяется в соответствии с МСФО (IAS) 17.~~
- ...

Амортизация

- ...
- 44 Организация распределяет сумму, первоначально признанную в отношении объекта основных средств, между его значительными компонентами и амортизирует каждый такой компонент по отдельности. Например, может быть целесообразно по отдельности амортизировать фюзеляж и двигатели самолета ~~вне зависимости от того, находится ли он в собственности или является предметом договора финансовой аренды.~~ Аналогично, если организация приобретает объект основных средств, являющийся предметом договора операционной аренды, в котором эта организация является арендодателем, может быть уместно по отдельности амортизировать суммы, отраженные в первоначальной стоимости данного объекта, которые относятся к благоприятным и неблагоприятным условиям данной аренды по сравнению с рыночными условиями.
- ...

Прекращение признания

- ...
- 68 **Прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания объекта основных средств, включаются в состав прибыли или убытка в момент прекращения признания данного объекта (если только ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда» не содержит иных требований в отношении продажи с обратной арендой). Такая прибыль не должна классифицироваться как выручка.**
- ...
- 69 Выбытие объекта основных средств может происходить различными способами (например, путем продажи, заключения договора финансовой аренды или путем дарения). Датой выбытия объекта основных средств является дата, на которую его получатель приобретает контроль над таким объектом в соответствии с требованиями к определению момента выполнения обязанности к исполнению в МСФО (IFRS) 15. ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 применяется в тех случаях, когда выбытие происходит в результате операций продажи с обратной арендой.
- ...

Дата вступления в силу

- ...
- 81L МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, удалены пункты 4 и 27 и внесены поправки в пункты 5, 10, 44 и 68–69. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов»

В пункт 16 внесены изменения, пункт 60K добавлен.

Монетарные статьи

- 16 Неотъемлемой характеристикой монетарной статьи является право получить (или обязанность предоставить) фиксированное или определяемое количество валютных единиц. Примерами являются: пенсии и другие вознаграждения работникам, подлежащие выплате в виде денежных средств, оценочные обязательства, подлежащие погашению денежными средствами, а также дивиденды, подлежащие выплате в виде денежных средств и признанные в качестве обязательства. Аналогично монетарной статьей является договор о получении (или предоставлении) переменного количества собственных долевых инструментов организации или переменного количества активов, в отношении которых справедливая стоимость, которую предстоит получить (или предоставить), равна фиксированному или определяемому количеству валютных единиц. При этом неотъемлемой характеристикой немонетарной статьи является отсутствие права получить (или обязанность предоставить) фиксированное или измеримое количество валютных единиц. Примерами являются: суммы авансовых платежей за товары и услуги (~~например, предоплата по аренде~~), гудвил, нематериальные активы, запасы, основные средства, активы в форме права пользования и оценочные обязательства, расчет по которым должен быть произведен путем предоставления немонетарного актива.

Дата вступления в силу и переходные положения

...

- 60К МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 16. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»

В пункт 6 внесены изменения, пункт 29С добавлен.

Определения

...

- 6 Затраты по заимствованиям могут включать:
- (a) ...
 - (d) финансовые затраты проценты, связанные с финансовыми обязательствами по аренде, признанные в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда»; и
 - (e) ...

Дата вступления в силу

...

- 29С МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 6. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление»

Пункт 97S добавлен.

Дата вступления в силу и переходные положения

- ...
- 97S МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты AG9 и AG10. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»

В пункт 5 внесены изменения, пункт 102 добавлен.

Сфера применения

- ...
- 5 В тех случаях, когда иной стандарт рассматривает отдельный тип оценочного обязательства, условного обязательства или условного актива, организация должна применять такой стандарт вместо настоящего стандарта. Например, некоторые типы оценочных обязательств рассматриваются в стандартах, касающихся:
- (a) ...
 - (b) аренды (см. ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда»). Однако, ~~поскольку МСФО (IAS) 17 не содержит конкретных требований в отношении операционной аренды, ставшей обременительной, в таких случаях применяются положения настоящего стандарта~~ настоящий стандарт применяется в отношении аренды, ставшей обременительной до даты начала аренды, как этот термин определен в МСФО (IFRS) 16. Настоящий стандарт также применяется в отношении краткосрочной аренды и аренды, в которой базовый актив имеет низкую стоимость, которые учитываются в соответствии с пунктом 6 МСФО (IFRS) 16 и стали обременительными;
 - (d) ...

Дата вступления в силу

- ...
- 102 МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 5. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»

В пункты 3, 6 и 113 внесены изменения, в пункт 114 с поправками, внесенными МСФО (IFRS) 15, внесены изменения, пункт 130L добавлен.

Сфера применения

- ...
- 3 Если какой-либо другой стандарт предписывает порядок учета конкретного вида нематериальных активов, организация применяет такой стандарт вместо настоящего стандарта. Например, настоящий стандарт не применяется к:

- (a) ...
 - (c) договорам аренды нематериальных активов, которые учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 16, входящим в сферу применения МСФО (IAS) 17 «Аренда»;
 - (d) ...
- 6 В случае финансовой аренды являющийся ее предметом актив может быть как материальным, так и нематериальным. После первоначального признания арендатор учитывает нематериальный актив, полученный им по договору финансовой аренды, в соответствии с настоящим стандартом. Права, которые принадлежат арендодателю по лицензионным соглашениям, относящиеся к таким статьям, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права, исключаются из сферы применения МСФО (IAS) 17 и входят в сферу применения настоящего стандарта и исключаются из сферы применения МСФО (IFRS) 16.
- ...

Прекращение использования и выбытие

- ...
- 113 Прибыль или убыток, возникающие в результате прекращения признания нематериального актива, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия, если таковые имеют место, и балансовой стоимостью данного актива. Они подлежат признанию в составе прибыли или убытка в момент прекращения признания актива (за исключением случаев, когда ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 устанавливает иные требования применительно к продаже с обратной арендой). Прибыли не должны классифицироваться в качестве выручки.
- 114 Выбытие нематериального актива может иметь место в различных случаях (например, в результате продажи, заключения договора финансовой аренды или дарения). Датой выбытия нематериального актива является дата, на которую его получатель приобретает контроль над таким активом в соответствии с требованиями к определению момента выполнения обязанности к исполнению в МСФО (IFRS) 15 «*Выручка по договорам с покупателями*». ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 применяется в тех случаях, когда выбытие имеет место в результате продажи с обратной арендой.

Переходные положения и дата вступления в силу

- ...
- 130L МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 3, 6, 113 и 114. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»

В пункт 2 внесены изменения, пункт 103V добавлен для организации, которая не применила МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». МСФО (IAS) 39 не изменился для организации, которая применила МСФО (IFRS) 9.

Сфера применения

- 2 Настоящий стандарт должен применяться всеми организациями ко всем типам финансовых инструментов, за исключением:
- (a) ...
 - (b) прав и обязанностей по договорам аренды, к которым применяется ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 «Аренда». Вместе с тем:
 - (i) к дебиторской задолженности по финансовой аренде (т. е. чистой инвестиции в финансовую аренду) и к дебиторской задолженности по операционной аренде, признанной арендодателем, применяются положения

настоящего стандарта в части прекращения признания и в части обесценения (см. пункты 15–37, 58, 59, 63–65 и пункты AG36–AG52 и AG84–AG93 Приложения А);

(ii) к ~~кредиторской задолженности~~ **обязательствам по финансовой аренде, признанным арендатором**, применяются требования пункта 39 настоящего стандарта в части прекращения признания (см. пункты 39–42 и пункты AG57–AG63 Приложения А); и

(iii) ...

Дата вступления в силу и переходные положения

...
103V МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункты 2 и AG33. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»

Учитывая большой объем изменений, внесенных в МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», в конце Приложения D приведен весь текст стандарта с предложенными изменениями.

МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»

В пункт 2 внесены изменения, пункт 64 добавлен.

Сфера применения

...
2 Настоящий стандарт не применяется в отношении:
(a) ...
(e) активов в форме права пользования, которые обусловлены арендой земли в связи с сельскохозяйственной деятельностью (см. МСФО (IFRS) 16 «Аренда»).
...

Дата вступления в силу и переходные положения

...
64 МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 2. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 1 «Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах»

В пункт «Ссылки» внесены изменения.

Ссылки

- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»,
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренный в 2007 году),
- ...

В пункт 2 внесены изменения, пункт 9В добавлен.

