

Содержание

1. Теоретическая часть контрольной работы.....	3
1.1 Порядок признания и раскрытия в консолидированной финансовой отчетности информации об аренде в соответствии с требованиями МСФО.....	3
2. Практическая часть контрольной работы.....	15
2.1 Анализ раскрытия информации об аренде в консолидированной финансовой отчетности ПАО «Норильский Никель».....	15
2.2 Проблемы раскрытия информации об аренде в консолидированной финансовой отчетности, составленной в соответствии с требованиями МСФО.....	16
Список использованной литературы.....	19
Приложения.....	21

1. Теоретическая часть контрольной работы

1.1 Порядок признания и раскрытия в консолидированной финансовой отчетности информации об аренде в соответствии с требованиями МСФО

МСФО (IFRS) № 16 «Аренда», данный стандарт устанавливает принципы признания, оценки, представления и раскрытия информации об аренде с целью обеспечения порядка раскрытия арендаторами и арендодателями уместной информации, правдиво представляющей эти операции.

Настоящий стандарт применяется в отношении всех договоров аренды, включая договоры субаренды, за исключением:

- договоров аренды, относящихся к разведке или использованию полезных ископаемых, нефти, природного газа и аналогичных невозобновляемых ресурсов;
- договоров аренды биологических активов, которые находятся в распоряжении арендатора (см. МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»);
- концессионных соглашений о предоставлении услуг (см. Разъяснения КРМФО (IFRIC) 12 «Концессионные соглашения о предоставлении услуг»);
- лицензий на интеллектуальную собственность, предоставленных арендодателем (см. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»);
- прав, которыми обладает арендатор по лицензионным соглашениям по таким объектам, как кинофильмы, видеозаписи, пьесы, рукописи, патенты и авторские права (см. МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»).

Арендатор вправе применять настоящий стандарт в отношении договоров аренды нематериальных активов, отличных от описанных выше.

Вместо применения требований настоящего стандарта по признанию и оценке, описанных в следующих разделах, арендатор может выбрать учет арендных платежей в качестве расхода линейным методом в течение срока

аренды либо с использованием другого систематического подхода для следующих двух типов аренды:

- краткосрочная аренда (срок аренды составляет не более 12 месяцев и договор аренды не содержит опцион на покупку) — решение необходимо принимать по видам базовых активов;
- Вид базовых активов — это группа базовых активов, аналогичных по характеру и способу использования в рамках деятельности организации.

Примером вида базовых активов могут являться:

- офисное оборудование, складские или административные помещения;
- аренда, в которой базовый актив имеет низкую стоимость. На основе стоимости актива, как если бы он был новым, вне зависимости от возраста актива на момент начала аренды (например, планшеты и персональные компьютеры, небольшие предметы офисной мебели и телефоны) — решение можно принимать по каждому договору аренды в отдельности.

Таким образом, аренда недвижимости в общем случае не может подпадать под данное упрощение.

Договор в целом или его отдельные компоненты являются договором аренды, если по этому договору передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение.

Для определения того, передает ли договор право контролировать использование актива в течение периода, необходимо проанализировать наличие двух характеристик:

- право получать практически все экономические выгоды от использования идентифицированного актива;
- право определять способ использования идентифицированного актива.

Актив, как правило, идентифицируется ввиду прямого указания в договоре. Однако актив также может идентифицироваться на основании

косвенного свидетельства в тот момент, когда актив становится доступным для использования клиентом.

Чаще всего косвенным свидетельством идентификации становится Акт приема-передачи, который подписывается в момент передачи базового актива арендатору.

Однако, если поставщик имеет существенное право заменить актив в течение срока использования, у клиента отсутствует право использовать идентифицированный актив. Право поставщика на замену актива является существенным, только если поставщик имеет практическую возможность заменить альтернативные активы в течение срока использования и от реализации своего права на замену актива он получит экономическую выгоду.

В случае если поставщик имеет существенное право и практическую возможность заменить арендованный актив, такой договор рассматривается как договор на оказание услуг (например, по транспортировке грузов).

На практике вопросы по определению наличия аренды в договоре часто возникают по перевозкам грузов и требуют существенной методологической проработки и обоснования в учетной политике.

Производительная часть актива также является идентифицированным активом, если она отличима с физической точки зрения (например, этаж здания).

