

МІЖНАРОДНИЙ СТАНДАРТ ФІНАНСОВОЇ ЗВІТНОСТІ 1

Перше застосування Міжнародних стандартів фінансової звітності

МЕТА

- 1 Мета цього МСФЗ – забезпечити, щоб *перші фінансові звіти* суб'єкта господарювання, складені за МСФЗ, та його проміжні фінансові звіти за частину періоду, охопленого цими фінансовими звітами, містили високоякісну інформацію, яка:
 - а) є прозорою для користувачів і порівняльною в усіх відображених періодах;
 - б) забезпечує прийнятну відправну точку для обліку за *Міжнародними стандартами фінансової звітності (МСФЗ)*;
 - в) потребує додаткових зусиль, які не перевищують вигоди для користувачів.

СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

- 2 Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ:
 - а) у своїх перших фінансових звітах, складених за МСФЗ;
 - б) у кожному проміжному фінансовому звіті (якщо такий звіт складається), який він подає згідно з МСБО 34 “Проміжна фінансова звітність” за частину періоду, охопленого його першими фінансовими звітами за МСФЗ.
- 3 Перші фінансові звіти суб'єкта господарювання, складені за МСФЗ, є першими річними фінансовими звітами, у яких суб'єкт господарювання приймає МСФЗ і при цьому чітко та беззастережно висловлює в цих фінансових звітах відповідність МСФЗ. Фінансові звіти за МСФЗ є першими фінансовими звітами суб'єкта господарювання, складеними за МСФЗ, якщо, наприклад, суб'єкт господарювання:
 - а) подав свої останні попередні фінансові звіти:
 - i) згідно з національними вимогами, які не відповідають МСФЗ в усіх аспектах;
 - ii) відповідно до МСФЗ в усіх аспектах, за винятком того, що фінансові звіти не містили чіткого та беззастережного висловлювання про відповідність МСФЗ;
 - iii) які містять чітке висловлювання про відповідність деяким, але не всім МСФЗ;
 - iv) згідно з національними вимогами, які не відповідають МСФЗ, але з використанням окремих МСФЗ для обліку статей, щодо яких немає національних вимог;
 - v) згідно з національними вимогами в умовах зв'язання деяких сум із сумами, визначеними за МСФЗ;
 - б) склав фінансові звіти за МСФЗ лише для внутрішнього користування без оприлюднення їх змісту власникам суб'єкта господарювання або будь-яким іншим зовнішнім користувачам;

МСФЗ 1

- в) склав пакет звітності за МСФЗ для цілей консолідації без складання повного комплекту фінансових звітів, як визначено в МСБО 1 “Подання фінансових звітів”, або
 - г) не подав фінансові звіти за попередні періоди.
- 4 Цей МСФЗ застосовується, коли суб’єкт господарювання вперше приймає МСФЗ. Він не застосовується, коли, наприклад, суб’єкт господарювання:
- а) припиняє подання фінансових звітів згідно з національними вимогами, попередньо подавши їх, а також інший комплект фінансових звітів, які містили чітке та беззастережне висловлювання про відповідність МСФЗ;
 - б) подав фінансові звіти в попередньому році згідно з національними вимогами і ці фінансові звіти містили чітке та беззастережне висловлювання про відповідність МСФЗ;
 - в) подав фінансові звіти в попередньому році, які містили чітке та беззастережне висловлювання про відповідність МСФЗ, навіть якщо аудитори базували свій аудиторський висновок на цих фінансових звітах.
- 5 Цей МСФЗ не застосовується до змін в облікових політиках, зроблених суб’єктом господарювання, який уже застосовує МСФЗ. Такі зміни є предметом:
- а) вимог щодо змін в облікових політиках, викладених у МСБО 8 “Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки”;
 - б) конкретних вимог перехідного періоду в інших МСФЗ.

ВИЗНАННЯ ТА ОЦІНКА

Баланс за МСФЗ на початок періоду

- 6 Суб’єкт господарювання складає *баланс за МСФЗ на початок періоду на дату переходу на МСФЗ*. Це відправна точка для його обліку за МСФЗ. Суб’єкт господарювання не подає свій баланс за МСФЗ на початок періоду у своїх перших фінансових звітах, складених за МСФЗ.

Облікові політики

- 7 Суб’єкт господарювання використовує такі самі облікові політики у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду та впродовж усіх періодів, відображених у його фінансових звітах за МСФЗ. Якщо в параграфах 13-34 не визначено інше, то ці облікові політики відповідають кожному МСФЗ, що є чинним на *звітну дату* його перших фінансових звітів за МСФЗ.
- 8 Суб’єкт господарювання не застосовує різні версії МСФЗ, які були чинними на попередні дати. Суб’єкт господарювання може застосовувати новий МСФЗ, який поки що не є обов’язковим, якщо він дозволяє попереднє застосування.

Приклад: Послідовне застосування остаточної версії МСФЗ

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Звітною датою для перших фінансових звітів суб'єкта господарювання, складених за МСФЗ, є 31 грудня 2005 року. Суб'єкт господарювання А вирішує подати порівняльну інформацію в цих фінансових звітах лише за один рік (див. параграф 36). Тому датою переходу на МСФЗ є початок роботи 1 січня 2004 року (або закінчення роботи 31 грудня 2003 року). Суб'єкт господарювання А подавав фінансові звіти згідно із своїми попередніми ЗПБО до 31 грудня щороку, включаючи 31 грудня 2004 року.

ЗАСТОСУВАННЯ ВИМОГ

Суб'єкт господарювання А повинен застосовувати МСФЗ, які є чинними на періоди, що закінчуються 31 грудня 2005 року, при:

- а) складанні свого балансу за МСФЗ на початок періоду станом на 1 січня 2004 року;
- б) складанні і поданні свого балансу на 31 грудня 2005 року (включаючи порівняльні суми за 2004 рік), звіту про прибутки та збитки, звіту про зміни у власному капіталі і звіту про рух грошових коштів за рік до 31 грудня 2005 року (включаючи порівняльні суми за 2004 рік) та розкриття інформації (включаючи порівняльну інформацію за 2004 рік).