Сфера применения

- 2 Настоящее разъяснение применяется к изменениям в оценке существующих обязательств по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и аналогичных обязательств, которые одновременно:
- (a) отражены в составе первоначальной стоимости объекта основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 16 или в составе первоначальной стоимости актива в форме права пользования в соответствии с МСФО (IFRS) 16; и
 - (b) ...

Дата вступления в силу

- ...
- 9В МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 2. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг»

В пункт «Ссылки» внесены изменения.

Ссылки

- ...
- МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»,
- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»,
- ...
- МСФО (IAS) 17 «Аренда»,
- ...
- КРМФО (IFRIC) 4 «Определение наличия в соглашении признаков аренды»,
- ...

Пункт 28F добавлен.

Дата вступления в силу

...
28F МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт AG8. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

В Приложении А внесены изменения в пункт AG8.

Приложение А

Сфера применения (пункт 5)

...
AG8 Оператор может иметь право на использование отдельной части объекта инфраструктуры, как описано в пункте AG7(a), или объектов, используемых для оказания вспомогательных нерегулируемых услуг, описанных в пункте AG7(b). В обоих случаях может по сути иметь место аренда, предоставленная концедентом оператору; если это так, аренда должна учитываться в соответствии с ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16.

Разъяснение ПКР (SIC) 29 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг: раскрытие информации»

В пункт «Ссылки» внесены изменения.

Ссылки

- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»,
- ...
- МСФО (IAS) 17 «Аренда» (пересмотренный в 2003 году),
- ...

В пункт 5 внесены изменения.

Вопрос

...
5 Определенные аспекты и требования по раскрытию информации, относящиеся к некоторым концессионным соглашениям о предоставлении услуг, уже содержатся в существующих Международных стандартах финансовой отчетности (например, МСФО (IAS) 16 применяется к приобретению объектов основных средств, ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 применяется к аренде

активов, а МСФО (IAS) 38 применяется к приобретению нематериальных активов). Однако концессионное соглашение о предоставлении услуг может содержать договоры к исполнению, которые не рассматриваются в Международных стандартах финансовой отчетности, кроме тех случаев, когда договоры являются обременительными, к которым применяется МСФО (IAS) 37. Вследствие этого, настоящее разъяснение содержит требования к дополнительным раскрытиям информации по концессионным соглашениям на предоставление услуг.

В пункт «Дата вступления в силу» внесены изменения.

Дата вступления в силу

...

Организация должна применять поправку, содержащуюся в пунктах 6(е) и 6А, в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2008 года или после этой даты. Если организация применит Разъяснение КРМФО (IFRIC) 12 в отношении более раннего периода, то указанная поправка также должна применяться в отношении этого более раннего периода.

МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 5. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

Разъяснение ПКР (SIC) 32 «Нематериальные активы – затраты на веб-сайт»

В пункт «Ссылки» внесены изменения.

Ссылки

- ...
- МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»,
- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»,
- ...
- МСФО (IAS) 17 «Аренда» (пересмотренный в 2003 году);
- ...

В пункт 6 с поправками, внесенными МСФО (IFRS) 15, внесены изменения.

Вопрос

...

- 6 МСФО (IAS) 38 не применяется к нематериальным активам, предназначенным для продажи в ходе обычной деятельности (см. МСФО (IAS) 2 и МСФО (IFRS) 15) или ~~для сдачи в аренду, которая подпадает в сферу действия МСФО (IAS) 17 к договорам аренды нематериальных активов, которые учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 16.~~ Соответственно, настоящее разъяснение не применяется к затратам на разработку и эксплуатацию веб-сайта (или программного обеспечения для веб-сайта), предназначенного для продажи другой организации, либо к затратам, которые учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 16. ~~В случаях, когда веб-сайт сдается в аренду по~~

договору операционной аренды, арендодатель применяет настоящее разъяснение. Когда веб-сайт едается в аренду по договору финансовой аренды, настоящее разъяснение применяется арендатором после первоначального признания арендуемого актива.

В пункт «Дата вступления в силу» внесены изменения.

Дата вступления в силу

...

МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», выпущенным в мае 2014 года, внесены изменения в раздел «Ссылки» и пункт 6. Организация должна применить данные изменения одновременно с применением МСФО (IFRS) 15.

МСФО (IFRS) 16 «Аренда», выпущенным в январе 2016 года, внесены поправки в пункт 6. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»

Учитывая большой объем изменений, внесенных в МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость», приведен весь текст стандарта с поправками, внесенными МСФО (IFRS) 15, с предложенными изменениями. Новый текст подчеркнут, удаленный текст зачеркнут.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость»

Цель

- 1 Целью настоящего стандарта является установление порядка учета инвестиционной недвижимости и требований к раскрытию соответствующей информации.

Сфера применения

- 2 Настоящий стандарт применяется при признании, оценке и раскрытии информации об инвестиционной недвижимости.
- 3 [Удален] Помимо прочего, настоящий стандарт применяется для оценки в финансовой отчетности арендатора инвестиционной недвижимости, находящейся у него на правах аренды, учитываемой как финансовая аренда, а также для оценки в финансовой отчетности арендодателя инвестиционной недвижимости, предоставленной арендатору в операционную аренду. В настоящем стандарте не рассматриваются вопросы, регулируемые МСФО (IAS) 17 «Аренда», в том числе:
 - (a) классификация аренды как финансовой или операционной;
 - (b) признание доходов от сдачи инвестиционной недвижимости в аренду (см. также МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»);
 - (c) оценка в финансовой отчетности арендатора недвижимости, находящейся у него на правах аренды, которая учитывается как операционная аренда;
 - (d) оценка в финансовой отчетности арендодателя его чистой инвестиции в финансовую аренду;
 - (e) учет операций продажи с обратной арендой; и
 - (f) раскрытие информации о финансовой и операционной аренде.

- 4 Настоящий стандарт не применяется:
- (a) к биологическим активам, относящимся к сельскохозяйственной деятельности (см. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство» и МСФО (IAS) 16 «Основные средства»); и
 - (b) к правам на полезные ископаемые и запасам полезных ископаемых, таких как нефть, природный газ и аналогичные невозобновляемые ресурсы.

Определения

- 5 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Балансовая стоимость – сумма, в которой актив признается в отчете о финансовом положении.

Первоначальная стоимость – сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов или справедливая стоимость другого возмещения, переданного с целью приобретения актива, на момент его приобретения или сооружения, или, когда это применимо, сумма, отнесенная на данный актив при его первоначальном признании в соответствии с конкретными требованиями других МСФО, например МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе акций».

Справедливая стоимость – цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства в ходе обычной сделки между участниками рынка на дату оценки. (См. МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости».)

Инвестиционная недвижимость – недвижимость (земля, или здание (либо часть здания), или то и другое), удерживаемая (собственником или же арендатором в качестве актива в форме права пользования на правах финансовой аренды) с целью получения арендных платежей, или с целью получения выгоды от прироста стоимости, или того и другого, но не для:

- (a) использования в производстве или поставке товаров или услуг либо в административных целях; или
- (b) продажи в ходе обычной деятельности.

Недвижимость, занимаемая владельцем, – недвижимость, удерживаемая (собственником или же арендатором в качестве актива в форме права пользования на правах финансовой аренды) для использования в производстве или поставке товаров, или оказании услуг либо в административных целях.

Классификация недвижимости как инвестиционной недвижимости либо недвижимости, занимаемой владельцем

- 6 ~~[Удален] Права на недвижимость, которая удерживается арендатором по договору операционной аренды, могут классифицироваться и отражаться в учете как инвестиционная недвижимость в том и только в том случае, если во всем остальном данная недвижимость отвечает определению инвестиционной недвижимости и если арендатор использует для признанного актива модель учета по справедливой стоимости, изложенную в пунктах 33–55. Выбор такого варианта классификации возможен на пообъектной основе. Однако в случае выбора такого варианта классификации для одного подобного объекта недвижимости, удерживаемого на правах операционной аренды, вся недвижимость, классифицированная как инвестиционная недвижимость, должна будет учитываться с использованием модели учета по справедливой стоимости. Если выбран этот вариант классификации, то информация о любой недвижимости, классифицированной таким образом, включается в раскрытия, требуемые пунктами 74–78.~~

- 7 Инвестиционная недвижимость удерживается для получения арендной платы, или в целях получения выгоды от прироста стоимости, или одновременно того и другого. Следовательно, инвестиционная недвижимость генерирует денежные потоки в значительной степени независимо от других активов, удерживаемых организацией. Это отличает инвестиционную недвижимость от недвижимости, занимаемой владельцем. Производство или поставка товаров или оказание услуг (или использование недвижимости в административных целях) генерирует денежные потоки, которые относятся не только к недвижимости, но и к другим активам, используемым в процессе производства или поставки. К недвижимости, занимаемой владельцем, которая находится в собственности, применяется МСФО (IAS) 16 «Основные средства», а к недвижимости, занимаемой

владельцем, которая удерживается арендатором в качестве актива в форме права пользования, применяется МСФО (IFRS) 16.

