

**Выписка из протокола
заседания Совета директоров
АО «Национальная компания «Казахстан инжиниринг»
(Kazakhstan Engineering)**

№ 7

«14» июля 2016 года.

Место нахождения акционерного общества «Национальная компания «Казахстан инжиниринг» (далее - Компания): Республика Казахстан, г. Астана, ул. Кунаева, 10, бизнес-центр «Изумрудный».

Повестка дня:

3. Об утверждении корпоративной учетной политики АО «НК «Казахстан инжиниринг».

Решение Совета директоров Компании:

В соответствии с подпунктом 26) пункта 37 статьи 11 Устава Компании, и, рассмотрев представленные материалы, Совет директоров Компании **РЕШИЛ:**

1. Утвердить прилагаемую Корпоративную учетную политику АО «НК «Казахстан инжиниринг».

2. Признать утратившей силу Корпоративную учетную политику, утвержденную решением Совета директоров Компании от 28 ноября 2013 года (протокол №14).

3. Представителям Компании в советах директоров/наблюдательных советах дочерних организаций Компании обеспечить внесение изменений и дополнений в учетные политики дочерних организаций Компании в целях их приведения в соответствие с утверждаемой настоящим решением Корпоративной учетной политикой АО «НК «Казахстан инжиниринг».

Корпоративный секретарь



Е. Ахижанов

Утверждено решением Совета директоров
от 14 июля 2016г. протокол № 7

Корпоративная учетная политика АО «НК "Казахстан инжиниринг»

Астана, 2016

СОДЕРЖАНИЕ

ГЛАВА 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ	6
Раздел 1. Представление финансовой отчетности	6
1.1 Основные принципы	6
1.2 Качественные характеристики финансовой отчетности	7
1.3 Компоненты финансовой отчетности	10
1.4 Элементы финансовой отчетности	21
1.5 Функциональная валюта и валюта представления отчетности	25
1.6 Промежуточная финансовая отчетность	26
Раздел 2. Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки	29
2.1 Изменения в учетной политике	29
2.2 Изменения в расчетных оценках	30
2.3 Ошибки	31
Раздел 3. Бухгалтерские суждения	33
3.1 Общие положения	33
3.2 Учетные принципы	33
Раздел 4. Подготовка консолидированной финансовой отчетности	37
4.1 Общие положения	37
4.2 Учет дочерних организаций	38
4.3 Учет инвестиций в ассоциированные компании и совместные соглашения	45
4.4 Учет инвестиций по фактической себестоимости	49
4.5. Учет инвестиций в дочерние организации, совместные предприятия и ассоциированные компании в отдельной финансовой отчетности	49
4.6 Раскрытие информации	49
Раздел 5. Учет объединения бизнесов	52
5.1 Общие положения	52
5.2 Идентификация объединения бизнесов	52
5.3 Метод приобретения	54
5.4 Метод объединения бизнесов под общим контролем	61
5.5 Последующая оценка и учет	63
5.6 Раскрытие информации	64
Глава 2. Общие учетные принципы	67
Раздел 1. Основные средства	67
1.1 Общие положения	67
1.2 Определения	67
1.3 Классификация	69
1.4 Учетные принципы	69
1.5 Раскрытие информации	76
1.6 Учет нефтегазовых и горнорудных активов	Ошибка! Закладка не определена.
Раздел 2. Инвестиционная собственность	77
2.1 Общие положения	77
2.2 Определения	77
2.3 Учетные принципы	78
2.4 Раскрытие информации	80
Раздел 3. Нематериальные активы	82
3.1 Общие положения	82
3.2 Учетные принципы	82
3.3 Раскрытие информации	86
Раздел 4. Финансовые активы и обязательства	88
4.1 Общие положения	88
4.2 Определения	92
4.3 Классификация	94
4.4 Реклассификации финансовых активов в другую категорию	99
4.5 Учетные принципы	103

4.6 Финансовые гарантии	112
4.7 Учет хеджирования	113
4.8 Комбинированные финансовые инструменты	117
4.9 Обязательства и собственный капитал	118
4.10 Учет выбытия финансовых инструментов	122
4.11 Обесценение финансовых инвестиций	125
4.12 Раскрытие информации	127
Раздел 4-1 Применение стандарта МСФО 9 (IFRS 9) «Финансовые инструменты»	134
4-1.1 Общие положения и термины	134
4-1.1.1 Общие положения	134
4-1.2 Признание финансовых активов и обязательств	137
4-1.3 Прекращение признания финансовых активов и обязательств	137
4-1.4 Классификация финансовых активов и обязательств	141
4-1.5 Реклассификация финансовых активов и обязательств	144
4-1.6 Первоначальная оценка финансовых активов и обязательств	145
4-1.7 Последующая оценка финансовых активов и обязательств	145
4-1.8 Учет хеджирования	149
4-1.8.1 Инструменты хеджирования	149
4-1.8.1.1 Квалифицируемые инструменты хеджирования	149
4-1.8.1.2 Определение инструментов хеджирования	150
4-1.8.2 Объекты хеджирования	150
4-1.8.2.1 Квалифицируемые объекты хеджирования	150
4-1.8.2.2 Определение объектов хеджирования	151
4-1.8.3 Условия применения хеджирования	153
4-1.8.4 Учет хеджирования	153
4-1.8.4.1 Общие положения	153
4-1.8.4.2 Хеджирование справедливой стоимости	155
4-1.8.4.3 Хеджирование денежных потоков	156
4-1.8.4.4 Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение	157
4-1.8.4.5 Учет временной стоимости опционов	157
4-1.8.4.6 Учет форвардного элемента форвардных договоров и валютных базисных спредов финансовых инструментов	158
4-1.8.4.7 Хеджирование групп объектов	159
4-1.9 Переход на МСФО (IFRS) 9	161
4-1.10 Представление и раскрытие информации	164
Раздел 5. Запасы	169
5.1 Общие положения	169
5.2 Определения	169
5.3 Классификация	169
5.4 Учетные принципы	170
5.5 Раскрытие информации	173
Раздел 6. Денежные средства и их эквиваленты	174
6.1 Общие положения	174
6.2 Учетные принципы	174
6.3 Отчет о движении денежных средств	175
6.4 Раскрытие прочей информации	178
Раздел 7. Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность	179
7.1 Общие положения	179
7.2 Учетные принципы	180
7.3 Раскрытие информации	182
Раздел 8. Резервы, условные обязательства и условные активы	186
8.1 Общие положения	186
8.2 Определения	187
8.3 Учетные принципы	187
8.4 Раскрытие информации	190
Раздел 9. Вознаграждения работникам	192
9.1 Общие положения	192
9.2 Классификация	195
9.3 Учетные принципы	196
9.4 Раскрытие информации	201
Раздел 10. Выручка	203

10.1 Общие положения	203
10.2 Определения	203
10.3 Классификация	203
10.4 Учетные принципы	203
10.5 Раскрытие информации	206
10.6 Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».	207
10.6.1 Общие положения	207
10.6.2 Определения	207
10.6.3 Признание выручки	208
10.6.3.1 Идентификация договора	208
10.6.3.2 Идентификация обязательства к исполнению	209
10.6.3.3 Определение цены сделки	210
10.6.3.4 Распределение цены операции на обязанности к исполнению	212
10.6.3.5 Затраты по договору	213
10.6.4 Представление	215
10.6.5 Переход на новый порядок учета	215
10.6.6 Раскрытие информации	216
Раздел 10-1. Договоры на строительство	218
10-1.1 Общие положения	218
10-1.2 Определения	218
10-1.3 Учетные принципы	218
10-1.4 Раскрытие информации	219
Раздел 11. Государственные субсидии	220
11.1 Общие положения	220
11.2 Определения	220
11.3 Классификация	220
11.4 Раскрытие информации	222
Раздел 12. Расходы	223
12.1 Общие положения	223
12.2 Классификация	223
12.3 Учетные принципы	225
12.4 Раскрытие информации	227
Раздел 13. Обесценение активов	228
13.1 Общие положения	228
13.2 Определения	228
13.3 Учетные принципы	229
13.4 Раскрытие информации	239
Раздел 14. Аренда	242
14.1 Общие положения	242
14.2 Определения	243
14.3 Учетные принципы. Финансовая аренда	245
14.4 Учетные принципы. Операционная аренда	247
14.5 Раскрытие информации	248
Раздел 15. Концессионные соглашения на предоставление услуг	250
15.1 Общие положения	250
15.2 Определения	250
15.3 Классификация	250
15.4 Учетные принципы	252
15.5 Раскрытие информации	253
Раздел 16. Налоги	254
16.1 Общие положения	254
16.2 Определения	255
16.3 Учетные принципы	255
16.4 Раскрытие информации	259
Раздел 17. Капитал	261
17.1 Определения	261
17.2 Классификация и учетные принципы	261
17.3 Раскрытие информации	263
Раздел 18. Выплаты на основе долевых инструментов	265

18.1 Общие положения	266
18.2 Определения	266
18.3 Учетные принципы	268
18.4 Раскрытие информации	273
Раздел 19. Затраты по займам	276
19.1 Общие положения	276
19.2 Определения	276
19.3 Классификация	276
19.4 Раскрытие информации	278
Глава 3. Прочие области учета.....	279
Раздел 1. Влияние изменений обменных курсов валют	279
1.1 Общие положения	279
1.2 Определения	279
1.3 Функциональная валюта и валюта представления отчетности	280
1.4 Раскрытие информации	282
Раздел 2. Учет объектов социальной сферы	283
2.1 Общие положения	283
2.2 Определения	283
2.3 Классификация	283
2.4 Учетные принципы	283
2.5 Затраты, инициированные акционерами	284
2.6 Раскрытие информации	285
Раздел 3. Связанные стороны	286
3.1 Общие положения	286
3.2 Определения	286
3.3 Раскрытие информации	287
Раздел 4. Сегментная отчетность	289
4.1 Общие положения	289
4.2 Определения	290
4.3 Раскрытие в отчетности	291
Раздел 5. События после отчетной даты.....	296
5.1 Общие положения	296
5.2 Определения	296
5.3 Учетные принципы	296
5.4 Раскрытие информации	297
Раздел 6. Оценка справедливой стоимости	300
6.1 Сфера применения	300
6.2 Определения	300
6.3 Оценка	302
6.4 Раскрытие информации	312
Раздел 7. Обязательные платежи.....	316
7.1. Сфера применения	316
7.2. Определения	316
7.3. Признание обязательного платежа	316

ГЛАВА 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Настоящая Корпоративная учетная политика представляет собой конкретные принципы, основы, положения, правила и практику, принятые к применению АО «НК «Казахстан инжиниринг» (далее – Компания) для ведения бухгалтерского учета и составления консолидированной и отдельной финансовой отчетности, включая подготовку сравнительной информации за предыдущие отчетные периоды, в соответствии с требованиями законодательства Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности.

Раздел 1. Представление финансовой отчетности

Настоящий раздел учетной политики устанавливает представление финансовой отчетности Компании в соответствии с МСБУ (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» и Концептуальной основой подготовки финансовой отчетности.

1.1 Основные принципы

Концептуальной основой для подготовки и представления финансовой отчетности определены два основополагающих принципа: метод начисления и непрерывность деятельности. Данные принципы представляют собой концептуальную основу, фундамент для разработки и оценки учетных принципов финансовой отчетности.

При подготовке финансовой отчетности принимается концепция, которая схематично представлена на Диаграмме 1.



Диаграмма 1. Концепция финансовой отчетности

Учет по принципу начисления

Финансовая отчетность Компании ведется по принципу начисления за исключением отчета о движении денежных средств. Следуя данному принципу, результаты операций и прочих событий признаются по мере их возникновения, а не по мере поступления или выплаты денежных средств или их эквивалентов. Они отражаются в учетных записях и представляются в финансовой отчетности тех периодов, к которым они относятся.

Расходы в отчете о совокупном доходе признаются на основе принципа соотношения, то есть на основе прямой связи между понесенными затратами и поступлениями по конкретным статьям доходов (концепция соотношения).

