



МСФО (IFRS) 18: Изменения в представлении финансовой отчетности

Совет по МСФО (IASB) выпустил новый стандарт МСФО (IFRS) 18 «Представление и раскрытие информации в финансовой отчетности (Presentation and Disclosure in Financial Statements)», который вносит существенные коррективы в правила представления финансовой отчетности и раскрытия финансовой информации.

Подготовил:

Костян Денис Михайлович

член правления Аудиторской палаты,
руководитель комитета по международным стандартам и отношениям,
директор ООО «ПРОМОВА АУДИТ»

22.10.2025

education@audit-ap.by
www.audit-ap.by



Вступление в силу и переход

МСФО (IFRS) 18 вступает в действие (обязателен к применению) с **1 января 2027 года** и допускает добровольное раннее применение.

Тем не менее к переходу на этот стандарт следует подготовиться заранее, поскольку МСФО (IFRS) 18 нужно применять ретроспективно, с пересчетом сравнительного периода.

Это означает, что если вы применяете МСФО (IFRS) 18 с 2027 года, вы также должны представить в отчетности суммы за 2026 год, определенные в соответствии с новыми правилами.

- ❑ МСФО (IFRS) 18 заменяет собой старый стандарт МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности», применение которого, соответственно, прекращается после принятия IFRS 18.

Цель IFRS 18

МСФО (IFRS) 18 устанавливает требования к представлению и раскрытию информации в финансовой отчетности общего назначения.

Цель финансовой отчетности состоит в том, чтобы предоставить финансовую информацию об отчитывающейся организации:

активы

обязательства

собственный капитал

доходы

расходы

Таким образом, пользователи финансовой отчетности могут оценить перспективы будущих чистых притоков денежных средств в организацию, а также оценить эффективность руководства организацией и управления экономическими ресурсами организации.

Компоненты финансовой отчетности

МСФО (IFRS) 18 концептуально не изменил комплект финансовой отчетности, но внес некоторые корректировки. Теперь полный комплект финансовой отчетности состоит из:

01	02	03
отчет о финансовых результатах за отчетный период	отчет о финансовом положении на конец отчетного периода	отчет об изменениях в капитале за отчетный период
04	05	06
отчет о движении денежных средств за отчетный период	примечания за отчетный период	сравнительная информация за предшествующий период
07		
отчет о финансовом положении на начало предшествующего периода в отдельных случаях (то есть при ретроспективном применении новой политики бухгалтерского учета или если ретроспективное представление оказывает существенное влияние на этот отчет)		

Основная финансовая отчетность



Отчеты, перечисленные в пунктах (a)-(d) и их сравнительная информация называется **основной финансовой отчетностью** (primary financial statements).

В МСФО (IFRS) 18 первым указан Отчет о финансовых результатах, что обусловлено его первоначальной значимостью для пользователей финансовой отчетности. Данный отчет предоставляет информацию о прибылях и убытках и о прочих совокупных доходах и расходах.

Два варианта представления Отчета о финансовых результатах:

Вариант 1

единый отчет о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе в виде двух разделов

Вариант 2

два отдельных отчета

Идентификация финансовой отчетности

Все финансовые отчеты должны быть четко идентифицированы, т.е. выделены из прочей информации. Они также должны раскрывать следующую информацию:

- название отчитывающейся организации, а также изменение названия по сравнению с предыдущим периодом, если это имеет место
- принадлежность отчетности к группе организаций или к отдельной организации
- дата окончания отчетного периода или период, к которому относится отчетность
- валюта представления
- используемая степень округления сумм



Основные принципы представления отчетности

МСФО (IFRS) 18 также устанавливает основные принципы представления отчетности, такие как:

частота представления отчетности

последовательность представления, раскрытие и классификация информации

представление сравнительной информации

агрегирование, дезагрегирование и взаимозачет статей



Отчет о прибыли или убытке

Значительные изменения в представлении

МСФО (IFRS) 18 привносит значительные изменения и подробности в представление прибыли или убытка, особенно путем введения категорий доходов и расходов, а также новых промежуточных итогов.

