

Міжнародний стандарт фінансової звітності 1

Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності

Мета

1 Мета цього МСФЗ – забезпечити, щоб *перша фінансова звітність* суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, та його проміжна фінансова звітність за частину періоду, охопленого цією фінансовою звітністю, містили високоякісну інформацію, яка:

- а) є прозорою для користувачів і порівняною в усіх відображених періодах;
- б) забезпечує прийнятну відправну точку для обліку за *Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ)*; та
- в) витрати на її отримання не перевищують вигоди для користувачів.

Сфера застосування

2 Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ:

- а) у своїй першій фінансовій звітності, складеній за МСФЗ; та
- б) у кожному проміжному фінансовому звіті (якщо такий звіт складається), який він подає згідно з МСБО 34 "*Проміжна фінансова звітність*" за частину періоду, охопленого його першою фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ.

3 Перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, є першою річною фінансовою звітністю, у якій суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ і при цьому чітко та без застережень стверджує в цій фінансовій звітності про відповідність МСФЗ. Фінансова звітність за МСФЗ є першою фінансовою звітністю суб'єкта господарювання, складеною за МСФЗ, якщо, наприклад, суб'єкт господарювання:

- а) подавав свою найостаннішу попередню фінансову звітність:
 - i) згідно з національними вимогами, які не відповідають МСФЗ в усіх аспектах;
 - ii) відповідно до МСФЗ в усіх аспектах, за винятком того, що фінансова звітність не містила чіткого та беззастережного твердження про відповідність МСФЗ;
 - iii) які містять чітке твердження про відповідність деяким, але не всім МСФЗ;
 - iv) згідно з національними вимогами, які не відповідають МСФЗ, але з використанням окремих МСФЗ для обліку статей, щодо яких немає національних вимог, або
 - v) згідно з національними вимогами з узгодженням деяких сум із сумами, визначеними за МСФЗ;
- б) складав фінансову звітність за МСФЗ лише для внутрішнього користування без оприлюднення їх змісту власникам суб'єкта господарювання або будь-яким іншим зовнішнім користувачам;
- в) складав пакет звітності за МСФЗ для цілей консолідації без складання повного комплекту фінансової звітності, як визначено в МСБО 1 "*Подання фінансової звітності*" (переглянутому в 2007 р.), або
- г) не подавав фінансової звітності за попередні періоди.

4 Цей МСФЗ застосовується, коли суб'єкт господарювання вперше застосовує МСФЗ. Він не застосовується, коли, наприклад, суб'єкт господарювання:

- а) припиняє подання фінансової звітності згідно з національними вимогами, якщо раніше він подавав також інший комплект фінансової звітності, яка містила чітке та беззастережне твердження про відповідність МСФЗ;

МСФЗ 1

- б) подавав фінансову звітність у попередньому році згідно з національними вимогами і ця фінансова звітність містила чітке та беззастережне твердження про відповідність МСФЗ; або
- в) подавав фінансову звітність у попередньому році, яка містила чітке та беззастережне твердження про відповідність МСФЗ, навіть якщо аудитори висловили умовно-позитивну думку в своєму аудиторському висновку про цю фінансову звітність.
- 4А Незважаючи на вимоги, викладені в пунктах 2 та 3, суб'єкт господарювання, який застосував МСФЗ у попередньому звітному періоді, але найостанніша попередня річна фінансова звітність якого не містить чіткого та безумовного твердження про відповідність МСФЗ, повинен або застосовувати цей МСФЗ, або застосовувати Міжнародні стандарти фінансової звітності ретроспективно відповідно до МСБО 8 Облікові політики, зміни в оцінках та помилки та, ніби суб'єкт господарювання ніколи не припиняв застосовувати Міжнародні стандарти фінансової звітності.
- 4Б Навіть якщо суб'єкт господарювання не прийняв рішення застосовувати цей МСФЗ відповідно до пункту 4А, то суб'єкт господарювання однаково має застосовувати вимоги розкриття інформації, викладені в пунктах 23А–23Б МСФЗ 1 додатково до вимог розкриття інформації, уміщених в МСБО 8.
- 5 Цей МСФЗ не застосовується до змін в облікових політиках, зроблених суб'єктом господарювання, який уже застосовує МСФЗ. Такі зміни є предметом:
- а) вимог щодо змін в облікових політиках, викладених у МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”;
- б) конкретних вимог перехідного періоду в інших МСФЗ.

Визнання та оцінка

Звіт про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду

- 6 Суб'єкт господарювання має скласти та подати *звіт про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду на дату переходу на МСФЗ*. Це відправна точка для підготовки фінансової звітності у відповідності до МСФЗ.

Облікові політики

- 7 Суб'єкт господарювання має використовувати такі самі облікові політики для підготовки звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду та щодо усіх періодів, відображених у його першій фінансовій звітності за МСФЗ. Якщо в пунктах 13-19 та Додатках Б–Г не визначено інше, ці облікові політики мають відповідати усім МСФЗ, що є чинними станом на кінець його *першого* звітного періоду за МСФЗ.
- 8 Суб'єкт господарювання не повинен застосовувати різні версії МСФЗ, які були чинними в попередніх періодах. Суб'єкт господарювання може застосовувати новий МСФЗ, який поки що не є обов'язковим, якщо дозволяється дострокове застосування.

Приклад. Послідовне застосування останньої версії МСФЗ

Загальна інформація

Кінцем першого звітного періоду, щодо якого суб'єкт господарювання А складає звітність за МСФЗ, є 31 грудня 20X5 року. Суб'єкт господарювання А вирішує подати порівняльну інформацію в цій фінансовій звітності лише за один рік (див. пункт 21). Тому датою переходу на МСФЗ є початок робочого дня (роботи) 1 січня 20X4 року (або, що теж саме, кінець робочого дня (закінчення роботи) 31 грудня 20X3 року). Суб'єкт господарювання А подавав фінансову звітність згідно із своїми попередніми ЗПБО до 31 грудня щороку, включаючи 31 грудня 20X4 року.

Застосування вимог

Суб'єкт господарювання А повинен застосовувати МСФЗ, які є чинними для періодів, що закінчуються 31 грудня 20X5 року, при:

- а) складанні та поданні свого звіту про фінансовий стан за МСФЗ на 1 січня 20X4 року; та
- б) складанні та поданні свого звіту про фінансовий стан на 31 грудня 20X5 року (включаючи порівняльні суми за 20X4 рік), звіту про сукупні доходи, звіту про зміни у власному капіталі і звіту про рух грошових коштів за рік до 31 грудня 20X5 року (включаючи порівняльні суми за 20X4 рік) та розкриття інформації (включаючи порівняльну інформацію за 20X4 рік).

Якщо новий МСФЗ поки що не є обов'язковим, але дозволяє дострокове застосування, суб'єкт господарювання А може (але не зобов'язаний) застосовувати цей МСФЗ у своїй першій фінансовій звітності, складеній за МСФЗ.

- 9 Положення перехідного періоду в інших МСФЗ застосовуються до змін в облікових політиках, зроблених суб'єктом господарювання, який уже використовує МСФЗ; вони не застосовуються до переходу на МСФЗ *суб'єкта господарювання, який уперше застосовує МСФЗ*, якщо в Додатках Б–Г не визначено інше.
- 10 Якщо в пунктах 13-19 та Додатках Б–Г не визначено інше, суб'єкт господарювання у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду:
 - а) визнає всі активи та зобов'язання, визнання яких вимагають МСФЗ;
 - б) не визнає статті активів або зобов'язань, якщо МСФЗ не дозволяють такого визнання;
 - в) перекласифіковує статті, які він визнав згідно з попередніми ЗПБО як один вид активу, зобов'язання або компонента власного капіталу, але які згідно з МСФЗ є іншим видом активу, зобов'язання чи компонента капіталу;
 - г) застосовує МСФЗ під час оцінки всіх визнаних активів та зобов'язань.
- 11 Облікові політики, що їх суб'єкт господарювання використовує у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду, можуть відрізнитися від тих політик, які він використовував на цю саму дату, застосовуючи попередні ЗПБО. Як наслідок, коригування виникають унаслідок подій та операцій, що відбувались до дати переходу на МСФЗ. Отже, суб'єкт господарювання визнає ці коригування безпосередньо в нерозподіленому прибутку (або, якщо доречно, в іншій категорії власного капіталу) на дату переходу на МСФЗ.
- 12 Цей МСФЗ установлює дві категорії винятків з принципу відповідності звіту про фінансовий стан суб'єкта господарювання на початок періоду кожному МСФЗ:
 - а) пункти 14–17 та Додаток Б забороняють ретроспективне застосування деяких аспектів інших МСФЗ;
 - б) Додатки В–Г надають звільнення від деяких вимог інших МСФЗ.

Винятки з ретроспективного застосування інших МСФЗ

- 13 Цей МСФЗ забороняє ретроспективне застосування деяких аспектів інших МСФЗ. Ці винятки наведено в пунктах 14–17 та Додатку Б.

Оцінки

- 14 Оцінки суб'єкта господарювання відповідно до МСФЗ на дату переходу на МСФЗ повинні узгоджуватися з оцінками, зробленими на цю саму дату за попередніми ЗПБО (після коригувань для відображення будь-якої різниці в облікових політиках), якщо немає об'єктивного свідчення, що ці оцінки були помилковими.

МСФЗ 1

15. Суб'єкт господарювання може отримати інформацію після дати переходу на МСФЗ щодо оцінок, зроблених ним за попередніми ЗПБО. Відповідно до пункту 14, суб'єкт господарювання розглядає отримання такої інформації таким самим чином, як і події, які не коригують після звітнього періоду, відповідно до МСБО 10 «Події після звітнього періоду». Припустимо, наприклад, що дата переходу суб'єкта господарювання на МСФЗ – 1 січня 20X4 р., а нова інформація від 15 липня 20X4 р. вимагає перегляду оцінки, зробленої за попередніми ЗПБО на 31 грудня 20X3 р. Суб'єкт господарювання не відображає цю нову інформацію в своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду (за винятком випадків, коли потрібне коригування оцінок на будь-які різниці в облікових політиках або якщо є об'єктивне свідчення того, що оцінки були помилковими). Натомість, суб'єкт господарювання відображає цю нову інформацію у прибутку чи збитку (або, якщо доцільно, в іншому сукупному доході) за рік, що закінчився 31 грудня 20X4 р.
16. Суб'єктові господарювання може бути необхідним зробити оцінки відповідно до МСФЗ на дату переходу на МСФЗ, які не вимагалися на цю дату за попередніми ЗПБО. Для досягнення послідовності з МСБО 10, ці оцінки відповідно до МСФЗ відображають умови, що існували на дату переходу на МСФЗ. Зокрема, оцінки на дату переходу на МСФЗ ринкових цін, ставок відсотку або валютних курсів відображають ринкові умови на цю дату.
17. Пункти 14–16 застосовуються до звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду. Вони також застосовуються до порівняльного періоду, представленого у першій фінансовій звітності суб'єкта господарювання згідно з МСФЗ, і в цьому випадку посилання на дату переходу на МСФЗ замінюються посиланнями на дату кінця порівняльного періоду.