- 8 Ниже приведены примеры инвестиционной недвижимости:
- (a) земельный участок, удерживаемый в целях получения выгоды от прироста стоимости в долгосрочной перспективе, а не для продажи в краткосрочной перспективе в ходе обычной деятельности;
 - (b) земельный участок, удерживаемый для будущего использования, которое в настоящее время пока не определено. (Если организация не определила, что она будет использовать данный земельный участок в качестве недвижимости, занимаемой владельцем, или для продажи в краткосрочной перспективе в ходе обычной деятельности, то считается, что эта земля удерживается в целях получения выгоды от прироста ее стоимости);
 - (c) здание, принадлежащее организации (или актив в форме права пользования, который относится к зданию, удерживаемому организацией на правах финансовой аренды) и предоставленное в операционную аренду по одному или нескольким договорам;
 - (d) здание, не занятое в настоящее время, но удерживаемое для сдачи в операционную аренду по одному или нескольким договорам;
 - (e) недвижимость, строящаяся или развиваемая для будущего использования в качестве инвестиционной недвижимости.
- 9 Ниже приведены примеры объектов, не являющихся инвестиционной недвижимостью и, следовательно, находящихся вне сферы применения настоящего стандарта:
- (a) недвижимость, предназначенная для продажи в ходе обычной деятельности или находящаяся в процессе строительства или развития с целью такой продажи (см. МСФО (IAS) 2 «Запасы»), например недвижимость, приобретенная исключительно для последующей перепродажи в краткосрочной перспективе или для развития и перепродажи;
 - (b) [удален]
 - (c) недвижимость, занимаемая владельцем (см. МСФО (IAS) 16 и МСФО (IFRS) 16), в том числе (помимо прочего) недвижимость, удерживаемая для будущего использования в качестве недвижимости, занимаемой владельцем; недвижимость, удерживаемая для будущего развития и последующего использования в качестве недвижимости, занимаемой владельцем; недвижимость, занимаемая работниками организации (независимо от того, платят ли они арендную плату по рыночным ставкам или нет), а также недвижимость, занимаемая владельцем, которая подлежит выбытию;
 - (d) [удален]
 - (e) недвижимость, сданная в финансовую аренду другой организации.
- 10 В некоторых случаях недвижимость включает в себя часть, которая удерживается для получения арендной платы или в целях получения выгоды от прироста стоимости, и другую часть, которая удерживается для целей производства или поставки товаров, или оказания услуг либо в административных целях. Если указанные части могут быть проданы по отдельности (или отдельно друг от друга сданы в финансовую аренду), то организация учитывает эти части раздельно. Если же эти части нельзя продать по отдельности, то соответствующая недвижимость будет являться инвестиционной недвижимостью, только если ее часть, удерживаемая для использования в производстве или поставке товаров, или оказания услуг либо в административных целях, будет незначительной.
- 11 В некоторых случаях организация предоставляет дополнительные услуги арендаторам недвижимости, удерживаемой этой организацией. Организация рассматривает такую недвижимость как инвестиционную недвижимость, если эти услуги являются незначительными относительно соглашения в целом. Примером является случай, когда собственник офисного здания предоставляет арендаторам, занимающим это здание, услуги по охране и текущему обслуживанию.
- 12 В других случаях предоставляемые услуги являются значительными. Например, если организация имеет в собственности гостиницу и управляет ею, то услуги, предоставляемые постояльцам, являются значительными по отношению к соглашению в целом. Следовательно, гостиница, управляемая собственником, представляет собой недвижимость, занимаемую владельцем, а не инвестиционную недвижимость.
- 13 Иногда трудно определить, являются ли дополнительные услуги настолько значительными, что недвижимость не может квалифицироваться как инвестиционная недвижимость. Например,

собственник гостиницы иногда передает выполнение некоторых функций третьей стороне по договору управления. Условия подобных договоров бывают самыми разными. В одном конце этого спектра собственник может занимать позицию, которая, по существу, является позицией пассивного инвестора. В другом конце этого спектра собственник может просто передать по договору аутсорсинга повседневные функции, сохранив при этом значительную подверженность колебаниям денежных потоков, генерируемых деятельностью гостиницы.

- 14 Чтобы определить, может ли объект недвижимости квалифицироваться как инвестиционная недвижимость, необходимо применить суждение. Организация разрабатывает критерии, чтобы иметь возможность применять такое суждение последовательно, в соответствии с определением инвестиционной недвижимости и соответствующим руководством, изложенным в пунктах 7–13. Пункт 75(с) требует, чтобы организация раскрывала такие критерии в тех случаях, когда классификация вызывает сложности.
- 14A Суждение также необходимо, чтобы определить, является ли приобретение инвестиционной недвижимости приобретением актива или группы активов либо объединением бизнесов, относящимся к сфере применения МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов». Чтобы определить, является ли такое приобретение объединением бизнесов, необходимо обратиться к МСФО (IFRS) 3. Положения пунктов 7–14 настоящего стандарта касаются вопроса о том, следует ли считать недвижимость недвижимостью, занимаемой владельцем, или же инвестиционной недвижимостью, а не о том, является ли приобретение недвижимости объединением бизнесов, как этот термин определен в МСФО (IFRS) 3. Решение вопроса о том, отвечает ли конкретная сделка определению объединения бизнесов, как этот термин определен в МСФО (IFRS) 3, и включает ли она инвестиционную недвижимость, как этот термин определен в настоящем стандарте, требует раздельного применения обоих стандартов.
- 15 В некоторых случаях организация имеет в собственности недвижимость, которую арендует и занимает ее материнская организация или другая дочерняя организация. Такая недвижимость не квалифицируется как инвестиционная недвижимость в консолидированной финансовой отчетности, поскольку с позиций всей группы данная недвижимость является недвижимостью, занимаемой владельцем. Однако с позиций организации, имеющей данную недвижимость в собственности, она является инвестиционной недвижимостью, если она соответствует определению, приведенному в пункте 5. Следовательно, в своей индивидуальной финансовой отчетности арендодатель отражает эту недвижимость как инвестиционную недвижимость.

Признание

- 16 **Инвестиционную недвижимость, находящуюся в собственности, следует признавать как актив тогда и только тогда, когда:**
- (a) **поступление в организацию будущих экономических выгод, связанных с этой инвестиционной недвижимостью, является вероятным; и**
 - (b) **первоначальная стоимость этой инвестиционной недвижимости поддается надежной оценке.**
- 17 Организация оценивает в соответствии с этим принципом признания все свои затраты на инвестиционную недвижимость в момент их возникновения. Такие затраты включают первоначальные затраты на приобретение инвестиционной недвижимости и затраты, понесенные впоследствии на дополнение, замену части или обслуживание данной недвижимости.
- 18 В соответствии с принципом признания, изложенным в пункте 16, организация не признает в балансовой стоимости инвестиционной недвижимости затраты на повседневное обслуживание такой недвижимости. Вместо этого данные затраты признаются в составе прибыли или убытка в момент их возникновения. Затраты на повседневное обслуживание – это в основном затраты на оплату труда и расходных материалов, и они могут включать затраты на мелкие детали. Назначение данных затрат часто описывается как «ремонт и текущее обслуживание» соответствующей недвижимости.
- 19 Некоторые части инвестиционной недвижимости могли быть приобретены путем замены. Например, внутренние стены могли быть установлены взамен тех, которые существовали первоначально. В соответствии с принципом признания организация признает в балансовой стоимости инвестиционной недвижимости затраты на замену части существующей инвестиционной недвижимости в момент возникновения таких затрат, если удовлетворяются критерии признания. Балансовая стоимость тех частей, которые были заменены, перестает признаваться в соответствии с положениями настоящего стандарта о прекращении признания.

