

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 14

Счета отложенных тарифных разниц

Цель

- 1 Целью настоящего стандарта является установление требований к представлению в финансовой отчетности *остатков по счету отложенных тарифных разниц*, возникающих при предоставлении организацией покупателям товаров или услуг по ценам или тарифам, являющимся предметом *тарифного регулирования*.
- 2 Для достижения этой цели стандарт требует:
 - (a) внесения ограниченных изменений, относящихся к учетной политике, использовавшейся в соответствии с ранее применявшимися общепринятыми принципами бухгалтерского учета (*ранее применявшиеся ОПБУ*) в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц, которые относятся, главным образом, к представлению таких счетов в отчетности; и
 - (b) раскрытия информации, которые
 - (i) идентифицируют и объясняют признанные в финансовой отчетности организации суммы, возникающие вследствие тарифного регулирования; и
 - (ii) помогают пользователям финансовой отчетности понять величину, сроки и неопределенность возникновения будущих денежных потоков, связанных с признанными остатками по счету отложенных тарифных разниц.
- 3 Настоящий стандарт разрешает организации, относящейся к сфере его применения, при первом применении его МСФО продолжить учет остатков по счету отложенных тарифных разниц в соответствии с учетной политикой, предусмотренной ранее применявшимися ОПБУ, при условии внесения в нее ограниченных изменений, указанных в пункте 2 выше.
- 4 Кроме того, настоящий стандарт предусматривает некоторые исключения из требований других стандартов или освобождения от соблюдения требований других МСФО. Все указанные требования в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц, а также любые исключения из требований других стандартов или освобождения от соблюдения требований других МСФО, которые относятся к таким остаткам, приводятся в настоящем стандарте, а не в этих других МСФО.

Сфера применения

- 5 Организация вправе применять требования настоящего стандарта в своей *первой финансовой отчетности по МСФО*, если и только если она:
 - (a) осуществляет *деятельность, подлежащую тарифному регулированию*; и
 - (b) признавала суммы, которые в ее финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ, квалифицируются в качестве остатков по счету отложенных тарифных разниц.
- 6 Организация должна применять требования настоящего стандарта в своей финансовой отчетности за последующие периоды, если и только если в своей первой финансовой отчетности по МСФО она признала остатки по счету отложенных тарифных разниц, выбрав применение требований настоящего стандарта.
- 7 В настоящем стандарте не рассматриваются прочие аспекты ведения бухгалтерского учета организациями, осуществляющими деятельность, подлежащую тарифному регулированию. При применении требований настоящего стандарта суммы, которые в соответствии с требованиями других МСФО разрешается либо требуется признавать в качестве активов или обязательств, не должны включаться в состав сумм, классифицированных как остатки по счету отложенных тарифных разниц.

- 8 Организация, относящаяся к сфере применения настоящего стандарта и принявшая решение о его применении, должна применять все его требования ко всем остаткам по счету отложенных тарифных разниц, которые возникают в результате осуществления данной организацией деятельности, подлежащей тарифному регулированию.

Признание, оценка, обесценение и прекращение признания

Временное освобождение от соблюдения требований пункта 11 МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

- 9 При разработке своей учетной политики по признанию, оценке, обесценению и прекращению признания остатков по счету отложенных тарифных разниц организация, осуществляющая деятельность, подлежащую тарифному регулированию, а также относящаяся к сфере применения настоящего стандарта и принявшая решение о его применении, должна применять пункты 10 и 12 МСФО (IAS) 8.
- 10 В пунктах 11–12 МСФО (IAS) 8 приводятся источники требований и указаний, которые руководство обязано или вправе принимать во внимание при разработке учетной политики в отношении какой-либо статьи, в отсутствие соответствующего МСФО, применимого непосредственно к данной статье. Настоящий стандарт освобождает организацию от применения пункта 11 МСФО (IAS) 8 в отношении ее учетной политики по признанию, оценке, обесценению и прекращению признания остатков по счету отложенных тарифных разниц. Как следствие, посредством освобождения от применения требований пункта 11 МСФО (IAS) 8, организации, признающие в соответствии с ранее применявшимися ОПБУ остатки по счету отложенных тарифных разниц либо в качестве отдельных статей, либо в качестве части балансовой стоимости других активов или обязательств, вправе продолжать признание этих остатков в соответствии с настоящим стандартом, при условии внесения изменений в представление информации, требуемых пунктами 18–19 настоящего стандарта.

Продолжение применения существующей учетной политики

- 11 При первоначальном применении настоящего стандарта организация должна продолжать применение учетной политики, предусмотренной ранее применявшимися ОПБУ в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, за исключением любых изменений, допускаемых пунктами 13–15. Однако представление таких сумм должно соответствовать требованиям настоящего стандарта к представлению информации, что может потребовать изменений в учетной политике организации относительно представления информации, предусмотренной ранее применявшимися ОПБУ (см. пункты 18–19).
- 12 Организация должна последовательно применять учетную политику, установленную в соответствии с пунктом 11, в последующих периодах, за исключением изменений, допускаемых пунктами 13–15.