Улучшенная сопоставимость в отчете о прибылях и убытках

В настоящее время не существует стандартизированной структуры отчета о прибылях и убытках. Компании сами выбирают промежуточные итоги для включения. Часто компании отчитываются об операционной прибыли, но способ расчета операционной прибыли варьируется от компании к компании, что снижает сопоставимость.

Три категории доходов и расходов

МСФО (IFRS) 18 вводит три определенные категории доходов и расходов:



операционные

(operating)



инвестиционные

(investing)



финансовые

(financing)

для улучшения структуры отчета о прибылях и убытках и требует от всех компаний представления новых определенных промежуточных итогов, включая операционную прибыль. Улучшенная структура и новые промежуточные итоги дадут инвесторам единую отправную точку для анализа эффективности компаний и облегчат сравнение компаний.

Классификация в НСБУ (Инструкция №102)

Текущая деятельность



основная приносящая доход деятельность организации и прочая деятельность, не относящаяся к финансовой и инвестиционной деятельности.

Инвестиционная деятельность



деятельность организации по приобретению и созданию, реализации и прочему выбытию основных средств, нематериальных активов, доходных вложений в материальные активы, вложений в долгосрочные активы, оборудования к установке, строительных материалов у заказчика, застройщика, осуществлению (предоставлению) и реализации (погашению) финансовых вложений, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.

Финансовая деятельность



деятельность организации, приводящая к изменениям величины и состава внесенного собственного капитала, обязательств по кредитам, займам и иных аналогичных обязательств, если указанная деятельность не относится к текущей деятельности согласно учетной политике организации.



Классификация доходов и расходов в соответствии с МСФО (IFRS) 18

Операционная

Доходы и расходы компании, которые не были классифицированы ни в одну из следующих категорий: инвестирование, финансирование, налог на прибыль или прекращенная деятельность

Инвестиционная категория

- Доля в прибыли или убытке объектов инвестиций, учитываемых методом долевого участия
- Доходы и расходы от прочих финансовых инвестиций, если не является частью основной деятельности
- Процентный доход от денежных средств и их эквивалентов, доходы или расходы от их валютных переоценок, если инвестирование в финансовые активы, или предоставление финансирования клиентам не являются основной деятельностью
- Доходы и расходы от прочих активов, приносящих независимые доходы
- Прибыли и убытки от инструментов хеджирования и деривативов, используемых для управления идентифицированных рисков, если доходы и расходы от объектов хеджирования и идентифицированных рисков классифицируются как инвестиционные

Финансовая категория

- Процентные расходы, а также доходы или расходы от переоценок и прекращение признания по займам., если компания не является банком или кредитной организацией
- Прибыли и убытки от инструментов хеджирования и деривативов, используемых для управления идентифицированных рисков, если доходы и расходы от объектов хеджирования и идентифицированных рисков классифицируются финансовыми
- Процентные расходы, а также доходы или расходы от изменения процентной ставки по арендным обязательствам, пенсионным обязательствам, оценочным обязательствам и полученным предоплатам
- Прибыли и убытки от деривативов, не используемых для управления идентифицированных рисков, если дериватив относится к операции, которая исключительно привлекает финансовые средства

Вариантность

Инвестиционные компании

Если основная деятельность компании связана с инвестированием (например, инвестиционные фонды или компании), то доходы и расходы, которые обычно классифицируются как инвестиционные, могут быть отнесены к операционной категории.

Финансовые организации

Если основная деятельность компании связана с предоставлением финансирования (например, банки), то доходы и расходы, которые обычно классифицируются как финансовые, могут быть отнесены к операционной категории.