Звільнення від вимог інших МСФЗ

18. Суб'єкт господарювання може скористатися одним або кількома звільненнями, що містяться в Додатках В–Г. Суб'єкт господарювання не може застосовувати ці звільнення за принципом аналогії до інших статей.
19. [Вилучено]

Подання та розкриття інформації

20. Цей МСФЗ не звільняє від вимог щодо подання та розкриття інформації в інших МСФЗ.

Порівняльна інформація

21. Перша фінансова звітність суб'єкта господарювання за МСФЗ має містити принаймні три звіти про фінансовий стан, два звіти про прибуток та збиток та інший сукупний дохід, два окремі звіти про прибутки та збитки (якщо їх подають), два звіти про рух грошових коштів та два звіти про зміни у власному капіталі та відповідні примітки, що включають порівняльну інформацію для всіх поданих фінансових звітів.

Порівняльна інформація не за МСФЗ та підсумки минулих періодів

22. Деякі суб'єкти господарювання подають підсумки вибіркового даних щодо минулих періодів, що передували першому періоду, за який вони подають повну порівняльну інформацію за МСФЗ. Цей МСФЗ не вимагає від цих підсумків відповідності вимогам МСФЗ щодо визнання та оцінки. Крім того, деякі суб'єкти господарювання подають порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО, а також порівняльну інформацію, що її вимагає МСБО 1. У будь-якій фінансовій звітності, що містить підсумки минулих періодів або порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО, суб'єкт господарювання:
 - а) чітко визначає інформацію, надану за попередніми ЗПБО як таку, що підготовлена не за МСФЗ; та
 - б) розкриває характер основних коригувань, які зробили б звіт таким, що відповідає вимогам МСФЗ.Суб'єктові господарювання не треба визначати кількісну оцінку цих коригувань.

Пояснення щодо переходу на МСФЗ

23. Суб'єкт господарювання пояснює, як перехід з попередніх ЗПБО на МСФЗ вплинув на його фінансовий стан, фінансові результати і грошові потоки, відображені у звітності.

- 23А Суб'єкт господарювання, який застосовував Міжнародні стандарти фінансової звітності у попередньому періоді, як описано в пункті 4А, розкриває:
- причину припинення застосування МСФЗ; та
 - причину відновлення застосування МСФЗ.
- 23Б Якщо суб'єкт господарювання, відповідно до пункту 4А, не прийняв рішення застосовувати МСФЗ 1, то суб'єкт господарювання пояснює причини свого рішення застосовувати Міжнародні стандарти фінансової звітності так, ніби він ніколи не припиняв застосовувати МСФЗ.

Узгодження

- 24 Для відповідності вимогам пункту 23 перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, має включати:
- узгодження його власного капіталу у звітності за попередніми ЗПБО з його власним капіталом за МСФЗ для обох дат, а саме:
 - дати переходу на МСФЗ та
 - дати кінця найпізнішого періоду, відображеного в найостаннішій річній фінансовій звітності суб'єкта господарювання за попередніми ЗПБО;
 - узгодження загального сукупного доходу за МСФЗ за найпізніший період у найостаннішій річній фінансовій звітності суб'єкта господарювання. Відправною точкою для такого узгодження є загальний сукупний дохід за попередніми ЗПБО за той самий період або, якщо суб'єкт господарювання не відображає в звітності таку загальну суму, прибуток або збиток за попередніми ЗПБО;
 - якщо суб'єкт господарювання вперше визнав або сторнував будь-які збитки від зменшення корисності при складанні свого звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду, розкриття інформації, що вимагалось б МСБО 36 “Зменшення корисності активів”, у разі визнання суб'єктом господарювання цих збитків від зменшення корисності або їхнього сторнування у періоді, що починається з дати переходу на МСФЗ.
- 25 Узгодження, що їх вимагає пункт 24а) і б), мають надавати досить детальну інформацію для того, щоб користувачі мали змогу зрозуміти суттєві коригування в звіті про фінансовий стан і звіті про сукупні доходи. Якщо суб'єкт господарювання подав звіт про рух грошових коштів за попередніми ЗПБО, він також пояснює суттєві коригування до цього звіту про рух грошових коштів.
- 26 Якщо суб'єктові господарювання стає відомо про помилки, зроблені за попередніми ЗПБО, узгодження, що їх вимагає пункт 24а) і б), розрізняють виправлення цих помилок і зміни в облікових політиках.
- 27 МСБО 8 не застосовується до змін в облікових політиках, які вносить суб'єкт господарювання, коли він вперше застосовує МСФЗ, або до змін в облікових політиках, здійснених до того, як він вперше подає свою фінансову звітність, складену за МСФЗ. Таким чином, вимоги МСБО 8 до змін в облікових політиках не застосовуються до першої фінансової звітності суб'єкта господарювання, складеної за МСФЗ.
- 27А Якщо протягом періоду, який охоплюють першу фінансову звітність суб'єкта господарювання, складену за МСФЗ, він змінює свої облікові політики або застосування звільнень, що надаються цим МСФЗ, він має пояснити зміни між своєю першою проміжною фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ, та своєю першою фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ, відповідно до пункту 23, та поновити узгодження, що вимагаються в пунктах 24(а) та (б).
- 28 Якщо суб'єкт господарювання не подавав фінансову звітність за попередні періоди, його перша фінансова звітність за МСФЗ має розкривати цей факт.

Призначення фінансових активів та фінансових зобов'язань

- 29 Суб'єктові господарювання дозволяється призначати попередньо визнаний фінансовий актив як фінансовий актив, оцінений за справедливою вартістю через прибуток або збиток згідно з пунктом Г19А. Суб'єкт господарювання має розкрити інформацію про справедливую вартість призначених таким чином фінансових активів на дату призначення, а також їх класифікацію та балансову вартість у попередній фінансовій звітності.
- 29А Суб'єктові господарювання дозволяється призначати попередньо визнане фінансове зобов'язання як фінансове зобов'язання оцінене за справедливою вартістю через прибуток або збиток згідно з пунктом Г19. Суб'єкт господарювання має розкривати інформацію про справедливую вартість призначених таким чином фінансових зобов'язань на дату призначення, а також їх класифікацію та балансову вартість у попередній фінансовій звітності.

МСФЗ 1

Використання справедливої вартості як доцільної собівартості

30 Якщо суб'єкт господарювання використовує справедливу вартість у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду як *доцільну собівартість* об'єкта основних засобів, інвестиційної нерухомості, нематеріального активу або активу з права користування (див. пункти Г5 і Г7), то перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, по кожній статті у звіті про фінансовий стан, складений за МСФЗ на початок періоду, мають розкривати:

- a) суму цих справедливих вартостей; та
- б) сумарне коригування до балансової вартості, відображене у звітності за попередніми ЗПБО.

Використання доцільної собівартості для інвестицій в дочірні, спільні та асоційовані підприємства

31 Так само, якщо суб'єкт господарювання використовує доцільну собівартість в своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду для обліку інвестицій в дочірнє, спільне або асоційоване підприємство в його окремій фінансовій звітності (див. пункт Г15), перша окрема фінансова звітність суб'єкта господарювання за МСФЗ розкриває:

- a) сумарну доцільну собівартість інвестицій, для яких доцільна собівартість є балансовою вартістю за попередніми ЗПБО;
- б) сумарну доцільну собівартість інвестицій, для яких доцільна собівартість є справедливою вартістю; та
- в) сумарне коригування балансової вартості, відображеної у звітності за попередніми ЗПБО.

Використання доцільної собівартості для нафтогазових активів

31А Якщо суб'єкт господарювання використовує звільнення в пункті Г8А(б) для нафтогазових активів, то він розкриває цей факт і базу, що використовувалась для розподілення їх балансові вартості, визначену за попередніми ЗПБО.

Використання доцільної собівартості для операцій, ставка за якими підлягає регулюванню

31Б Якщо суб'єкт господарювання використовує звільнення в пункті Г8Б для операцій, ставка за якими підлягає регулюванню, то він розкриває цей факт і базу, на якій були визначені балансові вартості за попередніми ЗПБО.

Використання доцільної собівартості після сильної гіперінфляції

31В Якщо суб'єкт господарювання через сильну гіперінфляцію (див. пункти Г26–Г30) вирішує оцінювати активи і зобов'язання за справедливою вартістю і використовувати цю справедливу вартість як доцільну собівартість у своєму звіті про фінансовий стан, складеному за МСФЗ на початок періоду, то перша фінансова звітність суб'єкта господарювання, складена за МСФЗ, має розкривати пояснення того, як і чому суб'єкт господарювання використовував, а потім припинив використовувати функціональну валюту, яка має обидві такі характеристики:

- a) відсутній достовірний загальний індекс цін для всіх суб'єктів господарювання з операціями і залишками у такій валюті.
- б) відсутнє конвертування цієї валюти на відносно стабільну іноземну валюту.

Проміжна фінансова звітність

32 З метою виконання вимог, наведених у пункті 23, суб'єкт господарювання, який подає проміжну фінансову звітність відповідно до МСБО 34 за частину періоду, охопленого його першою фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ, на додаток до вимог МСБО 34, має виконувати наступне:

- а) якщо суб'єкт господарювання подав проміжну фінансову звітність, у якій розкривається порівнювана інформація за проміжний період, який безпосередньо передує фінансовому року, то кожна така проміжна фінансова звітність має включати узгодження:
- i) його власного капіталу за попередніми ЗПБО на кінець цього порівнювального проміжного періоду з сумою його власного капіталу за МСФЗ на цю дату;
 - ii) його загального сукупного доходу за МСФЗ за цей порівнювальний період (суми, яка припадає на цей порівнювальний період, та накопичена з початку року до звітної дати). Відправною точкою для такого узгодження є загальний сукупний дохід за попередніми ЗПБО за той самий період або, якщо суб'єкт господарювання не відображає в звітності таку загальну суму, прибуток або збиток за попередніми ЗПБО;
- б) крім узгоджень, що їх вимагає пункт а), згідно з МСБО 34 перша проміжна фінансова звітність суб'єкта господарювання за частину періоду, охопленого його першою фінансовою звітністю, складеною за МСФЗ, включає узгодження, описані в пункті 24а) і б) (доповнені детальною інформацією, що її вимагають пункти 25 і 26) або перехресне посилання на інший опублікований документ, який включає ці узгодження;
- в) якщо суб'єкт господарювання змінює свої облікові політики або застосування звільнень, що надаються цим МСФЗ, то він пояснює ці зміни у кожній такій проміжній фінансовій звітності відповідно до пункту 23 і поновлює узгодження, що вимагаються в а) і б).
- 33 МСБО 34 вимагає розкриття мінімуму інформації, виходячи з припущення, що користувачі проміжної фінансової звітності також мають доступ до найостаннішої річної фінансової звітності. Проте МСБО 34 вимагає від суб'єкта господарювання розкривати також і "будь-які події або операції, що є суттєвими для розуміння поточного проміжного періоду". Отже, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, у своїй найостаннішій фінансовій звітності за попередніми ЗПБО не розкривав інформацію, що є суттєвою для розуміння поточного проміжного періоду, то його проміжна фінансова звітність має розкривати цю інформацію або містити посилання на інший опублікований документ, який містить цю інформацію.

