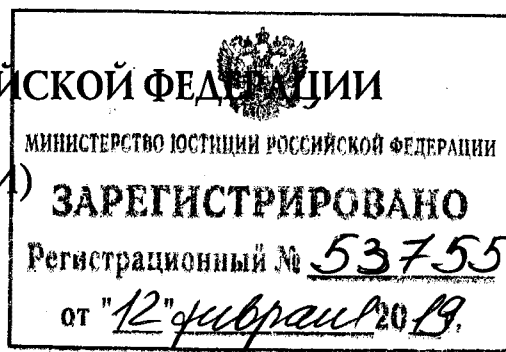




МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

(МИНФИН РОССИИ)

ПРИКАЗ



22.01.2019

№ 11Н

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; 2013, № 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 «Определение бизнеса (Поправки к МСФО (IFRS) 3)» (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.

Первый заместитель Председателя  
Правительства Российской Федерации –  
Министр финансов  
Российской Федерации



А.Г. Силуанов

СОГЛАСОВАНО:  
Центральный банк  
Российской Федерации



И.о. Председателя Центрального банка  
Российской Федерации

Д.В. Тулин

11.01.2019

## Определение бизнеса

### Поправки к МСФО (IFRS) 3

#### Поправки к МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов»

В третьем предложении пункта 3 слова «B5–B12» заменить словом «B12D».

После пункта 64N включить пункт 64P следующего содержания:

64P Документом «*Определение бизнеса*», выпущенным в октябре 2018 года, добавлены пункты B7A–B7C, B8A и B12A–B12D, внесены изменения в определение термина «бизнес» в Приложении А, внесены изменения в пункты 3, B7–B9, B11 и B12, а также удален пункт B10. Организация должна применять данные поправки в отношении объединений бизнесов, для которых дата приобретения совпадает с началом или наступает после начала первого годового отчетного периода, начинающегося 1 января 2020 года или после этой даты, и в отношении приобретений активов, которые происходят на дату начала такого периода или после нее. Допускается досрочное применение данных поправок. Если организация применит данные поправки в отношении более раннего периода, она должна будет раскрыть этот факт.

В Приложении А:

Определение термина «Бизнес» изложить в следующей редакции:

<b>Бизнес</b>	Интегрированная совокупность видов деятельности и активов, осуществление которых и управление которыми способно привести к предоставлению товаров или услуг покупателям, генерированию инвестиционного дохода (такого как дивиденды или проценты) или генерированию иных доходов от обычной деятельности.
---------------	---

В Приложении В:

Пункт В7 изложить в следующей редакции:

В7 Бизнес состоит из вкладов и процессов, применяемых к таким вкладам, которые могут способствовать созданию отдачи. Ниже представлено определение трех элементов бизнеса (см. пункты B8–B12D, в которых представлены указания по каждому из элементов бизнеса):

- (а) **Вклад:** Любой экономический ресурс, который создает отдачу или может способствовать созданию отдачи в результате применения к нему одного или более процессов. Среди примеров можно назвать внеоборотные активы (включая нематериальные активы или права использовать внеоборотные активы), интеллектуальную собственность, возможность получить доступ к необходимым материалам или правам, а также работников.
- (б) **Процесс:** Любая система, стандарт, протокол, соглашение или правило, которое при применении к вкладу или вкладам создает отдачу или может способствовать созданию отдачи. Среди примеров можно назвать процессы стратегического управления, операционные процессы и процессы по управлению ресурсами. Эти процессы, как

правило, документируются, но и интеллектуальный потенциал организованной рабочей силы, имеющей необходимые навыки и опыт и выполняющей требования правил и соглашений, может обеспечить необходимые процессы, которые могут быть применены к вкладам с целью создания отдачи. (Системы бухгалтерского учета, выставления счетов, выплаты заработной платы и другие административные системы, как правило, не являются процессами, которые используются для создания отдачи.)

- (с) **Отдача:** Результат вкладов и применяемых к таким вкладам процессов, которые предоставляют товары или услуги покупателям, генерируют инвестиционный доход (такой как дивиденды или проценты) или генерируют иной доход от обычной деятельности.