Примеры классификации

Пример 1

У организации есть бизнес-центр, офисы которого сдаются в аренду. Доход от аренды считается:

Операционным, если это основная деятельность;

Инвестиционным, если не считается основной деятельностью.

Пример 2

Производственная организация реализует произведённую продукцию через совместное предприятие. Доход от инвестиций в капитал совместного предприятия:

Инвестиционный, если инвестиция учитывается по методу долевого участия;

Операционный, если инвестиция не учитывается по методу долевого участия.

Пример 3

Организация в рамках своей основной деятельности продает товары со значительным компонентом финансирования, согласно МСФО (IFRS) 15

- Если клиент платит заранее, тогда процентные расходы классифицируются финансовым.
- Если клиент задерживает платеж, тогда процентный доход считается операционным.

Курсовые разницы и категории

- Категории в отчете о прибылях и убытках не совпадают с категориями в отчете о движении денежных средств по МСФО (IAS) 7, хотя могут быть схожими.

Курсовые разницы относятся к той же категории, что и доходы или расходы, приводящие к возникновению прибыли или убытка от изменений курса валют. Если отнесение курсовых разниц к каждой категории потребует неоправданных затрат или усилий, они классифицируются в операционную категорию.

Прибыль/убыток от курсовых разниц - пример

Дебиторская задолженность от реализации запасов	О
Остаток на долларовом счете	О/И
Дебиторская задолженность от аренды	О/И
Кредиторская задолженность по приобретению основных средств	О
Обязательства по полученному кредиту	Ф
Обязательства по аренде	О/Ф

Тест для определения видов деятельности

1. Прибыль от продажи оборудования

Ответ:

2. Убыток от продажи инвестиций в акции

Ответ:

3. Вознаграждения аудиторам

Ответ:

4. Курсовые разницы от операционной деятельности

Ответ:

5. Арендная плата за офисные помещения

Ответ:

6. Переоценка инвестиционной недвижимости

Ответ:

7. Резерв под гарантийный ремонт

Ответ:

8. Курсовые разницы от финансовых операций

Ответ:

Ответы на тест



1. Прибыль от продажи оборудования

Ответ: И



2. Убыток от продажи инвестиций в акции

Ответ: И



3. Вознаграждения аудиторам

Ответ: О



4. Курсовые разницы от операционной деятельности

Ответ: О



5. Арендная плата за офисные помещения

Ответ: О



6. Переоценка инвестиционной недвижимости

Ответ: И



7. Резерв под гарантийный ремонт

Ответ: О



8. Курсовые разницы от финансовых операций

Ответ: Ф



Итоги и промежуточные итоги в отчете о прибыли или убытке

Обязательные промежуточные итоги также являются новым требованием в IFRS 18 по сравнению с МСФО (IAS) 1.

Многие организации и так представляли эти промежуточные итоги, МСФО 18 уточняет, как они должны быть определены.

Статьи, которые необходимо представлять в отчете прибыли или убытке

Как минимум, организация должна представить следующие статьи:

Суммы, обязательные согласно МСФО (IFRS) 18

- Выручка, с отдельным представлением процентной выручки и страховой выручки
- Операционные расходы (по характеру или по функции)
- Доля в прибыли или убытке ассоциированных организаций и совместных предприятий, учитываемая [методом долевого участия](#)
- Расходы и доходы по налогу на прибыль
- Общая сумма по прекращенной деятельности в соответствии с [МСФО \(IFRS\) 5](#)

Дополнительные обязательные суммы

- Суммы, обязательные согласно [МСФО \(IFRS\) 9 «Финансовые инструменты»](#)
- Суммы, обязательные согласно [МСФО \(IFRS\) 17 «Договоры страхования»](#)

Помимо этих статей, организация должна представлять прибыль или убыток за период с распределением по двум отдельным статьям, как:

- относящуюся к неконтролирующим долям участия и
- относящуюся к собственникам материнской организации.

