

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 1

«Изменения в существующих обязательствах по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и иных аналогичных обязательствах»

Ссылки:

- МСФО (IFRS) 16 «Аренда»,
- МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (пересмотренный в 2007 году),
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»,
- МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (пересмотренный в 2003 году),
- МСФО (IAS) 23 «Затраты по заимствованиям»,
- МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» (пересмотренный в 2004 году),
- МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы».

Исходная информация

- 1 Многие организации имеют обязанности по демонтажу, ликвидации и восстановлению объектов основных средств. В настоящем разъяснении такие обязанности называются «обязательствами по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению природных ресурсов и аналогичными обязательствами». Согласно МСФО (IAS) 16 первоначальная стоимость объекта основных средств включает первоначальную расчетную оценку затрат на демонтаж и ликвидацию объекта, а также восстановление природных ресурсов на занимаемом им участке, в отношении которых организация принимает на себя обязанность либо при приобретении объекта, либо вследствие его использования на протяжении определенного периода в целях, не связанных с созданием производственных запасов в течение этого периода. МСФО (IAS) 37 содержит требования в отношении способов оценки обязательств по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и аналогичных обязательств. Настоящее разъяснение содержит рекомендации относительно того, как следует отражать в учете последствия изменений в оценке существующих обязательств по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и аналогичных обязательств.

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) отражены как обязательство в соответствии с МСФО (IAS) 37.

Например, обязательства по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды и аналогичные обязательства могут существовать в отношении вывода из эксплуатации промышленного комплекса, ликвидации экологического ущерба в добывающих отраслях или демонтажу оборудования.

Вопрос

- 3 Настоящее разъяснение отвечает на вопрос о том, как следует отражать в учете влияние следующих событий, вызывающих изменение в оценке существующих обязательств по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды или аналогичных обязательств:
- (a) изменение в предполагаемом оттоке ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды (например, денежные потоки), которые необходимы для погашения такого обязательства;
 - (b) изменение текущей рыночной ставки дисконтирования согласно определению пункта 47 МСФО (IAS) 37 (включая изменения временной стоимости денег и риски, характерные для данного обязательства); и
 - (c) увеличение, отражающее течение времени (также называемое амортизацией дисконта).

Консенсус

- 4 Изменения в оценке существующих обязательств по выводу объектов из эксплуатации, восстановлению окружающей среды или аналогичных обязательств, обусловленные изменениями предполагаемых сроков или величины оттока ресурсов, заключающих экономические выгоды, которые необходимы для погашения такого обязательства, или изменением ставки дисконтирования, подлежат учету в соответствии с изложенными ниже пунктами 5–7.
- 5 Если оценка соответствующего актива производится с использованием модели учета по первоначальной стоимости, то:
- (a) с учетом подпункта (b), величина изменения обязательства должна увеличивать или уменьшать стоимость соответствующего актива в текущем периоде;
 - (b) сумма, вычитаемая из стоимости актива, не должна превышать его балансовую стоимость. Если уменьшение суммы обязательства превышает балансовую стоимость актива, такое превышение подлежит немедленному признанию в составе прибыли или убытка;
 - (c) если корректировка приводит к увеличению стоимости актива, организации следует проанализировать, не служит ли это признаком того, что новая балансовая стоимость актива не является полностью возмещаемой. В таком случае, организация должна протестировать актив на обесценение путем оценки его возмещаемой суммы и отразить в учете убыток от обесценения в соответствии с МСФО (IAS) 36.
- 6 Если оценка соответствующего актива производится с использованием модели учета по переоцененной стоимости, то:
- (a) изменения обязательства меняют величину прироста или снижения стоимости от переоценки, ранее признанного в отношении данного актива, таким образом, что:
 - (i) уменьшение обязательства должно (с учетом подпункта (b)) признаваться в составе прочего совокупного дохода и отражаться как увеличение счета прироста стоимости от переоценки в составе собственного капитала, при этом оно подлежит признанию в составе прибыли или убытка в той степени, в которой оно восстанавливает снижение стоимости актива от переоценки, ранее признанное в составе прибыли или убытка;
 - (ii) увеличение обязательства подлежит признанию в составе прибыли или убытка, при этом оно должно быть признано в составе прочего совокупного дохода и уменьшать прирост стоимости от переоценки в составе собственного капитала в сумме ранее накопленного кредитового сальдо на счете прироста от переоценки соответствующего актива;
 - (b) если уменьшение обязательства превышает балансовую стоимость, которая была бы признана, если бы актив был отражен с использованием модели учета по первоначальной стоимости, это превышение подлежит немедленному признанию в составе прибыли или убытка;
 - (c) изменение обязательства является признаком того, что актив, возможно, придется переоценивать с тем, чтобы избежать существенного отличия балансовой стоимости от стоимости, которая была бы определена при оценке по справедливой стоимости на конец отчетного периода. Такая переоценка должна приниматься во внимание при определении сумм, подлежащих признанию в составе прибыли или убытка или прочего совокупного дохода в соответствии с подпунктом (a). Если возникает необходимость в переоценке, она должна производиться применительно ко всем активам, относящимся к данному виду.

- (d) МСФО (IAS) 1 требует раскрытия информации в отчете о совокупном доходе по каждому компоненту прочего совокупного дохода или убытка. Для выполнения данного требования необходимо отдельно идентифицировать и раскрыть изменение в приросте стоимости от переоценки, возникающее в связи с изменением обязательства.
- 7 Скорректированная амортизируемая величина актива амортизируется на протяжении срока его полезного использования. Таким образом, когда соответствующий актив достигает конца срока полезного использования, все последующие изменения обязательства подлежат признанию в составе прибыли или убытка по мере их возникновения. Это касается как модели учета по первоначальной стоимости, так и модели учета по переоцененной стоимости.
- 8 Периодическая амортизация дисконта подлежит признанию в составе прибыли или убытка в качестве финансовых расходов по мере ее возникновения. Капитализация, предусмотренная в соответствии с МСФО (IAS) 23, не разрешена.

Дата вступления в силу

- 9 Организация должна применять настоящее разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 сентября 2004 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если организация применит настоящее разъяснение в отношении периодов, начинающихся до 1 сентября 2004 года, то она должна раскрыть этот факт.
- 9А МСФО (IAS) 1 (пересмотренным в 2007 году) внесены поправки в терминологию, используемую в МСФО. Кроме того, внесены поправки в пункт 6. Организация должна применять эти 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, поправки должны быть применены в отношении такого более раннего периода.
- 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.

Переходные положения

- 10 Изменения в учетной политике подлежат учету в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»¹.

¹ Если организация применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 января 2005 года, такая организация должна следовать требованиям предыдущей редакции МСФО (IAS) 8, озаглавленной «Чистая прибыль или убыток за период, фундаментальные ошибки и изменения в учетной политике», если только организация не применит пересмотренный вариант указанного стандарта в отношении такого более раннего периода.