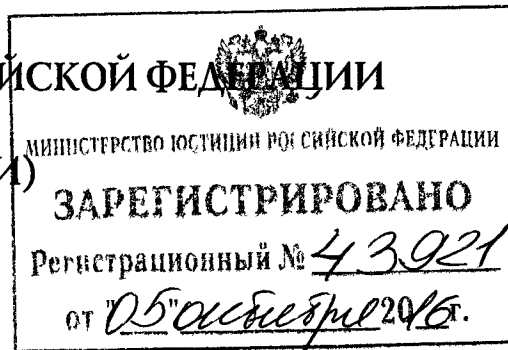




МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ  
(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ



14.09.2016

№ 156н

Москва

**О введении документа Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации**

В соответствии с Положением о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации, утвержденным постановлением Правительства Российской Федерации от 25 февраля 2011 г. № 107 (Собрание законодательства Российской Федерации, 2011, № 10, ст. 1385; 2012, № 6, ст. 680; 2013, № 5, ст. 407; № 36, ст. 4578), по согласованию с Центральным банком Российской Федерации п р и к а з ы в а ю:

1. Ввести в действие на территории Российской Федерации документ Международных стандартов финансовой отчетности «Поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (приложение).

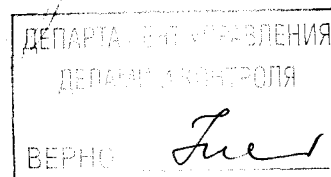
2. Установить, что документ Международных стандартов финансовой отчетности, указанный в пункте 1 настоящего приказа, вступает в силу на территории Российской Федерации: для добровольного применения – со дня его официального опубликования; для обязательного применения – в сроки, определенные в этом документе.

Министр

А.Г. Силуанов

СОГЛАСОВАНО:

Центральный банк  
Российской Федерации  
Первый заместитель Председателя  
Центрального банка  
Российской Федерации  
07.09.2016



А.Ю.Симановский

## Поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»

В пункт 26 внести следующие изменения:

в подпункте (а) слова «запасов производителя» заменить словами «запасов у производителя»;

в подпункте (b) слова «товары организации» заменить словами «товары в организации»;

в подпункте (d) после слова «выполнение» включить слова «для покупателя»; после слов «(или задач) слова «для покупателя» исключить»;

подпункты (e)-(g) изложить в следующей редакции:

(e) оказание услуги, заключающейся в готовности предоставить товары или услуги (например, непредусмотренные ранее обновления программного обеспечения, которые предоставляются в случае и по мере их возникновения) или в предоставлении товаров или услуг для использования покупателем в порядке и в сроки, установленные им;

(g) предоставление прав на товары или услуги, подлежащие предоставлению в будущем, которые покупатель может перепродать или предоставить своему покупателю (например, организация, которая продает организации розничной торговли какую-либо продукцию, обещает передать дополнительные товары или услуги физическому лицу, приобретающему эту продукцию у организации розничной торговли);

в подпункте (h) слово «разработка» заменить словом «разработку»;

в подпункте (i) слова «B63» заменить словами «B63B»

Подпункт (b) пункта 27 изложить в следующей редакции:

(b) обещание организации передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору (т. е. обещание передать товар или услугу является отличным в контексте договора).

В предложении пятом пункта 28 после слов «товара или услуги,» включить слово «либо».

Пункт 29 изложить в следующей редакции:

29 Цель оценки того, являются ли обещания организации передать товары или услуги покупателю отдельно идентифицируемыми в соответствии с пунктом 27(b), заключается в определении того, является ли обещание в контексте договора по своему характеру обещанием передать каждый такой товар или услугу в отдельности либо обещанием передать объединенную статью или статьи, для которых обещанные товары или услуги являются потребляемыми ресурсами. Факторы, которые указывают на то, что два или более обещаний передать товары или услуги покупателю не являются отдельно идентифицируемыми, включают в себя, среди прочего, перечисленные ниже:

(a) организация оказывает значительную услугу по интеграции товаров или услуг с другими товарами или услугами, обещанными по договору, в пакет товаров или услуг, который представляет собой совокупный результат или результаты, для получения которых покупатель заключил договор. Иными словами, организация использует товары или услуги в качестве потребляемых ресурсов для создания или обеспечения совокупного результата или результатов, указанных

покупателем. Совокупный результат или результаты могут включать в себя несколько этапов, элементов или единиц.