Отчет, представляющий совокупный доход

В отчете, представляющем совокупный доход, следует показать следующие итоги:

01

Прибыль или убыток

Итог, перенесенный из отчета о прибыли или убытке

02

Прочий совокупный доход

Разделенный на две категории:

- статьи, которые будут реклассифицированы в состав прибыли или убытка при выполнении определенных условий; и
- статьи, которые не будут реклассифицированы.

03

Общий совокупный доход

Как сумма статей:

- прибыль или убыток и
- прочий совокупный доход.

Более полезная группировка информации в финансовой отчетности

МСФО (IFRS) 18 также требует от компаний большей прозрачности операционных расходов.

Расходы в категории «операционные» в отчете о прибылях и убытках должны быть классифицированы:



либо по характеру (например, заработная плата, аренда, коммунальные услуги)

$f(x)$

либо по функциональному назначению (например, себестоимость продаж, коммерческие расходы, административные расходы)



либо по обоим признакам

- ❑ Организации могут решить, что представление некоторых расходов по характеру, а других расходов по функциям показывает наиболее полезную информацию для пользователей. Если компания выбирает представление расходов по функциям, она обязана раскрыть их характер в примечаниях к финансовой отчетности. Это обеспечивает большую прозрачность и полезность информации для пользователей.



Структура отчетности

Основная финансовая отчетность и примечания

МСФО (IFRS) 18 определяет различные роли основной финансовой отчетности и примечаний.

Основная финансовая отчетность

Должна представлять собой полезную структурированную информацию об активах, обязательствах, капитале, доходах, расходах и потоках денежных средств

Примечания

Должны предоставлять дополнительную существенную информацию

Статьи отчетности в основной финансовой отчетности и примечаниях должны дополнять друг друга.

Примечания к финансовой отчетности

МСФО (IFRS) 18 устанавливает, что примечания должны содержать как минимум:

1

Основа подготовки

Информацию об основе подготовки финансовой отчетности

2

Учетная политика

Используемую политику бухгалтерского учета

3

Требуемая информация

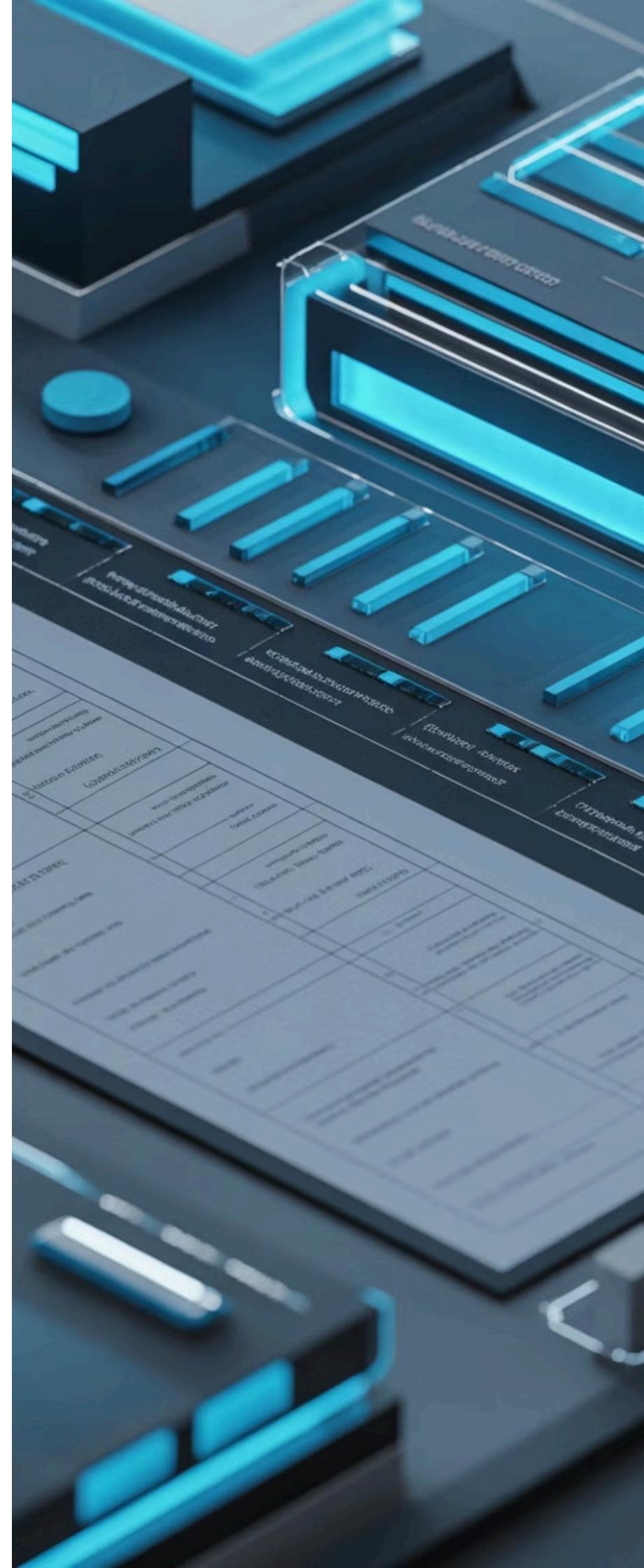
Информацию, требуемую МСФО, которая не представлена в основных финансовых отчетах, т.е. промежуточные итоги и дополнительные раскрытия, предписанные другими стандартами