Изменения в учетной политике

- 13 Организация не должна вносить изменения в свою учетную политику для того, чтобы начать признание остатков по счету отложенных тарифных разниц. Организация может изменить свою учетную политику в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц только в том случае, если в результате данного изменения финансовая отчетность станет более уместной для принятия экономических решений ее пользователями и не менее надежной¹, либо более надежной и не менее уместной для данных потребностей. Организация должна анализировать уместность и надежность, руководствуясь критериями, приведенными в пункте 10 МСФО (IAS) 8.
- 14 Настоящий стандарт не освобождает организации от применения пунктов 10 или 14–15 МСФО (IAS) 8 в отношении изменений в учетной политике. Чтобы обосновать изменение учетной политики в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц, организация должна показать, что это

¹ В сентябре 2010 года Совет по МСФО заменил «Концепцию подготовки и представления финансовой отчетности» на «Концептуальные основы финансовой отчетности». Понятие «правдивое представление» включает в себе основные характеристики, которые в прежней Концепции назывались «надежностью». Требование пункта 13 настоящего стандарта основывается на требованиях МСФО (IAS) 8, в котором продолжает использоваться термин «надежный».

изменение обеспечивает более строгое соответствие финансовой отчетности критериям, указанным в пункте 10 МСФО (IAS) 8. Однако это изменение не обязано приводить к полному соответствию данным критериям в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц.

- 15 Пункты 13–14 действуют в отношении как изменений, внесенных при первоначальном применении настоящего стандарта, так и изменений, внесенных в последующих отчетных периодах.

Взаимодействие с другими МСФО

- 16 **Конкретные исключения, освобождения или дополнительные требования, относящиеся к взаимодействию настоящего стандарта с другими МСФО, содержатся в настоящем стандарте (см. пункты В7–В28). В отсутствие таких исключений, освобождений или дополнительных требований в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц должны применяться другие МСФО таким же образом, как они применяются в отношении активов, обязательств, доходов и расходов, которые признаются в соответствии с другими МСФО.**
- 17 В некоторых случаях может потребоваться применить другой стандарт в составе МСФО в отношении остатка по счету отложенных тарифных разниц, который был оценен согласно учетной политике организации, установленной в соответствии с пунктами 11–12, чтобы надлежащим образом отразить данный остаток в финансовой отчетности. Например, организация может осуществлять деятельность, подлежащую тарифному регулированию, в другой стране, в отношении которой операции и остатки по счету отложенных тарифных разниц номинированы в валюте, не являющейся функциональной валютой отчитывающейся организации. Остатки по счету отложенных тарифных разниц и движения по этим остаткам пересчитываются с применением МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений валютных курсов».

Представление

Изменения в порядке представления

- 18 В настоящем стандарте в пунктах 20–26 вводятся требования к представлению информации относительно остатков по счету отложенных тарифных разниц, которые признаются в соответствии с пунктами 11–12. При применении настоящего стандарта остатки по счету отложенных тарифных разниц признаются в отчете о финансовом положении в дополнение к активам и обязательствам, которые подлежат признанию в соответствии с другими МСФО. Данные требования к представлению информации отделяют влияние, оказываемое признанием остатков по счету отложенных тарифных разниц, от требований других МСФО к представлению информации в финансовой отчетности.
- 19 В дополнение к статьям, обязательным к представлению в отчете о финансовом положении и в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», организация, применяющая настоящий стандарт, должна представить все остатки по счету отложенных тарифных разниц, а также движения по этим остаткам в соответствии с пунктами 20–26.

Классификация остатков по счету отложенных тарифных разниц

- 20 **Организация обязана представлять в виде отдельных статей в отчете о финансовом положении следующее:**
- (a) **итоговая сумма всех дебетовых остатков по счету отложенных тарифных разниц; и**
 - (b) **итоговая сумма всех кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц.**
- 21 Если организация представляет оборотные и внеоборотные активы, а также краткосрочные и долгосрочные обязательства в виде отдельных классификаций в своем отчете о финансовом положении, она не должна классифицировать итоговые суммы остатков по счету отложенных тарифных разниц как оборотные или внеоборотные / краткосрочные или долгосрочные. Вместо этого статьи, требуемые согласно пункту 20, должны представляться отдельно от активов и обязательств, представляемых согласно другим МСФО, посредством использования промежуточных итоговых сумм, представляемых в отчетности перед остатками по счету отложенных тарифных разниц.