Дата набрання чинності

- 34 Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ, якщо його перша фінансова звітність за МСФЗ охоплює період, що починається 1 липня 2009 року або після цієї дати. Застосування до цієї дати дозволяється.
- 35 Суб'єкт господарювання застосовує зміни в пунктах Г1й) та Г23 до річних періодів, які починаються 1 липня 2009 р. або після цієї дати. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 23 «Витрати на позики» (переглянутий в 2007 р.) до періоду раніше цієї дати, ці зміни теж слід застосовувати до цього періоду.
- 36 МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу» (переглянутий в 2008 р.) змінив пункти 19, В1 та В4 д) та е). Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 3 (переглянутий в 2008 р.) до періоду раніше цієї дати, ці зміни слід застосовувати до цього періоду.
- 37 МСБО 27 «Консолідована та окрема фінансова звітність» (змінений в 2008 р.) змінив пункти Б1 та Б7. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 27 (змінений в 2008 р.) до періоду раніше цієї дати, ці зміни слід застосовувати до цього періоду.
- 38 Унаслідок видання в травні 2008 р. «Собівартості інвестиції в дочірнє, спільно контрольоване або асоційоване підприємство» (Зміни до МСФЗ 1 та МСБО 27), додано пункти 31, Г1 е), Г14 та Г15. Суб'єкт господарювання застосовує ці пункти для річних періодів, що починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці пункти до періоду раніше цієї дати, він розкриває цей факт.
- 39 Пункт Б7 змінено внаслідок «Удосконалень до МСФЗ», виданих у травні 2008 року. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, що починаються 1 липня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 27 (змінений у 2008 р.) до періоду раніше цієї дати, ці зміни слід застосовувати до цього періоду.

МСФЗ 1

39А Документ *"Додаткові звільнення для суб'єктів господарювання, які вперше застосували МСФЗ"* (Зміни до МСФЗ 1), виданий у липні 2009 р., додав пункти 31А, Г8А, Г9А та Г21А та змінив пункт Г1(в), (г) та (і). Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, які починаються 1 січня 2010 р. або пізніше. Застосування до періодів, що починаються раніше вказаної дати, дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт.

39Б [Вилучено]

39В КТМФЗ 19 *«Погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу»* додав пункт Г25. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує КТМФЗ 19.

39Г [Вилучено]

39Г Документ *"Удосконалення МСФЗ"*, виданий у травні 2010 р., додав пункти 27А, 31Б та Г8Б і змінили пункти 27, 32, Г1(в) і Г8. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, що починаються 1 січня 2011 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для більш раннього періоду, він розкриває цей факт. Суб'єктам господарювання, які застосовують МСФЗ у періоди до дати набрання чинності МСФЗ 1 або застосовували МСФЗ 1 у попередній період, дозволяється застосовувати цю зміну до пункту Г8 ретроспективно у першому річному періоді після того, як зміна набрала чинності. Суб'єкт господарювання, що застосовує пункт Г8 ретроспективно, розкриває цей факт.

39Д [Вилучено]

39Е [Вилучено]

39Є Документ *"Сильна гіперінфляція та виключення фіксованих дат для суб'єктів господарювання, які вперше застосували МСФЗ"* (зміни до МСФЗ 1), виданий у грудні 2010 р., змінив пункти Б2, Г1 та Г20 та додав пункти 31В та Г26-Г30. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для річних періодів, що починаються 1 липня 2011 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється.

39Ж МСФЗ 10 *"Консолідована фінансова звітність"* та МСФЗ 11 *"Спільна діяльність"*, видані у травні 2011 р., змінили пункти 31, Б7, В1, Г1, Г14 та Г15 та додали пункт Г31. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 10 та МСФЗ 11.

39З МСФЗ 13 *"Оцінка справедливої вартості"*, випущений у травні 2011 р., вилучив пункт 19, змінив визначення справедливої вартості у Додатку А та змінив пункти Г15 та Г20. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 13.

39И Документ *"Подання статей іншого сукупного доходу"* (Зміни до МСБО 1), випущений у червні 2011 р., змінив пункт 21. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСБО 1, змінений в червні 2011 р.

39І МСБО 19 *"Виплати працівникам"* (змінений в червні 2011 р.), змінив пункт Г1, вилучив пункти Г10 та Г11 та додав пункт Г5. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСБО 19 (змінений у червні 2011 р.).

39Ї КТМСФЗ 20 *"Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі"* додав пункт Г32 та змінив пункт Г1. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує КТМФЗ 20.

39Й Документ *"Державні позики"* (Зміни до МСФЗ 1), виданий у травні 2012 р., додав пункти Б1д) та Б10–Б12. Суб'єкт господарювання застосовує ці пункти до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Застосування до періодів, що починаються до вказаної дати, дозволяється.

39К Пункти Б10 та Б11 містять посилання на МСФЗ 9. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ, але ще не застосовує МСФЗ 9, то посилання в пунктах Б10 та Б11 на МСФЗ 9 слід вважати посиланнями на МСБО 39 *"Фінансові інструменти: визнання та оцінка"*.

39Л Документ *"Щорічні вдосконалення Цикл 2009 – 2011 рр."*, випущений у травні 2012 р., додав пункти 4А–4Б та 23А–23Б. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові 8*

політики, зміни в облікових оцінках та помилки" до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Застосування до вказаної дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до періоду раніше вказаної дати, то він розкриває цей факт.

39М Документ *"Щорічні вдосконалення Цикл 2009 – 2011 рр."*, випущений у травні 2012 р., змінив пункт Г23. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"* до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Застосування до періодів, що починаються до вказаної дати, дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до періоду раніше вказаної дати, то він розкриває цей факт.

39Н Документ *"Щорічні вдосконалення Цикл 2009 – 2011 рр."*, випущений у травні 2012 р., змінив пункт 21. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну ретроспективно відповідно до МСБО 8 *"Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки"* до річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Застосування до періодів, що починаються до вказаної дати, дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цю зміну до періоду раніше вказаної дати, то він розкриває цей факт.

39О Документ *"Консолідована фінансова звітність, спільна діяльність та розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання: настанови щодо переходу"* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 11 та МСФЗ 12), виданий в червні 2012 р., змінив пункт

Г31. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, якщо він застосовує МСФЗ 11 (змінений у червні 2012 р.).

39П Документ *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"* (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 12 та МСБО 27), виданий у жовтні 2012 р., змінив пункти Г16, Г17 та Додаток В.

Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 січня 2014 р. або пізніше. Застосування документа *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"* до періодів, що починаються раніше вказаної дати, дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни раніше, то він одночасно застосовує усі зміни, включені у документ *"Інвестиційні суб'єкти господарювання"*.

39Р [Вилучено]

39С МСФЗ 14 *"Відстрочені рахунки тарифного регулювання"*, виданий у січні 2014 року, змінив пункт Г8Б. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну у річних періодах, які починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Застосування до періодів, що починаються до вказаної дати, дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 14 до періоду раніше вказаної дати, то зміна застосовується у цьому більш ранньому періоді.

39Т Документ *"Облік придбання часток участі у спільній діяльності"* (Зміни до МСФЗ 11), виданий у травні 2014 р., змінив пункт В5. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну у річних періодах, які починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує відповідні зміни до МСФЗ 11, викладені в документі *"Облік придбання часток участі у спільній діяльності"* (Зміни до МСФЗ 11), у більш ранньому періоді, то зміна до пункту В5 застосовується у цьому більш ранньому періоді.

39У МСФЗ 15 *"Дохід від договорів з клієнтами"*, виданий у травні 2014 року, замінив пункт Г1, вилучив пункт Г24 та його відповідний заголовок, а також додав пункти Г34–Г35 та їхні відповідні заголовки. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 15.

39Ф МСФЗ 9 *"Фінансові інструменти"*, виданий у липні 2014 року, замінив пункти 29, Б1–Б6, Г1, Г14, Г15, Г19 та Г20, видалив пункти 39Б, 39Е та 39Р, а також додав пункти 29А, Б8–Б8У, Б9, Г19А–Г19С, Г33, Г1 та Г2. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 9.

39Х Документ *"Метод участі у власному капіталі в окремій фінансовій звітності"* (Зміни до МСБО 27), виданий у серпні 2014 р., змінив пункт Г14 і додав пункт Г15А. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, що починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Дострокове застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни для періоду, що починається раніше зазначеної дати, він розкриває цей факт.

39АА [Вилучено]

МСФЗ 1

- 39АБ МСФЗ 16 «Оренда», виданий у січні 2016 року, замінив пункти 30, В4, Г1, Г7, Г8Б та Г9, видалив пункти Г9А, а також додав пункти Г9Б – Г9Г. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 16.
- 39АВ КТМФЗ 22 «Операції в іноземній валюті та сплачена авансом компенсація» обумовив додавання пункту Г3Б та змінив пункт Г1. Суб'єкт господарювання застосовує цю зміну, коли він застосовує КТМФЗ 22.
- 39АГ Документ "Щорічні вдосконалення до стандартів МСФЗ Цикл 2014 – 2016 рр.", виданий у грудні 2016 року, обумовив заміну пунктів 39І та 39П, а також видалив пункти 39Г, 39Д, 39АА та Г3-Г7. Суб'єкт господарювання застосовує ці пункти до річних періодів, що починаються 1 січня 2018 р. або пізніше.
- 39АГ МСФЗ 17 «Страхові контракти», виданий у травні 2017 року, обумовив заміну пунктів Б1 та Г1, видалив заголовок перед пунктом Г4 та пункт Г4, та після пункту Б12 додав заголовок та пункт Б13. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує МСФЗ 17.
- 39АД КТМФЗ 23 «Невизначеність навколо підходів до податку на прибуток» обумовив додавання пункту Г8. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни, якщо він застосовує КТМФЗ 23.

Вилучення МСФЗ 1 (виданого в 2003 р.)

40
р.).

Цей МСФЗ замінює МСФЗ 1 (виданий в 2003 р. та змінений у травні 2008

Додаток А

Визначення термінів

Цей додаток є невід'ємною складовою цього МСФЗ.