- 19А Инвестиционную недвижимость, удерживаемую арендатором в качестве актива в форме права пользования, необходимо признавать в соответствии с МСФО (IFRS) 16.

Оценка в момент признания

- 20 **Инвестиционная недвижимость, находящаяся в собственности, первоначально должна оцениваться по первоначальной стоимости. Затраты по сделке должны включаться в эту первоначальную оценку.**
- 21 Первоначальная стоимость приобретенной инвестиционной недвижимости включает цену ее покупки и любые затраты, непосредственно относящиеся к ее приобретению. Непосредственно относящиеся затраты включают, например, оплату профессиональных юридических услуг, налоги на передачу недвижимости и иные затраты по сделке.
- 22 [Удален]
- 23 Первоначальная стоимость инвестиционной недвижимости не увеличивается на:
- (a) затраты на запуск (за исключением случаев, когда они необходимы для приведения данной недвижимости в состояние, необходимое для ее функционирования таким образом, как запланировано руководством организации);
 - (b) операционные убытки, возникающие прежде, чем инвестиционная недвижимость достигнет запланированного уровня пользования; или
 - (c) сверхнормативные потери материалов, трудовых или других ресурсов, возникшие при строительстве или развитии недвижимости.
- 24 При отсрочке оплаты за инвестиционную недвижимость первоначальная стоимость определяется как эквивалент цены при немедленной оплате денежными средствами. Разница между этой суммой и общей суммой оплаты признается в качестве процентных расходов в течение срока отсрочки.
- 25 ~~[Удален] Первоначальная стоимость прав на недвижимость, удерживаемую на правах аренды и классифицируемую как инвестиционная недвижимость, должна определяться так же, как для финансовой аренды в соответствии с пунктом 20 МСФО (IAS) 17, т. е. актив должен признаваться по наименьшей из двух величин: справедливой стоимости данной недвижимости и приведенной стоимости минимальных арендных платежей. Эквивалентная сумма должна быть признана как обязательство в соответствии с тем же пунктом.~~
- 26 ~~[Удален] Для этих целей любая премия, уплаченная за аренду, трактуется как часть минимальных арендных платежей и поэтому включается в первоначальную стоимость актива, но исключается из соответствующего обязательства. Если недвижимость, удерживаемая на правах аренды, классифицируется как инвестиционная недвижимость, то объектом, учитываемым по справедливой стоимости, являются эти права, а не сама недвижимость. Указания по оценке справедливой стоимости прав на недвижимость изложены для случаев использования модели учета по справедливой стоимости — в пунктах 33–35, 40, 41, 48, 50 и 52 и в МСФО (IFRS) 13. Данные указания также относятся к оценке справедливой стоимости, когда эта стоимость используется в качестве первоначальной для целей первоначального признания.~~
- 27 Один или более объектов инвестиционной недвижимости могут быть приобретены в обмен на немонетарный актив (активы) или на комбинацию монетарных и немонетарных активов. Приведенные ниже положения относятся к обмену одного немонетарного актива на другой, но они также применяются ко всем операциям обмена, описанным в предыдущем предложении. Первоначальная стоимость такого объекта инвестиционной недвижимости оценивается по справедливой стоимости, кроме случаев, когда: (a) операция обмена лишена коммерческого содержания или (b) не поддается надежной оценке справедливая стоимость ни полученного, ни отданного актива. Приобретенный актив оценивается указанным образом, даже если организация не может немедленно прекратить признание отданного актива. Если приобретенный актив не оценивается по справедливой стоимости, его первоначальная стоимость оценивается по балансовой стоимости отданного актива.
- 28 Организация определяет, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, путем рассмотрения того, в какой степени будущие денежные потоки, как ожидается, изменятся в результате операции. Операция обмена имеет коммерческое содержание, если:
- (a) структура (риск, распределение во времени и сумма) денежных потоков по полученному активу отличается от структуры денежных потоков по переданному активу; или

- (b) специфичная для организации стоимость части ее деятельности, затрагиваемой данной операцией, меняется в результате указанного обмена; и
- (c) разница, полученная в подпункте (a) или подпункте (b), является значительной по отношению к справедливой стоимости обменяемых активов.

Для целей определения того, имеет ли операция обмена коммерческое содержание, специфичная для организации стоимость части ее деятельности, затрагиваемой операцией обмена, должна отражать денежные потоки после налогообложения. Результат этого анализа может быть очевиден без проведения организацией подробных расчетов.

- 29 Справедливая стоимость актива поддается надежной оценке, если (a) разброс значений в диапазоне обоснованных оценок справедливой стоимости не является значительным для данного актива или (b) вероятности различных оценок в данном диапазоне могут быть обоснованно оценены и использованы при оценке справедливой стоимости. Если организация может надежно оценить справедливую стоимость либо полученного актива, либо отданного актива, то для оценки первоначальной стоимости используется справедливая стоимость отданного актива, если только справедливая стоимость полученного актива не является более очевидной.
- 29А Инвестиционную недвижимость, удерживаемую арендатором в качестве актива в форме права пользования, необходимо оценивать в соответствии с МСФО (IFRS) 16.

Оценка после признания

Учетная политика

- 30 За исключением случаев, указанных в пунктах 32А и 34, организация должна выбрать в качестве своей учетной политики либо модель учета по справедливой стоимости, изложенную в пунктах 33–55, либо модель учета по первоначальной стоимости, изложенную в пункте 56, и применять эту политику ко всем своим объектам инвестиционной недвижимости.
- 31 МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» устанавливает, что изменение учетной политики по собственной инициативе организации возможно только в том случае, если такое изменение приводит к представлению в финансовой отчетности надежной и более уместной информации о влиянии, оказываемом операциями, другими событиями или условиям на финансовое положение, финансовые результаты или денежные потоки организации. Весьма маловероятно, что переход от модели учета по справедливой стоимости к модели учета по первоначальной стоимости приведет к более уместному представлению информации.
- 32 Настоящий стандарт требует, чтобы все организации оценивали справедливую стоимость инвестиционной недвижимости как для целей оценки (если организация использует модель учета по справедливой стоимости), так и для целей раскрытия информации (если организация использует модель учета по первоначальной стоимости). Приветствуется, но не является обязательным, чтобы организация оценивала справедливую стоимость инвестиционной недвижимости на основе оценки, сделанной независимым оценщиком, который обладает признанной и соответствующей профессиональной квалификацией, а также недавним опытом проведения оценки недвижимости той же категории и местонахождения, что и оцениваемая инвестиционная недвижимость.
- 32А **Организация может:**
- (a) **выбрать либо модель учета по справедливой стоимости, либо модель учета по первоначальной стоимости для всей инвестиционной недвижимости, обеспечивающей обязательства, по которым выплачивается доход, напрямую связанный со справедливой стоимостью или с доходностью определенных активов, включающих указанную инвестиционную недвижимость; и**
 - (b) **выбрать либо модель учета по справедливой стоимости, либо модель учета по первоначальной стоимости для всех остальных объектов инвестиционной недвижимости независимо от выбора, сделанного в подпункте (a).**
- 32В Некоторые страховщики и другие организации управляют внутренним фондом недвижимости, который выпускает номинальные паи, при этом некоторые паи удерживаются инвесторами по связанным договорам, а другие удерживаются самой организацией. Пункт 32А не разрешает организации оценивать недвижимость, удерживаемую фондом, частично по первоначальной стоимости и частично по справедливой стоимости.
- 32С Если организация выбирает разные модели для двух категорий, обозначенных в пункте 32А, то все продажи инвестиционной недвижимости между пулами активов, оцениваемых с использованием

разных моделей, должны признаваться по справедливой стоимости, и кумулятивное изменение справедливой стоимости должно признаваться в составе прибыли или убытка. Следовательно, если та или иная инвестиционная недвижимость продается из пула, в котором используется модель учета по справедливой стоимости, в пул, в котором используется модель учета по первоначальной стоимости, справедливая стоимость этой недвижимости на дату ее продажи становится ее условной первоначальной стоимостью.