После пункта В7 включить пункты В7А – В7С и заголовок следующего содержания:

### **Необязательный тест на наличие концентрации справедливой стоимости**

- В7А** В пункте В7В описан необязательный тест (тест на наличие концентрации), позволяющий провести упрощенный анализ того, что приобретенная совокупность видов деятельности и активов не является бизнесом. Организация может самостоятельно принимать решение о применении или неприменении этого теста. Организация может принимать такое решение по каждой операции или иному событию в отдельности. Тест на наличие концентрации может иметь следующие исходы:
- (а) если тест на наличие концентрации пройден, то делается вывод о том, что данная совокупность видов деятельности и активов не является бизнесом, и дальнейший анализ не требуется;
- (б) если тест на наличие концентрации не пройден либо если организация решит не применять данный тест, то организация должна провести анализ, описанный в пунктах В8–В12D.
- В7В** Тест на наличие концентрации пройден, если практически вся справедливая стоимость приобретенных валовых активов сконцентрирована в одном едином идентифицируемом активе или группе аналогичных идентифицируемых активов. Для целей теста на наличие концентрации:
- (а) из состава приобретенных валовых активов исключаются денежные средства и эквиваленты денежных средств, отложенные налоговые активы и гудвил, возникший вследствие признания отложенных налоговых обязательств;
- (б) справедливая стоимость приобретенных валовых активов должна включать переданное возмещение (плюс справедливую стоимость неконтролирующей доли участия и справедливую стоимость ранее имевшейся доли участия) в части, превышающей справедливую стоимость приобретенных чистых идентифицируемых активов. Справедливую стоимость приобретенных валовых активов, как правило, можно определить как суммарную величину, полученную сложением справедливой стоимости переданного возмещения (плюс справедливая стоимость неконтролирующей доли участия и справедливая стоимость ранее имевшейся доли участия) и справедливой стоимости принятых обязательств (кроме отложенных налоговых обязательств) с последующим исключением статей, указанных в подпункте (а). Однако если справедливая стоимость приобретенных валовых активов превышает указанную суммарную величину, то в некоторых случаях может потребоваться более точный расчет;
- (с) единый идентифицируемый актив – это любой актив или группа активов, которые бы признавались и оценивались как единый идентифицируемый актив в рамках объединения бизнесов;
- (д) если материальный актив прикреплен к другому материальному активу и не может быть физически отделен и использован отдельно от такого другого материального актива (или от базового актива, являющегося предметом аренды согласно определению в МСФО (IFRS) 16 «Аренда») без понесения значительных затрат либо значительного уменьшения полезности или справедливой стоимости одного из двух активов (например, земли и зданий), то такие активы должны считаться единым идентифицируемым активом;
- (е) при анализе аналогичности активов организация должна учитывать характер каждого единого идентифицируемого актива и риски, связанные с управлением и созданием отдачи от активов (иными словами, характеристики риска);
- (ф) следующие активы не считаются аналогичными активами:
- (i) материальный актив и нематериальный актив;
- (ii) материальные активы, относящиеся к разным классам (например, запасы, производственное оборудование и автомобили), кроме тех случаев, когда они

считаются единым идентифицируемым активом в соответствии с критерием в подпункте (d);

- (iii) идентифицируемые нематериальные активы, относящиеся к разным классам (например, бренды, лицензии и нематериальные активы в процессе создания);
- (iv) финансовый актив и нефинансовый актив;
- (v) финансовые активы, относящиеся к разным классам (например, дебиторская задолженность и инвестиции в долевыми инструментами); и
- (vi) идентифицируемые активы, относящиеся к одному классу активов, но имеющие значительно отличающиеся характеристики риска.

**B7C** Требования пункта B7B не вносят изменений в указания МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы» касательно аналогичности активов; они также не изменяют значение термина «класс» в МСФО (IAS) 16 «Основные средства», МСФО (IAS) 38 и МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации».

Перед пунктом B8 добавить заголовок, а пункт B8 изложить в следующей редакции:

### **Элементы бизнеса**

**B8** Несмотря на то, что бизнес, как правило, сопряжен с отдачей, наличие отдачи не является обязательным для того, чтобы квалифицировать интегрированную совокупность видов деятельности и активов как бизнес. Чтобы совокупность видов деятельности и активов могла функционировать и ею можно было управлять для достижения цели, указанной в определении бизнеса, совокупности необходимы два существенных элемента – вклады и процессы, применяемые в отношении таких вкладов. Бизнес не обязательно должен включать все вклады или процессы, которые продавец использовал при ведении такого бизнеса. Однако, чтобы считаться бизнесом, интегрированная совокупность видов деятельности и активов должна включать, как минимум, вклад и принципиально значимый процесс, которые вместе в значительной мере могут способствовать созданию отдачи. В пунктах B12–B12D описано, каким образом анализировать, является ли процесс принципиально значимым.

После пункта B8 включить пункт B8A следующего содержания:

**B8A** Если приобретенная совокупность видов деятельности и активов имеет отдачу, продолжающееся поступление выручки не указывает само по себе на то, что был приобретен как вклад, так и принципиально значимый процесс.