дата переходу на МСФЗ (date of transition to IFRSs)	Початок першого періоду, за який суб'єкт господарювання подає повну порівняльну інформацію згідно з МСФЗ у своїй першій фінансовій звітності за МСФЗ
доцільна собівартість (deemed cost)	Сума, яку використовують як заміник собівартості чи амортизованої собівартості на певну дату. Подальша амортизація припускає, що суб'єкт господарювання первісно визнав актив або зобов'язання на певну дату та що його собівартість дорівнювала доцільній собівартості
справедлива вартість (fair value)	Ціна, яка була б отримана від продажу актива або сплачена за передачу зобов'язання у звичайній операції між учасниками ринку на дату оцінки. (Див. МСФЗ 13).
перша фінансова звітність за МСФЗ (first IFRS financial statements)	Перша річна фінансова звітність, у якій суб'єкт господарювання застосовує Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) і шляхом чіткого та беззастережного твердження про відповідність МСФЗ.
перший звітний період за МСФЗ (first IFRS reporting period)	Найпізніший звітний період, охоплений першою фінансовою звітністю суб'єкта господарювання за МСФЗ.
суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ (first-time adopter)	Суб'єкт господарювання, який уперше подає свою фінансову звітність за МСФЗ .
Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) Reporting Standards (IFRSs)	Стандарти та Тлумачення, видані Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). Вони охоплюють: а) Міжнародні стандарти фінансової звітності; б) Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; в) КТМФЗ та г) ПКТ ⁽¹⁾ .
попередні загальноприйняті принципи бухгалтерського обліку (ЗПБО) (previous GAAP)	Основа обліку, яку суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ , використовував безпосередньо перед застосуванням МСФЗ.

¹ Визначення МСФО було змінено після змін у назві, запроваджених переглянутою Конституцією Фонду МСФО у 2010 р.

Цей додаток є невід'ємною складовою цього МСФЗ.

- Б1 Суб'єкт господарювання застосовує такі винятки:
- а) припинення визнання фінансових активів та фінансових зобов'язань (пункти Б2 та Б3);
 - б) облік хеджування (пункти Б4–Б6);
 - в) частки участі, що не забезпечують контролю (пункт Б7);
 - г) класифікація та оцінка фінансових активів (пункти Б8 – Б8В);
 - г) зменшення корисності фінансових активів (пункти Б8Г – Б8Е);
 - д) вбудовані похідні інструменти (пункт Б9);
 - е) державні позики (пункти Б10–Б12);
 - є) страхові контракти (пункт Б13).

Припинення визнання фінансових активів та фінансових зобов'язань

- Б2 Якщо пункт Б3 не дозволяє інше, то суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, перспективно застосовує вимоги щодо припинення визнання, наведені в МСФЗ 9, до операцій, що відбуваються на дату переходу на МСФЗ або пізніше. Іншими словами, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, припинив визнання непохідних фінансових активів або непохідних фінансових зобов'язань за його попередніми ЗПБО внаслідок операції, що відбулася до дати переходу на МСФЗ, то він не визнає ці активи та зобов'язання за МСФЗ (якщо вони не можуть бути кваліфіковані для визнання внаслідок операції або події, яка відбулася пізніше).
- Б3 Незважаючи на пункт Б2, суб'єкт господарювання може застосовувати вимоги щодо припинення визнання, наведені в МСФЗ 9, ретроспективно з дати, обраної суб'єктом господарювання, за умови, що інформація, необхідна для застосування МСФЗ 9 до фінансових активів та фінансових зобов'язань, визнання яких припинено внаслідок минулих операцій, була одержана на час первісного обліку цих операцій.

Облік хеджування

- Б4 На вимогу МСФЗ 9 на дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання:
- а) оцінює всі похідні інструменти за справедливою вартістю; та
 - б) виключає всі відстрочені збитки та прибутки за похідними інструментами, які були відображені у звітності за попередніми ЗПБО так, ніби вони були активами та зобов'язаннями.
- Б5 Суб'єкт господарювання не відображає у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду відносини хеджування, які не відповідають вимогам обліку хеджування за МСФЗ 9 (наприклад, більшість відносин хеджування, де інструментом хеджування є окремий проданий опціон або чистий проданий опціон, або де об'єктом хеджування є чиста позиція у хеджованні грошового потоку для ризику, відмінного від валютного ризику). Однак, якщо суб'єкт господарювання визначив чисту позицію як об'єкт хеджування за попередніми ЗПБО, то він може визначити об'єктом хеджування за МСФЗ окрему статтю у межах цієї чистої позиції, або чисту позицію, якщо це відповідає вимогам пункту 6.6.1 МСФЗ 9, за умови, що він робить це не пізніше дати переходу на МСФЗ.
- Б6 Якщо до дати переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання призначив операцію як хеджування, але це хеджування не відповідає умовам обліку хеджування, наведеним у МСФЗ 9, то суб'єкт господарювання застосовує пункти 6.5.6 та 6.5.7 МСФЗ 9 для припинення обліку хеджування. Операції, що мали місце до дати переходу на МСФЗ, не можуть бути визначені хеджуванням ретроспективно.

Частки участі, що не забезпечують контролю

- Б7 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, застосовує такі вимоги МСФЗ 10 перспективно з дати переходу на МСФЗ:
- а) вимогу в пункті Б94 стосовно того, що загальний сукупний дохід розподіляється на частку, яка належить власникам материнського підприємства та на частки участі, що не забезпечують контролю, навіть якщо в результаті частки участі, що не забезпечують контролю будуть мати від'ємне сальдо;
 - б) вимоги в пунктах 23 та Б96 щодо обліку зміни в частці власності материнського підприємства в дочірньому підприємстві, яка не призводить до втрати контролю; та
 - в) вимоги в пунктах Б97–Б99 щодо обліку втрати контролю над дочірнім підприємством та відповідні вимоги в пункті 8А МСФЗ 5 "Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність".
- Однак, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, обирає застосовувати МСФЗ 3 ретроспективно до минулих об'єднань бізнесу, він також застосовує МСФЗ 10 відповідно до пункту В1 цього МСФЗ.

Класифікація та оцінка фінансових інструментів

- Б8 Суб'єкт господарювання оцінює, чи відповідає фінансовий актив умовам, установленим пунктом 4.1.2 МСФЗ 9, або умовам, установленим пунктом 4.1.2А МСФЗ 9, на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ.
- Б8А Якщо неможливо оцінити модифікований елемент часової вартості грошей відповідно до пунктів Б4.1.9Б—Б4.1.9Г МСФЗ 9 на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ, то суб'єкт господарювання оцінює договірні характеристики грошових потоків за таким фінансовим активом на підставі фактів і обставин, що були наявні на дату переходу на МСФЗ, без урахування вимог щодо модифікації елемента часової вартості грошей, встановлених пунктами Б4.1.9Б—Б4.1.9Г МСФЗ 9. (У такому разі суб'єкт господарювання застосовує також пункт 42Н МСФЗ 7, але посилання на «пункт 7.2.4 МСФЗ 9» слід розуміти як посилання на цей пункт, а посилання на «первісне визнання фінансового активу» слід розуміти як «на дату переходу на МСФЗ»).
- В8Б Якщо неможливо оцінити, чи є справедлива вартість ознаки попередньої оплати незначною згідно з пунктом Б4.1.12(в) МСФЗ 9, на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ, то суб'єкт господарювання оцінює договірні характеристики грошових потоків за таким фінансовим активом на підставі фактів і обставин, що були наявні на дату переходу на МСФЗ, без урахування винятку, передбаченого для ознак попередньої оплати в пункті Б4.1.12 МСФЗ 9. (У такому разі суб'єкт господарювання застосовує також пункт 42О МСФЗ 7, але посилання на «пункт 7.2.5 МСФЗ 9» слід розуміти як посилання на цей параграф, а посилання на «первісне визнання фінансового активу» слід розуміти як «на дату переходу на МСФЗ»).
- Б8В Якщо неможливо (як визначено у МСБО 8) для суб'єкта господарювання застосовувати ретроспективно передбачений МСФЗ 9 метод ефективного відсотка, то справедливою вартістю фінансового активу або фінансового зобов'язання на дату переходу на МСФЗ є нова валова балансова вартість такого фінансового активу або нова амортизована собівартість такого фінансового зобов'язання на дату переходу на МСФЗ.

Зменшення корисності фінансових активів

- Б8Г Суб'єкт господарювання застосовує вимоги щодо зменшення корисності, встановлені розділом 5.5 МСФЗ 9, ретроспективно з урахуванням параграфів Б8Г–Б8Е та Г1–Г2.
- Б8Г На дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання використовує обґрунтовано необхідну та підтверджену інформацію, що є доступною без надмірних витрат або зусиль, для

МСФЗ 1

визначення кредитного ризику на дату первісного визнання фінансових інструментів (або, у випадку зобов'язань із кредитування та договорів фінансової гарантії, на ту дату, з якої суб'єкт господарювання став стороною безвідкличного зобов'язання згідно з пунктом 5.5.6 МСФЗ 9), і порівнює його з кредитним ризиком на дату переходу на МСФЗ (див. також пунктами Б7.2.2—Б7.2.3 МСФЗ 9).

- Б8Д При з'ясуванні того, чи мало місце значне зростання кредитного ризику з моменту первісного визнання, суб'єкт господарювання має право застосовувати:
- (а) вимоги пунктів 5.5.10 та Б5.5.22—Б5.5.24 МСФЗ 9; та
 - (б) спростовне припущення, передбачене пунктом 5.5.11 МСФЗ 9 для договірних платежів, прострочених більш ніж на 30 днів, якщо суб'єкт господарювання застосовуватиме вимоги щодо зменшення корисності шляхом виявлення значних збільшень кредитного ризику за такими фінансовими інструментами з моменту первісного визнання на підставі інформації про прострочення.

- Б8Е Якщо, на дату переходу на МСФЗ, для виявлення значного збільшення кредитного ризику з моменту первісного визнання фінансового інструмента довелося б здійснити надмірні витрати чи докласти надмірних зусиль, то суб'єкт господарювання визнає величину можливих збитків у сумі, що дорівнює очікуваним кредитним збиткам протягом строку дії на кожну звітну дату доти, доки визнання такого фінансового інструмента не буде припинене (якщо фінансовий інструмент не є інструментом із низьким кредитним ризиком на звітну дату: в такому разі застосовується параграф Б8Д(а)).

Вбудовані похідні інструменти

- Б9 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, оцінює, чи виникає необхідність відокремлення вбудованого похідного інструмента від основного договору та його обліку як похідного інструмента на підставі умов, що існували на пізнішу з таких дат: дату, коли суб'єкт господарювання став стороною договору вперше й датою переоцінки, обов'язковість якої встановлено пунктом Б4.3.11 МСФЗ 9.