Модель учета по справедливой стоимости

- 33 После первоначального признания организация, выбравшая модель учета по справедливой стоимости, должна оценивать всю свою инвестиционную недвижимость по справедливой стоимости, за исключением случаев, описанных в пункте 53.
- 34 ~~[Удален] Если недвижимость, удерживаемая арендатором на правах операционной аренды, классифицируется как инвестиционная недвижимость согласно пункту 6, то выбор, предусмотренный пунктом 30, отсутствует; применению подлежит модель учета по справедливой стоимости.~~
- 35 Прибыль или убыток от изменения справедливой стоимости инвестиционной недвижимости подлежат признанию в составе прибыли или убытка за тот период, в котором они возникли.
- 36–
39 [Удалены]
- 40 При оценке справедливой стоимости инвестиционной недвижимости в соответствии с МСФО (IFRS) 13 организация должна убедиться, что справедливая стоимость отражает, среди прочего, арендные доходы от действующих договоров аренды, а также прочие допущения, которые использовались бы участниками рынка при определении цены на инвестиционную недвижимость в текущих рыночных условиях.
- 40А Когда арендатор использует модель учета по справедливой стоимости для оценки инвестиционной недвижимости, которая удерживается в качестве актива в форме права пользования, он должен оценивать актив в форме права пользования, а не соответствующую недвижимость, по справедливой стоимости.
- 41 ~~Пункт 25 МСФО (IFRS) 16 определяет основу для первоначального признания первоначальной стоимости прав на арендованную недвижимость инвестиционной недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования. Пункт 33 требует, чтобы при необходимости права на арендованную недвижимость инвестиционная недвижимость, удерживаемая арендатором в качестве актива в форме права пользования, переоценивались до справедливой стоимости, если организация выбирает модель учета по справедливой стоимости. Когда договор аренды заключен арендные платежи осуществляются по рыночным ставкам, справедливая стоимость прав на арендованную недвижимость инвестиционной недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования, в момент приобретения, за вычетом всех ожидаемых арендных платежей (включая те, которые относятся к признанным обязательствам по аренде), должна быть равна нулю. Эта справедливая стоимость не меняется независимо от того, признаются ли арендованный актив и обязательство для целей учета по справедливой стоимости или по приведенной стоимости минимальных арендных платежей в соответствии с пунктом 20 МСФО (IAS) 17. Таким образом, переоценка арендованного актива в форме права пользования, с первоначальной стоимости, определенной в соответствии с пунктом 25 МСФО (IFRS) 16, до справедливой стоимости в соответствии с пунктом 33 (с учетом требований пункта 50) не должна приводить к возникновению каких-либо первоначальных прибылей или убытков, кроме случаев, когда справедливая стоимость оценивается в разные моменты времени. Это может иметь место, когда решение о применении модели учета по справедливой стоимости принимается после первоначального признания.~~
- 42–
47 [Удалены]
- 48 В исключительных случаях в тот момент, когда организация впервые приобретает инвестиционную недвижимость (или когда имеющаяся недвижимость впервые становится инвестиционной недвижимостью после изменения характера ее использования), существуют очевидные свидетельства того, что разброс значений в диапазоне обоснованных оценок справедливой стоимости будет настолько велик и вероятности различных результатов будет настолько сложно оценить, что польза от выбора одного оценочного показателя справедливой стоимости сводится на нет. Это может указывать на невозможность надежной оценки справедливой стоимости инвестиционной недвижимости на продолжающейся основе (см. пункт 53).

49 [Удален]

50 При определении балансовой стоимости инвестиционной недвижимости в соответствии с моделью учета по справедливой стоимости организация не допускает повторного счета в отношении активов или обязательств, которые признаны в качестве отдельных активов или обязательств. Например:

- (a) оборудование, такое как лифты и система кондиционирования воздуха, часто составляет неотъемлемую часть здания и, как правило, включается в справедливую стоимость соответствующей инвестиционной недвижимости, а не признается отдельно в качестве основных средств;
- (b) если в аренду сдается меблированный офис, то в справедливую стоимость офиса, как правило, включается справедливая стоимость мебели, поскольку арендные доходы относятся к меблированному офису. Когда мебель включается в справедливую стоимость инвестиционной недвижимости, организация не признает эту мебель в качестве отдельного актива;
- (c) в справедливую стоимость инвестиционной недвижимости не включается предоплаченный или начисленный доход по договору операционной аренды, поскольку организация признает его в качестве отдельного обязательства или актива;
- (d) справедливая стоимость инвестиционной недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования на правах аренды, отражает ожидаемые денежные потоки (включая уловную арендную плату переменные арендные платежи, которую ~~е~~ е ожидается выплатить). Следовательно, если полученная оценка той или иной недвижимости определена за вычетом всех платежей, которые, как ожидается, будут осуществлены, то необходимо будет включить обратно величину признанного обязательства по аренде, чтобы получить балансовую стоимость этой инвестиционной недвижимости на основе модели учета по справедливой стоимости.

51 [Удален]

52 В некоторых случаях организация ожидает, что приведенная стоимость ее платежей, связанных с той или иной инвестиционной недвижимостью (кроме платежей, связанных с признанными обязательствами), превысит приведенную стоимость соответствующих денежных поступлений. Организация применяет МСФО (IAS) 37 «*Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы*», чтобы решить, признавать ли обязательство и, если признавать, как его оценивать.

Невозможность надежной оценки справедливой стоимости

53 Существует опровержимое допущение о том, что организация имеет возможность надежно оценивать справедливую стоимость той или иной инвестиционной недвижимости на продолжающейся основе. Однако в исключительных случаях может быть, что в момент, когда организация впервые приобретает инвестиционную недвижимость (или когда имеющаяся недвижимость впервые становится инвестиционной недвижимостью вследствие изменения характера ее использования), существуют очевидные свидетельства того, что справедливая стоимость данной инвестиционной недвижимости не поддается надежной оценке на продолжающейся основе. Такая ситуация возникает тогда и только тогда, когда рынок для сопоставимых объектов недвижимости является неактивным (например, за последнее время проводилось небольшое количество операций, котировки цен не являются текущими или наблюдаемые цены сделок указывают на то, что продавец был вынужден осуществить продажу) и альтернативные надежные оценки справедливой стоимости (например, основанные на прогнозах дисконтированных денежных потоков) отсутствуют. Если организация заключает, что справедливая стоимость строящегося объекта инвестиционной недвижимости не поддается надежной оценке, но ожидает, что справедливую стоимость этой недвижимости возможно будет с надежностью оценить по завершении строительства, организация должна оценивать этот строящийся объект инвестиционной недвижимости по первоначальной стоимости до тех пор, пока либо его справедливая стоимость не станет поддаваться надежной оценке, либо не будет завершено строительство (в зависимости от того, какое из этих событий наступит раньше). Если организация заключает, что справедливая стоимость инвестиционной недвижимости (кроме строящегося объекта инвестиционной недвижимости) не поддается надежной оценке на продолжающейся основе, организация должна оценивать эту инвестиционную недвижимость, используя модель учета по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 16 в случае инвестиционной недвижимости, находящейся в собственности, или в соответствии с МСФО (IFRS) 16 в случае инвестиционной недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права

пользования. Ликвидационная стоимость такой инвестиционной недвижимости должна приниматься равной нулю. Организация должна продолжить применять МСФО (IAS) 16 или МСФО (IFRS) 16 вплоть до выбытия данной инвестиционной недвижимости.

- 53A Как только организация сможет надежно оценить справедливую стоимость строящегося объекта инвестиционной недвижимости, который ранее оценивался по первоначальной стоимости, она должна оценивать данную недвижимость по справедливой стоимости. Предполагается, что в момент завершения строительства такой недвижимости становится возможной надежная оценка справедливой стоимости. Если это не соответствует действительности, то согласно пункту 53 эту недвижимость следует учитывать с использованием модели учета по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 16 в случае активов, находящихся в собственности, или в соответствии с МСФО (IFRS) 16 в случае инвестиционной недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования.
- 53B Предположение о том, что справедливая стоимость строящегося объекта инвестиционной недвижимости поддается надежной оценке, может быть опровергнуто только при первоначальном признании. Организация, которая оценила строящийся объект инвестиционной недвижимости по справедливой стоимости, не может сделать вывод, что справедливая стоимость завершенного объекта инвестиционной недвижимости не поддается надежной оценке.
- 54 В исключительных случаях, когда по причинам, указанным в пункте 53, организация вынуждена оценивать инвестиционную недвижимость с использованием модели учета по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 16 или МСФО (IFRS) 16, она оценивает всю остальную инвестиционную недвижимость по справедливой стоимости, включая строящиеся объекты инвестиционной недвижимости. В таких случаях, несмотря на то, что организация может использовать модель учета по первоначальной стоимости для одной инвестиционной недвижимости, она должна продолжать учитывать каждый из оставшихся видов недвижимости с использованием модели учета по справедливой стоимости.
- 55 В том случае, если ранее организация оценивала ту или иную инвестиционную недвижимость по справедливой стоимости, она должна продолжать оценивать эту недвижимость по справедливой стоимости до момента ее выбытия (или до момента, когда данная недвижимость станет недвижимостью, занимаемой владельцем, или когда организация начнет развивать данную недвижимость для последующей ее продажи в ходе обычной деятельности), даже если сопоставимые рыночные сделки станут менее частыми или рыночные цены станут менее доступными.