Финансовая отчетность, составленная по принципу начисления, информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой и получением денежных средств, но также и об обязательствах заплатить денежные средства в будущем, и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем. Это делает такую финансовую отчетность полезной для пользователей при принятии экономических решений.

Непрерывность деятельности

Подготовка финансовой отчетности осуществляется на основе допущения непрерывности деятельности. Это означает, что Компания осуществляет и будет осуществлять свои операции в обозримом будущем. Следовательно, предполагается, что Компания не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности. Финансовая отчетность Компании будет составляться на другой основе в том случае, если такое намерение или необходимость существует, и применяемая основа будет раскрываться.

При допущении непрерывности деятельности руководство учитывает всю имеющуюся информацию на обозримое будущее, охватывающее, как минимум, двенадцать месяцев с отчетной даты, но не ограничивается этим сроком.

1.2 Качественные характеристики финансовой отчетности

Основные качественные характеристики финансовой отчетности

Качественные характеристики финансовой отчетности – это атрибуты, которые делают информацию, представленную в финансовой отчетности, полезной для пользователей. Основными качественными характеристиками являются *значимость и достоверное представление*.

Для того, чтобы быть полезной, информация должна быть как значимой, так и достоверно представленной. Ни достоверное представление незначительных явлений, ни недостоверное представление значимых явлений не поможет пользователям принять хорошие решения.

Наиболее продуктивный и эффективный процесс применения фундаментальных качественных характеристик обычно является следующим (при условии влияния характеристик улучшения качества и ограничений по стоимости, которые не рассматриваются в данном примере). Во-первых, следует определить экономическое явление, потенциально полезное для пользователей финансовой информации отчитывающейся компании. Во-вторых, следует определить вид информации по явлению, которая будет наиболее значимой, если она доступна и может быть достоверно представлена. В-третьих, следует определить, является ли такая информация доступной и может быть достоверно представлена. Если это так, то процесс соответствия фундаментальным качественным характеристикам заканчивается на этом этапе. Если это не так, то процесс повторяется путем рассмотрения следующего наиболее значимого вида информации.

Отдельно выделяются концепции капитала и поддержания капитала, которые приводятся ниже.

Финансовая информация представляет экономические явления в повествовательной и цифровой форме. Для того чтобы быть полезной, финансовая информация должна не только представлять значимые явления, но и достоверно представлять явления, которые она предназначена представлять. Для совершенно достоверного представления, описание должно иметь три характеристики. Оно должно *быть безошибочным, нейтральным и полным*.

Понятность, сопоставимость, своевременность и сверяемость – это качественные характеристики, укрепляющие полезность значимой и достоверно представленной информации.

Значимость

Чтобы быть полезной, информация должна быть значимой для пользователей, принимающих решение. Информация является значимой, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или корректировать их прошлые оценки.

Значимая финансовая информация способна повлиять на решения, принимаемые пользователями. Информация может повлиять на принятие решения, даже если некоторые пользователи решат не воспользоваться ей или уже осведомлены о ней из других источников.

На значимость информации влияют ее:

- 1) характер, иногда сам характер предопределяет ее значимость;
- 2) существенность.

Информация считается существенной, если ее пропуск или искажение может повлиять на решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности в отношении конкретной отчитывающейся компании. Другими словами, существенность – это специфический для каждой отдельной компании аспект значимости, исходя из характера или размера или обеих характеристик статей, к которым относится информация в контексте финансового отчета отдельной компании.

Достоверное представление

Для того, чтобы быть надежной, информация должна достоверно представлять операции и прочие события, которые представлены, либо должны быть представлены в будущем. Таким образом, например, бухгалтерский баланс должен достоверно отражать операции и другие события, результатом которых на отчетную дату стали активы, обязательства и капитал, отвечающие критериям признания.

Может существовать риск недостоверного предоставления информации. Это не означает намеренное искажение информации, а скорее результат возникающих трудностей либо в идентификации операций и других событий для их измерения или в разработке и применении методов измерения и представления. В определенных случаях измерение

финансового воздействия операций и других событий может быть настолько неопределенным, что Компания в целом не признает их в своей финансовой отчетности.

Безошибочность

Достоверное представление не означает точное во всех отношениях. Безошибочное означает отсутствие ошибок или пропусков в описании явлений, кроме того, процесс, использованный для подготовки отчетной информации, выбран и применен без ошибок. В данном контексте, безошибочный не означает совершенно точный во всех отношениях. Например, оценка ненаблюдаемой на рынке цены или стоимости не может быть определена как точная или неточная. Тем не менее, представление такой оценки будет достоверной, если сумма четко и точно указана как оценка, характер и ограничения процесса оценки пояснены, и ошибки не допущены в выборе и применении соответствующего процесса разработки оценки.

Нейтральность

Нейтральное описание является объективным в выборе или представлении финансовой информации. Нейтральное описание не является односторонним и узким, отягощенным, приуменьшенным или иным образом манипулированным в целях увеличения вероятности благоприятности или неблагоприятности восприятия финансовой информации пользователями. Нейтральная информация не означает бесцельную информацию, не имеющую влияния на поведение. Напротив, значимая финансовая информация способна, по определению, повлиять на решения пользователей.

Полнота

Полное описание включает всю информацию, необходимую для пользователя для понимания описываемых явлений, включая все необходимые описания и пояснения. Например, полное описание группы активов должно включать, по меньшей мере, описание характера активов группы, цифровое описание всех активов группы, а также описание, что представляет собой цифровое описание (например, первоначальная стоимость, скорректированная стоимость или справедливая стоимость). По некоторым статьям, полное описание может также подразумевать пояснения существенных фактов качества и характера статей, факторов и обстоятельств, которые могут повлиять на их качество и характер, а также процесс, использованный для определения цифрового описания.

Понятность

Информация в финансовой отчетности должна быть понятной и доступной для пользователей. Пользователи должны обладать достаточными знаниями в сфере деловой и экономической деятельности и бухгалтерского учета. Пользователи должны правильно отвечать на возникающие сложные вопросы для принятия правильных экономических решений, и данные вопросы не могут быть исключены только из-за того, что могут оказаться слишком сложными для понимания определенными пользователями.

Четкая и лаконичная классификация, характеристика и представление информации обеспечивает понятность.

Сопоставимость

Сопоставимость является качественной характеристикой, позволяющей пользователям определять и понять схожесть и разность статей. В отличие от других качественных характеристик, сопоставимость не связана с одной статьей. Сравнение требует, по меньшей мере, две статьи.

Последовательность, хотя связана с сопоставимостью, представляет другое. Последовательность относится к применению подобных методов к подобным статьям от периода к периоду в отчитывающейся компании, или в отдельном периоде по компаниям. Сопоставимость является целью; последовательность помогает достичь такую цель.

Сопоставимость – это не однородность. Для того, чтобы информация была сопоставимой, подобные вещи должны выглядеть одинаково, и разные вещи должны выглядеть по-разному. Сопоставимость финансовой информации не улучшается посредством увеличения сопоставимости разных вещей или посредством уменьшения сопоставимости подобных вещей.

Некоторая степень сопоставимости, вероятно, будет обеспечена посредством соответствия фундаментальным качественным характеристикам. Достоверное представление соответствующих экономических явлений должно содержать определенную степень сопоставимости с достоверным представлением подобных экономических явлений другой отчитывающейся компанией.

Хотя одно и то же экономическое явление может быть достоверно представлено различными способами, разрешение альтернативных методов учета одного и того же экономического явления уменьшает сопоставимость.

Пользователи финансовой отчетности должны иметь возможность сопоставлять:

- 1) финансовую отчетность Компании за разные периоды, чтобы определять тенденции в ее финансовом положении и результатах деятельности;
- 2) финансовую отчетность разных компаний, чтобы оценивать их относительное финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении.

Важным условием сопоставимости, как качественной характеристики, является информирование пользователей о вариантах учетной политики, которой руководствовались в процессе подготовки финансовой отчетности, любых изменениях в ней и результатах этих изменений.

Ведение бухгалтерского учета является неэффективным, если принятая политика не обеспечивает такие качественные характеристики, как значимость и достоверное представление, и нецелесообразно оставлять учетную политику без изменений, когда имеется более значимая и достоверная альтернатива.

Так как пользователи должны иметь возможность сравнивать финансовое положение, результаты деятельности и изменения в финансовом положении Компании с течением времени, важно, чтобы финансовая отчетность содержала соответствующую информацию за предшествующие периоды.

Своевременность

Своевременность означает своевременное обеспечение информации для лиц, принимающих решения, которая может повлиять на такие решения. Обычно, чем старше информация, тем она менее полезна. Тем не менее, некоторая информация может оставаться своевременной в течение долгого периода после окончания отчетного периода, так как, например, некоторым пользователям потребуется определить и оценить тенденции.

Сверяемость

Сверяемость помогает заверить пользователей в том, что информация достоверно представляет экономические явления, которая она предназначена представлять. Сверяемость означает, что разные осведомленные и независимые наблюдатели могут достичь консенсуса, хотя необязательно полного согласия в отношении того, что определенное описание является достоверным представлением. Для того, чтобы количественная информация была сверяемой, она необязательно должна быть единой оценкой. Ряд возможных сумм и связанных вероятностей может также быть сверяемым.

Сверка может быть прямой или косвенной. Прямая сверка означает сверку суммы или другого представления посредством непосредственного наблюдения, например, посредством подсчета денежных средств. Косвенная сверка означает проверку внесения данных в модель, формулу или другие методы и пересчет результатов с использованием той же методологии. Например, сверка балансовой стоимости запасов посредством проверки исходных данных (количества и стоимости) и пересчета конечного баланса по товарно-материальным запасам с использованием одного и того же допущения потока стоимостей (например, с использованием метода ФИФО).

Концепции капитала и поддержания капитала

При составлении финансовой отчетности Компания исходит из концепции финансового капитала. В данной концепции финансовый капитал является синонимом чистых активов (или собственного капитала) Компании. Физический капитал (т.е. его операционная способность) рассматривается как продуктивная способность, производственная мощность Компании, которая определяется объемом выпуска продукции.

При выборе приемлемой концепции капитала Компания ориентируется на потребности пользователей. Понятие финансового капитала применяется, если пользователи в основном обеспокоены поддержанием номинального инвестированного капитала или покупательной способности инвестированного капитала. Если же пользователей в большей степени беспокоит производственная мощность Компании, то следует руководствоваться концепцией физического капитала. Выбор концепции отражает цель, которая должна быть достигнута при определении прибыли, несмотря на определенные трудности расчета отдельных показателей, обусловленные применением той или иной концепции.

Поддержание финансового капитала. В соответствии с данным понятием прибыль имеет место только в том случае, когда финансовая (денежная) величина чистых активов на конец отчетного периода превышает аналогичную величину на начало отчетного периода (без учета вкладов собственников или выплат им в течение отчетного периода). Поддержание финансового капитала может быть оценено или в номинальных денежных единицах, или в единицах постоянной покупательной способности.

Поддержание физического капитала. В соответствии с данным понятием прибыль считается полученной только в том случае, когда производительная способность (операционная мощность) компании на конец отчетного периода превышает аналогичную величину на начало отчетного периода (без учета вкладов собственников или выплат им в течение отчетного периода).

Взаимозачет

Компания производит взаимозачет активов и обязательств только тогда, когда это требуется или разрешается в соответствии с другими разделами настоящей корпоративной учетной политики. Финансовые активы и обязательства взаимозачитываются, и в бухгалтерском балансе отражается чистая величина только в тех случаях, когда существует юридически установленное право произвести взаимозачет отраженных сумм, а также намерение либо произвести взаимозачет, либо одновременно реализовать актив и урегулировать обязательство.

Статьи доходов и расходов должны взаимозачитываться в следующих случаях:

- 1) какой-либо конкретный Международный стандарт финансовой отчетности требует или разрешает это; или
- 2) прибыли, убытки и сопутствующие расходы, возникающие в результате таких же или аналогичных операций и событий, не являются существенными.