Якщо новий МСФЗ поки що не є обов'язковим, але дозволяє попереднє застосування, суб'єктові господарювання А дозволяють (але від нього не вимагають) застосовувати цей МСФЗ у своїх перших фінансових звітах, складених за МСФЗ.

- 9 Положення перехідного періоду в інших МСФЗ застосовуються до змін в облікових політиках, зроблених суб'єктом господарювання, який уже використовує МСФЗ; вони не застосовуються до переходу на МСФЗ суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, якщо в параграфах 25Г, 34А та 34Б не визначено інше.
- 10 Якщо в параграфах 13-34 не визначено інше, суб'єкт господарювання у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду:
 - а) визнає всі активи та зобов'язання, визнання яких вимагають МСФЗ;
 - б) не визнає статті активів та зобов'язань, якщо МСФЗ не дозволяють такого визнання;
 - в) перекласифіковує статті, які він визнав згідно з попередніми ЗПБО як один вид активу, зобов'язання або компонента капіталу, але які згідно з МСФЗ є іншим видом активу, зобов'язання чи компонента капіталу;
 - г) застосовує МСФЗ під час оцінювання всіх визнаних активів та зобов'язань.
- 11 Облікові політики, що їх суб'єкт господарювання використовує у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду, можуть відрізнятися від тих політик, які він використовував на цю саму дату, застосовуючи попередні ЗПБО. Остаточні коригування виникають унаслідок подій та операцій до дати переходу на МСФЗ. Отже, суб'єкт господарювання визнає ці коригування безпосередньо в нерозподіленому прибутку (або, якщо доречно, в іншій категорії власного капіталу) на дату переходу на МСФЗ.

- 12 Цей МСФЗ установлює дві категорії винятків з принципу відповідності балансу суб'єкта господарювання на початок періоду кожному МСФЗ:
- а) параграфи 13-25Г дозволяють звільнення від деяких вимог інших МСФЗ;
 - б) параграфи 26-34Б забороняють ретроспективне застосування деяких аспектів інших МСФЗ.

Звільнення від вимог інших МСФЗ

- 13 Суб'єкт господарювання може вирішити використовувати одне або більше таких звільнень:
- а) об'єднання бізнесу (параграф 15);
 - б) *справедлива вартість* або переоцінка як *доцільна собівартість* (параграфи 16-19);
 - в) виплати працівникам (параграф 20);
 - г) кумулятивні курсові різниці (параграфи 21 і 22);
 - г) комбіновані фінансові інструменти (параграф 23);
 - д) активи та зобов'язання дочірніх, асоційованих і спільних підприємств (параграфи 24 і 25);
 - е) визначення попередньо визнаних фінансових інструментів (параграф 25А);
 - е) операції, платежі за якими здійснюються на основі акцій з використанням інструменту власного капіталу (параграфи 25Б і 25В);
 - ж) страхові контракти (параграф 25Г).

Суб'єкт господарювання не застосовує ці звільнення аналогічно іншим статтям.

- 14 Деякі наведені нижче звільнення містять посилання на справедливую вартість. МСФЗ 3 "Об'єднання бізнесу" пояснює, як визначити справедливую вартість придбаних в об'єднанні бізнесу активів та зобов'язань, які можна ідентифікувати. Суб'єкт господарювання застосовує ці пояснення при визначенні справедливої вартості згідно з цим МСФЗ, якщо інший МСФЗ не містить більш конкретних рекомендацій щодо визначення справедливої вартості активу або зобов'язання, про який ідеться. Ця справедлива вартість відображає умови, що існували на дату, на яку їх визначено.

Об'єднання бізнесу

- 15 Суб'єкт господарювання застосовує вимоги Додатка Б до об'єднань бізнесу, які суб'єкт господарювання визнав до дати переходу на МСФЗ.

Справедлива вартість або переоцінка як доцільна собівартість

- 16 Суб'єкт господарювання може вирішити оцінити об'єкт основних засобів на дату переходу на МСФЗ за його справедливою вартістю та використати цю справедливую вартість як доцільну собівартість на цю дату.
- 17 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може вирішити використати попередню переоцінку за ЗПБО об'єкта основних засобів на дату переоцінки (або до цієї дати) як доцільну собівартість на дату переоцінки, якщо переоцінка на дату переоцінки була в основному порівнянна:

- а) зі справедливою вартістю
або
 - б) собівартістю чи амортизованою собівартістю за МСФЗ, скоригованою для відображення, наприклад, змін у загальному або конкретному індексі цін.
- 18 Параграфи 16 та 17 також містять варіанти вибору для:
- а) інвестиційної нерухомості, якщо суб'єкт господарювання вирішує використовувати модель собівартості в МСБО 40 “Інвестиційна нерухомість”;
 - б) нематеріальних активів, які відповідають:
 - і) критеріям визнання в МСБО 38 “Нематеріальні активи” (включаючи достовірну оцінку первісної вартості);
 - ii) критеріям у МСБО 38 щодо переоцінки (включаючи існування активного ринку).

Суб'єкт господарювання не використовує ці варіанти вибору для інших активів та зобов'язань.

- 19 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може встановити доцільну собівартість за попередніми ЗПБО для деяких або всіх своїх активів та зобов'язань шляхом їх оцінки за їхньою справедливою вартістю на одну певну дату, внаслідок такої події, як приватизація або початкова відкрита пропозиція. Він може використовувати такі обумовлені подіями оцінки справедливої вартості як доцільну собівартість для МСФЗ на дату цієї оцінки.