Производительная или другая часть актива, которая не является отличимой с физической точки зрения (например, производительная часть оптоволоконного кабеля), не является идентифицированным активом, если она не представляет практически всю мощность актива, которая дает клиенту право получать практически все экономические выгоды от использования актива.

Учет у арендатора

На дату начала аренды арендатор должен признать актив в форме права пользования и обязательство по аренде.

Актив в форме права пользования оценивается по первоначальной стоимости, включающей в себя:

- величину первоначальной оценки обязательства по аренде;
- любые первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором;
- арендные платежи на дату начала аренды или до такой даты за вычетом полученных стимулирующих платежей по аренде;
- оценку затрат, которые будут понесены арендатором при демонтаже и перемещении базового актива, восстановлении участка, на котором он располагается, или восстановлении базового актива до состояния, которое требуется в соответствии с условиями аренды.

После даты начала аренды арендатор должен оценивать актив в форме права пользования с применением модели учета по первоначальной стоимости, за исключением случаев, когда:

- арендатор применяет модель учета по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 40 «Инвестиционная недвижимость» в отношении инвестиционной недвижимости, которую он также должен применять в отношении активов в форме права пользования, которые удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости;
- активы в форме права пользования относятся к классу основных средств, к которому арендатор применяет модель учета по переоцененной стоимости согласно МСФО (IAS) 16 «Основные средства», и арендатор принял решение о применении данной модели учета в отношении этих активов в форме права пользования.

Для применения модели учета по первоначальной стоимости арендатор должен оценивать актив в форме права пользования по первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Обязательство по аренде оценивается по приведенной стоимости арендных платежей, которые будут осуществлены в течение срока аренды, дисконтированных с использованием процентной ставки, заложенной в договоре аренды, если такая ставка может быть легко определена. Если такая

ставка не может быть легко определена, используется ставка привлечения дополнительных заемных средств арендатором.

Арендные платежи, которые включаются в оценку обязательства по аренде, состоят из следующих платежей:

- фиксированные платежи (fixed payments) (за вычетом любых стимулирующих платежей по аренде);
- переменные арендные платежи (variable lease payments), которые зависят от индекса или ставки (например, платежи, привязанные к индексу потребительских цен, к базовой процентной ставке (LIBOR) или платежи, которые варьируются в зависимости от изменений рыночных арендных ставок);
- суммы, которые, как ожидается, будут уплачены по гарантиям ликвидационной стоимости (residual value guarantees);
- цена исполнения опциона на покупку (purchase option), если имеется достаточная уверенность в том, что арендатор исполнит этот опцион;
- выплаты штрафов за прекращение аренды, если срок аренды отражает потенциальное исполнение арендатором опциона на прекращение аренды.

Арендные платежи не включают платежи, относимые на компоненты договора, которые не являются арендой, за исключением случаев, когда арендатор решает объединить компоненты.

После даты начала аренды переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде, признаются в составе прибыли или убытка в том периоде, в котором наступает событие или условие, приводящее к осуществлению таких платежей, за исключением случаев, когда затраты включаются в балансовую стоимость другого актива с использованием других применимых стандартов.

После даты начала аренды обязательства по аренде переоцениваются с учетом изменений:

- срока аренды (с использованием пересмотренной ставки дисконтирования);
- оценки опциона на покупку базового актива (с использованием пересмотренной ставки дисконтирования);
- сумм, которые будут уплачены в рамках гарантии ликвидационной стоимости (с использованием неизменной ставки дисконтирования);
- будущих арендных платежей в результате изменения индекса или ставки, используемых для определения таких платежей (с использованием неизменной ставки дисконтирования).

Сумма переоценки обязательства по аренде признается в качестве корректировки актива в форме права пользования. Однако если балансовая стоимость актива в форме права пользования уменьшается до нуля и при этом дополнительно уменьшается оценка обязательства по аренде, оставшаяся величина переоценки признается в составе прибыли или убытка.

Модификация договора аренды учитывается в качестве отдельного договора аренды в случае соблюдения двух следующих условий:

- модификация увеличивает сферу применения договора аренды за счет добавления права пользования одним или несколькими базовыми активами;
- возмещение за аренду увеличивается на величину, соизмеримую с ценой отдельного договора на увеличенный объем, а также на соответствующие корректировки такой цены, отражающие обстоятельства конкретного договора.