При несоблюдении указанных критериев взаимозачет не производится даже в тех случаях, когда доходы и расходы относятся к одной операционной деятельности (например, деятельность по разведке и оценке), либо одному операционному сегменту.

Важно, чтобы как активы, так и обязательства, а также доходы и расходы представлялись в отчетах по отдельности, когда они являются существенными. Взаимозачет, за исключением случаев, когда он отражает содержание операции или события, снижает возможности пользователей по пониманию проведенных операций и оценке движения денежных средств Компании в будущем. Представление в отчетах активов за вычетом оценочных резервов не является взаимозачетом.

1.3 Компоненты финансовой отчетности

В данном подразделе Корпоративной учетной политики применяются названия форм финансовой отчетности, а также их содержание в соответствии с МСБУ (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

Компания формирует и проводит анализ финансовой отчетности, полный комплект которой включает в себя:

- 1) бухгалтерский баланс;
- 2) отчет о совокупном доходе;
- 3) отчет о движении денежных средств;
- 4) отчет об изменениях в собственном капитале;
- 5) учетная политика и примечания к финансовой отчетности.

Представление элементов финансовой отчетности в бухгалтерском балансе и отчете о совокупном доходе предусматривает создание классов (статей) исходя из характера и функций элементов. При принятии решения о выделении классов в рамках элементов финансовой отчетности следует руководствоваться принципом существенности – все существенные статьи активов, обязательств, капитала, доходов и расходов должны быть представлены отдельно.

Финансовая отчетность в соответствии с МСФО должна представляться не реже одного раза за финансовый год. Финансовый год Компании равен календарному году, который начинается 1 января и заканчивается 31 декабря. Представление финансовой отчетности Компании подразумевает раскрытие сравнительной информации на две отчетные даты или за два отчетных периода.

При пересчете сравнительных показателей вследствие ретроспективного изменения учетной политики, ретроспективного исправления ошибок или перегруппировки статей в отчете о финансовом положении необходимо представление третьего бухгалтерского баланса на начало предыдущего периода, если ретроспективное изменение учетной политики, ретроспективное исправление ошибок или перегруппировка статей имеет существенный эффект на бухгалтерский баланс на начало предыдущего периода (см. пример 1 «Изменения в учетной политике»). Компания не обязана представлять связанные примечания к третьему бухгалтерскому балансу.

Бухгалтерский баланс

Бухгалтерский баланс характеризует финансовое положение Компании на определенный момент.

Краткосрочные/долгосрочные статьи

Компания, основываясь на характере своих операций, должна определить и представлять краткосрочные и долгосрочные активы и обязательства как отдельную классификацию в бухгалтерском балансе.

Независимо от того, какой метод представления принят, Компания должна раскрывать суммы, погашение или возмещение которых ожидается по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода, по каждой статье активов и обязательств, объединяющей суммы, погашение или возмещение которых ожидается: (а) в

течение не более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода и (б) по истечении более чем двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Краткосрочные активы

Актив классифицируется как краткосрочный, когда:

- 1) его предполагается реализовать или держать для продажи или использования в ходе обычного операционного цикла Компании; или
- 2) он предназначен главным образом для продажи;
- 3) его предполагается реализовать в течение двенадцати месяцев после окончания отчетного периода; или
- 4) он является активом в виде денежных средств или их эквивалентов, не имеющих ограничений на их использование в течение как минимум двенадцати месяцев после окончания отчетного периода.

Все прочие активы классифицируются как долгосрочные.

Операционный цикл Компании означает период времени между приобретением активов для производства и их превращением в денежные средства или их эквиваленты. Когда обычный операционный цикл организации не определен, предполагается, что его продолжительность составляет двенадцать месяцев. Краткосрочные активы включают те активы (такие как запасы и дебиторская задолженность покупателей и заказчиков), которые продаются, потребляются и реализуются как часть обычного операционного цикла, даже когда их не ожидается реализовать в течение двенадцати месяцев после отчетной даты. Краткосрочные активы также включают в себя активы, которые предназначены главным образом для целей продажи, а также краткосрочную часть долгосрочных финансовых активов.

Краткосрочные обязательства

Обязательство классифицируется как краткосрочное, когда:

- 1) его предполагается погасить в ходе обычного операционного цикла Компании;
- 2) оно предназначено главным образом для целей торговли;
- 3) оно подлежит погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты;
- 4) у Компании нет безусловного права откладывать погашение соответствующего обязательства в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты.

Все прочие обязательства должны классифицироваться как долгосрочные.

Краткосрочные обязательства могут разделяться по категориям, также как и краткосрочные активы. Некоторые краткосрочные обязательства, такие как задолженности перед поставщиками и подрядчиками и начисления работникам и другие операционные затраты, составляют часть оборотного капитала, используемого в нормальном операционном цикле Компании. Такие операционные статьи классифицируются как краткосрочные обязательства, даже если они подлежат погашению более чем через двенадцать месяцев после отчетной даты.

Другие краткосрочные обязательства не погашаются как часть текущего операционного цикла, однако требуют погашения в течение двенадцати месяцев после отчетной даты. Например, текущая часть обязательств, включающая выплату процентов, банковские овердрафты, дивиденды к выплате, подоходные налоги и прочая неторговая кредиторская задолженность. Обязательства, включающие выплату процентов, которые обеспечивают финансирование оборотного капитала на долгосрочной основе, и не подлежат погашению в течение двенадцати месяцев, являются долгосрочными обязательствами.

Компания должна классифицировать свои финансовые обязательства, включающие выплату процентов как краткосрочные, если они подлежат погашению в течение двенадцати месяцев после отчетной даты, даже если:

- 1) первоначальный срок составлял период, превышающий двенадцать месяцев; и
- 2) Компания предполагает рефинансировать обязательство на долгосрочной основе, и это намерение подкрепляется договором на рефинансирование, или на изменение графика платежей, который был заключен после окончания отчетного периода до утверждения финансовой отчетности.

Возможно, что некоторые обязательства, подлежащие погашению в течение следующего операционного цикла Компании, будут рефинансированы или «продолжены» по решению Компании (то есть если Компания предполагает и имеет право по своему усмотрению рефинансировать или продлить обязательство на срок не менее двенадцати месяцев после окончания отчетного периода). Такие обязательства считаются частью долгосрочного финансирования Компании и должны классифицироваться как долгосрочные. Однако в тех случаях, когда рефинансирование осуществляется не по решению Компании (как было бы в случае отсутствия договора о рефинансировании), рефинансирование не может считаться автоматическим, и обязательство классифицируется как краткосрочное.

Некоторые соглашения о предоставлении займа включают условия для заемщика (так называемые «ковенанты»), которые предусматривают, что обязательство подлежит погашению по первому требованию заимодавца при нарушении таких условий, например, связанных с финансовым положением заемщика. При нарушении Компанией условий займа в течении отчетного периода или на отчетную дату, обязательство классифицируется как долгосрочное тогда и только тогда, когда заимодавец согласился до или на отчетную дату не требовать платежа в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты.

Информация, которая должна быть раскрыта в бухгалтерском балансе:

1) Долгосрочные активы:

Основные средства;
Нематериальные активы;
Инвестиционная собственность;
Инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия;
Актив по отсроченному подоходному налогу;
Займы выданные;
Средства в кредитных учреждениях (включая долгосрочные банковские вклады);
Долгосрочная дебиторская задолженность;
Прочие долгосрочные финансовые активы;
Прочие долгосрочные нефинансовые активы;

2) Краткосрочные активы:

Товарно-материальные запасы;
НДС к возмещению;
Предоплата по подоходному налогу;
Займы выданные;
Средства в кредитных учреждениях (включая краткосрочные банковские вклады);
Торговая дебиторская задолженность;
Прочая краткосрочная дебиторская задолженность;
Прочие краткосрочные финансовые активы;
Прочие краткосрочные нефинансовые активы (включая авансы и предоплаты);
Денежные средства и их эквиваленты;

Долгосрочные активы, предназначенные для продажи (или группы выбытия);

3) Капитал:

Уставный капитал;
Эмиссионный доход;
Дополнительно оплаченный капитал;
Резерв по переоценке инвестиций, имеющихся в наличии для продажи;
Резерв по пересчету валют;
Резервный капитал;
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
Прочие резервы, относящиеся на собственника Компании;
Доля неконтролирующих акционеров;

4) Долгосрочные обязательства:

Средства кредитных учреждений и прочие заемные средства;
Средства Правительства и Национального банка;
Обязательства по финансовой аренде;
Привлеченные средства клиентов;
Обязательства по вознаграждениям работникам;
Долгосрочная кредиторская задолженность;
Производные финансовые инструменты;
Резервы предстоящих расходов и платежей;
Отложенное налоговое обязательство;
Прочие долгосрочные обязательства;

5) Краткосрочные обязательства:

Средства кредитных учреждений и прочие заемные средства;
Средства Правительства и Национального банка;
Обязательства по финансовой аренде;

Привлеченные средства клиентов;
Обязательства по вознаграждениям работникам;
Торговая кредиторская задолженность;
Производные финансовые инструменты;
Резервы предстоящих расходов и платежей;
Подоходный налог к уплате;
Расчеты с бюджетом кроме подоходного налога;
Прочие текущие обязательства.

Обязательства, связанные с долгосрочными активами, предназначенные для продажи (группами выбытия).

Дополнительные статьи, заголовки и промежуточные суммы должны представляться в бухгалтерском балансе тогда, когда это требуется МСФО, или когда такое представление необходимо для достоверного представления финансового положения Компании.

Суждение о том, представлять ли дополнительные статьи отдельно, основывается на оценке следующего:

- 1) характера и ликвидности активов и их существенности, ведущих, в большинстве случаев, к отдельному представлению гудвила и активов, возникающих из расходов на разработки, денежных и неденежных активов, краткосрочных и долгосрочных активов;
- 2) их функции в рамках Компании, ведущей, например, к отдельному представлению операционных и финансовых активов, запасов, дебиторской задолженности, денежных средств и их эквивалентов; и
- 3) размера, характера и распределения во времени обязательств, ведущих к отдельному представлению процентных и беспроцентных обязательств и резервов, классифицированных как краткосрочные и долгосрочные, если это целесообразно.

Отчет о совокупном доходе

Отчет о совокупном доходе показывает результаты деятельности Компании за определенный период.

Компания применяет функциональный метод анализа затрат. Это означает классификацию расходов в соответствии с их функцией в качестве составной части себестоимости реализованной готовой продукции (товаров, работ, услуг), расходов по реализации и административной деятельности.

Классификация отчета о совокупном доходе с помощью функционального метода анализа затрат представлена следующим образом:

Прибыли и убытки

Продолжающаяся деятельность:

Выручка
Государственные субсидии

Себестоимость реализованной готовой продукции и услуг

Валовая прибыль

Общие и административные расходы
Расходы по транспортировке и реализации
Убыток от обесценения
Прочие операционные доходы
Прочие операционные расходы

Прибыль от операционной деятельности

Курсовая разница, нетто
Финансовые доходы
Финансовые расходы
Доход от выгодного приобретения дочернего предприятия
Доля в прибыли/(убытках) ассоциированных организаций и совместных предприятий
Прочие неоперационные доходы
Прочие неоперационные расходы

Прибыль до учета подоходного налога

Расходы по подоходному налогу

Прибыль за период от продолжающейся деятельности

Прекращенная деятельность:

Прибыль/(убыток) от прекращенной деятельности

Прибыль/(убыток) за период

Прочий совокупный доход/ (убыток)

Статьи, которые не будут переклассифицированы в прибыли и убытки:

- 1) Эффект переоценки чистого обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами
- 2) Доля прочего совокупного дохода ассоциированных компаний и совместных предприятий по статьям, которые не будут переклассифицированы в прибыли и убытки
- 3) Подоходный налог по статьям, которые не будут переклассифицированы в прибыли и убытки

Статьи, которые в последующие периоды могут быть переклассифицированы в прибыли и убытки

- 1) Доходы/(расходы), возникающие при пересчете отчетности зарубежных предприятий
- 2) Прибыли/(убытки) от переоценки финансовых активов, имеющиеся в наличии для продажи
- 3) Прибыли/(убытки) от эффективной части инструментов хеджирования
- 4) Доля прочего совокупного дохода ассоциированных компаний и совместных предприятий по статьям, которые могут быть переклассифицированы в прибыли и убытки
- 5) Подоходный налог по статьям, которые могут быть переклассифицированы в прибыли и убытки

Итого прочий совокупный доход

ИТОГО СОВОКУПНЫЙ ДОХОД ЗА ГОД

Прибыль (убыток) относящиеся к:

- 1) акционерам Компании
- 2) неконтролирующим акционерам

Совокупный доход (убыток) относящийся к:

- акционерам Компании
- неконтролирующим акционерам

Учет выручки от реализации готовой продукции, товаров, работ, услуг детально описывается в разделе 10 «Выручка» главы 2.