4

Прочая информация

Прочую информацию, не представленную в основной финансовой отчетности, например, информацию о значительных событиях, тенденциях или контрактах, которые могут повлиять на бизнес

- ❑ Примечания должны быть подготовлены в упорядоченной форме и связаны перекрестными ссылками с основными финансовыми отчетами.



МСФО (IFRS) 18 не рекомендует компаниям использовать такое общее обозначение статей, как «прочие»

Компания должна использовать более информативные обозначения. Нужно обозначить каждую статью отчетности как можно точнее, например **«прочие операционные расходы»**. Обозначение «прочие» следует использовать только в том случае, если не удастся найти более конкретное обозначение.



В отношении агрегированных несущественных статей компания должна учитывать, является ли агрегированная сумма достаточно существенной, чтобы пользователи финансовой отчетности могли подвергнуть сомнению ее состав. Если да, то дополнительная информация об этой статье должна быть раскрыта в примечаниях.

Новое требование

Показатели эффективности, определенные руководством (МРМ)

Многие компании предоставляют в финансовой отчетности специфические показатели, которые часто называют альтернативными показателями эффективности. Инвесторы находят эту информацию полезной. Тем не менее, большинство компаний в настоящее время не предоставляют достаточной информации, чтобы инвесторы могли понять, как рассчитываются эти показатели и как они соотносятся с показателями в отчете о прибылях и убытках.

Поэтому МСФО (IFRS) 18 требует от компаний раскрывать пояснения к показателям, специфичным для компании, которые называются показателями эффективности, определяемыми руководством, и как они связаны с отчётом о прибылях и убытках.

Компаниям необходимо будет включать в финансовую отчетность показатели эффективности управления, определенные руководством (management performance measures (MPM)), а также приводить расчет эффекта по налогу на прибыль для каждой корректирующей статьи при сверке MPM

1

Использование в публичной коммуникации

Используется для публичной коммуникации за рамками финансовой отчетности

2

Мнение руководства

Используется для доведения до сведения пользователей финансовой отчетности мнения руководства о финансовых результатах деятельности предприятия в целом

3

Не входит в стандартный список

Не входит в определенный стандартом список величин

Показатель эффективности, определенный руководством – это промежуточная сумма доходов или расходов, которая соответствует всем трем критериям выше.