Виплати працівникам

- 20 Згідно з МСБО 19 “Виплати працівникам”, суб'єкт господарювання може вирішити використовувати “коридор”, який залишає невизнаними деякі актуарні прибутки та збитки. Ретроспективне застосування цього підходу вимагає від суб'єкта господарювання розподілу кумулятивних актуарних прибутків та збитків з початку програми до дати переходу на МСФЗ на визнану та невизнану частини. Однак суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може вирішити визнати всі кумулятивні актуарні прибутки та збитки на дату переходу на МСФЗ, навіть якщо він використовує “коридор” для пізніших актуарних прибутків та збитків. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, використовує цей варіант, він застосовує його до всіх програм.

Кумулятивні курсові різниці

- 21 МСБО 21 “Вплив змін валютних курсів” вимагає від суб'єкта господарювання:
- а) класифікувати деякі курсові різниці як окремий компонент власного капіталу;
 - б) при вибутті закордонної господарської одиниці переносити кумулятивну курсову різницю цієї закордонної господарської одиниці (включаючи, якщо доречно, прибутки або збитки за пов'язаним хеджуванням) до звіту про прибутки та збитки як частину прибутку або збитку при вибутті.
- 22 Однак суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не дотримується цих вимог щодо кумулятивних курсових різниць, які існували на дату переходу на МСФЗ.

Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, використовує це звільнення, то:

- а) кумулятивні курсові різниці для всіх закордонних господарських одиниць вважаються нульовими на дату переходу на МСФЗ;
- б) прибуток або збиток при подальшому вибутті будь-якої закордонної господарської одиниці виключає курсові різниці, які виникають до дати переходу на МСФЗ, і охоплює пізніші курсові різниці.

Комбіновані фінансові інструменти

- 23 МСБО 32 “Фінансові інструменти: розкриття та подання” вимагає від суб'єкта господарювання попередньо розподіляти комбіновані фінансові інструменти на окремі компоненти зобов'язань і власного капіталу. Якщо компонент зобов'язань більше не є непогашеним, ретроспективне застосування МСБО 32 охоплює відокремлення двох частин власного капіталу. Перша частина знаходиться в нерозподілених прибутках і відображає сукупний відсоток, прив'язаний до компонента зобов'язань. Інша частина відображає первісний компонент власного капіталу. Однак згідно з цим МСФЗ суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не потрібно відокремлювати ці дві частини, якщо компонент зобов'язань більше не є непогашеним на дату переходу на МСФЗ.

Активи та зобов'язання дочірніх, асоційованих та спільних підприємств

- 24 Якщо дочірнє підприємство стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ пізніше свого материнського підприємства, воно у своїх фінансових звітах оцінює свої активи та зобов'язання за:

- а) балансовою вартістю, яку було б включено до консолідованих фінансових звітів материнського підприємства на основі дати переходу материнського підприємства на МСФЗ, якщо не відкориговано процедури консолідації та наслідків об'єднання бізнесу, в якому материнське підприємство придбало дочірнє підприємство,

або

- б) балансовою вартістю (що її вимагає решта положень цього МСФЗ) на дату переходу на МСФЗ. Ця балансова вартість могла б відрізнитися від вартості, опис якої міститься в п. а):
 - i) коли звільнення від вимог у цьому МСФЗ спричиняють до оцінок, що залежать від дати переходу на МСФЗ;
 - ii) коли облікові політики, використовувані у фінансових звітах дочірнього підприємства, відрізняються від облікових політик у консолідованих фінансових звітах. Наприклад, дочірнє підприємство може використовувати як свою облікову політику модель собівартості в МСБО 16 “Основні засоби”, тоді як група може використовувати модель переоцінки.

Аналогічний вибір існує для асоційованого або спільного підприємства, яке стає підприємством, що вперше застосувало МСФЗ, пізніше, ніж суб'єкт господарювання, який має суттєвий вплив на нього або здійснює спільний контроль за ним.

- 25 Однак, якщо суб'єкт господарювання стає суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ пізніше від свого дочірнього підприємства (або асоційованого чи

спільного підприємства), то цей суб'єкт господарювання у своїх консолідованих звітах оцінює активи та зобов'язання дочірнього підприємства (або асоційованого чи спільного підприємства) за такою самою балансовою вартістю, яка вказана в окремих фінансових звітах дочірнього підприємства (або асоційованого чи спільного підприємства) після коригування процедури консолідації та обліку власного капіталу, а також впливу об'єднання бізнесу, в якому суб'єкт господарювання придбав дочірнє підприємство. Так само, якщо материнське підприємство стає суб'єктом господарювання, яке вперше застосував МСФЗ для своїх окремих фінансових звітів раніше або пізніше, ніж для своїх консолідованих фінансових звітів, воно оцінює свої активи та зобов'язання за подібними сумами в обох фінансових звітах, крім коригувань процедури консолідації.

Визначення раніше визнаних фінансових інструментів

- 25А МСБО 39 “Фінансові інструменти: визнання та оцінка” (переглянутий у 2003 році) дозволяє суб'єктові господарювання визначати фінансовий інструмент при первісному визнанні як фінансовий актив або фінансове зобов'язання за справедливою вартістю через прибуток чи збиток або як доступний для продажу. Незважаючи на цю вимогу, суб'єктові господарювання дозволяється робити таке визначення на дату переходу на МСФЗ.

Операції, платіж за якими здійснюється на основі акцій

- 25Б Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 “Платіж на основі акцій” до інструментів власного капіталу, які були надані 7 листопада 2002 року або до цієї дати. Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, також заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до інструментів власного капіталу, які були надані після 7 листопада 2002 і за якими було набуто право до однієї з дат, яка відбувається пізніше: а) дати переходу на МСФЗ або б) 1 січня 2005 року. Однак, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, вирішує застосовувати МСФЗ 2 до таких інструментів власного капіталу, то він може робити це, лише якщо розкриє для оприлюднення справедливу вартість цих інструментів власного капіталу, визначених на дату оцінки (як зазначено в МСФЗ 2). Для всіх наданих інструментів власного капіталу, до яких не застосовується МСФЗ 2 (наприклад, інструменти власного капіталу, надані 7 листопада 2002 року або до цієї дати), суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, однак, розкриває інформацію, що їй вимагають параграфи 44 і 45 МСФЗ 2. Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, змінює строки або умови надання інструментів власного капіталу, до яких не застосовується МСФЗ 2, то від суб'єкта господарювання не вимагають застосовувати параграфи 26-29 МСФЗ 2, якщо зміни відбулися до дати, яка відбулася пізніше: а) дати переходу на МСФЗ або б) 1 січня 2005 року.
- 25В Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до зобов'язань, які виникають з операцій, платіж за якими здійснюється на основі акцій, що були погашені до дати переходу на МСФЗ. Суб'єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, також заохочують (але від нього не вимагають) застосовувати МСФЗ 2 до зобов'язань, які були погашені до 1 січня 2005 року. Для зобов'язань, до яких застосовується МСФЗ 2, суб'єктові господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не потрібно перераховувати

порівняльну інформацію тією мірою, якою ця інформація пов'язана з періодом або датою, що відбулася раніше 7 листопада 2002 року.