В случае модификации договора аренды, которая не учитывается в качестве отдельного договора аренды, обязательство по аренде переоценивается путем дисконтирования пересмотренных арендных платежей с использованием пересмотренной ставки дисконтирования.

Учет у арендодателя

Арендодатель должен классифицировать каждый из своих договоров аренды в качестве операционной аренды (operating lease) или финансовой аренды (finance lease).

Аренда классифицируется как финансовая аренда, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением базовым активом. В противном случае аренда классифицируется как операционная аренда.

Классификация аренды в качестве финансовой или операционной в большей степени зависит от содержания операции, нежели от формы договора. Ниже примеры, которые по отдельности или в совокупности обычно приводят к классификации аренды в качестве финансовой:

- договор аренды предусматривает передачу права собственности на базовый актив арендатору в конце срока аренды;
- арендатор имеет опцион на покупку базового актива по цене, которая, как ожидается, будет настолько ниже справедливой стоимости на дату исполнения этого опциона, что на дату начала арендных отношений можно с достаточной уверенностью ожидать исполнения этого опциона;
- срок аренды составляет значительную часть срока экономического использования базового актива, даже если права собственности не передаются;
- на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей практически равна справедливой стоимости базового актива;
- базовый актив имеет такой специализированный характер, что только арендатор может использовать его без значительной модификации.

Классификация аренды производится на дату начала арендных отношений и повторно анализируется исключительно в случае модификации договора аренды.

На дату начала аренды арендодатель должен признавать в своем отчете о финансовом положении активы, находящиеся в финансовой аренде, в сумме, равной чистой инвестиции в аренду, и представлять их в качестве дебиторской задолженности. Первоначальные прямые затраты включаются в первоначальную оценку чистой инвестиции в аренду и уменьшают сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды.

На дату начала аренды арендодатель, являющийся производителем или дилером, по каждому договору финансовой аренды признает прибыль или убыток от продаж (которые представляют собой разницу между выручкой и себестоимостью продаж) в соответствии с политикой в отношении прямых продаж, к которым применяется МСФО (IFRS) 15. Если по договору применяются искусственно заниженные процентные ставки, арендодатель, являющийся производителем или дилером, должен ограничить прибыль от продаж величиной, которая была бы получена при использовании рыночной процентной ставки.

Финансовый доход признается в течение срока аренды на основе графика, отражающего неизменную периодическую норму доходности по чистой инвестиции арендодателя в аренду.

Касательно прекращения признания и обесценения чистой инвестиции в аренду применяются требования, предусмотренные МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Арендодатель должен регулярно проверять расчетные оценки негарантированной ликвидационной стоимости (unguaranteed residual value), использованные при расчете валовой инвестиции в аренду, и при ее уменьшении пересмотреть схему распределения дохода и немедленно признать уменьшение ранее начисленных сумм.

Если актив, являющийся предметом финансовой аренды, классифицируется как предназначенный для продажи согласно МСФО (IFRS) 5 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная

деятельность», то он отражается в учете в соответствии с указанным стандартом.

Арендодатель признает арендные платежи по операционной аренде в качестве дохода линейным методом или другим систематическим методом, если такой метод обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от использования базового актива.

Раскрытие информации

Цель раскрытия информации заключается в раскрытии информации в примечаниях, которая вместе с информацией, представленной в отчете о финансовом положении, отчете о прибыли или убытке и отчете о движении денежных средств, дает пользователям финансовой отчетности основу для оценки влияния договоров аренды на финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки организации.

Учет у арендатора

Арендатор должен либо представлять в отчете о финансовом положении, либо раскрывать в примечаниях следующую информацию:

- активы в форме права пользования отдельно от прочих активов (кроме инвестиционной недвижимости);
- обязательства по аренде отдельно от прочих обязательств.

В отчете о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе арендатор должен представлять процентный расход по обязательству по аренде отдельно от амортизации актива в форме права пользования.

В отчете о движении денежных средств арендатор должен классифицировать:

- денежные платежи в отношении основной суммы обязательства по аренде в составе финансовой деятельности;

- денежные платежи в отношении процентов по обязательству по аренде с применением требований МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств» для уплаченных процентов;
- платежи по краткосрочной аренде, платежи по аренде активов с низкой стоимостью и переменные арендные платежи, не включенные в оценку обязательства по аренде, в составе операционной деятельности.