Классификация движений остатков по счету отложенных тарифных разниц

- 22 Организация должна представлять в разделе «Прочий совокупный доход» отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе чистое движение всех остатков по счету отложенных тарифных разниц за отчетный период, которые относятся к статьям, признанным в составе прочего совокупного дохода. Отдельные статьи отчетности должны использоваться для представления чистого движения, относящегося к статьям, которые в соответствии с другими МСФО:
- (a) не будут впоследствии реклассифицированы в состав прибыли или убытка; и
 - (b) будут впоследствии реклассифицированы в состав прибыли или убытка в случае соблюдения определенных условий.
- 23 Организация должна представлять в качестве отдельной статьи в разделе «Прибыль или убыток» отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе либо в отдельном отчете о прибыли или убытке оставшееся чистое движение всех остатков по счету отложенных тарифных разниц за отчетный период, исключая движения, которые не отражаются в составе прибыли или убытка, такие как суммы, относящиеся к приобретениям. Данная статья отчетности должна представляться отдельно от доходов и расходов, представляемых в соответствии с другими МСФО, посредством использования промежуточной итоговой суммы, представляемой до чистого движения остатков по счету отложенных тарифных разниц.
- 24 Если организация признает отложенный налоговый актив или отложенное налоговое обязательство в результате признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, то организация должна представлять полученный в итоге отложенный налоговый актив (обязательство) и соответствующее движение данного отложенного налогового актива (обязательства) вместе с соответствующими остатками по счету отложенных тарифных разниц и движениями данных остатков, а не в составе итоговой суммы, представляемой в соответствии с МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль» в отношении отложенных налоговых активов (обязательств) и расхода (дохода) по налогу на прибыль (см. пункты В9–В12).
- 25 Если организация представляет прекращенную деятельность или выбывающую группу в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», то организация должна представлять относящиеся к ним остатки по счету отложенных тарифных разниц и чистое движение данных остатков, соответственно, вместе с остатками по счету отложенных тарифных разниц и движениями данных остатков, а не в составе выбывающих групп или прекращенной деятельности (см. пункты В19–В22).
- 26 Если организация представляет прибыль на акцию в соответствии с МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию», то организация должна представлять дополнительные показатели базовой и разводненной прибыли на акцию, которые рассчитываются с использованием сумм прибыли, требуемых согласно МСФО (IAS) 33, но не включают в себя движения остатков по счету отложенных тарифных разниц (см. пункты В13–В14).

Раскрытие информации

Цель

- 27 Организация, которая принимает решение о применении настоящего стандарта, должна раскрыть информацию, которая позволит пользователям оценить следующее:
- (a) характер тарифного регулирования, в рамках которого устанавливается цена (цены), которую(ые) организация может взимать со своих покупателей за поставляемые ею товары или оказываемые услуги, а также связанные с данным тарифным регулированием риски; и
 - (b) влияние данного тарифного регулирования на ее финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки.
- 28 Если какие-либо из раскрытий, указанных в пунктах 30–36, не считаются уместными для достижения цели, приведенной в пункте 27, они могут не включаться в финансовую отчетность. Если раскрытия, представленные в соответствии с пунктами 30–36, являются недостаточными для достижения цели, приведенной в пункте 27, то организация должна раскрыть дополнительную информацию, которая необходима для достижения данной цели.

- 29 Чтобы достичь цели раскрытия информации, приведенной в пункте 27, организация должна принять во внимание все нижеперечисленное:
- (a) степень детализации, необходимую для выполнения требований к раскрытию информации;
 - (b) степень важности каждого из различных требований к раскрытию информации;
 - (c) насколько агрегированной либо дезагрегированной должна быть информация; и
 - (d) необходима ли пользователям финансовой отчетности дополнительная информация, чтобы оценить раскрытую количественную информацию.

Пояснение видов деятельности, являющихся предметом тарифного регулирования

- 30 Чтобы помочь пользователю финансовой отчетности оценить характер видов деятельности организации, подлежащих тарифному регулированию, а также связанные с ними риски, организация должна раскрыть следующую информацию по каждому виду деятельности, подлежащему тарифному регулированию:
- (a) краткое описание характера и масштаба деятельности, подлежащей тарифному регулированию, а также характера процесса установления тарифов в рамках регулирования;
 - (b) наименование органа (или органов), регулирующего(щих) тарифы. Если орган, регулирующий тарифы, является связанной стороной (как этот термин определен в МСФО (IAS) 24 «*Раскрытие информации о связанных сторонах*»), то организация должна раскрыть этот факт вместе с объяснением того, каким образом он с ней связан;
 - (c) как риски и неопределенность влияют на будущее возмещение каждого класса (т. е. каждого типа затрат или доходов) дебетовых остатков по счету отложенных тарифных разниц либо на восстановление каждого класса кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц, к примеру:
 - (i) риск изменения спроса (например, изменение отношения потребителей к товару или услуге, наличие альтернативных источников поставки или уровень конкуренции);
 - (ii) риск, связанный с регулированием тарифов (например, подача либо утверждение заявки на установление тарифа или анализ организацией ожидаемых будущих действий регулирующего органа); и
 - (iii) прочие риски (например, валютный или прочие рыночные риски).

- 31 Информация, которую требуется раскрыть в соответствии с пунктом 30, должна либо содержаться в самой финансовой отчетности либо непосредственно в примечаниях, либо включаться посредством перекрестной ссылки из финансовой отчетности на иной отчет, такой как комментарии руководства или отчет о рисках, который доступен пользователям финансовой отчетности на тех же условиях и в те же сроки, что и сама финансовая отчетность. Если данная информация не включена в финансовую отчетность непосредственно либо посредством перекрестной ссылки, то финансовая отчетность является неполной.