Страхові контракти

- 25Г Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може застосовувати положення перехідного періоду, наведені в МСФЗ 4 "Страхові контракти". МСФЗ 4 обмежує зміни в облікових політиках щодо страхових контрактів, включаючи зміни, зроблені суб'єктом господарювання, який уперше застосував МСФЗ.

Винятки з ретроспективного застосування інших МСФЗ

- 26 Цей МСФЗ забороняє ретроспективне застосування деяких аспектів інших МСФЗ, пов'язаних з:
- а) припиненням визнання фінансових активів та фінансових зобов'язань (параграф 27);
 - б) обліком хеджування (параграфи 28-30);
 - в) оцінками (параграфи 31-34);
 - г) активами, класифікованими як утримувані для продажу, та припиненням діяльності.

Припинення визнання фінансових активів та фінансових зобов'язань

- 27 Якщо параграф 27А не визначає інше, то суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, застосовує вимоги до припинення визнання, наведені в МСБО 39 "Фінансові інструменти: визнання і оцінка" перспективно до операцій, що відбуваються 1 січня 2004 року або після цієї дати. Інакше кажучи, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, припинив визнання непохідних фінансових активів або непохідних фінансових зобов'язань за його попередніми ЗПБО внаслідок операції, що відбулася до 1 січня 2004 року, то він не визнає ці активи та зобов'язання за МСФЗ (якщо вони не можуть бути кваліфіковані для визнання внаслідок операції або події, яка відбулася пізніше).

- 27А Усупереч положенням параграфа 27, суб'єкт господарювання може застосовувати вимоги щодо припинення визнання, наведені в МСБО 39, ретроспективно з дати, яку він визначає, за умови, що інформація, необхідна для застосування МСБО 39 до фінансових звітів та фінансових зобов'язань, визнання яких припинено внаслідок колишніх операцій, була одержана на час первісного обліку цих операцій.

Облік хеджування

- 28 На вимогу МСБО 39 "Фінансові інструменти: визнання та оцінка" на дату переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання:
- а) оцінює всі похідні інструменти за справедливою вартістю;
 - б) виключає всі відстрочені збитки та прибутки, що виникають за похідними інструментами, які були відображені у звітності за попередніми ЗПБО, ніби вони були активами та зобов'язаннями.

- 29 Суб'єкт господарювання не відображає у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду взаємозв'язок хеджування такого виду, який не можна кваліфікувати для обліку хеджування за МСБО 39 (наприклад, багато взаємозв'язків хеджування, де інструмент хеджування є інструментом у грошових коштах або проданим опціоном; де об'єктом хеджування є нетто-позиція; або де хеджування покриває відсотковий ризик в інвестиції, утримуваній до погашення). Однак, якщо суб'єкт господарювання визначив нетто-позицію як об'єкт хеджування за попередніми ЗПБО, то він може визначати окремий об'єкт у межах цієї позиції як об'єкт хеджування за МСФЗ, за умови, що він робить це не пізніше дати переходу на МСФЗ.
- 30 Якщо до дати переходу на МСФЗ суб'єкт господарювання визначив операцію як хеджування, але це хеджування не відповідає умовам обліку хеджування, наведеним у МСБО 39, то суб'єкт господарювання застосовує параграфи 91 і 101 МСБО 39 (переглянутого в 2003 році) для припинення обліку хеджування. Операції, які укладені до дати переходу на МСФЗ, не визначають ретроспективно як хеджування.

Попередні оцінки

- 31 **Попередні оцінки суб'єкта господарювання за МСФЗ на дату переходу на МСФЗ відповідають оцінкам, зробленим на таку саму дату за попередніми ЗПБО (після коригувань для відображення будь-якої різниці в облікових політиках), якщо немає об'єктивного свідчення того, що ці оцінки були помилкові.**
- 32 Суб'єкт господарювання може одержати інформацію після дати переходу на МСФЗ про оцінки, зроблені за попередніми ЗПБО. Згідно з параграфом 31, суб'єкт господарювання розглядає одержання цієї інформації так само, як події, що не коригуються після дати балансу (за МСБО 10 "Події після дати балансу"). Припустимо, що датою переходу суб'єкта господарювання на МСФЗ є 1 січня 2004 року, а нова інформація від 15 липня 2004 вимагає перегляду оцінки, зробленої за попередніми ЗПБО 31 грудня 2003 року. Суб'єкт господарювання не відображає цю нову інформацію у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду (якщо оцінки не потребують коригування будь-яких різниць в облікових політиках або якщо немає об'єктивного свідчення того, що оцінки були помилкові). Натомість суб'єкт господарювання відображає цю нову інформацію у своєму звіті про прибутки та збитки (або, якщо доречно, інші зміни у власному капіталі) за рік, що закінчився 31 грудня 2004 року.
- 33 Суб'єкт господарювання може бути змушений робити оцінки за МСФЗ на дату переходу на МСФЗ, які були не потрібні на цю дату за попередніми ЗПБО. Для досягнення відповідності з МСБО 10 ці оцінки за МСФЗ відображають умови, які існували на дату переходу на МСФЗ. Зокрема, оцінки ринкових цін на дату переходу на МСФЗ, оцінки відсоткових ставок або валютних курсів відображають ринкові умови на цю дату.
- 34 Параграфи 31-33 застосовують до балансу за МСФЗ на початок періоду. Їх також застосовують до порівняльного періоду, відображеного у перших фінансових звітах суб'єкта господарювання, складених за МСФЗ, у випадку чого посилання на дату переходу на МСФЗ заміняють посиланнями на кінець порівняльного періоду.