Себестоимость реализованной готовой продукции и услуг, общие и административные расходы, расходы по транспортировке и реализации, прочий операционный убыток детально описаны в разделе 12 «Расходы» главы 2.

Доход от выгодного приобретения дочернего предприятия раскрывается в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1.

Финансовые доходы включают следующее:

- 1) вознаграждение по банковским вкладам и финансовым инвестициям, рассчитанное с использованием эффективной ставки процента;
- 2) доход по операциям хеджирования;
- 3) курсовые разницы, возникающие в результате займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов;
- 4) доход от реализации финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи;
- 5) доход от реализации финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 6) доход от реализации производных финансовых инструментов;
- 7) дивиденды по финансовым активам;
- 8) доход от изменения стоимости финансовых активов и обязательств, отражаемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 9) прочие финансовые доходы.

Финансовые расходы включают следующее:

- 1) процентные расходы по банковским овердрафтам и займам, рассчитанные с использованием эффективной ставки процента;
- 2) амортизация дисконта по резервам;
- 3) финансовые расходы по финансовому лизингу;
- 4) курсовые разницы, возникающие в результате займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов;
- 5) убыток от изменения стоимости финансовых активов и обязательств, отражаемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 6) убыток от реализации финансовых активов, имеющих в наличии для продажи;
- 7) убыток от реализации финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 8) убыток от реализации производных финансовых инструментов;
- 9) расходы по выплате обязательных дивидендов по привилегированным акциям;
- 10) прочие финансовые расходы.

Курсовая разница отражается на нетто основе. Детальный учет курсовых разниц описан в разделе 1 «Влияние изменения обменных курсов валют» главы 3.

Прочие неоперационные доходы включают следующие доходы:

- 1) доход от выбытия дочерних организаций;
- 2) доход от выбытия совместных предприятий и ассоциированных организаций;
- 3) доход от выбытия основных средств, нематериальных активов, инвестиционной собственности, прочих долгосрочных активов;
- 4) прочие доходы.

Прочие неоперационные расходы включают следующие расходы:

- 1) убыток от выбытия дочерних организаций;
- 2) убыток от выбытия совместных предприятий и ассоциированных организаций;
- 3) расходы по выбытию основных средств, нематериальных активов, инвестиционной собственности, прочих долгосрочных активов;
- 4) прочие расходы.

Поскольку воздействия различных видов деятельности Компании, операций и прочих событий отличаются по частоте, потенциалу получения прибыли или убытка и предсказуемости, раскрытие компонентов финансовых результатов деятельности помогает пониманию уже достигнутых финансовых результатов и прогнозированию будущих результатов. Непосредственно в отчете о совокупном доходе включаются дополнительные линейные статьи, а в наименования и в порядок расположения статей при необходимости вносятся изменения для пояснения финансовых результатов деятельности. Факторы, которые следует принять в расчет, включают существенность, характер и назначение соответствующих компонентов доходов и расходов.

В примечаниях к финансовой отчетности Компания должна предоставить дополнительную информацию о характере расходов, в том числе расходы на амортизацию и оплату труда.

Помимо этого, в отчете о совокупном доходе или примечаниях к отчетности Компания должна раскрывать влияние подоходного налога по каждому компоненту прочего совокупного дохода.

Отчет о движении денежных средств

Компания применяет данный подраздел Корпоративной учетной политики для подготовки отчета о движении денежных средств и представляет его в качестве составной части своей финансовой отчетности за каждый период, в котором представлялась финансовая отчетность. Отчет о движении денежных средств может составляться двумя методами: прямым и косвенным.

Денежные средства – денежные средства включают наличные в кассе, на текущих счетах и банковские депозиты до востребования.

Эквиваленты денежных средств – краткосрочные, высоколиквидные вложения, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения их стоимости, с первоначальным сроком погашения не более 3 месяцев.

Движение денежных средств – поступления и платежи денежных средств и их эквивалентов.

Операционная деятельность – основная, приносящая выручку деятельность Компании и прочая деятельность, отличная от инвестиционной и финансовой деятельности.

Инвестиционная деятельность – приобретение и продажа внеоборотных активов и других инвестиций, не относящихся к денежным эквивалентам.

Финансовая деятельность – деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе капитала и заемных средств Компании.

Представление отчета о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств должен представлять потоки денежных средств за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Для предоставления финансовой отчетности акционеру Компания представляет потоки денежных средств от операционной деятельности, используя косвенный либо прямой метод.

При использовании косвенного метода чистая прибыль или убыток до налогообложения корректируется с учетом результатов операций неденежного характера, любых отсрочек или начислений прошлых периодов или будущих операционных денежных поступлений или платежей, и статей доходов или расходов, связанных с инвестиционными или финансовыми потоками денежных средств.

При использовании косвенного метода чистый поток денежных средств от операционной деятельности определяется путем корректировки чистой прибыли или убытка до налогообложения с учетом следующего:

- 1) изменений в операционных активах и обязательствах в течение периода;
- 2) неденежных статей, таких как износ, резервы под обесценение долгосрочных активов, валютные курсовые разницы по займам и денежным средствам и их эквивалентам, нераспределенные прибыли ассоциированных компаний, и
- 3) всех прочих статей, ведущих к возникновению инвестиционных или финансовых денежных потоков.

Подробная информация о составлении отчета о движении денежных средств приводится в разделе 6 «Денежные средства и их эквиваленты» главы 2.

Представление потоков денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности

Компания отдельно представляет основные виды валовых денежных поступлений и валовых денежных платежей, возникающих от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Денежные потоки от следующих видов операционной, инвестиционной или финансовой деятельности могут представляться в отчетах на нетто-основе: (а) денежные поступления и выплаты от имени клиентов, когда движение денежных средств отражает деятельность клиента, а не деятельность Компании; и (б) денежные поступления и выплаты по статьям, характеризующимся быстрым оборотом, большими суммами и короткими сроками погашения.

Потоки денежных средств, возникающие в результате каждого из следующих видов деятельности финансового института, могут представляться в отчетах на нетто-основе: (а) денежные поступления и выплаты для принятия и выплаты депозитов с фиксированным сроком погашения; (б) размещение и изъятие депозитов в других финансовых институтах; и (в) денежные авансовые платежи и кредиты клиентам и погашение этих авансов и кредитов.

Инвестиционная деятельность

Отдельное раскрытие движения денежных средств, возникающего в результате инвестиционной деятельности, имеет важное значение, потому что эти потоки денежных средств представляют степень направленности произведенных выплат на ресурсы, предназначенные для генерирования будущих доходов и потоков денежных средств. Ниже представлены операции Компании, требующие отдельного раскрытия потоков денежных средств от инвестиционной деятельности:

- 1) денежные платежи для приобретения основных средств, нематериальных и других долгосрочных активов. К ним относятся платежи, связанные с капитализированными затратами на разработки и с основными средствами собственного производства;
- 2) денежные поступления от продажи основных средств, нематериальных активов и других долгосрочных активов;
- 3) денежные платежи для приобретения долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в других компаниях (кроме платежей за эти инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств и за те, которые предназначены для коммерческих и торговых целей);
- 4) денежные поступления от продаж долевых или долговых инструментов других компаний и долей участия в других компаниях (кроме выручки за эти инструменты, рассматриваемые как эквиваленты денежных средств и за те, которые предназначены для коммерческих и торговых целей);
- 5) займы, предоставленные другим сторонам;
- 6) денежные поступления от погашения займов, предоставленных другим сторонам;
- 7) дивиденды, полученные от ассоциированных компаний и совместных предприятий;

- 8) денежные платежи по срочным контрактам, опционам и свопам, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей, или платежи классифицируются как финансовая деятельность; и
- 9) денежные поступления от срочных контрактов, опционов и свопов, кроме случаев, в которых контракты заключены для коммерческих и торговых целей, или поступления классифицируются как финансовая деятельность.

В случае появления существенных видов потоков денежных средств от инвестиционной деятельности, не раскрываемых ранее отдельно, Компания рассматривает необходимость отдельного представления таких потоков, исходя из их существенности и полезности информации.

Финансовая деятельность

Отдельное раскрытие потоков денежных средств, возникающих от финансовой деятельности, имеет важное значение ввиду необходимости данной информации для прогнозирования требований на будущие потоки денежных средств от компаний и финансовых институтов, предоставляющих капитал для Компании. Ниже представлены повторяющиеся операции Компании, требующие отдельного раскрытия потоков денежных средств, возникающих в результате финансовой деятельности:

- 1) денежные поступления от эмиссии акций или других долевых инструментов;
- 2) денежные выплаты владельцам для приобретения или для погашения акций Компании;
- 3) выплата дивидендов акционерам;
- 4) денежные поступления от выпуска:
 - необеспеченных облигаций;
 - необеспеченных займов;
 - необеспеченных векселей;
 - обеспеченных облигаций;
 - обеспеченных залоговых;
 - других краткосрочных и долгосрочных заемных обязательств;
- 5) денежные погашения заемных обязательств; и
- 6) денежные платежи арендатора для уменьшения задолженности по финансовой аренде.

В случае появления существенных видов потоков денежных средств от финансовой деятельности, не раскрываемых ранее отдельно, Компания рассматривает необходимость отдельного представления таких потоков, исходя из их существенности и полезности информации.

Валютные денежные потоки

Потоки денежных средств, возникающие в результате операций в иностранной валюте, должны отражаться в функциональной валюте отчетности Компании, путем применения к сумме в иностранной валюте обменного курса между функциональной и иностранной валютами на дату возникновения данного движения денежных средств или по среднему курсу, если последний обеспечивает удовлетворительное приближенное значение суммарного эффекта к фактическим курсам.

Поток денежных средств иностранной дочерней компании должен пересчитываться по обменным курсам между функциональной и иностранной валютами на дату возникновения движения денежных средств.

Положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие в результате изменения обменных курсов иностранной валюты, не являются движением денежных средств. Однако влияние изменений обменного курса на денежные средства и эквиваленты денежных средств, содержащиеся или ожидаемые к получению в иностранной валюте, представляются в отчете о движении денежных средств для того, чтобы провести сверку денежных средств и их эквивалентов на начало и на конец отчетного периода. Эта сумма представляется отдельно от потоков денежных средств, возникающих в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности, и включает разницы (в случае наличия), которые возникли бы, если потоки денежных средств показывались в отчетности по обменным курсам на конец периода.

Проценты и дивиденды

Потоки денежных средств от полученных и выплаченных процентов и дивидендов раскрываются раздельно. При этом:

- 1) проценты классифицируются как операционная деятельность;
- 2) дивиденды полученные – как инвестиционная деятельность;
- 3) дивиденды уплаченные – как финансовая деятельность.

Подоходный налог

Денежные потоки, возникающие в связи с подоходным налогом, раскрываются отдельно и классифицируются как денежные потоки от операционной деятельности, если только они не могут быть конкретно увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью.