Пояснение сумм, признанных в отчетности

- 32 Организация должна раскрыть основу, на которой осуществляется признание и прекращение признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, и то, как они оцениваются первоначально и впоследствии, включая описание того, как остатки по счету отложенных тарифных разниц анализируются на предмет возмещаемости, и того, как осуществляется распределение убытка от обесценения.
- 33 По каждому виду деятельности, подлежащей тарифному регулированию, организация должна раскрыть следующую информацию для каждого класса остатков по счету отложенных тарифных разниц:
- (a) сверку балансовой стоимости на начало и конец периода в табличной форме, если только иная форма не является более уместной. Организация должна применять суждение при определении необходимого уровня детализации информации (см. пункты 28–29), однако обычно уместными будут следующие компоненты:

- (i) суммы, признанные в текущем периоде в отчете о финансовом положении как остатки по счету отложенных тарифных разниц;
 - (ii) суммы, признанные в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в отношении остатков, которые были возмещены (иногда описываемые как амортизированные) или восстановлены в текущем периоде; и
 - (iii) прочие отдельно идентифицированные суммы, которые оказали влияние на остатки по счету отложенных тарифных разниц, такие как обесценение, статьи, приобретенные или принятые в рамках объединения бизнесов, выбывшие статьи или влияние изменений валютных курсов или ставок дисконтирования;
- (b) норму доходности или ставку дисконтирования (включая нулевую ставку или диапазон ставок, если это применимо), используемые для отражения временной стоимости денег, которая применима к каждому классу остатков по счету отложенных тарифных разниц; и
- (c) оставшиеся периоды, на протяжении которых организация ожидает возместить (или амортизировать) балансовую стоимость каждого класса дебетовых остатков по счету отложенных тарифных разниц либо восстановить каждый класс кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц.
- 34 Если тарифное регулирование оказывает влияние на сумму и сроки расходов (доходов) организации по налогу на прибыль, то организация должна раскрыть влияние тарифного регулирования на суммы признанного текущего и отложенного налога. Кроме того, организация должна отдельно раскрыть любой остаток по счету отложенных тарифных разниц, относящийся к налогообложению, а также соответствующее движение данного остатка.
- 35 Если организация раскрывает информацию в соответствии с МСФО (IFRS) 12 «*Раскрытие информации об участии в других организациях*» в отношении доли участия в дочерней организации, ассоциированной организации либо совместном предприятии, которые осуществляют деятельность, подлежащую тарифному регулированию, и в отношении которой в соответствии с настоящим стандартом признаются остатки по счету отложенных тарифных разниц, организация должна раскрыть включенные в отчетность суммы дебетовых и кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц, а также чистое движение данных остатков в отношении тех долей участия, информация о которых была ею раскрыта (см. пункты B25–B28).
- 36 Если организация приходит к выводу, что остаток по счету отложенных тарифных разниц более не подлежит возмещению или восстановлению в полной мере, она должна раскрыть этот факт, причины, по которым он не подлежит возмещению или восстановлению, а также сумму, на которую была уменьшена величина данного остатка по счету отложенных тарифных разниц.

Приложение А Определение терминов

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

Первая финансовая отчетность по МСФО	Первая годовая финансовая отчетность, начиная с которой организация применяет Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), включив в нее явное и неоднозначное заявление о ее соответствии МСФО.
Организация, впервые применяющая МСФО	Организация, представляющая свою первую финансовую отчетность по МСФО .
Ранее применявшиеся ОПБУ (общепринятые принципы бухгалтерского учета)	Принципы и правила бухгалтерского учета и подготовки отчетности, применявшиеся организацией, впервые применяющей МСФО , непосредственно перед переходом на МСФО.
Деятельность, подлежащая тарифному регулированию	Виды деятельности организации, подлежащие тарифному регулированию .
Тарифное регулирование	Режим ценообразования в отношении товаров и услуг для покупателей, и при этом данный режим является предметом надзора и/или утверждения органом, регулирующим тарифы .
Орган, регулирующий тарифы	Уполномоченный орган, который в соответствии с нормативным правовым актом наделен правом устанавливать тариф или диапазон тарифов, являющихся обязательными для организации. Орган, регулирующий тарифы , может представлять собой третью сторону либо связанную сторону по отношению к организации, включая собственный руководящий орган организации, если согласно законодательному либо нормативному правовому акту данный орган обязан устанавливать тарифы, как в интересах покупателей, так и с целью обеспечения общей финансовой жизнеспособности организации.
Остаток по счету отложенных тарифных разниц	Сумма, отражающая сальдо по любому счету расходов (или доходов), которая не подлежит признанию в качестве актива или обязательства в соответствии с другими МСФО, но которая удовлетворяет критериям отсрочки признания, поскольку она уже включена или, как ожидается, будет включена в расчет тарифа (или тарифов), устанавливаемого(ых) органом, регулирующим тарифы , который(ые) может (могут) взиматься с покупателей.

Приложение В Руководство по применению

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

Деятельность, подлежащая тарифному регулированию

- В1** Исторически тарифное регулирование применялось в отношении всех видов деятельности организации. Однако в настоящее время вследствие приобретений, диверсификации деятельности и сокращения регулирования, тарифное регулирование может применяться исключительно в отношении некоторых видов деятельности организации, и в результате организация осуществляет деятельность как подлежащую, так и не подлежащую тарифному регулированию. Настоящий стандарт применяется исключительно к деятельности, подлежащей тарифному регулированию, в отношении которой применяются законодательные или иные нормативные правовые ограничения в результате деятельности органа, регулирующего тарифы, вне зависимости от типа организации или отрасли, в которой она осуществляет свою деятельность.
- В2** Организация не должна применять настоящий стандарт в отношении тех видов деятельности, которые являются саморегулируемыми, т. е. видов деятельности, в отношении которых не применяется режим ценообразования, являющийся предметом надзора и/или утверждения органом, регулирующим тарифы. Это не препятствует применению организацией настоящего стандарта в случаях, когда:
- (a) собственный орган управления организации или связанная сторона устанавливает тарифы как в интересах покупателей, так и для обеспечения общей финансовой жизнеспособности организации в рамках установленного режима ценообразования; и
 - (b) режим является предметом надзора и/или утверждается органом, уполномоченным на то законодательным или иным нормативным правовым актом.