Активи, класифіковані як утримувані для продажу, та припинена діяльність

- 34А МСФЗ 5 вимагає, щоб його застосовували перспективно до непоточних активів (або ліквідаційних груп), які відповідають критеріям класифікації як утримуваних для продажу, та до операцій, які відповідають критеріям класифікації як припинених після дати чинності МСФЗ. МСФЗ 5 дозволяє суб'єктові господарювання застосовувати вимоги МСФЗ до всіх непоточних активів (або ліквідаційних груп), які відповідають критеріям класифікації як утримуваних для продажу, та до операцій, які відповідають критеріям класифікації як припинених після будь-якої дати до дати чинності МСФЗ, за умови, що оцінки та інша інформація, необхідна для застосування МСФЗ, були отримані на час первісного дотримання цих критеріїв.
- 34Б Суб'єкт господарювання, який перейшов на МСФЗ до 1 січня 2005 року, застосовує положення перехідного періоду МСФЗ 5. Суб'єкт господарювання, який перейшов на МСФЗ 1 січня 2005 року або після цієї дати, застосовує МСФЗ 5 ретроспективно.

ПОДАННЯ ТА РОЗКРИТТЯ

- 35 Цей МСФЗ не звільняє від вимог щодо подання та розкриття, наведених в інших МСФЗ.

Порівняльна інформація

- 36 Для відповідності МСБО 1 “Подання фінансових звітів” перші звіти суб'єкта господарювання містять принаймні один рік порівняльної інформації за МСФЗ.

Звільнення від вимоги щодо перерахування порівняльної інформації для МСБО 39 та МСФЗ 4

- 36А У своїх перших фінансових звітах за МСФЗ суб'єкт господарювання, який застосовує МСФЗ до 1 січня 2006 року, подає порівняльну інформацію принаймні за один рік, але ця порівняльна інформація не повинна відповідати вимогам МСБО 32, МСБО 39 та МСФЗ 4. Суб'єкт господарювання, що вирішує подавати порівняльну інформацію, яка не відповідає вимогам МСБО 32, МСБО 39 та МСФЗ 4, упродовж першого року переходу:
- а) застосовує свої попередні ЗПБО у порівняльній інформації до фінансових інструментів у межах сфери застосування МСБО 32 та МСБО 39 та до страхових контрактів у межах сфери застосування МСФЗ 4;
 - б) розкриває цей факт разом з базовою інформацією, яка використовується для підготовки цієї інформації;
 - в) розкриває природу основних коригувань, які зробили б цю інформацію такою, що відповідає МСБО 32, МСБО 39 та МСФЗ 4. Суб'єктові господарювання не потрібно визначати кількість цих коригувань. Однак суб'єкт господарювання розглядає будь-яке коригування між балансом на дату звітності порівняльного періоду (тобто балансом, який включає порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО) та балансом на початку *першого звітного періоду за МСФЗ* (тобто першого періоду, який охоплює інформацію, що відповідає вимогам МСБО 32, МСБО 39 та МСФЗ 4) як таке, що спричинене зміною в обліковій політиці і дає розкриття, що його вимагає параграф 28 а)-г) та д)і) МСБО 8 “Облікові політики, зміни в

облікових оцінках та помилки”. Параграф 28 д)і) застосовується лише до сум, відображених у балансі на дату звітності порівняльного періоду.

Якщо суб’єкт господарювання вирішує подавати порівняльну інформацію, яка не відповідає вимогам МСБО 32, МСБО 39 та МСФЗ 4, то посилання на “дату переходу на МСФЗ” означає лише початок першого періоду звітності за МСФЗ.

Підсумки минулих періодів

- 37 Деякі суб’єкти господарювання відображають підсумки минулих періодів як вибрані дані періодів до першого періоду, за який вони подавали повну порівняльну інформацію за МСФЗ. Цей МСФЗ не вимагає від цих підсумків відповідності вимогам визнання та оцінки МСФЗ. Крім того, деякі суб’єкти господарювання відображають порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО, а також порівняльну інформацію, що її вимагає МСФЗ 1. У будь-яких фінансових звітах, що містять підсумки минулих періодів або порівняльну інформацію за попередніми ЗПБО, суб’єкт господарювання:
- азначає попередню інформацію за ЗПБО як таку, що не підготовлена за МСФЗ;
 - розкриває природу основних коригувань, які зробили б звіт таким, що відповідає вимогам МСФЗ. Суб’єктові господарювання не треба визначати кількість цих коригувань.

Пояснення переходу на МСФЗ

- 38 Суб’єкт господарювання пояснює, як перехід з попередніх ЗПБО на МСФЗ вплинув на його фінансовий стан, фінансові результати і грошові потоки, відображені у звітності.

Узгодження

- 39 Для відповідності вимогам параграфа 38 перші фінансові звіти суб’єкта господарювання, складені за МСФЗ, охоплюють:
- узгодження його власного капіталу у звітності за попередніми ЗПБО з його власним капіталом за МСФЗ для обох дат, а саме:
 - дати переходу на МСФЗ
 - та
 - кінця найпізнішого періоду, відображеного в найостанніших річних фінансових звітах за попередніми ЗПБО;
 - узгодження прибутку або збитку, відображеного у звітності за попередніми ЗПБО за найпізніший період у найостанніших річних фінансових звітах суб’єкта господарювання, зі своїм прибутком або збитком за МСФЗ за такий самий період;
 - розкриття (на вимогу МСБО 36 “Зменшення корисності активів”) у разі визнання суб’єктом господарювання збитків від зменшення корисності або сторнувань у періоді, що починається з дати переходу на МСФЗ (якщо суб’єкт господарювання визнав або сторнував будь-які збитки від зменшення корисності вперше при складанні свого балансу за МСФЗ на початок періоду).
- 40 Звіряння, що їх вимагає параграф 39а) і б), дають досить детальну інформацію для того, щоб користувачі зрозуміли суттєві коригування в балансі і звіті про прибутки та збитки.