Державні позики

- Б10 Суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, класифікує всі державні позики, отримані як фінансове зобов'язання або як інструмент власного капіталу, відповідно до МСФЗ 32 "Фінансові інструменти: подання". За винятком дозволеного в пункті Б11, суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, застосовує вимоги, викладені в МСФЗ 9 "Фінансові інструменти" та МСБО 20 "Облік держаних грантів і розкриття інформації про державну допомогу", перспективно до державних позик, які існують на дату переходу на МСФЗ, і не визнає відповідну вигоду від державної позики за ставкою відсотка, яка є нижчою за ринкову, як державний грант. Отже, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, згідно зі своїми попередніми ЗПБО, не визнавав і не оцінював державну позику за ставкою відсотка, яка є нижчою за ринкову, на підставі, яка узгоджується з вимогами МСФЗ, то він використовує балансову вартість цієї позики за своїми попередніми ЗПБО у звіті про фінансовий стан на початок періоду звітності за МСФЗ. Суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 9 до оцінки таких позик після дати переходу на МСФЗ.
- Б11 Незважаючи на пункт Б10, суб'єкт господарювання може застосовувати вимоги, викладені в МСФЗ 9 та МСБО 20, ретроспективно до будь-якої державної позики, що виникла до дати переходу на МСФЗ, за умови, що необхідна для цього інформація була отримана на момент первісного обліку такої позики.
- Б12 Вимоги та настанови, викладені в пунктах Б10 та Б11, не позбавляють суб'єкта господарювання можливості скористатися звільненнями, описаними в пунктах Г19–Г19В, стосовно призначення раніше визнаних фінансових інструментів як таких, що оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток.

Страхові контракти

- Б13 Суб'єкт господарювання застосовує перехідні положення, зазначені у пунктах В1 – В24 та В28 додатку В МСФЗ 17, до контрактів у сфері застосування МСФЗ 17. Посилання у цих пунктах у МСФЗ 17 на перехідну дату слід читати як дату переходу на МСФЗ.

Додаток В

Винятки для об'єднання бізнесу

Цей додаток є невіддільною складовою цього МСФЗ. Суб'єкт господарювання застосовує наведені далі вимоги до об'єднань бізнесу, що їх суб'єкт господарювання визнає до дати переходу на МСФЗ. Цей Додаток слід застосовувати лише до об'єднань бізнесу, що належать до сфери застосування МСФЗ 3 "Об'єднання бізнесу".

- В1** Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може вирішити не застосовувати МСФЗ 3 ретроспективно до колишніх об'єднань бізнесу (об'єднання бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ). Однак, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, перераховує будь-яке об'єднання бізнесу для відповідності вимогам МСФЗ 3, він перераховує всі пізніші об'єднання бізнесу, а також застосовує МСФЗ 10 з тієї самої дати. Наприклад, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, вирішує перерахувати об'єднання бізнесу, яке відбулося 30 червня 20X6 року, він перераховує всі об'єднання бізнесу, які відбулися між 30 червня 20X6 року і датою переходу на МСФЗ; він також застосовує МСФЗ 10 з 30 червня 20X6 р.
- В2** Суб'єктові господарювання не треба застосовувати МСБО 21 "Впливи змін валютних курсів" ретроспективно до коригувань справедливої вартості та гудвілу, що виникають в результаті об'єднань бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ. Якщо суб'єкт господарювання не застосовує МСБО 21 ретроспективно до цих коригувань справедливої вартості та гудвілу, то він розглядає їх як активи та зобов'язання суб'єкта господарювання, а не як активи та зобов'язання об'єкта придбання. Отже, ці коригування справедливої вартості і гудвілу або вже виражені у функціональній валюті суб'єкта господарювання, або є немонетарними статтями в іноземній валюті, які відображені в звітності із використанням валютного курсу, застосованого відповідно до попередніх ЗПБО.
- В3** Суб'єкт господарювання може застосовувати МСБО 21 ретроспективно до коригувань справедливої вартості та гудвілу, що виникають:
- або у всіх об'єднаннях бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ, або
 - у всіх об'єднаннях бізнесу, які суб'єкт господарювання вирішує перерахувати для відповідності вимогам МСФЗ 3, як дозволено наведеним вище пунктом В1).
- В4** Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не застосовує МСФЗ 3 ретроспективно до колишнього об'єднання бізнесу, це буде мати такі наслідки для об'єднання бізнесу:
- суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, дотримується тієї самої класифікації, що використовувалася у попередній фінансовій звітності, складеній за ЗПБО (як придбання юридичним покупцем, зворотнє придбання юридичним об'єктом придбання або об'єднання інтересів);
 - суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, має визнавати на дату переходу на МСФЗ всі свої активи та зобов'язання, які були придбані або набуті в результаті колишнього об'єднання бізнесу, окрім:
 - певних фінансових активів та фінансових зобов'язань, визнання яких припинене за попередніми ЗПБО (див. пункт В2); та
 - активів (включаючи гудвіл) та зобов'язань, які не були визнані в консолідованому звіті про фінансовий стан покупця за попередніми ЗПБО, і які також не можуть бути кваліфіковані для визнання за МСФЗ в окремому звіті про фінансовий стан об'єкта придбання (див. д)-ж) нижче).
- Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, має визнавати усі зміни шляхом коригування нерозподіленого прибутку (або, якщо доречно, іншої категорії власного капіталу), за виключенням випадків, коли ці зміни спричинені визнанням нематеріального активу, який був раніше відносився до категорії гудвілу (див. е)(i) нижче);
- суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, виключає зі свого звіту про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду будь-яку статтю, визнану за попередніми ЗПБО, що не відповідає критеріям визнання в якості активу або зобов'язання за МСФЗ. Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, обліковує зміни наступним чином:

- i) суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, міг класифікувати колишнє об'єднання бізнесу як придбання, і визнавати як нематеріальний актив статтю, що не відповідає критеріям визнання в якості активу згідно з МСБО 38 «Нематеріальні активи». Він має перекласифікувати цей об'єкт (а також пов'язаний з ним відстрочений податок і частки участі, що не забезпечують контролю ¹якщо вони є) як частку гудвілу (якщо суб'єкт господарювання не вирахував гудвіл безпосередньо з власного капіталу за попередніми ЗПБО – див. е)(i) та ж) нижче);
- ii) суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнає всі інші зміни в нерозподіленому прибутку²;
- г) МСФЗ вимагають подальшої оцінки певних активів та зобов'язань на основі, відмінній від первісної собівартості, наприклад, на основі справедливої вартості. Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, оцінює ці активи та зобов'язання на цій основі у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду, навіть якщо вони були придбані або прийняті в результаті колишнього об'єднання бізнесу. Він визнає будь-яку зміну в балансовій вартості шляхом коригування нерозподіленого прибутку (або, якщо доречно, іншої категорії власного капіталу), а не гудвілу;
- г) відразу після об'єднання бізнесу балансова вартість за попередніми ЗПБО придбаних активів та нарахованих зобов'язань у цьому об'єднанні бізнесу буде їх доцільною собівартістю за МСФЗ на цю дату. Якщо МСФЗ вимагають оцінки на основі собівартості цих активів та зобов'язань на пізнішу дату, ця доцільна собівартість буде основою для нарахування амортизації з дати об'єднання бізнесу;
- д) якщо придбаний актив або нараховане зобов'язання в колишньому об'єднанні бізнесу, що не були визнані за попередніми ЗПБО, то їхня доцільна собівартість у звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду не повинна дорівнювати нулю. Натомість покупець визнає та оцінює її у своєму консолідованому звіті про фінансовий стан на основі, яку вимагали би МСФЗ в звіті про фінансовий стан об'єкта придбання. Наприклад, якщо покупець за попередніми ЗПБО не капіталізував фінансову оренду, придбану в результаті колишнього об'єднання бізнесу, у якій об'єкт придбання був орендарем, він капіталізує цю оренду в своїй консолідованій фінансовій звітності так, як того вимагав би МСФЗ 16 «Оренда» від об'єкта придбання у його звіті про фінансовий стан за МСФЗ. Так само, якщо покупець за попередніми ЗПБО не визнав умовне зобов'язання, яке ще існує на дату переходу на МСФЗ, він визнає це умовне зобов'язання на цю дату, окрім випадків, коли МСБО 37 «Забезпечення, умовні зобов'язання та умовні активи» забороняє визнання такого зобов'язання в фінансовій звітності об'єкта придбання. І навпаки, якщо актив або зобов'язання були віднесені до гудвілу за попередніми ЗПБО, але були б визнані окремо за МСФЗ 3, цей актив або зобов'язання залишаються в гудвілі, окрім випадків, коли МСФЗ вимагають його визнання у фінансовій звітності об'єкта придбання;
- е) балансова вартість гудвілу в звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду буде дорівнювати його балансовій вартості за попередніми ЗПБО на дату переходу на МСФЗ після двох наступних коригувань:
 - i) якщо цього вимагає наведений вище пункт в)(i), суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, збільшує балансову вартість гудвілу, коли перекласифіковує статтю, яку було визнано як нематеріальний актив за попередніми ЗПБО. Так само, якщо д) вище вимагає від суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнавати нематеріальний актив, який був віднесений до категорії визнаного гудвілу за попередніми ЗПБО, то суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, відповідно зменшує балансову вартість гудвілу (і, якщо доречно, коригує відстрочений податок і частки участі, що не забезпечують контролю);
 - ii) незважаючи на наявність або відсутність свідчення про зменшення корисності гудвілу, суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, застосовує МСБО 36 при перевірці гудвілу на зменшення корисності на дату переходу на МСФЗ та при визнанні будь-якого збитку від зменшення корисності в нерозподіленому прибутку (або, якщо цього вимагає МСБО 36, у дооцінці). Перевірка на зменшення корисності має базуватися на умовах, що існують на дату переходу на МСФЗ;
- е) жодні інші коригування не здійснюються щодо балансової вартості гудвілу на дату переходу на МСФЗ. Наприклад, суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не перераховує балансову вартість гудвілу:
 - i) для виключення незавершених досліджень та розробок, придбаних у результаті об'єднання бізнесу (за винятком випадків, коли пов'язаний з ними нематеріальний актив відповідає критеріям визнання за МСБО 38 в звіті про фінансовий стан об'єкта придбання);
 - ii) для коригування попередньої амортизації гудвілу;
 - iii) для зворотніх коригувань гудвілу, що їх не дозволяє робити МСФЗ 3, але які були зроблені у відповідності до попередніх ЗПБО внаслідок коригування активів та зобов'язань в період між датою об'єднання бізнесу і датою переходу на МСФЗ;
- ж) якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнав гудвіл за попередніми ЗПБО як вирахування з власного капіталу, то:

1

²Ці зміни включають перекласифікацію з нематеріальних активів або в нематеріальні активи, якщо гудвіл не було визнано за попередніми ЗПБО як актив. Ця ситуація виникає, якщо згідно з попередніми ЗПБО суб'єкт господарювання а) вирахував гудвіл безпосередньо з власного капіталу або б) не розглядав об'єднання бізнесу як придбання.