Продолжение применения существующей учетной политики

- В3** Для целей настоящего стандарта остаток по счету отложенных тарифных разниц определяется как остаток любого счета расходов (или доходов), который не признавался бы как актив или обязательство согласно другим МСФО, но который отвечает критериям для переноса в качестве отложенного дохода или расхода на другой период, поскольку он учитывается либо, как ожидается, будет учтен органом, регулирующим тарифы, при установлении тарифа (тарифов), который(ые) может (могут) взиматься с покупателей. Регулируемый(ые) тариф (тарифы) может (могут) не распространяться на некоторые статьи расходов (доходов), поскольку, например, не предполагается, что эти суммы будут приняты органом, регулирующим тарифы, либо поскольку они не подпадают под тарифное регулирование. Соответственно, такая статья признается в качестве доходов или расходов по мере понесения, если только другой МСФО не разрешает или не требует ее включения в балансовую стоимость актива или обязательства.
- В4** В некоторых случаях другие МСФО однозначно запрещают организации признавать в отчете о финансовом положении остатки по счету отложенных тарифных разниц, которые могли признаваться отдельно либо в составе других статей, таких как основные средства, в соответствии с учетной политикой согласно ранее применявшимся ОПБУ. Однако в соответствии с пунктом 11 настоящего стандарта организация, принимающая решение о его применении в своей первой финансовой отчетности по МСФО, использует освобождение от применения требований пункта 11 МСФО (IAS) 8 с целью продолжения использования учетной политики согласно ранее применявшимся ОПБУ в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц. Такая учетная политика может предусматривать, к примеру, следующую практику:
- (a) признание дебетового остатка по счету отложенных тарифных разниц, когда у организации в силу фактических или ожидаемых действий органа, регулирующего тарифы, имеется право увеличить тарифы в будущих периодах с целью возмещения разрешенных затрат (т. е. затрат, для возмещения которых предназначаются регулируемый(ые) тариф (тарифы));

- (b) признание в качестве дебетового или кредитового остатка по счету отложенных тарифных разниц суммы, эквивалентной убытку или прибыли от выбытия или списания как объектов основных средств, так и нематериальных активов, которая, как ожидается, будет возмещена или восстановлена с помощью будущих тарифов;
- (c) признание кредитового остатка по счету отложенных тарифных разниц, когда в силу фактических или ожидаемых действий органа, регулирующего тарифы, организация обязана уменьшить тарифы в будущих периодах с целью восстановления чрезмерного возмещения разрешенных затрат (т. е. сумм, превышающих возмещаемую стоимость, указанную органом, регулирующим тарифы); и
- (d) оценка остатков по счету отложенных тарифных разниц на недисконтированной основе или дисконтированной основе с использованием процентной ставки или ставки дисконтирования, указанной органом, регулирующим тарифы.

B5 Ниже приведены примеры видов затрат, которые могут рассматриваться в качестве разрешенных органом, регулирующим тарифы, при принятии решений относительно установления тарифов, и которые вследствие этого организация вправе признавать в составе остатков по счету отложенных тарифных разниц:

- (i) отклонения от бюджета, обусловленные изменением объемов или цен закупок;
- (ii) затраты, связанные с утвержденными инициативами по «зеленой» энергетике (сверх сумм, капитализируемых в составе первоначальной стоимости основных средств в соответствии с МСФО (IAS) 16 «Основные средства»);
- (iii) накладные расходы, которые не являются прямыми и считаются капитальными затратами для целей тарифного регулирования (но не могут, в соответствии с МСФО (IAS) 16, включаться в первоначальную стоимость объекта основных средств);
- (iv) затраты на прекращение проекта;
- (v) затраты, понесенные в связи со стихийным бедствием; и
- (vi) условный процент (включая разрешенные суммы в отношении финансовых средств, использованных в процессе строительства объекта и обеспечивающих получение организацией отдачи на собственный капитал и заимствования).

B6 Остатки по счету отложенных тарифных разниц обычно представляют собой разницы во времени между признанием статей доходов или расходов для целей регулирования и признанием таких статей для целей финансовой отчетности. Когда организация изменяет учетную политику при первом применении МСФО или при первоначальном применении нового МСФО или стандарта в новой редакции, могут возникнуть новые временные разницы или измениться уже существующие, что приведет к возникновению новых или изменению уже признанных остатков по счету отложенных тарифных разниц. Положения, приведенные в пункте 13, запрещающие организации изменять свою учетную политику с целью начать признание остатков по счету отложенных тарифных разниц, не препятствуют признанию новых остатков или внесению изменений в существующие остатки по счету отложенных тарифных разниц, которые возникают вследствие прочих изменений учетной политики согласно МСФО. Это обусловлено тем, что признание остатков по счету отложенных тарифных разниц в отношении таких временных разниц будет соответствовать существующей политике признания, применяемой в соответствии с пунктом 11, и не будет представлять собой введение новой учетной политики. Аналогичным образом, пункт 13 не запрещает признавать остатки по счету отложенных тарифных разниц, обусловленные временными разницами, которые не существовали непосредственно до даты перехода на МСФО, но соответствуют учетной политике организации, установленной в соответствии с пунктом 11 (например, затраты, понесенные в связи со стихийным бедствием).