Якщо суб'єкт господарювання подав звіт про рух грошових коштів за попередніми ЗПБО, він також пояснює суттєві коригування до цього звіту про рух грошових коштів.

- 41 Якщо суб'єктові господарювання стає відомо про помилки, зроблені за попередніми ЗПБО, звіряння, що їх вимагає параграф 39а) і б), розрізняють коригування цих помилок і зміни в облікових політиках.
- 42 МСБО 8 не розглядає зміни в облікових політиках, які відбуваються, коли суб'єкт господарювання вперше застосовує МСФЗ. Тому вимоги МСБО 8 до розкриття змін в облікових політиках не застосовуються до перших фінансових звітів суб'єкта господарювання, складених за МСФЗ.
- 43 Якщо суб'єкт господарювання не подав фінансові звіти за попередні періоди, його перші фінансові звіти за МСФЗ розкривають цей факт.

Визначення фінансових активів та фінансових зобов'язань

- 43А Суб'єктові господарювання дозволяється визначати попередньо визнаний фінансовий актив або фінансове зобов'язання як фінансовий актив або фінансове зобов'язання за справедливою вартістю шляхом прибутку або збитку або як наявний для продажу згідно з параграфом 25А. Суб'єкт господарювання розкриває справедливу вартість будь-яких фінансових активів або фінансових зобов'язань, визначених у кожній категорії, та класифікацію і балансову вартість у попередніх фінансових звітах.

Використання справедливої вартості як доцільної собівартості

- 44 Якщо суб'єкт господарювання використовує справедливу вартість у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду як доцільну собівартість об'єкта основних засобів, інвестиційної нерухомості або нематеріального активу (див. параграфи 16 і 18), то перші фінансові звіти суб'єкта господарювання, складені за МСФЗ, розкривають у кожному рядку балансу на початок періоду:
 - а) сукупність цих справедливих вартостей;
 - б) агреговане коригування балансових вартостей, повідомлених за попередніми ЗПБО.

Проміжні фінансові звіти

- 45 Для відповідності вимогам параграфа 38, якщо суб'єкт господарювання подає проміжний фінансовий звіт за МСБО 34 "Проміжна фінансова звітність" за частину періоду, охопленого його першими фінансовими звітами за МСФЗ, то цей суб'єкт господарювання має задовольнити, крім вимог МСБО 34, ще й такі вимоги:
 - а) якщо суб'єкт господарювання подав проміжний фінансовий звіт за порівняльний проміжний період, який безпосередньо передує фінансовому року, то кожний такий проміжний фінансовий звіт включає звіряння:
 - i) його власного капіталу за попередніми ЗПБО на кінець цього порівняльного проміжного періоду з його власним капіталом за МСФЗ на цю дату;
 - ii) його прибутку або збитку за попередніми ЗПБО за цей порівняльний період (поточний та за рік на цю дату) з його прибутком або збитком за МСФЗ за цей період;

- б) крім звірянь, що їх вимагає параграф а), згідно з МСБО 34 перший проміжний фінансовий звіт суб'єкта господарювання за частину періоду, охопленого його першими фінансовими звітами за МСФЗ, включає звіряння, описані в параграфі 39а) і б) (доповнені детальною інформацією, що її вимагають параграфи 40 і 41) або перехресне посилання на інший опублікований документ, який включає ці узгодження.
- 46 МСБО 34 вимагає розкриття мінімальної інформації, яка базується на припущенні, що користувачі проміжного фінансового звіту також мають доступ до найостанніших річних фінансових звітів. МСБО 34 вимагає від суб'єкта господарювання розкривати також і "будь-які події або операції, що є суттєвими для розуміння поточного проміжного періоду". Отже, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, у своїх найостанніших фінансових звітах за попередніми ЗПБО не розкрив інформацію, що є суттєвою для розуміння поточного проміжного періоду, то його проміжний фінансовий звіт розкриває цю інформацію або містить перехресне посилання на інший опублікований документ, який містить цю інформацію.

ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ

- 47 Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ, якщо його перші фінансові звіти за МСФЗ складені за період, що починається 1 січня 2004 року або після цієї дати. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо перші фінансові звіти суб'єкта господарювання за МСФЗ складені за період, що починається до 1 січня 2004 року, і суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ замість ПКТ-8 "Перше застосування МСБО як первинної основи бухгалтерського обліку", він розкриває цей факт.

Додаток А

Визначення термінів

Цей додаток є невід'ємною складовою МСФЗ.

баланс за МСФЗ на початок періоду (opening IFRS balance sheet)	Баланс суб'єкта господарювання (опублікований або неопублікований) на дату переходу на МСФЗ.
дата переходу на МСФЗ (date of transition to IFRSs)	Початок першого періоду, за який суб'єкт господарювання подає повну порівняльну інформацію згідно з МСФЗ у своїх перших фінансових звітах за МСФЗ.
доцільна собівартість (deemed cost)	Сума, яку використовують як заміник собівартості чи амортизованої собівартості на певну дату. Подальша амортизація припускає, що суб'єкт господарювання первісно визнав актив або зобов'язання на певну дату та що його собівартість дорівнювала доцільній собівартості.
звітна дата (reporting date)	Кінець найостаннішого періоду, який охоплюють фінансові звіти або проміжний фінансовий звіт.
Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) (International Financial Reporting Standards (IFRSs))	Стандарти та Тлумачення, прийняті Радою з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО). Вони охоплюють: а) Міжнародні стандарти фінансової звітності; б) Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку; в) Тлумачення, розроблені Комітетом із тлумачень міжнародної фінансової звітності (КТМФЗ) або колишнім Постійним комітетом із тлумачень (ПКТ).
перший звітний період за МСФЗ (first IFRS reporting period)	Звітний період, що закінчується на дату звітності перших фінансових звітів суб'єкта господарювання за МСФЗ.
перші фінансові звіти за МСФЗ (first IFRS financial statements)	Перші річні фінансові звіти, у яких суб'єкт господарювання застосовує Міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) шляхом чіткого та беззастережного висловлювання про відповідність МСФЗ.
попередні загальноприйняті принципи обліку (ЗПБО) (previous GAAP)	Основа обліку, яку той, хто приймає МСФЗ уперше , використовував безпосередньо перед прийняттям МСФЗ.
справедлива вартість (fair value)	Сума, за якою можна обміняти актив або погасити заборгованість в операції між обізнаними, зацікавленими та незалежними сторонами.
суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ (first-time adopter)	Суб'єкт господарювання, який уперше подає фінансові звіти, складені за МСФЗ.