- i) він не визнає цей гудвіл у своєму звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду. Крім того, він не перекласифікує цей гудвіл у прибуток або збиток, якщо він продає дочірнє підприємство або якщо зменшується корисність інвестиції в дочірнє підприємство;
 - ii) коригування, спричинені подальшим урегулюванням непередбаченої обставини, що впливає на компенсацію за придбання, визнають у нерозподіленому прибутку;
- з) згідно з його попередніми ЗПБО, суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, міг не консолідувати дочірнє підприємство, придбане в колишньому об'єднанні бізнесу (наприклад, тому що материнське підприємство не вважало його дочірнім за попередніми ЗПБО або не складало консолідовану фінансову звітність). Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, коригує балансову вартість активів та зобов'язань дочірнього підприємства до сум, які МСФЗ вимагали би в звіті про фінансовий стан дочірнього підприємства. Доцільна собівартість гудвілу дорівнює на дату переходу на МСФЗ різниці між:
- i) часткою материнського підприємства у цій скоригованій балансовій вартості;
 - ii) собівартістю в окремій фінансовій звітності материнського підприємства його інвестицій у дочірньому підприємстві;
- и) оцінка часток участі, що не забезпечують контролю та відстроченого податку впливає з оцінки інших активів та зобов'язань. Тому вищезгадані коригування визнаних активів та зобов'язань впливають на частки участі, що не забезпечують контролю, та відстрочений податок.
- В5** Звільнення від вимог для колишніх об'єднань бізнесу також застосовується до колишніх придбань інвестицій в асоційовані підприємства, і часток участі у спільних підприємствах та часток участі у спільній діяльності, у яких спільна діяльність є з бізнесом, як визначено в МСФЗ 3. Крім того, дата, обрана для пункту В1, застосовується однаково до всіх таких придбань.

Додаток Г

Звільнення від вимог інших МСФЗ

Цей додаток є невіддільною частиною цього МСФЗ.

Г1 Суб'єкт господарювання може на свій розсуд використовувати одне або кілька таких звільнень:

- а) операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій (пункти Г2 та Г3);
- б) [вилучено];
- в) доцільна собівартість (пункти Г5–Г8Б);
- г) оренда (пункти Г9 і Г9Б – Г9Г);
- г) [вилучено]
- д) накопичені курсові різниці (пункти Г12 та Г13);
- е) інвестиції в дочірні, спільні та асоційовані підприємства(пункти Г14 та Г15А);
- є) активи та зобов'язання дочірніх, асоційованих та спільних підприємств (пункти Г16 та Г17);
- ж) складні фінансові інструменти (пункт Г18);
- з) призначення раніше визнаних фінансових інструментів (пункти Г19–Г19Г);
- и) оцінка фінансових активів або фінансових зобов'язань за справедливою вартістю при первісному визнанні (пункт Г20);
- і) зобов'язання щодо виведення з експлуатації, включені в собівартість основних засобів (пункти Г21 та Г21А);
- ї) фінансові активи або нематеріальні активи, що обліковуються відповідно до КТМФЗ 12 "Угоди про концесію послуг"(пункт Г22);
- й) витрати на позики (пункт Г23);
- к) передачі активів від клієнтів (пункт Г24);
- л) погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу (пункт Г25);
- м) сильна гіперінфляція (пункт Г26–Г30);
- н) спільна діяльність (пункт Г31);
- о) витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі (пункт Г32);
- п) призначення договорів купівлі або продажу нефінансового об'єкта (пункт Г33);
- р) дохід від звичайної діяльності (пункти Г34 та Г35); та
- с) операції в іноземній валюті та сплачена авансом компенсація (пункт Г36).

Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не застосовує ці зазначені звільнення від вимог за аналогією до інших статей.

Операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій

Г2 Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 "Платіж на основі акцій" до інструментів власного капіталу, які були надані 7 листопада 2002 року або до цієї дати.

Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, також заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до інструментів власного капіталу, які були надані після 7 листопада 2002 року і за якими було набуто право до однієї з дат, яка відбувається пізніше: а) дати переходу на МСФЗ або б) 1 січня 2005 року. Однак, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, вирішує застосовувати МСФЗ 2 до таких інструментів власного капіталу, то він може робити це, лише якщо розкриє для оприлюднення справедливую вартість цих інструментів власного капіталу, визначену на дату оцінки (як зазначено в МСФЗ 2). Для всіх наданих інструментів власного капіталу, до яких не застосовується МСФЗ 2 (наприклад, інструменти власного капіталу, надані 7 листопада 2002 року або до цієї дати), суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, все одно розкриває інформацію, що її вимагають пункти 44 і 45 МСФЗ 2. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, змінює строки або умови надання інструментів власного капіталу, до яких не застосовується МСФЗ 2, то від суб'єкта господарювання не вимагають застосовувати пункти 26-29 МСФЗ 2, якщо зміна відбулася до дати переходу на МСФЗ.

Г3 Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ 2, заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до зобов'язань, які виникають з операцій, платіж за якими здійснюється на основі акцій, що були погашені до дати переходу на МСФЗ. Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, також заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до зобов'язань, які були погашені до 1 січня 2005 року. Для зобов'язань, до яких застосовується МСФЗ 2, суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не потрібно перераховувати порівняльну інформацію в тій частині, що пов'язана з періодом або датою, що відбулася раніше 7 листопада 2002 року.

Г4 Вилучено]

Доцільна собівартість

Г5 Суб'єкт господарювання може на власний розсуд оцінити об'єкт основних засобів на дату переходу на МСФЗ за його справедливою вартістю та використати цю справедливу вартість як доцільну собівартість на цю дату.

Г6 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може на власний розсуд використати переоцінку об'єкта основних засобів за попередніми ЗПБО на дату переходу на МСФЗ (або до цієї дати) як доцільну собівартість на дату переоцінки, якщо переоцінка на дату переоцінки була в цілому порівнянна:

а) зі справедливою вартістю

або

б) собівартістю чи амортизованою собівартістю за МСФЗ, скоригованою для відображення, наприклад, змін у загальному або конкретному індексі цін.

Г7 Пункти Г5 та Г6 також містять можливість вибору для:

а) інвестиційної нерухомості, якщо суб'єкт господарювання вирішує використовувати модель собівартості в МСБО 40

"Інвестиційна нерухомість";

аа) активів з права користування (МСФЗ 16 «Оренда»); та

б) нематеріальних активів, які відповідають:

і) критеріям визнання в МСБО 38 (включаючи достовірну оцінку первісної вартості);

та іі) критеріям у МСБО 38 щодо переоцінки (включаючи існування активного ринку);

МСФЗ 1

Суб'єкт господарювання не використовує цю можливість вибору для інших активів або для зобов'язань.

Г8 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може встановити доцільну собівартість за попередніми ЗПБО для деяких або всіх своїх активів та зобов'язань, оцінюючи їх за їхньою справедливою вартістю на одну певну дату, внаслідок такої події, як приватизація або початкова відкрита пропозиція.

- а) Якщо дата оцінки припадає на дату переходу на МСФЗ або *передує їй*, то суб'єкт господарювання може використати викликані такою подією оцінки справедливої вартості як доцільну собівартість для МСФЗ на дату такої оцінки.
- б) Якщо дата оцінки *пізніша*, ніж дата переходу на МСФЗ, але у періоді, що його охоплює перша фінансова звітність за МСФЗ, то викликані подією оцінки справедливої вартості можуть бути використані як доцільна собівартість, на дату події. Суб'єкт господарювання визнає коригування внаслідок цього безпосередньо у нерозподіленому прибутку (або, якщо доцільно, в іншій категорії власного капіталу) на дату оцінки. На дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання або встановлює доцільну собівартість, застосовуючи критерії в пунктах Г5–Г7, або оцінює активи і зобов'язання відповідно до інших вимог цього МСФЗ.

Г8А За вимогами деяких національних стандартів бухгалтерського обліку, витрати на розвідку і розробку нафтових і газових родовищ на етапах розробки і виробництва обліковують у центрах собівартості, що включають всі родовища на великій географічній території. Суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, який використовує такий облік за попередніми ЗПБО, може прийняти рішення оцінювати нафтові та газові активи на дату переходу на МСФЗ на такій підставі:

- а) активи розвідки й оцінки за величиною, визначеною за попередніми ЗПБО суб'єкта господарювання; та
- б) активи на етапах розробки або виробництва за величиною, визначеною для центру собівартості за попередніми ЗПБО суб'єкта господарювання. Суб'єкт господарювання відносить цю величину на собівартість базових активів центру собівартості пропорційно обсягам резервів або величинам вартості резервів на таку дату.

Суб'єкт господарювання перевіряє активи розвідки й оцінки та активи на етапах розробки і виробництва на зменшення корисності на дату переходу на МСФЗ відповідно до МСФЗ 6 «Розвідка та оцінка запасів корисних копалин» або МСБО 36, відповідно, і, якщо необхідно, зменшує величину, визначену відповідно до (а) або (б) вище. Для цілей цього пункту нафтові та газові активи охоплюють лише ті активи, що використовуються у розвідці, оцінці, розробці або виробництві нафти або газу.

Г8Б Деякі суб'єкти господарювання утримують об'єкти основних засобів, активи з права користування або нематеріальні активи, що використовуються, або раніше використовувалися в діяльності, ставки за якою підлягають регулюванню. Балансова вартість таких об'єктів може включати суми, що були визначені за попередніми ЗПБО, але не кваліфікуються для цілей капіталізації відповідно до МСФЗ. У такому випадку, суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, може використати балансову вартість такого об'єкту за попередніми ЗПБО на дату переходу на МСФЗ як доцільну собівартість. Якщо суб'єкт господарювання застосовує це звільнення до певного об'єкту, то йому не потрібно застосовувати його до всіх об'єктів. На дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання перевіряє зменшення корисності відповідно до МСБО 36 кожного об'єкту, для якого було використано це звільнення. Для цілей цього пункту, операції підлягають тарифному регулюванню, якщо вони регулюються системою тарифоутворення для встановлення цін, які можуть бути виставлені клієнтам за товари або послуги, причому така система підлягає нагляду з боку регулятора тарифів та/або його ухваленню (що визначено у МСФЗ 14 «Відстрочені рахунки тарифного регулювання»). Оренда

Г9 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може оцінити чи містить угода, яка існує на дату переходу на МСФЗ, оренду, застосовуючи пункти 9-11 МСФЗ 16 до цих договорів на основі фактів та обставин, що існують на цю дату.

Г9А [Вилучено]

Г9Б Якщо суб'єкт господарювання – орендар, який уперше застосував МСФЗ, визнає зобов'язання за орендою та активи з права користування, він може застосувати до всіх своїх договорів оренди такий підхід (з урахуванням практичних прийомів, описаних у пункті Г9Г):

- (а) оцінювати зобов'язання за орендою станом на дату переходу на МСФЗ. Орендар, що дотримується цього підходу, оцінює таке зобов'язання за орендою за теперішньою вартістю залишку платежів за орендою (див. пункт Г9Г), дисконтованою з використанням ставки додаткових запозичень орендаря (див. пункт Г9Г) станом на дату переходу на МСФЗ;
- (б) оцінювати актив з права користування станом на дату переходу на МСФЗ. Орендар робить вибір, щодо кожного договору оренди окремо, оцінювати такий актив з права користування або:

- (i) за його балансовою вартістю, визначеною так, ніби МСФЗ 16 застосовувався з дати початку оренди (див. пункт Г9Г), але дисконтованою з використанням ставки додаткових запозичень орендаря станом на дату переходу на МСФЗ; або
- (ii) в сумі, що дорівнює зобов'язанню за орендою, відкоригованому на суму будь-яких сплачених авансом чи нарахованих орендних платежів, що пов'язані з такою орендою, визнаних у звіті про фінансовий стан безпосередньо перед датою переходу на МСФЗ.