Модель учета по первоначальной стоимости

- 56 ~~После первоначального признания организация, которая выбирает модель учета по первоначальной стоимости, должна оценивать все свои объекты инвестиционной недвижимости в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 16 для этой модели, за исключением тех объектов, которые отвечают критериям классификации в качестве предназначенных для продажи (или включены в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Объекты инвестиционной недвижимости, которые отвечают установленным критериям для их классификации в качестве предназначенных для продажи (или включены в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи), должны оцениваться в соответствии с МСФО (IFRS) 5.~~

После первоначального признания организация, которая выбирает модель учета по первоначальной стоимости, должна оценивать инвестиционную недвижимость:

- (a) в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», если она отвечает критериям классификации в качестве предназначенной для продажи (или включена в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи);
- (b) в соответствии с МСФО (IFRS) 16, если она удерживается арендатором в качестве актива в форме права пользования и не предназначена для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5; и
- (c) в соответствии с требованиями в МСФО (IAS) 16 для модели учета по первоначальной стоимости во всех остальных случаях.

Переводы из категории в категорию

- 57 Переводы объектов в категорию или из категории инвестиционной недвижимости должны производиться тогда и только тогда, когда происходит изменение характера их использования, подтверждаемое:
- (a) началом использования недвижимости в качестве недвижимости, занимаемой владельцем, – для случаев ее перевода из категории инвестиционной недвижимости в категорию недвижимости, занимаемой владельцем;
 - (b) началом развития в целях продажи – для случаев ее перевода из категории инвестиционной недвижимости в состав запасов;
 - (c) завершением использования недвижимости как занимаемой владельцем – для случаев перевода из категории недвижимости, занимаемой владельцем, в категорию инвестиционной недвижимости; или
 - (d) началом операционной аренды недвижимости другой стороной – для случаев ее перевода из состава запасов в категорию инвестиционной недвижимости.
 - (e) [удален]
- 58 Пункт 57(b) требует, чтобы организация переводила недвижимость из категории инвестиционной недвижимости в категорию запасов тогда и только тогда, когда происходит изменение характера ее использования, подтвержденное началом ее развития в целях продажи. Если организация принимает решение о выбытии инвестиционной недвижимости без ее развития, то она продолжает учитывать эту недвижимость как инвестиционную недвижимость до прекращения ее признания (то есть исключения из отчета о финансовом положении) и не учитывает ее в составе запасов. Также если организация начинает преобразование имеющейся инвестиционной недвижимости для ее дальнейшего использования в качестве инвестиционной недвижимости, то и в течение преобразования эта недвижимость остается в категории инвестиционной недвижимости и не реклассифицируется в категорию недвижимости, занимаемой владельцем.
- 59 Пункты 60–65 применяются при решении вопросов признания и оценки, возникающих, когда организация использует для инвестиционной недвижимости модель учета по справедливой стоимости. Когда организация использует модель учета по первоначальной стоимости, переводы объектов между категориями инвестиционной недвижимости, недвижимости, занимаемой владельцем, и запасов не приводят к изменению балансовой стоимости переведенной недвижимости и не приводят к изменению ее первоначальной стоимости для целей оценки и раскрытия информации.
- 60 При переводе недвижимости из категории инвестиционной недвижимости, отражаемой по справедливой стоимости, в категорию недвижимости, занимаемой владельцем, или в состав запасов в качестве условной первоначальной стоимости данной недвижимости для целей ее последующего учета в соответствии с МСФО (IAS) 16, МСФО (IFRS) 16 или МСФО (IAS) 2 должна приниматься ее справедливая стоимость на дату изменения характера ее использования.
- 61 Если недвижимость, занимаемая владельцем, переходит в категорию инвестиционной недвижимости, которая будет отражаться по справедливой стоимости, то организация должна применять МСФО (IAS) 16 для недвижимости, находящейся в собственности, и МСФО (IFRS) 16 для недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования, вплоть до даты изменения характера использования этой недвижимости. Организация должна учитывать любую разницу, возникшую на эту дату между балансовой стоимостью данной недвижимости согласно МСФО (IAS) 16 или МСФО (IFRS) 16 и ее справедливой стоимостью, таким же образом, как переоценку в соответствии с МСФО (IAS) 16.
- 62 Вплоть до даты, когда недвижимость, занимаемая владельцем, становится инвестиционной недвижимостью, отражаемой по справедливой стоимости, организация амортизирует данную недвижимость (или актив в форме права пользования) и признает возникшие убытки от ее обесценения. Организация учитывает любую разницу, возникшую на эту дату между балансовой стоимостью данной недвижимости согласно МСФО (IAS) 16 или МСФО (IFRS) 16 и ее справедливой стоимостью, таким же образом, как переоценку в соответствии с МСФО (IAS) 16. Другими словами:
- (a) любое возникающее уменьшение в балансовой стоимости недвижимости признается в составе прибыли или убытка. Однако сумма уменьшения в пределах прироста стоимости

от переоценки по данной недвижимости признается в составе прочего совокупного дохода и списывается за счет прироста от переоценки в составе собственного капитала;

- (b) любое возникающее увеличение в балансовой стоимости учитывается следующим образом:
- (i) в пределах признанного ранее убытка от обесценения для данной недвижимости такое увеличение признается в составе прибыли или убытка. Сумма увеличения, признанная в составе прибыли или убытка, не превышает сумму, необходимую для восстановления балансовой стоимости до величины, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие периоды не признавался убыток от обесценения данного объекта;
 - (ii) оставшаяся часть суммы увеличения признается как прочий совокупный доход и увеличивает прирост стоимости от переоценки в составе собственного капитала. При последующем выбытии объекта инвестиционной недвижимости включенный в состав собственного капитала прирост стоимости объекта от переоценки может быть перенесен на счет нераспределенной прибыли. Перевод из прироста стоимости от переоценки в нераспределенную прибыль не отражается в составе прибыли или убытка.

- 63 **При переводе недвижимости из состава запасов в категорию инвестиционной недвижимости, которая будет отражаться по справедливой стоимости, любая разница между справедливой стоимостью этой недвижимости на дату перевода и ее предыдущей балансовой стоимостью должна быть признана в составе прибыли или убытка.**
- 64 Порядок учета переводов из состава запасов в категорию инвестиционной недвижимости, которая будет отражаться по справедливой стоимости, соответствует порядку учета продажи запасов.
- 65 **Когда организация завершает строительство или развитие создаваемой собственными силами инвестиционной недвижимости, которая будет отражаться по справедливой стоимости, любая разница между справедливой стоимостью данной недвижимости на указанную дату и ее предыдущей балансовой стоимостью должна быть признана в составе прибыли или убытка.**

Выбытие

- 66 **Признание той или иной инвестиционной недвижимости прекращается (т. е. она исключается из отчета о финансовом положении) при ее выбытии или же тогда, когда эта инвестиционная недвижимость окончательно перестает эксплуатироваться и от ее выбытия не ожидается никаких будущих экономических выгод.**
- 67 Выбытие инвестиционной недвижимости может произойти в результате продажи или заключения соглашения о финансовой аренде. Датой выбытия продаваемого объекта инвестиционной недвижимости является дата, на которую его получатель приобретает контроль над объектом инвестиционной недвижимости в соответствии с требованиями к определению момента выполнения обязанности к исполнению в МСФО (IFRS) 15. ~~МСФО (IAS) 17~~ МСФО (IFRS) 16 применяется в том случае, когда выбытие происходит в результате заключения соглашения о финансовой аренде, и в случае продажи с обратной арендой.
- 68 Если в соответствии с принципом признания, изложенным в пункте 16, организация признает в балансовой стоимости актива затраты на замену части инвестиционной недвижимости, то она прекращает признавать балансовую стоимость замененной части. В случае инвестиционной недвижимости, учитываемой с использованием модели учета по первоначальной стоимости, замененная часть может не являться частью, которая амортизировалась отдельно. Если организация практически не имеет возможности определить балансовую стоимость замененной части, организация может использовать величину затрат на замену в качестве индикатора того, какова была первоначальная стоимость замененной части в тот момент, когда она была приобретена или построена. Согласно модели учета по справедливой стоимости справедливая стоимость инвестиционной недвижимости может уже отражать тот факт, что часть, подлежащая замене, потеряла свою стоимость. В других случаях может быть сложно определить, на какую сумму, относящуюся к замененной части, следует уменьшить справедливую стоимость недвижимости. Альтернативой уменьшению справедливой стоимости на сумму, относящуюся к замененной части, когда это практически невозможно сделать, является включение затрат на замену в балансовую стоимость данного актива, а затем переоценка справедливой стоимости, как это требовалось бы для поступлений, не связанных с заменой.