Инвестиции в ассоциированные и совместные компании

При учете инвестиций в ассоциированную компанию, учет в которой ведется по методу долевого участия или методу учета по фактическим затратам (в отдельной отчетности), Компания ограничивается в отчете о движении денежных средств информацией о (1) денежных потоках, связанных с его инвестициями в компанию; (2) денежных потоках между собой (инвестором) и объектом инвестирования, например, дивидендах и авансах.

Аналогично Компания, представляя отчет о своей доле в совместном предприятии с помощью метода долевого участия, включает в свой отчет о движении денежных средств (1) денежные потоки, связанные с его инвестициями в компанию, (2) распределения и другие выплаты или поступления между ним и совместным предприятием.

Приобретения и продажи дочерних компаний и других хозяйственных подразделений

Совокупные потоки денежных средств, возникающие в результате приобретений и продаж дочерних компаний или других хозяйственных подразделений, должны представляться отдельно и классифицироваться как инвестиционная деятельность.

Компания раскрывает, в целом, как по приобретениям, так и по реализациям дочерних компаний или других хозяйственных подразделений в течение периода следующие сведения:

- 1) суммарное возмещение при покупке или продаже;
- 2) часть возмещения при покупке или продаже, погашенная денежными средствами или их эквивалентами;
- 3) приобретенная или реализованная сумма денежных средств и их эквивалентов в дочерней компании или хозяйственном подразделении; и
- 4) сумма приобретенных или реализованных активов и обязательств, кроме денежных средств и их эквивалентов, в дочерней компании или хозяйственном подразделении, суммированная по основным категориям.

Отдельное представление результатов движения денежных средств от приобретения и реализации дочерних компаний и других хозяйственных подразделений вместе с отдельным раскрытием сумм приобретенных или реализованных активов и обязательств помогает отделить эти потоки денежных средств от потоков денежных средств, возникающих в результате другой операционной, инвестиционной и финансовой деятельности. Результаты движения денежных средств от реализации не вычитаются из результатов движения денежных средств от приобретения.

Общая сумма денежных средств, выплаченных или полученных в качестве возмещения при покупке или продаже дочерних компаний, представляется в отчете о движении денежных средств за вычетом приобретенных или выбывших денежных средств и эквивалентов денежных средств дочерних компаний.

Неденежные операции

Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств или их эквивалентов, исключаются из отчета о движении денежных средств. Подобные операции должны раскрываться в финансовой отчетности таким образом, чтобы они обеспечивали всю значимую информацию о такой инвестиционной и финансовой деятельности.

Значительная часть инвестиционной и финансовой деятельности не оказывает непосредственного воздействия на текущие потоки денежных средств, хотя они влияют на структуру капитала и активов Компании. Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает цели этого отчета, поскольку эти статьи не вызывают движение денежных средств в текущем периоде. Примерами неденежных операций являются:

- 1) приобретение активов либо путем непосредственного принятия соответствующих обязательств, либо посредством финансовой аренды;
- 2) приобретение компании с помощью выпуска акций; и
- 3) конвертация долговых обязательств в акции.

Компоненты денежных средств и эквивалентов денежных средств

Компания раскрывает состав денежных средств и их эквивалентов в соответствии с требованиями, указанными в разделе 6 «Денежные средства и их эквиваленты» главы 2, и представляет сверку сумм в его отчете о движении денежных средств с эквивалентными статьями, представленными в бухгалтерском балансе.

Прочие раскрытия информации

Компания раскрывает, вместе с комментариями руководства, сумму значительных остатков денежных средств и эквивалентов денежных средств, имеющихся у него, но недоступных для использования.

Отчет об изменениях в собственном капитале

В отчете об изменениях в собственном капитале раскрывается изменение чистых активов Компании в течение отчетного периода, что означает суммарную прибыль и убытки в результате деятельности Компании в течение периода, а также изменения в результате операций с акционерами.

Компания отражает следующую информацию в отчете об изменениях в собственном капитале:

- 1) общий совокупный доход или убыток за период с отдельным представлением доли основных акционеров и доли неконтролирующих акционеров;
- 2) для каждого компонента капитала совокупный эффект изменений в учетной политике и корректировку существенных ошибок прошлых периодов;
- 3) для каждого компонента капитала сверка между балансовой стоимостью на начало и конец периода, с отдельным раскрытием изменения, связанного с:
 - прибылью или убытком за период;
 - показателем каждой статьи прочего совокупного дохода;
 - суммы операций с собственниками организаций Компании, с отдельным отражением вкладов собственников и сумм распределения (например: дивидендов), причитающихся им, которые не приводят к потере контроля.

Подробная информация по раскрытию в отчете об изменениях в собственном капитале приводится в разделе 17 «Капитал» главы 2.

Примечания к финансовой отчетности Компании:

- 1) представляют информацию об основе подготовки финансовой отчетности и учетной политике, выбранной и примененной Компанией для существенных операций и событий;
- 2) раскрывают информацию, которая не представлена где-либо еще в финансовой отчетности, но требуется МСФО;
- 3) обеспечивают дополнительную информацию, которая не представлена в самой финансовой отчетности, но необходима для достоверного представления.

По каждой статье в бухгалтерском балансе, отчете о совокупном доходе, отчете о движении денежных средств и отчете об изменениях в собственном капитале делаются перекрестные ссылки на любую относящуюся к ней информацию в примечаниях к финансовой отчетности.

Примечания представляются в следующем порядке, который помогает пользователям в понимании финансовой отчетности и сопоставлении ее с финансовой отчетностью других компаний:

- 1) заявление о соответствии МСФО;
- 2) информация о применяемой основе (основах) оценки и учетной политике в отношении существенных операций и событий;
- 3) вспомогательная информация для статей, представленных в каждой форме финансовой отчетности в том порядке, в каком представлены каждая из этих форм финансовой отчетности;
- 4) прочие раскрытия, в том числе:
 - условные обязательства и непризнанные договорные обязательства к исполнению; и
 - раскрытия нефинансовой информации.

Ключевые источники информации для оценки в условиях неопределенности

Компания раскрывает в примечаниях основные допущения о развитии событий в будущем, а также другие источники информации, позволяющие отразить в отчетности объекты, имеющие неопределенную оценку в конце отчетного периода, что несет значительный риск будущих существенных корректировок балансовой стоимости активов (и обязательств) в следующем финансовом году.

В отношении таких активов (и обязательств) примечания должны содержать следующую информацию:

- 1) характер;
- 2) балансовая стоимость на конец отчетного периода.

Определение балансовой стоимости некоторых активов (и обязательств) предполагает проведение оценки на конец отчетного периода влияния неопределенных будущих событий на указанные активы (и обязательства). Расчетные оценки могут потребоваться, например, при определении:

- 1) возмещаемой суммы по категориям основных средств;

- 2) влияния обесценения запасов в результате морального устаревания;
- 3) резервов на покрытие затрат по результатам судебного процесса;
- 4) долгосрочных обязательств по пенсионным программам для работников.

При определении оценки в расчет принимается временная стоимость денег и другие факторы риска.

Раскрытие такой информации не требуется для активов (или обязательств), характеризующихся риском существенного изменения балансовой стоимости в течение следующего финансового года, если на конец отчетного периода они оценивались по справедливой стоимости, основанной на последних рыночных ценах.

Необходимая информация раскрывается таким образом, чтобы помочь пользователям понять логику профессиональных суждений руководства о будущих событиях и о других основаниях для оценки в условиях неопределенности.

Характер и степень детализации представляемой информации зависят от характера допущений и от других обстоятельств. Примеры подобного раскрытия информации приведены ниже:

- 1) характер допущения или другой характеристики неопределенности оценки;
- 2) степень зависимости балансовой стоимости от применяемых методов, допущений и оценок, лежащих в основе ее расчетов, в том числе причины такой зависимости;
- 3) предполагаемый исход и спектр возможных последствий в течение следующего финансового года, которые могут оказать влияние на балансовую стоимость активов (и обязательств);
- 4) объяснение изменений ранее принятых допущений, касающихся активов и обязательств, неопределенность оценки которых сохраняется.

Капитал

Компания раскрывает информацию, которая позволяет пользователям оценить цели, политику и процесс управления капиталом Компании.

Компания раскрывает следующее:

- 1) качественную информацию о целях, политике и процессах управления капиталом организации, включая:
 - описание того, что Компания рассматривает в качестве предмета управления капиталом;
 - когда на Компанию налагаются извне обязательные требования к капиталу, характер этих требований и каким образом эти требования соблюдаются при управлении капиталом; и
 - насколько Компания достигает своих целей по управлению капиталом.
- 2) сводную количественную информацию, относящуюся к предмету управления капиталом.
- 3) любые изменения в (1) и (2) по сравнению с предыдущим периодом;
- 4) соблюдала ли Компания обязательные требования к капиталу, налагаемые извне;
- 5) последствия несоблюдения, если Компания не соблюдала указанные требования к капиталу.

Такое раскрытие информации должно основываться на внутренней информации, которая предоставляется руководству Компании.

Компания управляет капиталом несколькими способами, и может подчиняться различным требованиям к капиталу и ограничениям.

Компания раскрывает отдельно информацию по каждому требованию к капиталу (а не совокупную информацию), которому Компания должна подчиняться, в тех случаях, когда это может помочь пониманию отчетности пользователями.

Раскрытие прочей информации

Компания приводит в примечаниях следующие сведения:

- 1) размер дивидендов, объявленных до утверждения финансовой отчетности, но не отраженных в качестве распределенной прибыли владельцам, а также соответствующий размер дивидендов в расчете на акцию;
- 2) величина непризнанных кумулятивных дивидендов по привилегированным акциям.

Компания раскрывает следующую информацию, если она не была раскрыта в каких-либо других разделах финансовой отчетности:

- 1) наименование Компании;
- 2) юридический адрес, организационно-правовая форма Компании, страна, регистрации (или страна, являющаяся основным местом ведения бизнеса, если отличается от юридического адреса);
- 3) описание характера деятельности Компании и основных направлений деятельности.

1.4 Элементы финансовой отчетности

Финансовая отчетность показывают финансовые результаты операций и других событий, группируя их по основным категориям в соответствии с их экономическими характеристиками. Эти основные категории называются элементами финансовой отчетности. Существует два класса элементов финансовой отчетности:

- 1) активы, обязательства и капитал;
- 2) доходы и расходы.

Активы, обязательства и капитал являются элементами в бухгалтерском балансе, непосредственно связанными с оценкой финансового положения. Доходы и расходы являются элементами в отчете о совокупном доходе и измеряют результаты деятельности.

В бухгалтерском балансе и отчете о совокупном доходе предусмотрено создание подклассов элементов отчетности в соответствии с характером и функциями активов и обязательств, доходов и расходов.

Активы

Активы являются ресурсами, контролируруемыми Компанией, возникшими в результате прошлых событий, от которых Компания ожидает получение экономических выгод в будущем.

Под будущей экономической выгодой, заключенной в активе, понимается возможность поступления в Компанию денежных средств и их эквивалентов. Эта возможность составляет часть операционной деятельности компании и может принимать форму обратимости в денежные средства или их эквиваленты, или способности уменьшать отток денежных средств.

Компания использует свои активы для производства товаров и услуг, способных удовлетворить желания или потребности покупателей; поскольку эти товары или услуги могут удовлетворять такие желания и потребности, покупатели готовы платить за них и тем самым вносить вклад в поток денежных средств Компании.

Будущие экономические выгоды, заключенные в активе, могут поступать в Компанию различными путями. Актив может быть:

- 1) использован отдельно или в сочетании с другими активами при производстве товаров и услуг, реализуемых Компанией;
- 2) обременен на другие активы;
- 3) использован для погашения обязательства;
- 4) распределен среди собственников Компании.

Обязательства

Обязательство представляет текущую задолженность Компании, возникшую в результате событий прошлых периодов, урегулирование которого приведет к оттоку из Компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду.

Под задолженностью понимается долг или обязанность действовать или выполнять что-либо определенным образом. Задолженность может быть закреплена в правовом порядке, как следствие юридически обязательного договора или законодательного требования, а также может возникать из сложившейся деловой практики. Суммы предполагаемых затрат в отношении реализованных товаров являются обязательствами (т.е. обязательства по гарантийному обслуживанию).