Пункт B9 изложить в следующей редакции:

**B9** Характер элементов бизнеса варьируется в зависимости от отрасли и структуры операций организации (деятельности), включая стадию развития организации. Существующий бизнес часто имеет множество различных видов вкладов, процессов и отдачи, тогда как у нового бизнеса зачастую есть небольшое количество вкладов и процессов, а иногда только один вид отдачи (продукт). Практически у всех бизнесов также есть обязательства, но их наличие не обязательно. Кроме того, возможно, что приобретенная совокупность видов деятельности и активов, не являющаяся бизнесом, включает обязательства.

Пункт B10 исключить.

Пункт B11 изложить в следующей редакции:

**B11** Определение того, является ли конкретная совокупность видов деятельности и активов бизнесом, должно быть основано на том, может ли участник рынка осуществлять такую совокупность видов деятельности и управлять активами как бизнесом. Таким образом, при анализе того, является ли конкретная совокупность бизнесом, не имеет значения факт управления продавцом данной совокупностью как бизнесом или намерение приобретателя управлять данной совокупностью как бизнесом.

Перед пунктом B12 добавить заголовок, а пункт B12 изложить в следующей редакции:

### **Анализ, является ли приобретенный процесс принципиально значимым**

**B12** В пунктах B12A–B12D объясняется, каким образом анализировать, является ли приобретенный процесс принципиально значимым в случае, если приобретенная совокупность видов деятельности и активов не имеет отдачи (пункт B12B), и в случае, если она имеет отдачу (пункт B12C).

После пункта В12 включить пункты В12А – В12D следующего содержания:

**В12А** Примером приобретенной совокупности видов деятельности и активов, не имеющей отдачи на дату приобретения, является организация на начальном этапе становления, которая не начала генерировать выручку. Более того, если приобретенная совокупность видов деятельности и активов генерировала выручку на дату приобретения, считается, что эта совокупность имела отдачу на указанную дату, даже если впоследствии она не будет больше генерировать выручку от продаж внешним покупателям, например, вследствие того, что она будет интегрирована приобретателем.

**В12В** Если совокупность видов деятельности и активов не имеет отдачи на дату приобретения, то приобретенный процесс (или группу процессов) следует считать принципиально значимым только в том случае, если:

- (a) он имеет принципиальное значение для способности превращать или трансформировать приобретенный вклад или вклады в отдачу; и
- (b) приобретенные вклады включают как организованную рабочую силу, обладающую необходимыми навыками, знанием или опытом для выполнения такого процесса (или группы процессов), так и прочие вклады, которые организованная рабочая сила могла бы превратить или трансформировать в отдачу. Такие прочие вклады могут включать в себя:
  - (i) интеллектуальную собственность, которая могла бы использоваться при разработке товара или услуги;
  - (ii) прочие экономические ресурсы, которые могли бы разрабатываться в целях создания отдачи; или
  - (iii) права на получение доступа к необходимым материалам или права, которые дают возможность создавать будущую отдачу.

К примерам вкладов, упомянутых в подпунктах (b)(i)–(iii), относятся технология, незавершенные проекты исследований и разработок, недвижимость и права на добычу полезных ископаемых.

**В12С** Если совокупность видов деятельности и активов имеет отдачу на дату приобретения, то приобретенный процесс (или группу процессов) следует считать принципиально значимым, если он при его применении к приобретенному вкладу или вкладам:

- (a) имеет принципиальное значение для возможности продолжать создание отдачи, а приобретенные вклады включают организованную рабочую силу, обладающую необходимыми навыками, знанием или опытом для выполнения такого процесса (или группы процессов); или
- (b) в значительной мере способствует возможности продолжения создания отдачи и:
  - (i) считается уникальным или редким; или
  - (ii) не может быть заменен без значительных затрат, усилий или отложенной возможности продолжать создание отдачи.

**В12D** Следующие положения представлены в дополнение и развитие пунктов В12В и В12С:

- (a) приобретенный договор является вкладом, а не принципиально значимым процессом. Тем не менее приобретенный договор, например договор аутсорсинга услуг по управлению недвижимостью или управлению активами, может предоставить доступ к организованной рабочей силе. Организация должна проанализировать, осуществляет ли организованная рабочая сила, доступ к которой предоставляет такой договор, принципиально значимый процесс, который организация контролирует и, соответственно, приобрела. Факторы, которые необходимо учитывать в рамках такого анализа, включают срок договора и условия его продления;
- (b) сложности, связанные с заменой приобретенной организованной рабочей силы, могут указывать на то, что приобретенная организованная рабочая сила осуществляет процесс, который имеет принципиальное значение для способности создавать отдачу;
- (c) процесс (или группа процессов) не имеет принципиального значения, если, например, он является вспомогательным или второстепенным в контексте всех процессов, необходимых для создания отдачи.