Применимость других МСФО

B7 Организация, относящаяся к сфере применения требований настоящего стандарта и принявшая решение об их применении, должна продолжить использование своей учетной политики согласно ранее применявшимся ОПБУ в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц. Однако в пунктах 16–17 указывается, что в некоторых ситуациях в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц, возможно, потребуются применять другие МСФО для соответствующего отражения таких остатков в финансовой отчетности. В пунктах ниже описана взаимосвязь некоторых других МСФО с требованиями настоящего стандарта. В частности, в пунктах ниже разъясняются конкретные исключения из и освобождения от соблюдения требований других МСФО, а также дополнительные

требования к представлению и раскрытию информации, которые, как ожидается, будут применимы к таким остаткам.

Применение МСФО (IAS) 10 «События после отчетного периода»

- B8 Организации, возможно, придется использовать расчетные значения и допущения при признании и оценке остатков по счету отложенных тарифных разниц. В отношении событий, которые происходят в период между окончанием отчетного периода и датой одобрения финансовой отчетности к выпуску, организация должна применять МСФО (IAS) 10 для определения необходимости корректировки таких расчетных значений и допущений с учетом таких событий.

Применение МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

- B9 МСФО (IAS) 12 требует, чтобы, за некоторыми ограниченными исключениями, организация признавала отложенное налоговое обязательство и (при определенных условиях) отложенный налоговый актив по всем временным разницам. Организация, осуществляющая деятельность, подлежащую тарифному регулированию, должна применять МСФО (IAS) 12 в отношении всех осуществляемых ею видов деятельности, включая деятельность, подлежащую тарифному регулированию, при определении суммы налога на прибыль, которую следует признать в отчетности.
- B10 В некоторых схемах регулирования тарифов, орган, регулирующий тарифы, разрешает или требует от организации увеличить будущие тарифы с целью возмещения части или всех расходов организации по налогу на прибыль. В таких случаях в соответствии с учетной политикой, установленной согласно пунктам 11–12, организация может в итоге признать в отчете о финансовом положении остаток по счету отложенных тарифных разниц, относящийся к налогу на прибыль. Признание такого остатка по счету отложенных тарифных разниц, относящегося к налогу на прибыль, может само по себе создать дополнительную временную разницу, в отношении которой будет признана дополнительная сумма отложенного налога.
- B11 Несмотря на требования к представлению и раскрытию информации в МСФО (IAS) 12, в случаях, когда организация признает отложенный налоговый актив или отложенное налоговое обязательство в результате признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, организация не вправе включать сумму такого отложенного налога в состав итоговых остатков отложенных налоговых активов (обязательств). Вместо этого организация должна представить отложенный налоговый актив (обязательство), который(ое) возникает в результате признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, либо:
- (a) вместе со статьями отчетности, представляемыми для дебетовых и кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц; либо
 - (b) в качестве отдельной статьи отчетности, наряду с соответствующими дебетовыми и кредитовыми остатками по счету отложенных тарифных разниц.
- B12 Аналогичным образом, когда организация признает движение отложенного налогового актива (обязательства), возникающего в результате признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, организация не должна включать движение суммы такого отложенного налога в состав статьи «расходы (доходы) по налогу на прибыль», которая представляется в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в соответствии с МСФО (IAS) 12. Вместо этого организация должна представить движение отложенного налогового актива (обязательства), возникающего в результате признания остатков по счету отложенных тарифных разниц, либо:
- (a) вместе со статьями отчетности, представляемыми в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в отношении движений остатков по счету отложенных тарифных разниц; либо
 - (b) в качестве отдельной статьи отчетности, наряду с соответствующими статьями отчетности, представляемыми в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в отношении движений остатков по счету тарифных разниц.

Применение МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»

- B13 Пункт 66 МСФО (IAS) 33 требует, чтобы некоторые организации представляли в отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе показатели базовой и разводненной прибыли на акцию, рассчитанные по прибыли или убытку от продолжающейся деятельности, а также по прибыли или

убытку, приходящимся на держателей обыкновенных акций материнской организации. Кроме того, пункт 68 МСФО (IAS) 33 требует, чтобы организация, отражающая прекращенную деятельность, раскрывала информацию о показателях базовой и разводненной прибыли на акцию по прекращенной деятельности либо в отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, либо в примечаниях.

- V14 По каждой сумме прибыли на акцию, представленной в соответствии с МСФО (IAS) 33, организация, применяющая настоящий стандарт, должна представить дополнительные суммы базовой и разводненной прибыли на акцию, рассчитываемые аналогичным образом, за исключением того, что такие суммы должны исключать чистое движение остатков по счету отложенных тарифных разниц. В соответствии с требованием пункта 73 МСФО (IAS) 33, организация должна представить информацию о прибыли на акцию, которая необходима согласно пункту 26 настоящего стандарта, как равную по значимости информации о прибыли на акцию в соответствии с МСФО (IAS) 33 для всех представленных периодов.