- (b) один или несколько товаров или услуг значительно модифицируют или адаптируют один или несколько других товаров или услуг либо подвергаются значительной модификации или адаптации одним или несколькими другими товарами или услугами, обещанными по договору.
- (c) товары или услуги находятся в сильной зависимости друг от друга или в тесной взаимосвязи. Иными словами, на каждый товар или услугу оказывается значительное влияние одним или несколькими другими товарами или услугами по договору. Например, в некоторых случаях два или более товаров или услуг будут оказывать значительное влияние друг на друга, поскольку организация не сможет выполнить свое обещание, передав каждый такой товар или услугу в отдельности.

В предложении первом пункта 30 слово «такие» заменить словом «такой».

В Приложении В:

В подпункте (i) пункта В1 слова «В63» заменить словами «В63В».

Пункт В34 изложить в следующей редакции:

- В34** В случаях, когда в предоставлении товаров или услуг покупателю участвует другая сторона, организация должна определить, какой характер имеет данное ею обещание: обязана ли организация предоставить определенные товары или услуги сама (т. е. организация является принципалом), или же она обязана организовать предоставление этих товаров или услуг другой стороной (т.е. организация выступает в качестве агента). Организация определяет, является ли она принципалом или агентом, в отношении каждого оговоренного товара или услуги, обещанных покупателю. Оговоренным товаром или услугой являются отличимый товар или услуга (или отличимый пакет товаров или услуг), подлежащие предоставлению покупателю (см. пункты 27–30). Если договор с покупателем включает в себя несколько оговоренных товаров или услуг, организация может действовать в качестве принципала в отношении одних оговоренных товаров или услуг и в качестве агента в отношении других оговоренных товаров или услуг.

После пункта В34 включить пункт В34А следующего содержания:

- В34А** Чтобы определить характер своего обещания (как описано в пункте В34), организация должна:
- (a) идентифицировать оговоренные товары или услуги, предоставляемые покупателю (которые, например, могут быть правом на товар или услугу, подлежащие предоставлению другой стороной (см. пункт 26)); и
  - (b) оценить, контролирует ли она (как описано в пункте 33) каждый оговоренный товар или услугу до того, как данный товар или услуга передаются покупателю.

Пункт В35 изложить в следующей редакции:

- В35** Организация является принципалом, если она контролирует оговоренный товар или услугу до их передачи покупателю. Однако организация необязательно контролирует оговоренный товар, если она получает право собственности на такой товар лишь непосредственно перед передачей права собственности покупателю. Организация, являющаяся принципалом, может выполнить свою обязанность к исполнению в отношении предоставления оговоренного товара или услуги самостоятельно либо привлечь другую сторону (например, субподрядчика) для частичного или полного выполнения этой обязанности к исполнению от имени организации.

После пункта В35 включить пункты В35А-В35В следующего содержания:

- В35А** В случае привлечения другой стороны для предоставления товаров или услуг покупателю организация, которая является принципалом, получает контроль над одним из следующих аспектов:
- (a) товаром или иным активом другой стороны, которые она впоследствии передает покупателю;
  - (b) правом на услугу, которая будет оказана другой стороной, что дает организации возможность поручить данной стороне оказание такой услуги покупателю от имени организации;

- (с) товаром или услугой другой стороны, которые она впоследствии объединяет с другими товарами или услугами при предоставлении оговоренных товара или услуги покупателю. Например, если организация оказывает значительную услугу по интеграции товаров или услуг (см. пункт 29(а)), предоставляемых другой стороной, в оговоренный товар или услугу, для получения которых покупатель заключил договор, организация контролирует оговоренный товар или услугу до передачи такого товара или услуги покупателю. Это обусловлено тем, что организация сначала получает контроль над исходными ресурсами для оговоренного товара или услуги (которые включают в себя товары или услуги других сторон) и определяет способ их использования для создания совокупного результата, который является оговоренным товаром или услугой.

V35B Когда (или по мере того, как) выполняется обязанность к исполнению, организация, являющаяся принципалом, признает выручку в валовой сумме возмещения, право на которую она ожидает получить в обмен на передаваемые оговоренные товар или услугу.

Пункты V36-V37 изложить в следующей редакции:

V36 Организация является агентом, если принятая ею обязанность к исполнению заключается в организации предоставления оговоренных товара или услуги другой стороной. Организация, являющаяся агентом, не контролирует оговоренные товар или услугу, предоставляемые другой стороной, до передачи такого товара или услуги покупателю. Когда (или по мере того, как) выполняется обязанность к исполнению, организация, являющаяся агентом, признает выручку в сумме вознаграждения или комиссии, право на которые она ожидает получить в обмен на организацию предоставления оговоренных товаров или услуг другой стороной. Вознаграждение или комиссия организации может представлять собой чистую сумму возмещения, которую организация удерживает после выплаты другой стороне возмещения, полученного в обмен на товары или услуги, которые должны быть предоставлены такой стороной.