Примеры используемых показателей эффективности управления (МРМ)



Скорректированная
операционная прибыль



Скорректированная
прибыль или убыток



Скорректированный
показатель EBITDA



Выручка с учетом
постоянной валюты курса
(Constant Currency Revenue)



Операционная прибыль до
изменений в оборотном
капитале

Проверьте свои знания

Тест

Какой показатель является Показателем эффективности, определенный руководством (MPM)?

А

Скорректированная прибыль или убыток

Б

Коэффициент текущей ликвидности

В

Операционная прибыль

Г

Скорректированная операционная прибыль

Д

Капитал компании

Е

Нефинансовые показатели (количество подписчиков в соц.сетях)

Ж

Скорректированная прибыль от продолжающейся деятельности по чрезвычайным статьям

Правильный ответ

Тест. Ответ

Какой показатель является Показателем эффективности, определенный руководством (МРМ)?

А

Скорректированная прибыль или
убыток

Г

Скорректированная операционная
прибыль

Ж

Скорректированная прибыль от
продолжающейся деятельности по
чрезвычайным статьям



Компании обязаны раскрывать следующую информацию о МРМ в отдельном примечании к финансовой отчетности



Обоснование полезности показателя

Почему руководство считает этот показатель важным для анализа деятельности компании

$$\frac{f}{dx}$$

Метод расчета

Подробное описание того, как рассчитывается показатель, включая сверку с наиболее близким промежуточным итогом, определенным в МСФО



Изменения показателей

Причины изменений в показателях по сравнению с предыдущими периодами

- ❑ Если ваша финансовая отчетность подлежит внешнему аудиту, то это раскрытие о показателях деятельности, определенных руководством, также подлежит аудиту.

Отчет о движении денежных средств



Классификация процентов и дивидендов

Представление денежных потоков по процентам и дивидендам как операционных не разрешается (если это не считается основной деятельностью). Притоки классифицируются в инвестиционную деятельность. Проценты и дивиденды уплаченные классифицируются в финансовую деятельность.

Косвенный метод

При составлении ОДДС косвенным методом необходимо начинать с показателя операционной прибыли или убытка.

МСФО (IAS) 8

Некоторые требования, касающиеся презентации финансовых отчетов, были перенесены с МСФО (IAS) 1 в МСФО (IAS) 8, в результате чего название МСФО (IAS) 8 изменено с «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» в **«Основы подготовки финансовой отчетности (Basis of preparation of financial statements)»**.

В частности разделы по требованиям достоверного представления и соответствия МСФО, непрерывности деятельности, учета по методу начисления и выбора, применения и раскрытия информации учетной политики были перенесены в отредактированную версию МСФО (IAS) 8.



Как применять МСФО (IFRS)

18

МСФО (IFRS) 18 вступает в силу для годовых отчетных периодов, начинающихся **1 января 2027 года** или после этой даты, но компании могут применять его раньше. Это означает, что если вы применяете МСФО (IFRS) 18 с 2027 года, то показатели за 2026 год также должны быть представлены в соответствии с новыми правилами.



2027 год

Первый год применения МСФО (IFRS) 18



Ретроспективное применение

Пересчет сравнительных показателей за 2026 год

- ❑ Таким образом, компании обязаны применить МСФО (IFRS) 18 ретроспективно, то есть пересчитать сравнительные показатели так, как если бы новый стандарт всегда действовал.



Что это означает на практике

В отчетности за 2027 год (первый год применения) компания должна представить:

- Отчет о финансовом положении на 31 декабря 2027 года
- ОПУ, ОДДС и Отчет об изменениях капитала за 2027 год
Уже по новым правилам МСФО (IFRS) 18
- Сравнительную информацию за 2026 год
Также пересчитанную по правилам МСФО (IFRS) 18
- Отчет о финансовом положении на 1 января 2026 года
Начало сравнительного периода, если применимо (например, при реклассификации статей, влияющих на нераспределенную прибыль)