Додаток Б

Об'єднання бізнесу

Цей додаток є невід'ємною складовою МСФЗ.

- Б1 Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може вирішити не застосовувати МСФЗ 3 “Об'єднання бізнесу” ретроспективно до колишніх об'єднань бізнесу (об'єднання бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ). Однак, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, перераховує будь-яке об'єднання бізнесу для відповідності вимогам МСФЗ 3, він перераховує всі пізніші об'єднання бізнесу, а також застосує МСБО 36 “Зменшення корисності активів” (переглянутий у 2004 році) та МСБО 38 “Нематеріальні активи” (переглянутий у 2004 році) з тієї самої дати. Наприклад, якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, вирішує перерахувати об'єднання бізнесу, яке відбулося 30 червня 2002 року, він перераховує всі об'єднання бізнесу, які відбулися між 30 червня 2002 року і датою переходу на МСФЗ; він також застосує МСБО 36 (переглянутий у 2004 році) та МСБО 38 (переглянутий у 2004 році) з 30 червня 2002 року.
- Б1А Суб'єктові господарювання не треба застосовувати МСБО 21 “Впливи змін валютних курсів” (переглянутий у 2003 році) ретроспективно до коригувань справедливої вартості та гудвілу, що виникають в об'єднаннях бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ. Якщо суб'єкт господарювання не застосує МСБО 21 ретроспективно до цих коригувань справедливої вартості та гудвілу, то він розглядає їх як активи та зобов'язання суб'єкта господарювання, а не як активи та зобов'язання об'єкта придбання. Тому ці коригування гудвілу і справедливої вартості вже виражені у функціональній валюті суб'єкта господарювання або в немонетарних статтях в іноземній валюті, які відображені в звітності із використанням валютного курсу, застосованого відповідно до попередніх ЗПБО.
- Б1Б Суб'єкт господарювання може застосовувати МСБО 21 ретроспективно до всіх коригувань справедливої вартості та гудвілу, що виникає:
- у всіх об'єднаннях бізнесу, які відбулися до дати переходу на МСФЗ, або
 - у всіх об'єднаннях бізнесу, які суб'єкт господарювання вирішує перерахувати для відповідності вимогам МСФЗ 3 (як дозволено наведеним вище параграфом Б1).
- Б2 Якщо суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не застосує МСБО 22 ретроспективно до колишнього об'єднання бізнесу, це має такі наслідки для об'єднання бізнесу:
- суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, веде таку саму класифікацію (як придбання юридичним покупцем, зворотне придбання юридичним об'єктом придбання або об'єднання інтересів), як у своїх попередніх фінансових звітах, складених за ЗПБО;
 - суб'єкт господарювання, який уперше визнав усі свої активи та зобов'язання на дату переходу на МСФЗ, які були придбані або прийняті в колишньому об'єднанні бізнесу, крім:

- i) певних фінансових активів та фінансових зобов'язань, визнання яких припинене за попередніми ЗПБО (див. параграф 27);
- ii) активів (включаючи гудвіл) та зобов'язань, які не були визнані в консолідованому балансі покупця за попередніми ЗПБО і також не можуть бути кваліфіковані для визнання за МСФЗ в окремому балансі об'єкта придбання (див. параграф Б2д)-Б2бi)).

Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнає будь-яку остаточну зміну шляхом коригування нерозподіленого прибутку (або, якщо доречно, іншої категорії власного капіталу), якщо ця зміна не спричинена визнанням нематеріального активу, який був раніше розподілений на гудвіл (див. параграф Б2е)-ж);

- в) суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, виключає зі свого балансу за МСФЗ на початок періоду будь-який об'єкт, визнаний за попередніми ЗПБО, який не можна кваліфікувати для визнання як актив або зобов'язання за МСФЗ. Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, обліковує остаточну зміну так:
 - i) суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, міг класифікувати колишнє об'єднання бізнесу як придбання і визнавати як нематеріальний актив об'єкт, який не можна кваліфікувати для визнання як актив згідно з МСБО 38 "Нематеріальні активи". Він перекласифікує цей об'єкт, а також пов'язаний відстрочений податок і частки меншості (якщо вони є) як частину гудвілу (якщо суб'єкт господарювання не вирахував гудвіл безпосередньо з власного капіталу за попередніми ЗПБО – див. параграф Б2е)i) та Б2ж);
 - ii) суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнає всі інші остаточні зміни в нерозподіленому прибутку¹;
- г) МСФЗ вимагають подальшої оцінки певних активів та зобов'язань на основі, що не ґрунтується на первісній собівартості, такій як справедлива вартість. Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, оцінює ці активи та зобов'язання на цій основі у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду, навіть якщо вони були придбані або прийняті в колишньому об'єднанні бізнесу. Він визнає будь-яку остаточну зміну в балансовій вартості шляхом коригування нерозподіленого прибутку (або, якщо доречно, іншої категорії власного капіталу), а не гудвілу;
- г) відразу після об'єднання бізнесу балансова вартість за попередніми ЗПБО придбаних активів та прийнятих зобов'язань у цьому об'єднанні бізнесу буде їх доцільною собівартістю за МСФЗ на цю дату. Якщо МСФЗ вимагають вартісної оцінки цих активів та зобов'язань на пізнішу дату, ця доцільна собівартість буде основною для вартісної амортизації або амортизації з дати об'єднання бізнесу;
- д) якщо придбаний актив або взяті зобов'язання в колишньому об'єднанні бізнесу не визнані за попередніми ЗПБО, то його доцільна собівартість у балансі за МСФЗ на початок періоду не дорівнює нулю. Натомість покупець визнає та оцінює її у своєму консолідованому балансі на основі, яку вимагав би МСФЗ в балансі об'єкта придбання. Наприклад, якщо покупець за попередніми ЗПБО не капіталізував фінансову оренду, придбану в колишньому об'єднанні бізнесу, він капіталізує цю