Арендатор должен раскрывать следующие суммы за отчетный период:

- амортизацию активов в форме права пользования в соответствии с видом базового актива;
- процентный расход по обязательствам по аренде;
- расход, относящийся к краткосрочной аренде (кроме договоров аренды со сроком аренды не более одного месяца);
- расход, относящийся к аренде активов с низкой стоимостью;
- расход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку обязательств по аренде;
- доход от субаренды активов в форме права пользования;
- общий денежный отток для договоров аренды;
- прирост активов в форме права пользования;
- прибыли или убытки, обусловленные операциями продажи с обратной арендой;
- балансовая стоимость активов в форме права пользования на конец отчетного периода в соответствии с видом базового актива;
- суммы договорных обязательств по аренде для краткосрочной аренды.

Если активы в форме права пользования удовлетворяют определению инвестиционной недвижимости, применяются требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 40.

Если активы в форме права пользования оцениваются по переоцененной стоимости с применением МСФО (IAS) 16, раскрывается информация, требуемая МСФО (IAS) 16.

Анализ сроков погашения обязательств по аренде раскрывается с применением МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» отдельно от анализа сроков погашения других финансовых обязательств.

Также раскрывается дополнительная качественная и количественная информация, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:

- характер арендной деятельности арендатора;
- будущие денежные оттоки, которым потенциально подвержен арендатор, не отражаемые при оценке обязательств по аренде. К ним относятся оттоки, обусловленные следующими позициями: переменные арендные платежи; опционы на продление и опционы на прекращение; гарантии ликвидационной стоимости и аренда, срок которой еще не начался, по которой у арендатора есть договорные обязательства;
- ограничения или ковенанты, обусловленные арендой;
- операции продажи с обратной арендой.

Учет у арендодателя

Арендодатель должен представлять в своем отчете о финансовом положении базовые активы, являющиеся предметом операционной аренды, в соответствии с характером таких базовых активов.

В случае объектов основных средств, являющихся предметом операционной аренды, арендодатель должен применять требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 16. Для активов, являющихся предметом операционной аренды, применяются требования к раскрытию информации в МСФО (IAS) 36, МСФО (IAS) 38, МСФО (IAS) 40 и МСФО (IAS) 41.

Арендодатель должен раскрывать следующие суммы за отчетный период:

- для финансовой аренды;
- прибыль или убыток от продажи;

- финансовый доход по чистой инвестиции в аренду;
- доход, относящийся к переменным арендным платежам, не включенным в оценку чистой инвестиции в аренду;
- для операционной аренды — доход от аренды, отдельно раскрывая информацию о доходе, относящемся к переменным арендным платежам, которые не зависят от индекса или ставки.

Также раскрывается дополнительная качественная и количественная информация, которая помогает пользователям финансовой отчетности оценить следующее:

- характер арендной деятельности арендодателя;
- как арендодатель управляет риском, связанным с правами, которые он сохраняет в базовых активах (в частности, информацию о своей стратегии управления рисками для прав, которые он сохраняет в базовых активах, включая любые средства, с помощью которых он снижает такие риски: соглашения об обратной покупке, гарантии ликвидационной стоимости или переменные арендные платежи за использование сверх установленных лимитов).

Арендодатель должен предоставлять качественную и количественную информацию, объясняющую значительные изменения балансовой стоимости чистой инвестиции в финансовую аренду, и раскрывать информацию об анализе дебиторской задолженности по арендным платежам по срокам погашения (включая сверку недисконтированных арендных платежей с чистой инвестицией в аренду).