Применение МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»

- V15 Пункты 11–12 требуют, чтобы организация продолжала использовать учетную политику согласно ранее применявшимся ОПБУ в отношении определения, признания, оценки и восстановления обесценения признанных остатков по счету отложенных тарифных разниц. Следовательно, МСФО (IAS) 36 не применяется в отношении отдельных признанных остатков по счету отложенных тарифных разниц.
- V16 Однако МСФО (IAS) 36 может требовать проведения организацией теста на обесценение по единице, генерирующей денежные средства, которая включает в себя остатки по счету отложенных тарифных разниц. Такой тест может потребоваться ввиду того, что единица, генерирующая денежные средства, содержит гудвил, либо ввиду выявления одного или нескольких признаков обесценения, описанных в МСФО (IAS) 36, в отношении такой единицы, генерирующей денежные средства. Для таких ситуаций пункты 74–79 МСФО (IAS) 36 содержат требования в отношении определения возмещаемой и балансовой стоимости единицы, генерирующей денежные средства. Организация должна применять эти требования при определении того, включаются ли признанные остатки по счету отложенных тарифных разниц в состав балансовой стоимости единицы, генерирующей денежные средства, для целей проведения теста на обесценение. Прочие требования МСФО (IAS) 36 должны применяться в отношении убытка от обесценения, признанного в результате проведения такого теста.

Применение МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

- V17 Основной принцип МСФО (IFRS) 3 состоит в том, что приобретатель бизнеса признает приобретенные активы и принятые обязательства по их справедливой стоимости на дату приобретения. МСФО (IFRS) 3 предусматривает ограниченные исключения из устанавливаемых им принципов признания и оценки. Пункт V18 настоящего стандарта предусматривает дополнительное исключение.
- V18 Пункты 11–12 требуют, чтобы организация продолжала использовать учетную политику согласно ранее применявшимся ОПБУ в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц. Следовательно, если организация приобретает бизнес, то в консолидированной финансовой отчетности она должна применить учетную политику, установленную в соответствии с пунктами 11–12 в отношении признания и оценки имеющихся у приобретаемой организации остатков по счету отложенных тарифных разниц на дату приобретения. Имеющиеся у приобретаемой организации остатки по счету отложенных тарифных разниц должны признаваться в консолидированной финансовой отчетности приобретателя в соответствии с его учетной политикой, вне зависимости от того, признаются ли такие остатки приобретаемой организацией в ее собственной финансовой отчетности.

Применение МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»

- V19 Пункты 11–12 требуют, чтобы организация продолжала использовать ранее применявшуюся учетную политику в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц. Следовательно, требования МСФО (IFRS) 5 к оценке не должны применяться в отношении признанных остатков по счету отложенных тарифных разниц.

- B20 Пункт 33 МСФО (IFRS) 5 требует представлять единую сумму для прекращенной деятельности в отчете (отчетах) о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе. Несмотря на требования этого пункта, организация, принявшая решение о применении настоящего стандарта и представляющая информацию о прекращенной деятельности, не должна включать движение остатков по счету отложенных тарифных разниц, возникших в результате осуществления деятельности, подлежащей тарифному регулированию, в рамках прекращенной деятельности, в статьи отчетности, требуемые пунктом 33 МСФО (IFRS) 5. Вместо этого организация должна представлять движение остатков по счету отложенных тарифных разниц, возникших в результате осуществления деятельности, подлежащей тарифному регулированию, в рамках прекращенной деятельности, либо:
- (a) в составе статьи отчетности, представляемой в отношении движений остатков по счету отложенных тарифных разниц, относящихся к прибыли или убытку; либо
 - (b) в качестве отдельной статьи отчетности, наряду с соответствующей статьей отчетности, представляемой в отношении движений остатков по счету отложенных тарифных разниц, относящихся к прибыли или убытку.
- B21 Аналогичным образом, несмотря на требования пункта 38 МСФО (IFRS) 5, организация, представляющая выбывающую группу, не должна включать итоговую сумму дебетовых и кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц и входящих в состав выбывающей группы в статьи отчетности, требуемые пунктом 38 МСФО (IFRS) 5. Вместо этого организация должна представлять итоговую сумму дебетовых и кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц и входящих в состав выбывающей группы, либо:
- (a) в составе статей отчетности, представляемых в отношении дебетовых и кредитовых остатков по счету отложенных тарифных разниц; либо
 - (b) в качестве отдельных статей отчетности, наряду с прочими дебетовыми и кредитовыми остатками по счету отложенных тарифных разниц.
- B22 Если организация выбирает вариант представления остатков по счету отложенных тарифных разниц и движений таких остатков, относящихся к выбывающей группе или прекращенной деятельности, в составе соответствующих статей отложенных тарифных разниц, информацию по ним, возможно, придется раскрыть отдельно как часть анализа статей отложенных тарифных разниц, описанного в пункте 33 настоящего стандарта.