Урегулирование существующего обязательства обычно связано с оттоком из Компании ресурсов, содержащих экономическую выгоду, с целью удовлетворения требований другой стороны.

Порядок проведения инвентаризации

В целях обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и финансовой отчетности проводится инвентаризация имущества Компании не менее одного раза в год.

Плановая инвентаризация в Компании ежегодно должна проводиться по данным учета по состоянию на 1 ноября текущего года.

Инвентаризации подлежит все имущество Компании независимо от его местонахождения, а также не принадлежащее Компании, но числящееся по бухгалтерскому учету (находящееся на ответственном хранении, арендованной согласно договору, полученное для переработки, принятое на комиссию), а также имущество, не учтенное по каким-либо причинам, и все виды обязательств.

Капитал

Капитал представляет остающуюся долю в активах Компании после вычета всех ее обязательств (балансирующую сумму).

Капитал подразделяется на отдельные статьи в бухгалтерском балансе.

- 1) Уставный капитал;
- 2) Эмиссионный доход;
- 3) Дополнительно оплаченный капитал;
- 4) Резерв по переоценке инвестиций, имеющихся в наличии для продажи;
- 5) Резерв по пересчету валют;
- 6) Резервный капитал (по законодательству или уставу);
- 7) Нераспределенная прибыль (убыток);
- 8) Прочие резервы;
- 9) Доля неконтролирующих акционеров.

Такая классификация может быть полезной для пользователей финансовой отчетности на этапе принятия решений.

Создание резервов определено законодательно для некоторых организаций Группы в целях придания организациям и их кредиторам дополнительной степени защищенности от последствий убытков.

Подробнее классификация капитала, его учетные принципы и раскрытие информации представлены в разделе 17 «Капитал» главы 2.

Результаты деятельности Компании

Для определения оценки эффективности деятельности Компании или при определении основы расчета для других показателей (например, доходность инвестиции или прибыль на акцию) часто используется чистый доход (прибыль). Элементами, непосредственно связанными с измерением прибыли, являются доходы и расходы.

Доходы и расходы могут быть представлены в отчете о совокупном доходе разными способами так, чтобы представить наиболее значимую информацию для принятия экономических решений. Существует общепринятая практика разделять статьи доходов и расходов, которые возникают в процессе обычной деятельности Компании, с теми, которые с ней не связаны.

Доходы

Доход представляет увеличение экономических выгод в течение отчетного периода в форме притока или прироста активов или уменьшения обязательств, что приводит к увеличению капитала, отличному от увеличения, связанного со взносами лиц, участвующих в капитале.

Доход включает в себя как доход от основной деятельности, так и прочие доходы.

Доходы от основной деятельности возникают в процессе обычной деятельности Компании и включают выручку от продаж, вознаграждения, проценты, дивиденды, роялти и арендную плату. Прочие доходы представляют собой другие статьи, отвечающие определению дохода, и могут возникать или не возникать в ходе обычной деятельности Компании. Они представляют собой увеличение экономических выгод и по своей природе не отличаются от доходов от основной деятельности. Определение дохода также включает нереализованные доходы - например, доход, возникающий от переоценки рыночных ценных бумаг.

В отчете о совокупном доходе прочие доходы представляются отдельно, так как информация об их размере полезна для принятия экономических решений.

Более подробная информация по статьям доходов, классификации, учетным принципам и раскрытию представлены в разделе 10 «Выручка» главы 2.

Расходы

Расходы представляют уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме оттока или уменьшения активов или возникновения обязательств, что приводит к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределениями лицам, участвующим в капитале.

Под расходами понимаются убытки, а также расходы, возникающие в ходе обычной деятельности Компании. Расходы обычно принимают форму оттока или уменьшения активов, таких как денежные средства или их эквиваленты, запасы, основные средства.

Прочие расходы и убытки представляют другие статьи, которые подходят под определение расходов и могут возникать или не возникать в ходе обычной деятельности Компании. Прочие расходы и убытки представляют собой уменьшение экономических выгод, и поэтому по своей природе не отличаются от других расходов.

При признании прочих расходов и убытков в отчете о совокупном доходе - они показываются отдельно, потому что информация о них полезна в целях принятия экономических решений. Компания раскрывает только существенные прочие расходы и убытки, а во всех прочих случаях расходы и убытки отражаются на нетто-основе (за вычетом соответствующего дохода).

Классификация, учетные принципы и раскрытие информации по расходам представлены в разделе 12 «Расходы» главы 2.

Признание элементов финансовой отчетности

Под признанием подразумевается процесс включения в бухгалтерский баланс или отчет о совокупном доходе статей, которые подходят под определение одного из элементов финансовой отчетности и удовлетворяют нижеуказанным критериям признания. Признание содержит словесное описание статей и их денежное выражение, и включение этих сумм в итоги бухгалтерского баланса или отчета о совокупном доходе. Статьи, отвечающие критериям признания, должны признаваться в бухгалтерском балансе или отчете о совокупном доходе. Непризнание таких статей не компенсируется ни раскрытием используемой учетной политики, ни примечаниями.

Статья, отвечающая определению элемента финансовой отчетности, должна признаваться, если:

- 1) представляется вероятным, что любая будущая экономическая выгода, связанная со статьей, будет получена или утрачена Компанией;
- 2) стоимость элемента может быть надежно измерена или оценена.

Взаимосвязь между элементами финансовой отчетности означает, что статья, отвечающая определению и критериям признания для конкретного элемента, например актива, автоматически требует признания другого элемента, например, дохода или обязательства.

При оценке соответствия элемента этим критериям и, следовательно, возможности его признания в финансовой отчетности, необходимо учитывать фактор существенности.

Вероятность будущей экономической выгоды

Понятие вероятности связано со степенью неопределенности притока (или оттока) в Компанию получаемых от статьи экономических выгод. Оценка степени неопределенности потоков экономических выгод проводится при составлении финансовой отчетности на основе имеющихся доказательств на момент такого составления.

Например, если получение средств по дебиторской задолженности вероятно, то отражение дебиторской задолженности как актива оправдано. При значительном объеме дебиторской задолженности, какая-то ее часть, вероятно, не будет погашена, соответственно, следует признать расход по сомнительной задолженности, отражающий предполагаемое уменьшение экономических выгод.

Надежность оценки

Второй критерий признания предполагает, что статья имеет стоимостное выражение, которое может быть рассчитано с достаточной степенью надежности. Стоимость (или ценность) статьи финансовой отчетности во многих случаях определяется оценкой, что не умаляет надежности финансовой отчетности. Если оценить статью с достаточной степенью надежности не представляется возможным, она не отражается в бухгалтерском балансе (или в отчете о совокупном доходе).

Например, предполагаемые поступления по результатам судебного решения могут отвечать определению, как актива, так и дохода, а также соответствовать критерию вероятности, установленного для целей признания. Однако, если сумма удовлетворения иска не может быть определена на момент составления отчетности, ее не следует учитывать ни как актив, ни как доход; информацию об иске следует раскрыть в примечаниях к отчетности.

Статья, которая изначально не отвечает установленным критериям, в результате последующих событий может стать соответствующей критериям признания.

Статью, обладающую характеристиками элемента, но не отвечающую критериям признания, стандарт может требовать раскрыть в примечаниях. Это представляется целесообразным, когда сведения о статье полезны для оценки финансового положения, результатов деятельности и изменений финансового положения Компании.

Признание активов

Актив признается в том случае, когда вероятно, что Компания получит экономические выгоды, а актив имеет стоимость (или ценность), которая может быть надежно оценена.

Актив не признается в том случае, когда затраты понесены, но маловероятно получение экономических выгод от таких расходов в будущем. Результатом такой операции становится признание расхода в отчете о совокупном доходе.

Признание обязательств

Обязательство признается, когда вероятен отток ресурсов в связи с исполнением обязательства, и величина оттока может быть надежно оценена.

Признание дохода

Доход признается полученным, когда имеет место увеличение экономических выгод в форме прироста актива (или уменьшения обязательства), и когда величина такого прироста может быть определена с высокой степенью надежности.

Признание дохода происходит одновременно с признанием прироста активов (или уменьшения обязательств). Примерами могут служить: чистое увеличение активов, возникающее в результате продажи товаров (или услуг) или уменьшения обязательств в результате отказа от права долга.

Признание доходов ограничивается только теми, которые могут быть надежно измерены и характеризуются достаточной степенью определенности.

Признание расходов

Расходы признаются при уменьшении экономических выгод (выраженных уменьшением актива или увеличением обязательства) и при условии, когда величина такого сокращения может быть надежно оценена.

Признание расходов происходит вместе с признанием прироста обязательств или уменьшения активов (например, прирост обязательств при начислении заработной платы или уменьшение активов при начислении амортизации оборудования).

Расходы учитываются, исходя из прямой связи понесенных затрат и полученных доходов. Такая взаимосвязка отвечает принципу соответствия затрат и выручки, что предполагает одновременное признание выручки и расходов, которые являются прямым совместным результатом одних и тех же операций.

Различные компоненты расходов, включая себестоимость проданных товаров, отражаются в тот же момент, что и доход, полученный от продажи товаров. Применение принципа соответствия не допускает признания статей в бухгалтерском балансе, которые не отвечают определению активов или обязательств.

В тех случаях, когда экономические выгоды возникают в течение нескольких отчетных периодов и взаимосвязь доходов и расходов может быть определена только в широком плане, расходы отражаются в отчете о совокупном доходе в соответствии с систематическим (и пропорциональным) их распределением по отчетным периодам. Такой подход применяется при учете расходов, связанных с использованием таких активов, как основные средства и нематериальные активы с ограниченным сроком полезной службы. Подобные расходы называются амортизационными. Схема распределения амортизационных расходов (начисления амортизации) соответствует схеме получения экономических выгод от использования актива.

Затраты, которые не приводят к поступлению экономических выгод, признаются в отчете о совокупном доходе немедленно.

Расходы также признаются при возникновении обязательства без признания актива, например, в случае возникновения обязательства по гарантийному обслуживанию проданных товаров.

Раздельный учет

Компания ведет раздельный учет доходов, расходов, активов и обязательств, полученных (понесенных) в рамках получения целевых поступлений из бюджета Республики Казахстан.

Компания, в качестве Доверительного управляющего по договорам доверительного управления, ведет раздельный учет доходов, расходов, активов и обязательств по деятельности доверительного управления и составляет по нему отдельную финансовую отчетность.

1.5 Функциональная валюта и валюта представления отчетности

Определения

Валюта представления отчетности – это валюта, используемая при представлении финансовой отчетности.

Функциональная валюта – это валюта преобладающей экономической среды, в которой Компания осуществляет свою деятельность.

Функциональная валюта

В соответствии с разделом 1 «Влияние изменений обменных курсов валют» главы 3 Компания ведет учет в функциональной валюте. При определении своей функциональной валюты Компания учитывает следующие первичные индикаторы:

- 1) валюта, которая главным образом влияет на ценообразование производимых товаров и услуг;
- 2) валюта страны, чье законодательство и конъюнктура рынка являются определяющими при формировании цен на товары и услуги;
- 3) валюта, которая в основном влияет на сумму затрат на оплату труда, материалов и прочие компоненты себестоимости производимых товаров и услуг.

Нижеперечисленные вторичные индикаторы также должны учитываться для определения функциональной валюты:

- 1) валюта, в которой генерируются денежные потоки от финансовой деятельности (выпуск долговых и долевых инструментов – акции, кредиты, облигации);
- 2) валюта, в которой аккумулируются поступления денежных средств от операционной деятельности.