2. Практическая часть контрольной работы

2.1 Анализ раскрытия информации об аренде в консолидированной финансовой отчетности ПАО «ГМК «Норильский Никель»

Анализ раскрытия информации об аренде в ПАО «ГМК «Норильский Никель» показал: аренда оценивается в момент заключения договора, является ли договор в целом или его отдельные компоненты договором аренды. Компания признает актив в форме права пользования и соответствующее обязательство по аренде в отношении всех договоров аренды, если по этим договорам передается право контролировать использование идентифицированного актива в течение определенного периода в обмен на возмещение, кроме краткосрочной аренды сроком не более 12 месяцев. По краткосрочной аренде компания признает арендные платежи в качестве расхода линейным методом в течение срока аренды. Арендный платеж по договорам аренды земельных участков признается переменным арендным платежом, если рассчитывается от кадастровой стоимости, изменения которой не зависят от изменения рыночных арендных ставок. Компания признает такие переменные арендные платежи в качестве расходов в периоде, в котором наступает событие, приводящее к осуществлению таких платежей.

Первоначальная стоимость актива в форме права пользования включает в себя следующее:

- величину первоначальной оценки обязательства по аренде;
- все арендные платежи, осуществленные на дату начала действия договора аренды или до нее;
- любые первоначальные прямые затраты, понесенные арендатором;
- оценку затрат, которые будут понесены арендатором при демонтаже и

перемещении базового актива или восстановлении участка земли, на котором расположены активы.

Обязательства по аренде

	Валюта	Средняя ставка заимствования в течение года, закончившегося 31 декабря, %			Срок погашения	На 31 декабря		
		2022	2021	2020		2022	2021	2020
Обязательства								
по аренде	рубли	9,52%	7,23%	7,37%	2023-2071	14 741	8 395	9 347
	долл. США	2,81%	4,10%	4,07%	2024-2032	933	7 953	8 432
	евро	6,88%	6,31%	6,20%	2023-2050	774	1 157	1 481
	прочие валюты	–	–	2,06%		–	–	114
Итого обязательства по аренде						16 448	17 505	19 374
За вычетом краткосрочной части обязательств по аренде						(3 076)	(4 237)	(4 361)
Долгосрочные обязательства по аренде						13 372	13 268	15 013

Величина обязательств по договорам аренды со сроком погашения, превышающим 15 лет с даты подписания договора, составила по состоянию на 31 декабря 2022 года 4 700 млн. руб. (31 декабря 2021 года: 1 000 млн. руб. и 31 декабря 2020 года: 1 004 млн. руб.).

Компания заключила ряд договоров аренды с переменными арендными платежами, не зависящими от индекса или рыночной ставки аренды, в отношении которых обязательства по аренде не признаются. По состоянию на 31 декабря 2022 года будущие недисконтированные переменные арендные платежи по таким договорам со сроком действия вплоть до 2071 года составили 25 200 млн. руб. (31 декабря 2021 года: 23 931 млн. руб. и 31 декабря 2020 года: 23 365 млн. руб.). По состоянию на 31 декабря 2022 года будущие недисконтированные арендные платежи по арендуемым объектам, не переданным компании (в качестве арендатора), в отношении которых обязательство по аренде не было признано, отсутствовали (31 декабря 2021 года: 2 712 млн. руб. и 31 декабря 2020 года: отсутствовали).

2.2 Проблемы раскрытия информации об аренде в консолидированной

финансовой отчетности, составленной в соответствии с требованиями МСФО

У большинства коммерческих организаций возникает потребность в приобретении современных средств производства для осуществления предпринимательской деятельности, для получения которых необходимо одновременно потратить немалые денежные средства. Аренда основных средств позволяет организации получить необходимые средства производства, затратив существенно более низкие суммы денежных средств. Особенно широкое распространение получила финансовая аренда (лизинг) основных средств.

Порядок раскрытия операций возвратного лизинга (обратной финансовой аренды) в финансовой отчетности, составленной в соответствии с требованиями МСФО, регламентируется Международным стандартом финансовой отчетности (IFRS) 16 «Аренда». При этом учет возвратного лизинга в соответствии с требованиями МСФО (IFRS) 16 имеет ряд особенностей. В соответствии с п.98 МСФО (IFRS) 16 как лизингодатель, так и лизингополучатель обязаны отдельно учитывать договор купли-продажи основного средства и договор его финансовой аренды (лизинга). Соответственно, арендодатель должен раскрывать в финансовой отчетности приобретение основного средства и его последующую финансовую аренду.

Арендатор в своей финансовой отчетности должен отразить полученное основное средство в качестве права пользования. Как арендатор, так и арендодатель учитывают обратную финансовую аренду так же, как и любую другую финансовую аренду.