Применение МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»

- B23 Согласно пункту 19 МСФО (IFRS) 10 «материнская организация должна подготавливать консолидированную финансовую отчетность с использованием единой учетной политики для схожих операций и прочих событий при аналогичных обстоятельствах». Пункт 8 настоящего стандарта требует, чтобы организация, относящаяся к сфере применения настоящего стандарта и принимающая решение о его применении, применяла все требования данного стандарта ко всем остаткам по счету отложенных тарифных разниц, которые возникают в результате осуществления данной организацией всех видов деятельности, подлежащей тарифному регулированию. Следовательно, если материнская организация признает остатки по счету отложенных тарифных разниц в своей консолидированной финансовой отчетности в соответствии с настоящим стандартом, она должна применять одну и ту же учетную политику в отношении остатков по счету отложенных тарифных разниц, которые возникают во всех ее дочерних организациях. Этот принцип применяется вне зависимости от того, признают ли дочерние организации такие остатки в своей собственной финансовой отчетности.
- B24 Аналогично, согласно пунктам 35–36 МСФО (IAS) 28 при применении метода долевого участия «финансовая отчетность организации должна составляться на основе использования единой учетной политики в отношении аналогичных операций и событий, имевших место при сходных обстоятельствах». Следовательно, необходимо произвести корректировки с целью приведения учетной политики ассоциированной организации или совместного предприятия в отношении признания, оценки, обесценения и прекращения признания остатков по счету отложенных тарифных разниц в соответствие с учетной политикой инвестирующей организации при применении ею метода долевого участия.

Применение МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»

- B25 Пункт 12(е) МСФО (IFRS) 12 требует, чтобы организация раскрывала по каждой из своих дочерних организаций, в которых имеются неконтролирующие доли участия, существенные для отчитывающейся организации, прибыль или убыток, которые были отнесены на неконтролирующие доли участия дочерней организации в течение отчетного периода. Организация, которая признает остатки по счету отложенных тарифных разниц, в соответствии с настоящим стандартом, должна раскрыть информацию о чистых движениях остатков по счету отложенных тарифных разниц, которые включаются в состав сумм, раскрытие которых требуется пунктом 12(е) МСФО (IFRS) 12.
- B26 Пункт 12(г) МСФО (IFRS) 12 требует, чтобы организация раскрывала по каждой из своих дочерних организаций, в которых имеются неконтролирующие доли участия, существенные для отчитывающейся организации, обобщенную финансовую информацию о дочерней организации в соответствии с пунктом B10 МСФО (IFRS) 12. Аналогично, пункт 21(b)(ii) МСФО (IFRS) 12 требует, чтобы организация раскрывала по каждому из своих совместных предприятий и ассоциированных организаций, которые являются существенными для отчитывающейся организации, обобщенную финансовую информацию в соответствии с пунктами B12 и B13 МСФО (IFRS) 12. В пункте B16 МСФО (IFRS) 12 представлена обобщенная финансовая информация, которую организация обязана раскрывать в соответствии с пунктом 21(с) МСФО (IFRS) 12 по всем прочим индивидуально несущественным ассоциированным организациям и совместным предприятиям.
- B27 Помимо информации, указанной в пунктах 12, 21, B10, B12–B13 и B16 МСФО (IFRS) 12, организация, которая признает остатки по счету отложенных тарифных разниц в соответствии с настоящим стандартом, должна также раскрыть информацию об итоговом дебетовом остатке по счету отложенных тарифных разниц, итоговом кредитовом остатке по счету отложенных тарифных разниц, а также информацию о чистых движениях таких остатков, с выделением сумм, признаваемых в составе прибыли или убытка, и сумм, признаваемых в составе прочего совокупного дохода, по каждой организации, для которой требуется раскрытие такой информации согласно МСФО (IFRS) 12.
- B28 В пункте 19 МСФО (IFRS) 12 указана информация, которую организация должна раскрывать, при признании прибыли или убытка при потере контроля над дочерней организацией, которые рассчитываются в соответствии с пунктом 25 МСФО (IFRS) 10. В дополнение к информации, требуемой согласно пункту 19 МСФО (IFRS) 12, организация, принявшая решение о применении настоящего стандарта, должна раскрыть информацию о части прибыли или убытка, относящейся к прекращению признания остатков по счету отложенных тарифных разниц в бывшей дочерней организации на дату потери контроля.

Приложение С

Дата вступления в силу и переходные положения

Данное приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

Дата вступления в силу и переходные положения

Дата вступления в силу

- С1 Организация должна применять настоящий стандарт, если ее первая годовая финансовая отчетность по МСФО подготавливается за период, начинающийся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящий стандарт в своей первой финансовой отчетности по МСФО за более ранний период, она должна раскрыть этот факт.

Приложение D

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

Настоящее приложение содержит поправку к МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности», являющуюся следствием публикации Советом по МСФО стандарта МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц». Организация должна применять настоящую поправку при применении МСФО (IFRS) 1.

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

После пункта 39U включить пункт 39V следующего содержания:

- 39V МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц», выпущенным в январе 2014 года, внесены изменения в пункт D8B. Организация должна применять настоящую поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2016 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит МСФО (IFRS) 14 в отношении более раннего периода, настоящая поправка должна применяться в отношении такого более раннего периода.

В пункте D8B Приложения D:

предложение шестое изложить в следующей редакции:

Для целей данного пункта деятельность считается подлежащей тарифному регулированию, если в отношении нее используется политика установления цен, которые могут выставляться покупателям за товары или услуги, и такая политика является предметом надзора и/или утверждения органом, регулирующим тарифы (как этот термин определен в МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц»).

предложение седьмое исключить.