Нижеприведенные индикаторы следует рассматривать при определении функциональной валюты иностранного предприятия. Функциональная валюта иностранного предприятия совпадает с функциональной валютой отчитывающегося предприятия (отчитывающееся предприятие в данном контексте — это Компания или одна из компаний Компании, имеющая иностранное подразделение в виде дочернего предприятия, филиала, ассоциированного предприятия или совместного предприятия) в случае если:

- 1) зарубежная деятельность является неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося предприятия;
- 2) операции с отчитывающимся предприятием составляют большую часть деятельности зарубежной компании;
- 3) потоки денежных средств от зарубежной деятельности оказывают непосредственное влияние на потоки денежных средств отчитывающегося предприятия и могут быть оперативно переведены на счета отчитывающегося предприятия;
- 4) потоки денежных средств от зарубежной деятельности не являются достаточными для покрытия долговых обязательств без привлечения средств отчитывающегося предприятия.

В случае, если вышеупомянутые факторы не позволяют четко определить функциональную валюту, то решением руководства организаций Компании на основе профессионального суждения определяется валюта, которая наиболее адекватно отражает экономический эффект от операций, событий и условий бизнеса. В рамках такого подхода руководство Компании отдает предпочтение первичным индикаторам, описанным выше, а уже затем рассматривает вторичные индикаторы, призванные обеспечить дополнительные косвенные свидетельства того, какая валюта должна быть выбрана в качестве функциональной валюты организации.

Функциональная валюта Компании отражает те основообразующие операции, события и условия, которые имеют к ней отношение. Соответственно, будучи определенной, функциональная валюта не подлежит замене на другую валюту, кроме случаев, когда имеют место изменения в упомянутых выше операциях, событиях и условиях.

Исходя из вышеприведенных индикаторов, Компания в качестве функциональной валюты применяет валюту – казахстанский тенге, которая наиболее правдиво отражает экономические последствия операций.

Подробная информация о функциональной валюте и валюте представления отчетности приведена в разделе 1 «Влияние изменений обменных курсов валют» главы 3.

Валюта представления отчетности

Функциональной валютой каждой из консолидируемых организаций группы Компании является валюта экономической среды, в которой компания преимущественно осуществляет свою деятельность. Функциональной валютой Компании и валютой представления консолидированной отчетности является казахстанский тенге.

Денежные активы и обязательства в иностранной валюте переводятся в функциональную валюту каждой компании по официальному обменному курсу Казахстанской фондовой биржи на соответствующие отчетные даты. Прибыли и убытки, возникающие при осуществлении расчетов и пересчете денежных активов и обязательств в функциональную валюту отдельной компании по официальному курсу на конец года, отражаются в прибыли или убытке. Пересчет по курсу на конец года не проводится в отношении неденежных статей баланса, измеряемых по исторической стоимости.

Финансовая отчетность иностранной деятельности переводится в валюту отчетности Компании. Активы и обязательства пересчитываются по курсу на соответствующую балансовую дату. Отчет о совокупном доходе пересчитывается по курсу на день совершения операции или по среднему курсу, если последний обеспечивает приближенное значение суммарного эффекта к фактическим курсам. Возникшие в результате пересчета курсовые разницы отражаются как отдельный компонент капитала с первоначальным признанием в прочем совокупном доходе.

Консолидированная финансовая отчетность должна быть представлена в тенге. Каждая организация Группы определяет свою функциональную валюту и статьи, включенные в финансовую отчетность каждой компании, оцениваются с использованием этой валюты. Организация Группы, чья функциональная валюта отличается от тенге, пересчитывает свою финансовую отчетность в тенге для целей представления в консолидированной финансовой отчетности на основании положений МСБУ (IAS) 21 «Влияние изменения обменных курсов валют» следующим образом:

- 1) активы и обязательства каждого представленного бухгалтерского баланса пересчитываются по курсу на соответствующую балансовую дату;
- 2) доходы и расходы в отчете о совокупном доходе, движения денежных средств за каждый из представленных периодов пересчитываются по курсу на день совершения операции или по среднему курсу, если последний обеспечивает удовлетворительное приближенное значение суммарного эффекта к фактическим курсам;
- 3) статьи капитала пересчитываются по историческому курсу на дату осуществления операций; и
- 4) все возникающие в результате пересчета курсовые разницы отражаются в составе прочего совокупного дохода.

1.6 Промежуточная финансовая отчетность

Данный раздел Корпоративной учетной политики Компании устанавливает:

- 1) минимальное содержание промежуточной финансовой отчетности, включая требования по раскрытию информации;
- 2) бухгалтерские принципы признания и оценки, которые должны применяться в промежуточной финансовой отчетности.

Данный раздел применяется в том случае, если Компания обязана опубликовать или решает опубликовать промежуточную финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

В течение календарного года, в случае подготовки промежуточной финансовой отчетности, Компания может подготовить либо полную версию финансовой отчетности (как описано в разделе 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1, подраздела «Компоненты финансовой отчетности») либо сокращенную версию финансовой отчетности (как описано в данном разделе).

Если Компания составляет полную версию промежуточной финансовой отчетности, то форма и содержание такой отчетности должны соответствовать требованиям МСБУ (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» к полному комплексу финансовой отчетности.

Если Компания составляет сокращенную версию финансовой отчетности, то такая сокращенная отчетность должна, как минимум, включать каждый заголовок и промежуточный итог, которые были включены в его последнюю годовую финансовую отчетность, а также выборочные примечания к отчетности, описанные ниже. Дополнительные статьи или примечания включаются, если при их отсутствии сокращенная промежуточная финансовая отчетность будет вводить пользователей в заблуждение.

Сокращенная версия промежуточной финансовой отчетности должна содержать указание на то, что она используется только в сочетании с полной версией финансовой отчетности за предыдущий отчетный финансовый год. Организации Группы обязаны, если потребуется, обеспечить пользователей их промежуточной финансовой отчетностью вместе с последней годовой отчетностью.

Под промежуточным периодом понимается отчетный период, который короче полного финансового года.

Сокращенная промежуточная финансовая отчетность должна включать как минимум следующее:

- 1) Сокращенный бухгалтерский баланс - на конец текущего промежуточного периода и сравнительный отчет на конец предшествующего финансового года;
- 2) Сокращенный отчет о совокупном доходе - за текущий промежуточный период и нарастающим итогом за период с начала текущего финансового года до даты промежуточной отчетности и сравнительный отчет о совокупном

- доходе за сопоставимые промежуточные периоды предшествующего финансового года (текущий и с начала года и до отчетной даты);
- 3) Сокращенный отчет об изменениях в собственном капитале - нарастающим итогом с начала текущего финансового года до даты промежуточного финансового отчета и сравнительный отчет за сопоставимый период с начала непосредственно предшествующего финансового года;
 - 4) Сокращенный отчет о движении денежных средств - нарастающим итогом с начала текущего финансового года до даты промежуточного отчета и сравнительный отчет за сопоставимый период с начала непосредственно предшествовавшего финансового года;
 - 5) Бухгалтерский баланс на начало предыдущего периода, если ретроспективное изменение учетной политики, ретроспективное исправление ошибок или перегруппировка статей имеет существенный эффект на бухгалтерский баланс на начало предыдущего периода; и
 - 6) Выборочные примечания к финансовой отчетности.

В сокращенной промежуточной финансовой отчетности Компания раскрывает объяснение событий и операций, которые существенны для понимания изменений в финансовом положении и результатах деятельности Компании, имевших место с даты последней годовой финансовой отчетности Компании. Информация, раскрываемая в отношении данных событий и операций, обновляет информацию, представленную в последней годовой финансовой отчетности.

У пользователей сокращенной финансовой отчетности Компании будет доступ к последней годовой финансовой отчетности Компании. Следовательно, нет необходимости раскрывать сравнительно несущественные изменения, произошедшие с даты последней годовой финансовой отчетности.

Ниже приведен список событий и операций, по которым необходимо раскрыть информацию, если данные события и операции значительны. Список не является исчерпывающим.

- 1) списание запасов до чистой стоимости реализации, а также отмена списания;
- 2) признание убытка от обесценения финансовых активов, основных средств, нематериальных и прочих активов, а также отмена ранее признанных убытков от обесценения;
- 3) отмена суммы резервов на расходы по реструктуризации;
- 4) приобретение и выбытие основных средств;
- 5) договорные обязательства к исполнению;
- 6) урегулирование спора в суде;
- 7) корректировка ошибок прошлых лет;
- 8) изменения в бизнес и экономических обстоятельствах, которые влияют на справедливую стоимость финансовых активов и финансовых обязательств, независимо от того, признаны ли эти активы и обязательства по справедливой или амортизированной стоимости;
- 9) дефолт или нарушение основных условий кредитных соглашений, которое не было устранено до отчетной даты или на отчетную дату;
- 10) операции со связанными сторонами;
- 11) перемещения между уровнями иерархии справедливой стоимости, которая используется при оценке справедливой стоимости финансовых инструментов;
- 12) изменения в классификации финансовых активов в результате изменения цели или использования таких активов;
- 13) изменения в условных активах и условных обязательствах.

В дополнение к раскрытию вышеописанных существенных событий и операций, Компания также включает следующую информацию в примечания к сокращенной промежуточной финансовой отчетности:

- 1) заявление о том, что в сокращенной промежуточной финансовой отчетности используется та же учетная политика и методы вычисления, что и в последней годовой финансовой отчетности, или, если эта политика и методы изменились, описание характера и воздействия этого изменения;
- 2) пояснительные комментарии о сезонности или цикличности промежуточных операций;
- 3) характер и сумма статей, влияющих на активы, обязательства, капитал, чистую прибыль, или потоки денежных средств, которые необычны для Компании, в силу их характера, размера или сферы деятельности;
- 4) характер и сумма изменений в оценках сумм, представленных в предшествующих промежуточных периодах текущего финансового года или изменений в оценках сумм, представленных в предыдущие финансовые годы;
- 5) эмиссия, выкуп и погашение долговых и долевых ценных бумаг;
- 6) выплаченные дивиденды (в совокупности или в расчете на акцию) по обыкновенным акциям и прочим акциям;
- 7) следующую сегментную информацию:
 - выручка от внешних покупателей, если таковая включается в оценку доходности сегмента, которую регулярно предоставляют ответственному лицу, принимающему операционные решения о выделении ресурсов и оценке результатов деятельности;
 - межсегментная выручка, если таковая включается в оценку доходности сегмента, которую регулярно предоставляют ответственному лицу, принимающему операционные решения о выделении ресурсов и оценке результатов деятельности;
 - оценка результатов сегмента;
 - оценка общей стоимости активов и обязательств по каждому отчетному сегменту, если такие суммы регулярно предоставляются руководителю предприятия, принимающему операционные решения, и если

- были существенные изменения в этих суммах по сравнению с предыдущей годовой финансовой отчетностью;
- описание различий в основе сегментации по сравнению с предыдущей годовой отчетностью, либо различий в оценке доходности сегмента;
 - сверку общей доходности всех сегментов и доходности Компании.
- 8) события, последовавшие после окончания промежуточного периода, которые не были отражены в финансовой отчетности промежуточного периода;
- 9) влияние изменений в составе Компании в течение промежуточного периода, включая объединения бизнесов, приобретение или потерю контроля над дочерними компаниями и долгосрочными инвестициями, реструктуризацию и прекращенные операции. При объединении бизнесов, Компания раскрывает информации в соответствии с разделом 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1.

Выше приведены минимальные требования к раскрываемой информации. При составлении сокращенной промежуточной финансовой отчетности возможно расширенное представление информации по статьям и выборочным примечаниям.

При составлении промежуточной финансовой отчетности, Компания применяет учетную политику, принятую и использованную в отношении последней годовой финансовой отчетности.

Компания использует положения по изменению в учетной политике для составления промежуточной финансовой отчетности периода. Подробная информация об изменениях в учетной политике приводится в разделе 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1.

Процедуры оценки, которые следует применять в промежуточной финансовой отчетности, должны гарантировать, что получаемая информация надежна, и что вся существенная финансовая информация, которая имеет значение для понимания финансового положения и результатов деятельности Компании, соответствующим образом раскрыта.

Частота составления отчетности Компании (годовая, полугодовая или квартальная) не должна влиять на оценку его годовых результатов. Для достижения этой цели оценки при составлении промежуточной отчетности должны производиться на основе периода, прошедшего с начала года до отчетной даты.