(в) застосовувати МСБО 36 до активу з права користування станом на дату переходу на МСФЗ.

Г9В Незважаючи на вимоги параграфу Г9Б, суб'єкт господарювання - орендар, який уперше застосував МСФЗ, оцінює актив з права користування за справедливою вартістю на дату переходу на МСФЗ у випадку оренди, що відповідає визначенню інвестиційної нерухомості, згідно з МСБО 40, та оцінюється з використанням моделі справедливої вартості в МСБО 40 з дати переходу на МСФЗ.

Г9Г Суб'єкт господарювання - орендар, який уперше застосував МСФЗ, може вчинити одну або кілька з зазначених нижче дій станом на дату переходу на МСФЗ щодо кожного договору оренди окремо:

- (а) застосувати єдину ставку дисконту до портфелю договорів оренди з обґрунтовано подібними характеристиками (наприклад, подібним залишком строку оренди для подібного класу базових активів за подібних економічних умов);
- (б) прийняти рішення про незастосування вимог пункту Г9Б до договорів оренди, строк оренди за якими (див. пункт Г9Г) закінчується протягом 12 місяців з дати переходу на МСФЗ. Замість цього суб'єкт господарювання обліковує такі договори оренди (включно з розкриттям інформації про них) так, ніби вони є короткостроковими договорами оренди, що обліковуються згідно з пунктом 6 МСФЗ 16;
- (в) прийняти рішення про незастосування вимог пункту Г9Б до договорів оренди, базовий актив за якими є малоцінним (як зазначено в пунктах Б3–Б8 МСФЗ 16). Замість цього суб'єкт господарювання обліковує такі договори оренди (включно з розкриттям інформації про них) згідно з пунктом 6 МСФЗ 16;
- (г) виключити первісні прямі витрати (див. пункт Г9Г) з оцінки активу з права користування станом на дату переходу на МСФЗ;
- (г) використати інформацію, що стала відома пізніше, наприклад, щодо визначення строку оренди, якщо договором передбачені опції щодо скорочення або продовження терміну дії договору оренди.

Г9Г Терміни «орендні платежі», «орендар», «ставка додаткових запозичень орендаря», «дата початку оренди», «первісні прямі витрати» та «строк оренди» визначено в МСФЗ 16, і вони використовуються в цьому Стандарті в тому самому значенні.

Г10–Г11 [Вилучено]

Кумулятивні курсові різниці

Г12 МСБО 21 вимагає від суб'єкта господарювання:

- а) визнавати деякі курсові різниці в іншому сукупному доході та накопичувати їх в окремому компоненті власного капіталу; та
- б) в разі вибуття закордонної господарської одиниці перекласифікувати кумулятивну курсову різницю цієї закордонної господарської одиниці (включаючи, якщо доречно, прибутки та збитки за пов'язаним з нею хеджуванням) з власного капіталу до прибутку або збитку як частину прибутку або збитку при вибутті.

Г13 Однак суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, непотрібно виконувати ці вимоги щодо кумулятивних курсових різниць, які існували на дату переходу на МСФЗ. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, використовує це звільнення, то:

- а) кумулятивні курсові різниці для всіх закордонних господарських одиниць вважаються нульовими на дату переходу на МСФЗ; та
- б) прибуток або збиток при подальшому вибутті будь-якої закордонної господарської одиниці виключає курсові різниці, які виникають до дати переходу на МСФЗ, і включає пізніші курсові різниці.

Інвестиції в дочірні, спільні та асоційовані підприємства

Г14 Якщо суб'єкт господарювання складає окрему фінансову звітність, МСБО 27 вимагає від суб'єкта господарювання обліковувати свої інвестиції в дочірні, спільно контролювані та асоційовані підприємства:

- а) за собівартістю,
- б) відповідно до МСФЗ 9, або
- в) з використання методу участі в капіталі, як описано в МСБО 28.

Г15 Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, оцінює таку інвестицію за собівартістю відповідно до МСФЗ 27, то він оцінює цю інвестицію за однією з наведених далі сум у своєму окремому звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду:

- а) за собівартістю, визначеною відповідно до МСБО 27, або
- б) за доцільною собівартістю. Доцільна собівартість такої інвестиції є її:
 - і) справедливою вартістю на дату переходу суб'єкта господарювання на МСФЗ в його окремій фінансовій звітності, або
 - ii) балансовою вартістю за попередніми ЗПБО на цю дату.

Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може вибрати і) або ii) вище для оцінювання своєї інвестиції в кожне дочірнє, спільне або асоційоване підприємство, яку він вибирає оцінювати із застосуванням доцільної собівартості.

Г15А Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, обліковує таку інвестицію, користуючись процедурами методу участі в капіталі, як описано в МСБО 28, то

- а) такий суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, застосовує до цього придбання інвестиції звільнення для минулих об'єднань бізнесу (Додаток В);
- б) якщо суб'єкт господарювання починає уперше застосовувати МСФЗ до своєї окремої фінансової звітності раніше, ніж до своєї консолідованої фінансової звітності, та
 - і) пізніше, ніж його материнське підприємство, то цей суб'єкт господарювання застосовує у своїй фінансовій звітності пункт Г16;
 - ii) пізніше, ніж його дочірні підприємства, то цей суб'єкт господарювання застосовує у своїй окремій фінансовій звітності пункт Г17.

Активи та зобов'язання дочірніх, асоційованих та спільних підприємств

Г16 Якщо дочірнє підприємство стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ пізніше свого материнського підприємства, воно у своїй фінансовій звітності оцінює свої активи та зобов'язання

- а) за балансовою вартістю, яку було б включено до консолідованої фінансової звітності материнського підприємства на основі дати переходу материнського підприємства на МСФЗ, якщо не робилися коригування для цілей консолідації та відображення результату об'єднання бізнесу, в якому материнське підприємство придбало дочірнє підприємство, (цей вибір неможливий для дочірнього підприємства інвестиційного суб'єкта господарювання, як визначено в МСФЗ 10, яке вимагається оцінювати за справедливою вартістю з відображенням результату переоцінки у прибутку або збитку),

або

- б) за балансовою вартістю (що її вимагає решта положень цього МСФЗ) на дату переходу дочірнього підприємства на МСФЗ. Ця балансова вартість може відрізнятися від вартості, опис якої міститься в п. а):
 - і) коли звільнення від вимог у цьому МСФЗ спричиняють до оцінок, що залежать від дати переходу на МСФЗ;
 - ii) якщо облікові політики, що використовуються у фінансовій звітності дочірнього підприємства, відрізняються від облікових політик у консолідованій фінансовій звітності. Наприклад, дочірнє підприємство може використовувати як свою облікову політику модель собівартості в МСБО 16 "Основні засоби", тоді як група може використовувати модель переоцінки.

Аналогічний вибір існує для асоційованого або спільного підприємства, яке стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ пізніше, ніж суб'єкт господарювання, який має суттєвий вплив на нього або здійснює спільний контроль за ним.

Г17 Однак, якщо суб'єкт господарювання стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ пізніше від свого дочірнього підприємства (або асоційованого чи спільного підприємства), то цей суб'єкт господарювання у своїй консолідованій фінансовій звітності оцінює активи та зобов'язання дочірнього підприємства (або асоційованого чи спільного підприємства) за такою самою балансовою вартістю, яка вказана в фінансовій звітності дочірнього підприємства (або асоційованого чи спільного підприємства), після коригування консолідації та коригувань обліку власного капіталу, а також впливу об'єднання бізнесу, в якому суб'єкт господарювання придбав дочірнє підприємство. Незважаючи на цю вимогу, материнське підприємство, яке не є інвестиційним суб'єктом господарювання, не застосовує виняток з консолідації, який застосовується будь-яким з дочірніх підприємств інвестиційного суб'єкта господарювання. Аналогічно, якщо материнське підприємство стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ для своєї окремої фінансової звітності раніше або пізніше, ніж для своєї консолідованої фінансової звітності, то воно відображає свої активи та зобов'язання в обох комплексах фінансової звітності однаково, за винятком коригувань консолідації.

Складні фінансові інструменти

Г18 МСБО 32 "*Фінансові інструменти: подання*" вимагає від суб'єкта господарювання з самого початку розподіляти складний фінансовий інструмент на окремі компоненти зобов'язань і власного капіталу. Навіть якщо компонент зобов'язань вже не існує, ретроспективне застосування МСБО 32 призводить до окремого відображення двох елементів власного капіталу. Перша частина перебуває в нерозподіленому прибутку та відображає накопичені проценти, пов'язані до компонента зобов'язань. Друга частина відображає первісний компонент власного капіталу. Проте відповідно до цього МСФЗ, суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, непотрібно відокремлювати ці дві частини, якщо компонент зобов'язань не існує на дату переходу на МСФЗ.

Призначення раніше визнаних фінансових інструментів

Г19 МСФЗ 9 дозволяє призначити фінансове зобов'язання (за умови відповідності певним критеріям) як фінансове зобов'язання за справедливою вартістю через прибуток або збиток. Незважаючи на цю вимогу, суб'єктові господарювання дозволяється призначити, на дату переходу на МСФЗ, будь-які фінансові зобов'язання за справедливою вартістю через прибуток або збиток, за умови що таке зобов'язання відповідає критеріям у пункті 4.2.2 МСФЗ 9 на таку дату.

Г19А Суб'єкт господарювання може призначити фінансові активи як оцінені за справедливою вартістю через прибуток або збиток відповідно до пункту 4.1.5 МСФЗ 9 на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ.

Г19Б Суб'єкт господарювання може призначити інвестицію в інструмент власного капіталу за справедливою вартістю через сукупний дохід, згідно з пунктом 5.7.5 МСФЗ 9 на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ.

Г19В Для фінансового зобов'язання, яке призначається як фінансове зобов'язання за справедливою вартістю через прибуток або збиток, суб'єкт господарювання з'ясує чи підхід, визначений у пункті 5.7.7 МСФЗ 9, призведе до виникнення неузгодженості обліку в прибутку або збитку на підставі фактів і обставин, наявних на дату переходу на МСФЗ.

Оцінка фінансових активів або фінансових зобов'язань за справедливою вартістю при первісному визнанні

Г20 Незважаючи на вимоги пунктів 7 і 9, суб'єкт господарювання може застосовувати вимоги пункту Б5.1.2А(б) МСФЗ 9 перспективно до операцій, укладених на дату переходу на МСФЗ або пізніше.