- 69 **Прибыли или убытки, возникающие в результате окончательного изъятия из эксплуатации или выбытия инвестиционной недвижимости, должны определяться как разница между нетто-величиной поступлений от выбытия и балансовой стоимостью соответствующего актива и признаваться в составе прибыли или убытка (кроме случаев, когда МСФО (IAS) 17 МСФО (IFRS) 16 требует иного подхода при продаже с обратной арендой) в том периоде, в котором произошло указанное изъятие или выбытие.**
- 70 Сумма возмещения, подлежащая включению в состав прибыли или убытка, которая возникает при прекращении признания инвестиционной недвижимости, определяется в соответствии с требованиями к определению цены сделки в пунктах 47–72 МСФО (IFRS) 15. Последующие изменения расчетной суммы возмещения, включенной в состав прибыли или убытка, должны учитываться в соответствии с требованиями к учету изменений цены сделки в МСФО (IFRS) 15.
- 71 Организация применяет МСФО (IAS) 37 или другие стандарты, в зависимости от ситуации, к любым обязательствам, которые у нее остались после выбытия инвестиционной недвижимости.
- 72 **Компенсация от третьих сторон за инвестиционную недвижимость, которая была обесценена, утрачена или от которой организация отказалась, должна признаваться в составе прибыли или убытка в тот момент, когда возникает право на получение этой компенсации.**
- 73 Обесценение или утрата инвестиционной недвижимости, связанные с этим требования компенсации или фактические выплаты компенсации третьими сторонами и любое последующее приобретение или строительство замещающих активов представляют собой отдельные экономические события и учитываются раздельно, как указано ниже:
- (a) обесценение инвестиционной недвижимости признается в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (b) окончательное изъятие из эксплуатации или выбытие инвестиционной недвижимости признается в соответствии с пунктами 66–71 настоящего стандарта;
 - (c) компенсация от третьих сторон за инвестиционную недвижимость, которая была обесценена, утрачена или от которой организация отказалась, признается в составе прибыли или убытка в тот момент, когда возникает право на получение этой компенсации; и
 - (d) первоначальная стоимость активов, восстановленных, купленных или построенных в качестве замены, определяется в соответствии с пунктами 20–29 настоящего стандарта.

Раскрытие информации

Модель учета по справедливой стоимости и модель учета по первоначальной стоимости

- 74 Перечисленные ниже требования к раскрытию информации применяются в дополнение к тем, которые предусмотрены МСФО (IAS) 17 МСФО (IFRS) 16. В соответствии с МСФО (IAS) 17 МСФО (IFRS) 16 собственник инвестиционной недвижимости раскрывает ту информацию о заключенных им арендных соглашениях, которую должны раскрывать арендодатели. Организация Арендатор, которая удерживает инвестиционную недвижимость в качестве актива в форме права пользования на правах финансовой или операционной аренды, раскрывает информацию, требуемую МСФО (IFRS) 16 от арендаторов, в отношении заключенных ею соглашений о финансовой аренде, и информацию, требуемую МСФО (IFRS) 16 от арендодателей, в отношении заключенных ею им соглашений об операционной аренде.
- 75 Организация должна раскрыть следующее:
- (a) применяет ли она модель учета по справедливой стоимости или модель учета по первоначальной стоимости;
 - (b) ~~[удален] если она применяет модель учета по справедливой стоимости, то использует ли она и при каких обстоятельствах использует классификацию и учет недвижимости, удерживаемой ею на правах операционной аренды, в качестве инвестиционной недвижимости;~~
 - (c) когда классификация вызывает сложности (см. пункт 14), то используемые организацией критерии того, чтобы отличать инвестиционную недвижимость от недвижимости, занимаемой владельцем, и от недвижимости, предназначенной для продажи в ходе обычной деятельности;

- (d) [удален]
- (e) степень, в которой справедливая стоимость инвестиционной недвижимости (как она оценена или раскрыта в финансовой отчетности) основана на оценке, произведенной независимым оценщиком, обладающим признанной и соответствующей профессиональной квалификацией, а также недавним опытом проведения оценки недвижимости той же категории и местонахождения, что и оцениваемая инвестиционная недвижимость. Факт отсутствия подобной оценки подлежит раскрытию;
- (f) признанные в составе прибыли или убытка суммы:
 - (i) арендного дохода от инвестиционной недвижимости;
 - (ii) прямых операционных расходов (в том числе на ремонт и текущее обслуживание), относящихся к инвестиционной недвижимости, генерировавшей арендный доход в течение периода;
 - (iii) прямых операционных расходов (в том числе на ремонт и текущее обслуживание), относящихся к инвестиционной недвижимости, которая не генерировала арендный доход в течение периода; и
 - (iv) совокупного изменения справедливой стоимости, признанного в составе прибыли или убытка, при продаже инвестиционной недвижимости из пула активов, в котором используется модель учета по первоначальной стоимости, в пул, в котором используется модель учета по справедливой стоимости (см. пункт 32С);
- (g) наличие и величина ограничений в отношении возможности реализации инвестиционной недвижимости или перечисления доходов и поступлений от ее выбытия;
- (h) предусмотренные договором обязанности по приобретению, строительству или развитию инвестиционной недвижимости либо по ремонту, текущему обслуживанию или улучшению.

Модель учета по справедливой стоимости

76 В дополнение к информации, раскрываемой в соответствии с требованиями пункта 75, организация, применяющая модель учета по справедливой стоимости, описанную в пунктах 33–55, также должна раскрывать сверку между балансовой стоимостью инвестиционной недвижимости на начало и конец периода, показывая следующее:

- (a) поступления, с отдельным раскрытием поступлений, которые возникли в результате приобретений, и поступлений, которые возникли в результате последующих затрат, признанных в балансовой стоимости актива;
- (b) поступления в результате приобретений, осуществленных посредством объединения бизнесов;
- (c) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;
- (d) нетто-величину прибылей или убытков в результате корректировки справедливой стоимости;
- (e) нетто-величину курсовых разниц, возникающих при пересчете финансовой отчетности в иную валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности отчитывающейся организации;
- (f) переводы в состав и из состава запасов и переводы в категорию и из категории недвижимости, занимаемой владельцем; и
- (g) прочие изменения.

77 Когда оценка, полученная для инвестиционной недвижимости, значительным образом корректируется для целей финансовой отчетности, например, во избежание повторного счета в отношении активов или обязательств, которые признаны в качестве отдельных активов и обязательств, как указано в пункте 50, организация должна раскрыть сверку между указанной полученной оценкой и скорректированной оценкой, включенной в финансовую отчетность,

показав отдельно агрегированную сумму любых признанных обязательств по аренде, которые были включены обратно, и все другие значительные корректировки.

78 В исключительных случаях, указанных в пункте 53, когда организация оценивает инвестиционную недвижимость с использованием модели учета по первоначальной стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 16 или в соответствии с МСФО (IFRS) 16, сверка, требуемая пунктом 76, должна раскрывать суммы, относящиеся к данной инвестиционной недвижимости, отдельно от сумм, относящихся к другой инвестиционной недвижимости. Кроме того, организация должна раскрыть:

- (a) описание соответствующей инвестиционной недвижимости;
- (b) объяснение причин, в силу которых справедливая стоимость не поддается надежной оценке;
- (c) по возможности, диапазон расчетных оценок, в котором, вероятнее всего, находится величина справедливой стоимости; и
- (d) при выбытии инвестиционной недвижимости, не отражаемой по справедливой стоимости:
 - (i) тот факт, что произошло выбытие инвестиционной недвижимости, не отражаемой по справедливой стоимости;
 - (ii) балансовую стоимость данной инвестиционной недвижимости на момент продажи; и
 - (iii) сумму признанной при этом прибыли или убытка.