При практическом применении МСФО 16 возникает ряд проблем, обусловленных недостаточной точностью формулировок стандарта. В частности, они связаны с разграничением операционной и финансовой аренды. В п.63 МСФО 16 одним из обстоятельств, которые приводят к классификации аренды в качестве финансовой, является то, что срок аренды составляет

значительную часть срока экономического использования базового актива. МСФО не определяют, что представляет собой «значительная часть» срока полезного использования объекта аренды.

Некоторые организации для решения вышеуказанной проблемы ориентируются на требования стандартов ОПБУ США (US GAAP), которые содержат количественные критерии для определения «значительной части» срока полезного использования актива [4]. В соответствии с параграфом 7(с) стандарта FAS 13 аренда классифицируется в качестве финансовой, если срок аренды равен 75% или более расчетного срока экономической жизни арендованного имущества [2]. Если начало срока аренды приходится на последние 25% общего расчетного срока службы арендованного имущества (включая предыдущие годы), то этот критерий не должен использоваться для целей классификации аренды.

Рассмотренный подход к классификации аренды не в полной мере соответствует требованиям МСФО (IFRS) 16, хотя пороговое значение в размере 75% может являться полезным ориентиром для организаций, составляющих отчетность в соответствии с требованиями МСФО.

При решении вопроса о классификации аренды необходимо рассматривать все факторы, имеющие к ней отношение, и очевидно, что для некоторых договоров аренды часть срока экономического использования актива может рассматриваться как значительная, если ее продолжительность составляет менее 75% от общего срока полезного использования объекта аренды.

Для решения рассмотренных выше проблем для организаций, составляющих финансовую отчетность в соответствии с требованиями МСФО, предлагается ввести в учетную политику положение о том, что аренда классифицируется в качестве финансовой, если срок аренды равен 75% или более срока экономического использования объекта аренды. Указанное предложение позволит повысить надежность информации об аренде,

раскрываемой в финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Список литературы

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 16 "Аренда" [Электронный документ]. – Режим доступа: <http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=202611&fId=134&dst=1000000001,0&rnd=0.6135693485696758#0>. – Загл. с экрана.
2. Statement of Financial Accounting Standards No. 13 Accounting for Leases [Электронный документ]. – Режим доступа: http://www.fasb.org/jsp/FASB/Document_C/DocumentPage?cid=1218220124481&acceptedDisclaimer=true. – Загл. с экрана.
3. Проект Федерального стандарта бухгалтерского учета «Бухгалтерский учет аренды» [Электронный документ]. – Режим доступа: http://bmcenter.ru/Files/FSBU_Arenda. – Загл. с экрана.
4. МСФО: точка зрения КПМГ: Практическое руководство по Международным стандартам финансовой отчетности, подготовленное КПМГ: 2013/2014: ч.2. Пер. с англ. – 10-е изд. М.: АЛЬПИНА-ПАБЛИШЕР, 2014. – 1328 с.
5. Вахрушина, М. А. Международные стандарты финансовой отчетности и аудита : учебник / М.А. Вахрушина, В.П. Суйц. — Москва : ИНФРА-М, 2022. — 447 с.
6. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник / В.Г. Гетьман, О.В. Рожнова, С.Н. Гришкина [и др.] ; под ред. проф. В.Г. Гетьмана. — 4-е изд., перераб. и доп. — Москва : ИНФРА-М, 2022. — 582 с.
7. Смагина М.Н. Международные стандарты финансовой отчетности в

- Российской Федерации: Учебное пособие. Минобрнауки России, ТГТУ. Тамбов: Издательство Юконф, 2022. 88 с.
8. Тетерлева, А. С. Международные стандарты финансовой отчетности : [учеб. пособие] / А. С. Тетерлева ; М-во образования и науки Рос. Федерации, Урал. федер. ун-т. – Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2016. – 176 с.
 9. Трофимова, Л. Б. Международные стандарты финансовой отчетности: учебник и практикум для вузов / Л. Б. Трофимова. — 6-е изд., испр. и доп. — Москва: Издательство Юрайт, 2023. — 259 с.
 10. Эргашева Ш.Т., Учебник. «Международные стандарты финансового отчетности» –Т.: ТГЭУ, 2020 г., 310 с.

Проложение
Консолидированный отчет ПАО «ГМК «Норильский Никель»