Зобов'язання щодо виведення з експлуатації, включені в собівартість основних засобів

Г21 КТМФЗ 1 "*Зміни в існуючих зобов'язаннях з виведенням з експлуатації, відновленням та подібних зобов'язаннях*" вимагає додавати до собівартості активів, або вираховувати з неї, зміни в існуючих зобов'язаннях щодо виведення з експлуатації, відновлення та подібних зобов'язаннях, які пов'язані з ними, та

МСФЗ 1

перспективно амортизувати скориговану суму активу, що підлягає амортизації, протягом решти строку корисної експлуатації. Суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не потрібно виконувати вимоги стосовно змін тих зобов'язань, що відбулися до дати переходу на МСФЗ. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, використовує це звільнення від вимог, він:

- а) оцінює зобов'язання станом на дату переходу на МСФЗ відповідно до МСБО 37;
- б) попередньо оцінює, в межах поширення КТМФЗ 1 на це зобов'язання, суму, яка входила би до собівартості пов'язаного з ним активу, коли зобов'язання виникло вперше, шляхом дисконтування зобов'язання до цієї дати, використовуючи найкращу оцінку історичної скоригованої на ризик ставки дисконту (ставок дисконту), що її (їх) застосовували би до цього зобов'язання протягом проміжного періоду;
- в) обчислює накопичену амортизацію на цю суму, станом на дату переходу на МСФЗ, виходячи з поточної попередньої оцінки строку корисної експлуатації активу із застосуванням політики амортизації, прийнятої суб'єктом господарювання відповідно до МСФЗ.

Г21А Суб'єкт господарювання, що використовує звільнення в пункті Г8А (б) (для нафтових і газових активів на етапі розробки або виробництва, що обліковуються в центрах собівартості, які включають всі родовища на великій географічній території, за попередніми ЗПБО), замість застосування пункту Г21 або КТМФЗ 1

- а) оцінює зобов'язання щодо виведення з експлуатації, відновлення та подібні зобов'язання станом на дату переходу на МСФЗ відповідно до МСБО 37; та
- б) визнає безпосередньо у нерозподіленому прибутку будь-яку різницю між такою сумою і балансовою вартістю таких зобов'язань на дату переходу на МСФЗ, визначеною за попередніми ЗПБО суб'єкта господарювання.

Фінансові активи або нематеріальні активи, обліковувані відповідно до КТМФЗ 12

Г22 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може застосовувати перехідні положення в КТМФЗ 12.

Витрати на позики

Г23 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може прийняти рішення застосовувати вимоги МСБО 23 з дати переходу або раніше, як дозволяє пункт 28 МСБО 23. З дати, з якої суб'єкт господарювання, який застосовує це звільнення, починає застосовувати МСБО 23, суб'єкт господарювання:

- а) не перераховує компонент витрат на позики, який був капіталізований за попередніми ЗПБО і який був включений у балансову вартість активів на таку дату; та
- б) обліковує витрати на позики, понесені починаючи з такої дати, відповідно до МСБО 23, в тому числі ті витрати на позики, які понесені починаючи з такої дати за кваліфікованими активами, що вже перебувають у процесі будівництва.

4Г24 *Вилучено*

Погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу

Г25 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може застосовувати положення перехідного періоду, встановлені в КТМФЗ 19 «Погашення фінансових зобов'язань інструментами власного капіталу».

Сильна гіперінфляція

Г26 Якщо суб'єкт господарювання має функціональну валюту, яка була або є валютою гіперінфляційної економіки, він визначає, чи зазнавала вона дії сильної гіперінфляції до дати переходу на МСФЗ. Це стосується суб'єктів господарювання, які уперше застосовують МСФЗ, а також суб'єктів господарювання, що раніше вже застосовували МСФЗ.

- Г27 Валюта гіперінфляційної економіки вважається такою, що зазнає дії сильної гіперінфляції, якщо вона має обидві такі характеристики:
- відсутній достовірний загальний індекс цін для всіх суб'єктів господарювання з операціями і залишками у такій валюті.
 - відсутня конвертація між такою валютою і відносно стабільною іноземною валютою.
- Г28 Функціональна валюта суб'єкта господарювання припиняє зазнавати дії сильної гіперінфляції на дату нормалізації функціональної валюти. Це дата, коли функціональна валюта більше не має хоча б одної, або обох характеристик, вказаних у пункті Г27, або коли суб'єкт господарювання змінює свою функціональну валюту на валюту, яка не зазнає дії сильної гіперінфляції.
- Г29 Якщо дата переходу суб'єкта господарювання на МСФЗ є датою нормалізації функціональної валюти або пізніша, суб'єкт господарювання може оцінити всі активи і зобов'язання, утримувані до дати нормалізації функціональної валюти, за справедливою вартістю на дату переходу на МСФЗ. Суб'єкт господарювання може використати цю справедливу вартість як доцільну собівартість таких активів і зобов'язань у звіті про фінансовий стан за МСФЗ на початок періоду.
- Г30 Якщо дата нормалізації функціональної валюти припадає на 12-місячний порівняльний період, то порівняльний період може бути меншим, ніж 12 місяців, за умови, що повний комплект фінансової звітності (як вимагається в пункті 10 МСБО 1), наданий за такий коротший період.

Спільна діяльність

- Г31 Суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, може застосувати перехідні положення в МСФЗ 11 з такими винятками:
- застосовуючи перехідні положення МСФЗ 11, суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, застосовує ці положення на дату переходу до МСФЗ;
 - переходячи від пропорційної консолідації до методу участі в капіталі, суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, має перевірити інвестиції на предмет зменшення корисності відповідно до МСБО 36 на дату переходу до МСФЗ, незалежно від того, чи існують якісь свідчення того, що корисність інвестицій зменшилася. Будь-яке отримане в результаті зменшення корисності слід визнати як коригування нерозподіленого прибутку на дату переходу до МСФЗ.

Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі

- Г32 Суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, може застосувати перехідні положення в пунктах А1–А4 КТМФЗ 20 "*Витрати на розкривні роботи на етапі добування в кар'єрі*". В зазначених пунктах датою набуття чинності слід вважати пізнішу з таких двох дат: 1 січня 2013 р. або початок першого звітного періоду за МСФЗ.

Призначення договорів купівлі або продажу нефінансового об'єкта

- Г33 МСФЗ 9 дозволяє призначати деякі договори купівлі або продажу нефінансового об'єкта на початку їх дії такими, що оцінюються за справедливою вартістю через прибуток або збиток (див. пункт 2.5 МСФЗ 9). Незважаючи на ці вимоги, суб'єкту господарювання дозволяється на дату переходу на МСФЗ призначати договори, які на цю дату уже оцінені за справедливою вартістю через прибуток або збиток, але лише за умови, якщо вони відповідають вимогам пункту 2.5 МСФЗ 9 на цю дату та суб'єкт господарювання призначає усі подібні договори.

Дохід від основної діяльності

- Г34 Суб'єкт господарювання, який вперше застосовує МСФЗ, може застосовувати перехідні положення зазначені у пункті В5 МСФЗ 15. В цих пунктах посилання на “дату першого застосування” слід тлумачити, як початок першого періоду, за який складається звіт за МСФЗ. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосовує МСФЗ, застосовує ці перехідні положення, то він застосовує також пункт В6 МСФЗ 15.
- Г35. Суб'єкт господарювання, який уперше застосовує, не зобов'язаний перераховувати показники договорів, які були завершені до початку найбільш раннього періоду поданого в звітності. Завершений договір це договір, за яким суб'єкт господарювання передав усі товари або послуги, ідентифіковані відповідно до попередніх ЗПБО.

Операції в іноземній валюті та сплачена авансом компенсація

- Г36. Суб'єкту господарювання, який вперше застосовує МСФЗ, не потрібно застосовувати КТМФЗ 22 «Операції в іноземній валюті та сплачена авансом компенсація» до активів, витрат і доходів у сфері застосування цього Тлумачення, первісно визнаних раніше дати переходу на МСФЗ.

Додаток Г**Короткострокові звільнення від МСФЗ**

Цей додаток є невіддільною частиною МСФЗ.

Звільнення від вимоги про перерахування порівняльної інформації для МСФЗ 9

- Г1 Якщо перший звітний період суб'єкта господарювання за МСФЗ починається до 1 січня 2019 року й суб'єкт господарювання застосовує повну редакцію МСФЗ 9 (випущену у 2014 році), то немає потреби в забезпеченні відповідності порівняльної інформації, поданої в першій фінансовій звітності суб'єкта господарювання за МСФЗ, до МСФЗ 7 «Фінансові інструменти: розкриття інформації» або до повної редакції МСФЗ 9 (випущеної у 2014 році) тією мірою, в якій розкриття інформації згідно з вимогами МСФЗ 7 стосується статей, що перебувають у межах сфери застосування МСФЗ 9. Для таких об'єктів посилання на «дату переходу на МСФЗ» слід розуміти — лише стосовно МСФЗ 7 та МСФЗ 9 (2014 р.) — як початок першого звітного періоду за МСФЗ.
- Г2 Суб'єкт господарювання, який вирішив подавати порівняльну інформацію, що не відповідає МСФЗ 7 та повній редакції МСФЗ 9 (випущеній у 2014 році) за перший рік після переходу:
- (а) застосовує вимоги своїх попередніх ЗПБО замість вимог МСФЗ 9 до порівняльної інформації про статті, що належать до сфери застосування МСФЗ 9;
 - (б) розкриває цей факт разом із основою, використаною для підготовки цієї інформації;
 - (в) розглядає будь-яке коригування між звітом про фінансовий стан на звітну дату порівняльного періоду (тобто звітом про фінансовий стан, який містить порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО) та звітом про фінансовий стан на початок першого звітного періоду за МСФЗ (тобто першого періоду, який включає в себе інформацію, що відповідає МСФЗ 7 і повній редакції МСФЗ 9 (випущеній у 2014 році)) як таке, що виникає внаслідок зміни в обліковій політиці, й розкриває інформацію, передбачену параграфом 28(а)—(г) та (д)(і) МСБО 8. Параграф 28(д)(і) застосовується лише до сум, поданих у звіті про фінансовий стан на звітну дату порівняльного періоду.
 - (г) застосовує параграф 17(в) МСБО 1 для розкриття додаткової інформації в тих випадках, коли дотримання конкретних вимог МСФЗ є недостатнім для забезпечення розуміння користувачами впливу певних операцій, інших подій і умов на фінансовий стан суб'єкта господарювання та фінансові показники його діяльності.

Г3–Г7 [Вилучено]

Невизначеність навколо підходів до податку на прибуток

- Г8 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ і в якого дата переходу на МСФЗ настає до 1 липня 2017 року, може прийняти рішення про невідображення застосування КТМФЗ 23 «Невизначеність навколо підходів до податку на прибуток» у порівняльній інформації у складі своєї першої фінансової звітності за МСФЗ. Суб'єкт господарювання, що приймає таке рішення, визнає кумулятивний ефект застосування КТМФЗ 23 як коригування залишку нерозподіленого прибутку на початок періоду (або, залежно від ситуації, іншого компоненту власного капіталу) на початку першого періоду подання ним звітності згідно з МСФЗ.