¹ Ці зміни включають перекласифікацію з нематеріальних активів або в нематеріальні активи, якщо гудвіл не було визнано за попередніми ЗПБО як актив. Ця ситуація виникає, якщо згідно з попередніми ЗПБО суб'єкт господарювання а) вирахував гудвіл безпосередньо з власного капіталу або б) не розглядав об'єднання бізнесу як придбання.

оренду в своїх консолідованих фінансових звітах за МСБО 17 “Оренда”, який вимагає від об’єкта придбання робити це у своєму окремому балансі за МСФЗ. І навпаки, якщо актив або зобов’язання були розподілені на гудвіл за попередніми ЗПБО, але були б визнані окремо за МСФЗ 3, цей актив або зобов’язання залишається в гудвілі, якщо МСФЗ не вимагає його визнання у фінансових звітах об’єкта придбання;

- е) балансова вартість гудвілу в балансі на початок періоду за МСФЗ буде його балансовою вартістю за попередніми ЗПБО на дату переходу на МСФЗ після таких трьох коригувань:
- і) якщо цього вимагає наведений вище параграф Б2в)-ж), суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, збільшує балансову вартість гудвілу, коли перекласифіковує об’єкт, який визнано як нематеріальний актив за попередніми ЗПБО. Так само, якщо параграф Б2д) вимагає від суб’єкта господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнавати нематеріальний актив, який був розподілений на гудвіл за попередніми ЗПБО, то суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, відповідно, зменшує балансову вартість гудвілу (і, якщо доречно, коригує відстрочений податок і частки меншості);
 - іі) непередбачена обставина, яка впливає на суму компенсації за придбання колишнього об’єднання бізнесу, може бути врегульована до дати переходу на МСФЗ. Якщо можна достовірно оцінити умовне коригування і ймовірний платіж, то суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, коригує гудвіл на цю суму. Так само, суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, коригує балансову вартість гудвілу, якщо попередньо визнане непередбачене коригування не можна більше оцінювати достовірно і платіж є малоймовірним;
 - ііі) незважаючи на наявність або відсутність свідчення про зменшення корисності гудвілу, суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, застосовує МСБО 36 “Зменшення корисності активів” при перевірці гудвілу на зменшення корисності на дату переходу на МСФЗ та при визнанні будь-якого остаточного збитку від зменшення корисності в нерозподіленому прибутку (або, якщо цього вимагає МСБО 36, у переоцінці). Перевірка зменшення корисності базується на умовах на дату переходу на МСФЗ;
- е) жодні інші коригування не здійснюються щодо балансової вартості гудвілу на дату переходу на МСФЗ. Наприклад, суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, не перераховує балансову вартість гудвілу:
- і) для виключення незавершених досліджень та розробок, придбаних у цьому об’єднанні бізнесу (якщо пов’язаний нематеріальний актив не можна кваліфікувати для визнання за МСБО 38 в окремому балансі об’єкта придбання);
 - іі) для коригування попередньої амортизації гудвілу;
 - ііі) для сторнування коригувань гудвілу, що їх не дозволяє робити МСБО 22, але дозволяли попередні ЗПБО через коригування активів та зобов’язань між датою об’єднання бізнесу і датою переходу на МСФЗ;
- ж) якщо суб’єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, визнав гудвіл за попередніми ЗПБО як вирахування з власного капіталу, то:

МСФЗ 1

- i) він не визнає цей гудвіл у своєму балансі за МСФЗ на початок періоду. Крім того, він не переносить цей гудвіл до звіту про прибутки та збитки, якщо він продає дочірнє підприємство або якщо зменшується корисність інвестиції в дочірнє підприємство;
 - ii) коригування, спричинені подальшим урегулюванням непередбаченої обставини, що впливають на компенсацію за придбання, визнають у нерозподіленому прибутку;
- з) згідно з його попередніми ЗПБО, суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, може не консолідувати дочірнє підприємство, придбане в колишньому об'єднанні бізнесу (наприклад, тому що материнське підприємство не вважало його дочірнім за попередніми ЗПБО або не склало консолідовані фінансові звіти). Суб'єкт господарювання, який уперше застосував МСФЗ, коригує балансову вартість активів та зобов'язань дочірнього підприємства на суми, які МСФЗ вимагали би в балансі дочірнього підприємства. Доцільна собівартість гудвілу дорівнює на дату переходу на МСФЗ різниці між:
- i) часткою материнського підприємства у цій скоригованій балансовій вартості та
 - ii) собівартістю в окремих фінансових звітах материнського підприємства його інвестицій у дочірньому підприємстві;
- и) оцінка часток меншості та відстроченого податку впливає з оцінки інших активів та зобов'язань. Тому вищезгадані коригування визнаних активів та зобов'язань впливають на частки меншості та відстрочений податок.
- Б3 Звільнення від вимог колишніх об'єднань бізнесу також застосовується до колишніх придбань інвестицій в асоційовані підприємства і часток у спільних підприємствах. Крім того, дата, обрана для параграфу Б1, застосовується однаково до всіх цих придбань.