Модель учета по первоначальной стоимости

79 В дополнение к информации, раскрываемой в соответствии с требованиями пункта 75, организация, применяющая модель учета по первоначальной стоимости, изложенную в пункте 56, также обязана раскрыть:

- (a) используемые методы амортизации;
- (b) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
- (c) валовую балансовую стоимость и накопленную сумму амортизации (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода;
- (d) сверку балансовой стоимости инвестиционной недвижимости на начало и конец периода, отражающую следующее:
 - (i) поступления с отдельным раскрытием поступлений, которые возникли в результате приобретений, и поступлений, которые возникли в результате последующих затрат, признанных в качестве актива;
 - (ii) поступления в результате приобретений, осуществленных посредством объединения бизнесов;
 - (iii) активы, классифицированные как предназначенные для продажи или включенные в выбывающую группу, классифицированную как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, и прочие выбытия;
 - (iv) амортизацию;
 - (v) сумму признанных в течение периода убытков от обесценения и сумму восстановленных в течение периода убытков от обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36;
 - (vi) нетто-величину курсовых разниц, возникающих при пересчете финансовой отчетности в иную валюту представления отчетности и при пересчете показателей иностранного подразделения в валюту представления отчетности отчитывающейся организации;
 - (vii) переводы в состав и из состава запасов и переводы из категории и в категорию недвижимости, занимаемой владельцем; и
 - (viii) прочие изменения;

- (e) справедливую стоимость инвестиционной недвижимости. В исключительных случаях, указанных в пункте 53, когда организация не может надежно оценить справедливую стоимость инвестиционной недвижимости, ей следует раскрыть:
 - (i) описание данной инвестиционной недвижимости;
 - (ii) объяснение причин, в силу которых справедливая стоимость не поддается надежной оценке; и
 - (iii) по возможности, диапазон расчетных оценок, в котором, вероятнее всего, находится величина справедливой стоимости.

Переходные положения

Модель учета по справедливой стоимости

- 80 Организация, которая ранее применяла МСФО (IAS) 40 (выпущенный в 2000 году) и приняла решение впервые классифицировать и учитывать в качестве инвестиционной недвижимости некоторые или все допустимые объекты, удерживаемые ею на правах операционной аренды, должна признать эффект от данного выбора как корректировку входящего сальдо нераспределенной прибыли за тот период, в котором впервые было принято это решение. Кроме того:
- (a) если организация ранее публично раскрыла (в финансовой отчетности или иным образом) справедливую стоимость прав на указанную недвижимость в предыдущих периодах (оцененную на основе, которая удовлетворяет определению справедливой стоимости, приведенному в МСФО (IFRS) 13), то приветствуется, но не является обязательным, чтобы организация:
 - (i) скорректировала входящее сальдо нераспределенной прибыли для самого раннего из представленных периодов, в котором была публично раскрыта такая справедливая стоимость; и
 - (ii) пересчитала сравнительную информацию за указанные периоды; и
 - (b) если организация ранее публично не раскрывала информацию, указанную в подпункте (a), то ей не следует пересчитывать сравнительную информацию, и она должна раскрыть этот факт.
- 81 Настоящий стандарт требует применять подход, отличный от требуемого согласно МСФО (IAS) 8. МСФО (IAS) 8 требует пересчета сравнительной информации, кроме случаев, когда такой пересчет является практически неосуществимым.

- 82 Когда организация впервые применяет настоящий стандарт, корректировка входящего сальдо нераспределенной прибыли включает реклассификацию любой суммы, отражаемой в составе статьи «прирост стоимости от переоценки» для инвестиционной недвижимости.

Модель учета по первоначальной стоимости

- 83 Положения МСФО (IAS) 8 применяются к любому изменению учетной политики, произведенному в тот момент, когда организация впервые применяет настоящий стандарт и выбирает модель учета по первоначальной стоимости. Эффект от такого изменения учетной политики включает в себя реклассификацию любой суммы, отражаемой в составе статьи «прирост стоимости от переоценки» для инвестиционной недвижимости.
- 84 Требования пунктов 27–29 в отношении первоначальной оценки инвестиционной недвижимости, приобретенной в результате операции обмена активами, должны применяться перспективно только к будущим операциям.

Объединения бизнесов

- 84А Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2011–2013 гг.», выпущенным в декабре 2013 года, добавлен пункт 14А и заголовок перед пунктом 6. Организация должна применять указанную поправку перспективно в отношении приобретений инвестиционной недвижимости с начала первого периода, в котором она приняла данную поправку к применению. Следовательно, отраженные в учете результаты приобретений инвестиционной

недвижимости в предыдущих периодах корректироваться не должны. Однако организация может по собственному выбору применить указанную поправку к отдельным приобретениям инвестиционной недвижимости, которые имели место до даты начала первого годового периода, совпадающей с датой вступления в силу данной поправки либо наступающей после этой даты, в том и только том случае, если организация имеет информацию, необходимую для применения указанной поправки к этим ранее совершенным операциям.

МСФО (IFRS) 16

84B Организация, впервые применяющая МСФО (IFRS) 16 и соответствующие поправки к настоящему стандарту, должна применить переходные требования Приложения С к МСФО (IFRS) 16 в отношении своей инвестиционной недвижимости, удерживаемой в качестве актива в форме права пользования.

Дата вступления в силу

- 85 Организация должна применять настоящий стандарт для годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если организация применит настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2005 года, она должна раскрыть этот факт.
- 85A МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренным в 2007 году) внесены поправки в терминологию, используемую в МСФО. Кроме того, им внесены поправки в пункт 62. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IAS) 1 (пересмотренный в 2007 году) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 85B Документом «Улучшения МСФО», выпущенным в мае 2008 года, были внесены поправки в пункты 8, 9, 48, 53, 54 и 57, удален пункт 22 и добавлены пункты 53А и 53В. Организация должна применять указанные поправки перспективно в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 года или после этой даты. Организации разрешается применять указанные поправки к строящимся объектам инвестиционной недвижимости начиная с любой даты до 1 января 2009 года, при условии, что справедливая стоимость строящихся объектов инвестиционной недвижимости оценивалась на указанные даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит указанные поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт и одновременно применить поправки к пунктам 5 и 81Е в МСФО (IAS) 16 «Основные средства».
- 85С МСФО (IFRS) 13, выпущенным в мае 2011 года, внесены поправки в определение справедливой стоимости в пункте 5, внесены изменения в пункты 26, 29, 32, 40, 48, 53, 53В, 78–80 и 85В, а также удалены пункты 36–39, 42–47, 49, 51 и 75(d). Организация должна применить указанные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 13.
- 85D Документом «Ежегодные усовершенствования МСФО, период 2011–2013 гг.», выпущенным в декабре 2013 года, добавлены заголовки перед пунктом 6 и после пункта 84, а также пункты 14А и 84А. Организация должна применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2014 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данные поправки досрочно в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.
- 85E МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», выпущенным в мае 2014 года, внесены изменения в пункты 3(b), 9, 67 и 70. Организация должна применить данные изменения одновременно с применением МСФО (IFRS) 15.
- 85F** МСФО (IFRS) 16, выпущенным в январе 2016 года, внесены изменения в сферу применения МСФО (IAS) 40 за счет включения в определение инвестиционной недвижимости как инвестиционной недвижимости, находящейся в собственности, так и недвижимости, удерживаемой арендатором в качестве актива в форме права пользования. МСФО (IFRS) 16 внесены поправки в пункты 5, 7, 8, 9, 16, 20, 30, 41, 50, 53, 53А, 54, 56, 60, 61, 62, 67, 69, 74, 75, 77 и 78, добавлены пункты 19А, 29А, 40А и 84В, а также соответствующий заголовок к нему и удалены пункты 3, 6, 25, 26 и 34. Организация должна применить эти поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 16.

Прекращение действия МСФО (IAS) 40 (выпущенного в 2000 году)

86 Настоящий стандарт заменяет МСФО (IAS) 40 «*Инвестиционная недвижимость*» (выпущенный в 2000 году).