V37 Признаки того, что организация контролирует оговоренный товар или услугу до того, как они передаются покупателю (и, следовательно, является принципалом (см. пункт V35)), включают в себя, среди прочего, следующие:

- (а) организация несет основную ответственность за исполнение обещания предоставить оговоренный товар или услугу. Как правило, это включает ответственность за приемлемость оговоренных товара или услуги (например, основная ответственность за соответствие товара или услуги требованиям покупателя). Если организация несет основную ответственность за исполнение обещания предоставить оговоренные товар или услугу, это может указывать на то, что другая сторона, вовлеченная в предоставление оговоренных товара или услуги, действует от имени организации.
- (b) организация подвержена риску обесценения запасов до того, как оговоренные товар или услуга были переданы покупателю, или после передачи контроля покупателю (например, если у покупателя имеется право на возврат). Например, если организация получает или принимает на себя обязательство получить оговоренные товар или услугу до заключения договора с покупателем, это может указывать на то, что организация имеет возможность определять способ использования таких товара или услуги и получать практически все оставшиеся выгоды от них до того, как они будут переданы покупателю.
- (с) организация имеет право самостоятельно устанавливать цену на оговоренные товар или услугу. Возможность устанавливать цену, которую покупатель уплачивает за оговоренные товар или услугу, может указывать на наличие у организации возможности определять способ использования таких товара или услуги и получать практически все оставшиеся выгоды. Однако в некоторых случаях агент может иметь право самостоятельно устанавливать цены. Например, агент может обладать некоторой самостоятельностью при установлении цены с целью генерирования дополнительной выручки от оказания им услуги по организации предоставления товаров или услуг покупателям другими сторонами.
- (d) [удален]
- (e) [удален]

После пункта V37 включить пункт V37А следующего содержания:

**В37А** В зависимости от характера оговоренных товара или услуги, а также от условий договора признаки, перечисленные в пункте В37, могут быть уместными для оценки контроля в большей или меньшей степени. Кроме того, в различных договорах различные признаки могут служить более убедительным подтверждением.

В предложении первом пункта В38 слово «обещанных» заменить словом «оговоренных».

В пункт В52 внести следующие изменения:

в абзаце первом после слов «среди прочего» включить слова «лицензии на»;

в подпунктах (а) и (b) слова «лицензии на» исключить.

В пункт В53 внести следующие изменения:

в предложении первом после слова «лицензию» включить слова «(или лицензии)»;

в предложении третьем после слова «лицензии» включить слова «(или лицензий)».

В пункт В54 внести следующие изменения:

в предложении первом слово «обязательство» заменить словом «обещание»;

в подпункте (b) слово «связи» заменить словом «сочетании».

Во втором предложении абзаца первого пункта В56 слово «анализировать» заменить словом «проанализировать».

Пункт В57 исключить.

В пункт В58 внести следующие изменения:

в подпункте (а) слова «пункт В59» заменить словами «пункты В59 и В59А»;

в подпункте (b) слова «деятельности организации» заменить словами «осуществляемой организацией деятельности».

В предложении втором пункта В59 слово «контексте» заменить словом «отношении», слово «располагает» заменить словом «обладает».

После пункта В59 включить пункт В59А следующего содержания:

**В59А** Деятельность организации значительным образом влияет на интеллектуальную собственность, правами на которую обладает покупатель, если:

- (а) ожидается, что такая деятельность значительным образом изменит форму (например, структуру или содержание) или функциональные характеристики (например, способность выполнять функцию или задачу) интеллектуальной собственности; либо
- (b) способность покупателя получать выгоду от интеллектуальной собственности значительным образом обуславливается или зависит от такой деятельности. Например, выгода от использования бренда зачастую обуславливается или зависит от постоянной деятельности организации по поддержанию или увеличению ценности интеллектуальной собственности.

Следовательно, если интеллектуальная собственность, правами на которую обладает покупатель, сама по себе обладает существенными функциональными характеристиками, значительная часть выгоды от такой интеллектуальной собственности обуславливается этими характеристиками. Таким образом, деятельность организации не будет значительным образом влиять на способность покупателя получать выгоду от такой интеллектуальной собственности, если только такая деятельность не изменяет значительным образом форму или функциональные характеристики интеллектуальной собственности. Примеры интеллектуальной собственности, которая зачастую обладает существенными функциональными характеристиками сама по себе, включают программное обеспечение, биологические соединения или формулы лекарственных средств, а также готовый медиа контент (например, фильмы, телевизионные шоу и музыкальные записи).

В пункт В62 внести следующие изменения:

в подпункте (а) после слова «Ограничения» включить слово «, касающиеся»;

в подпункте (b) слово «стоимость» заменить словом «ценность».

После пункта В63 включить пункты В63А-В63В следующего содержания:

- В63А** Предусмотренное пунктом В63 требование в отношении роялти, основанных на продажах, или роялти, основанных на использовании, применяется в случаях, когда роялти относятся только к лицензии на интеллектуальную собственность или когда лицензия на интеллектуальную собственность является основной статьей, к которой относятся роялти (например, лицензия на интеллектуальную собственность может быть основной статьей, к которой относятся роялти, если организация обоснованно ожидает, что покупатель отнесет на лицензию существенно более значительную часть стоимости, чем на другие товары или услуги, к которым относятся роялти).
- В63В** Если требование, предусмотренное пунктом В63А, соблюдается, выручка в отношении роялти, основанных на продажах, или роялти, основанных на использовании, должна признаваться полностью в соответствии с пунктом В63. Если требование, предусмотренное пунктом В63А, не соблюдается, в отношении роялти, основанных на продажах, или роялти, основанных на использовании, применяются требования в отношении переменного возмещения в пунктах 50–59.

В Приложении С:

После пункта С1А включить пункт С1В следующего содержания:

- С1В** Документом «*Поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»*», выпущенным в апреле 2016 года, внесены изменения в пункты 26, 27, 29, В1, В34–В38, В52–В53, В58, С2, С5 и С7, удален пункт В57 и добавлены пункты В34А, В35А, В35В, В37А, В59А, В63А, В63В, С7А и С8А. Организация должна применять настоящие поправки в отношении годовых отчетных периодов, начинающихся 1 января 2018 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит настоящие поправки в отношении более раннего периода, она должна раскрыть этот факт.

В абзаце первом пункта С2 слова «С8» заменить словами «С8А».

Пункт С5 изложить в следующей редакции:

- С5** Организация может использовать одно или несколько из перечисленных ниже упрощений практического характера, применяя настоящий стандарт ретроспективно в соответствии с пунктом С3(а):
- (a) в случае выполненных договоров организация не должна пересчитывать договоры:
    - (i) срок действия которых начинается и заканчивается в рамках одного годового отчетного периода; либо
    - (ii) которые являются выполненными на начало самого раннего из представленных периодов.
  - (b) в случае выполненных договоров с переменным возмещением организация вправе использовать цену сделки на дату, на которую договор был выполнен, вместо оценки величин переменного возмещения в сравнительных отчетных периодах.
  - (c) в случае договоров, которые были модифицированы до начала самого раннего из представленных периодов, организация не должна ретроспективно пересчитывать договор с учетом таких модификаций в соответствии с пунктами 20–21. Вместо этого организация должна отразить совокупное влияние всех модификаций, которые возникли до начала самого раннего из представленных периодов, в следующих случаях:
    - (i) при идентификации выполненных и невыполненных обязанностей к исполнению;
    - (ii) при определении цены сделки; и
    - (iii) при распределении цены сделки на выполненные и невыполненные обязанности к исполнению.
  - (d) для всех отчетных периодов, представленных до даты первоначального применения, организация не должна раскрывать сумму цены сделки, распределенную на оставшиеся обязанности к исполнению, а также объяснение того, когда организация ожидает признать такие суммы в качестве выручки (см. пункт 120).

В пункт С7 внести следующие изменения:

в предложении первом слова «признавать суммарное влияние» заменить словами «признать суммарный эффект от»;

в предложении втором слово «должна» заменить словами «может решить».

После пункта С7 включить пункт С7А следующего содержания:

С7А Организация, применяющая настоящий стандарт ретроспективно в соответствии с пунктом С3(b), может также использовать упрощение практического характера, описанное в пункте С5(c), в отношении:

- (a) всех модификаций договора, которые возникли до начала самого раннего из представленных периодов; либо
- (b) всех модификаций договора, которые возникли до даты первоначального применения.

Если организация применяет данное упрощение практического характера, она должна применять его последовательно в отношении всех договоров, а также раскрывать информацию в соответствии с требованиями пункта С6.

После пункта С8 включить пункт С8А следующего содержания:

С8А Организация должна применять *«Поправки к Международному стандарту финансовой отчетности (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»* (см. пункт С1В) ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8. При ретроспективном применении настоящих поправок организация должна применять настоящие поправки, как если бы они были включены в состав МСФО (IFRS) 15 на дату первоначального применения. Следовательно, организация не должна применять настоящие поправки в отношении отчетных периодов или договоров, к которым требования МСФО (IFRS) 15 не применяются в соответствии с пунктами С2–С8. Например, если организация применяет МСФО (IFRS) 15 в соответствии с пунктом С3(b) только в отношении договоров, которые не являются выполненными договорами на дату первоначального применения, организация не должна пересчитывать выполненные договоры на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 15 с учетом настоящих поправок.