Раздел 2. Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки

Настоящий раздел устанавливает основные положения по изменениям в учетной политике, расчетных оценках и ошибках.

2.1 Изменения в учетной политике

При сравнении финансовой отчетности Компании в течение какого-то промежутка времени пользователи должны иметь возможность для определения тенденции изменения финансового положения, результатов деятельности и движения денежных средств в финансовой отчетности. Тем самым, в каждом периоде применяется одна и та же учетная политика для сходных операций, других событий и условий.

Следующие действия не являются изменениями в учетной политике:

- 1) применение учетной политики для событий или операций, отличающихся по своей сущности от ранее происходивших событий или операций;
- 2) применение новой учетной политики для событий или операций, которые не происходили ранее или были незначительными.

Корпоративная учетная политика может быть изменена только в случае, если изменение:

- 1) требуется МСФО;
- 2) приведет к представлению надежной и более значимой информации о финансовом положении, результатах деятельности или движении денежных средств Компании.

Перспективное и ретроспективное применение

Перспективное применение – применение нового положения учетной политики в отношении операций, других событий и условий, возникших после даты изменения учетной политики, и отражения изменений в расчетной оценке в текущем и последующих отчетных периодах, затронутых изменением.

Ретроспективное применение означает, что новая учетная политика применяется к событиям и сделкам таким образом, как если бы эта новая политика использовалась всегда. При оценке необходимости корректировки предыдущих периодов Компания принимает во внимание существенность такой корректировки.

Изменения в учетной политике Компании применяются **ретроспективно** за исключением тех случаев, когда величина соответствующей корректировки, относящейся к предшествующим периодам, не поддается обоснованному определению, либо когда оговариваются правила переходного периода по применению новых положений МСФО. Любая полученная корректировка должна представляться в отчетности как корректировка сальдо нераспределенной прибыли на начало периода.

Изменение в учетной политике должно быть применено **перспективно** в случае, когда сумма корректировки сальдо нераспределенной прибыли на начало периода для всех предыдущих периодов не может быть обоснованно определена, а также когда перспективное применение разрешено стандартом.

При пересчете сравнительных показателей вследствие изменения учетной политики, исправления ошибок или перегруппировки статей бухгалтерского баланса необходимо раскрытие бухгалтерского баланса на три отчетные даты, включая начало предыдущего отчетного периода. В то время как в отношении других форм отчетности (например, отчет о совокупном доходе) требуется представление информации за два отчетных периода.

Раскрытие

В случае, когда добровольное изменение учетной политики оказывает влияние на текущий период или предыдущий, оказало бы влияние на тот период, за исключением случаев, когда практически невозможно определить соответствующую сумму корректировки, либо могло бы оказать влияние на будущие периоды, то Компания в финансовой отчетности раскрывает следующую информацию:

- 1) характер изменения учетной политики;
- 2) причины, по которым применение этой новой учетной политики дает надежную и значимую информацию;
- 3) сумму корректировки по каждой затронутой линейной статье в финансовой отчетности и по базовой и разводненной прибыли на акцию для текущего периода и для каждого из представленных периодов;
- 4) сумму корректировки, относящейся к периодам, предшествующим тем, которые были включены в сравнительную информацию (в той степени, в какой это практически осуществимо); и
- 5) если ретроспективное применение является практически невозможным по какому-либо отдельному предшествующему периоду или по периодам, более ранним в сравнении с представленными, - те обстоятельства,

которые привели к существованию этого условия и описание того, каким образом и начиная с какого времени применяется это изменение в учетной политике.



Пример 1. Изменения в учетной политике

При первоначальном применении какого-либо стандарта МСФО или его интерпретации Компанией учитываются возникающие изменения в Корпоративной учетной политике:

- 1) в соответствии со специальными переходными положениями (если предусмотрено в МСФО);
- 2) ретроспективно, в случае если стандарт или интерпретация не содержит специальных переходных положений, применимых к изменению.

Принятие новой редакции стандарта или нового стандарта МСФО или его интерпретации означает раскрытие следующей информации:

- 1) название МСФО;
- 2) описание переходных положений, в соответствии с которыми было произведено изменение, если таковые имеются;
- 3) характер изменения учетной политики;
- 4) описание соответствующих переходных положений;
- 5) переходные положения, которые могут оказывать воздействие на будущие периоды;
- 6) величину корректировки относящейся к периодам, предшествующим представленным, в той степени, в которой это практически осуществимо;
- 7) за текущие и предшествующие периоды сумму корректировки каждой статьи финансовой отчетности и, если применимо, скорректированную прибыль на акцию;
- 8) если таковые имели место, обстоятельства, которые сделали ретроспективное применение практически невозможным, а также описать, с какого времени и каким образом применялись изменения.

Раскрытие вышеуказанной информации не требуется для последующих периодов.

Необходимо раскрыть название и влияние нового стандарта, который был опубликован, но еще не вступил в силу, на корпоративную учетную политику в будущем, а также его возможное влияние на финансовую отчетность в периоде его первого применения.

2.2 Изменения в расчетных оценках

Изменения в расчетных оценках – это корректировка балансовой стоимости актива или обязательства, или величины отражающей периодическое потребление актива, обусловленное оценкой текущего состояния активов и обязательств, а также связанных с ними ожидаемых будущих выгод и обязательств.

В результате неопределенностей, свойственных предпринимательской деятельности, многие статьи финансовой отчетности могут быть определены не точно, а лишь приблизительно. Процесс оценки предполагает вынесение суждений, основывающихся на актуальной, доступной и надежной информации. При необходимости, оценка может быть пересмотрена, если изменяются обстоятельства, на которых она основывалась, в результате появления новой информации или приобретения опыта. Изменения в расчетных оценках являются результатом получения новой информации или наступления новых обстоятельств и, соответственно, не являются исправлениями ошибок.

Применяемое изменение в базе измерения является изменением в учетной политике, а не изменением в бухгалтерской оценке. В том случае, если Компания затрудняется провести различие между изменением учетной политики и изменением в расчетных оценках, изменение трактуется как изменение в учетной оценке.

Влияние изменения в учетных оценках подлежит перспективному признанию на счете прибылей и убытков в следующих периодах:

- 1) когда произошло изменение, если оно влияет только на данный период; или
- 2) когда произошло изменение, и в будущих периодах, если такое изменение влияет как на этот, так и на будущие периоды.

Раскрытие

Изменение в расчетных оценках оказывает влияние на текущий период или на текущий и будущие периоды. Результаты изменений в расчетных оценках должны быть включены в те же самые классификационные статьи отчета о совокупном доходе, в которых были ранее учтены указанные расчетные значения. В учетной политике раскрываются характер и величина изменений в расчетных оценках, оказывающих существенное воздействие в текущем периоде, или существенное воздействие которых ожидается в последующих периодах (когда это практически возможно оценить).

2.3 Ошибки

Ошибки предыдущих периодов – пропуски или искажения данных в финансовой отчетности за один или более предыдущих периодов, которые происходят вследствие неиспользования или неверного использования надежной информации, которая:

- 1) была доступной на момент утверждения финансовой отчетности; и
- 2) можно было бы обоснованно ожидать, что она будет получена и принята в расчет при подготовке и представлении финансовой отчетности.

Ошибки возникают в отношении признания, измерения, представления или раскрытия элементов финансовой отчетности. Финансовая отчетность не соответствует принципам МСФО, если она содержит существенные ошибки или несущественные ошибки, которые совершили намеренно с тем, чтобы представить определенным образом финансовое положение, результаты деятельности или движение денежных средств организаций Группы Компании и самой Компании. Потенциальные ошибки текущего периода, обнаруженные в этом периоде, исправляются до того, как финансовая отчетность утверждается к выпуску. Однако существенные ошибки иногда не обнаруживаются ранее, чем в одном из последующих периодов, и эти ошибки предшествующих периодов исправляются в сравнительной информации, представленной в финансовой отчетности за этот последующий период.

Примеры существенных ошибок:

- 1) математические просчеты;
- 2) неправильное применение учетной политики;
- 3) неверное толкование фактов, пропуск информации, мошенничество.

Существенные ошибки прошлых периодов должны быть исправлены в финансовой отчетности за период, ближайший к периоду обнаружения ошибок путем:

- 1) пересчета сравнительной информации за прошлый период, в котором данная ошибка была допущена;
- 2) если ошибки были допущены в периоде, предшествовавшем наиболее раннему из представленных, путем пересчета входящих сальдо активов, обязательств и капитала на начало наиболее раннего из представленных периодов.

Ограничения ретроспективного пересчета

Корректировка ошибок прошлых периодов происходит путем ретроспективного пересчета, как если бы существенная ошибка была исправлена в том периоде, в котором она была совершена, за исключением случаев, когда не представляется возможным определить или эффект от совершения ошибки в конкретном периоде или кумулятивный эффект ошибки. Когда невозможно точно определить эффект от совершения ошибки, входящие сальдо активов, обязательств и капитала на начало наиболее раннего из периодов пересчитываются в сравнительной информации за один или более предшествующих периодов, для которого практически возможно произвести ретроспективный пересчет.

Когда не представляется возможным определить кумулятивный эффект на все предыдущие периоды по состоянию на начало текущего периода, пересчет сравнительной информации производится начиная с периода, для которого практически возможно осуществить ретроспективный пересчет. Корректировка ошибок прошлых периодов исключается из прибыли или убытка за период, в котором ошибка была обнаружена.

Раскрытие

Компания должна раскрывать следующую информацию:

- 1) характер ошибки прошлых периодов;
- 2) величину исправления для текущего периода и для всех представленных предыдущих периодов;
- 3) по каждому предшествующему периоду, представленному в отчетности, до той степени, до которой это практически осуществимо - сумму соответствующего исправления:
 - по каждой затронутой линейной статье в финансовой отчетности;
 - по базовой и разводненной прибыли на акцию;
- 4) величину исправления на начало предыдущего отчетного периода; и
- 5) если ретроспективный пересчет практически невозможен за какой-либо из прошлых периодов, обстоятельства, приводящие к невозможности пересчета и описание, как и, начиная с какого периода, ошибка была исправлена.

Повторение вышеуказанной информации не требуется в финансовой отчетности последующих периодов.

Раздел 3. Бухгалтерские суждения

3.1 Общие положения

Компания использует оценки и делает допущения, которые оказывают влияние на отражаемые в финансовой отчетности суммы и на балансовую стоимость активов и обязательств в течение следующего финансового периода. Оценки и суждения подвергаются постоянному анализу и основаны на прошлом опыте руководства Компании и других факторах, в том числе на ожиданиях относительно будущих событий, которые считаются обоснованными в сложившихся обстоятельствах.

3.2 Учетные принципы

Компания также использует некоторые суждения, кроме требующих оценок, в процессе применения учетной политики. Суждения, которые оказывают наиболее значительное влияние на показатели, отражаемые в финансовой отчетности, и оценки, которые могут привести к необходимости существенной корректировки балансовой стоимости активов и обязательств в течение следующего финансового периода, включают следующие:

Обесценение

Гудвил. Гудвил тестируется на обесценение не реже одного раза в год и тогда, когда обстоятельства указывают на то, что балансовая стоимость гудвила может быть обесценена. Возмещаемые суммы генерирующих денежные средства единиц определяются на основании расчетов их ценности, полученной в результате их использования.

Обесценение инвестиций, имеющихся в наличии для продажи. Компания считает, что инвестиции в долевые инструменты, имеющиеся в наличии для продажи, подвергаются обесценению, если наблюдается значительное или длительное снижение их справедливой стоимости до уровня, ниже стоимости приобретения. Для определения того, что является значительным или длительным снижением справедливой стоимости, требуется применять профессиональные суждения. Формируя такие профессиональные суждения, Компания, среди прочих факторов, оценивает колебания цены акций. Кроме того, обесценение может иметь место, если имеется признак изменения технологий или признак ухудшения финансового положения объекта инвестиций, отрасли или сектора экономики, а также операционных и финансовых потоков денежных средств.

Финансовые активы, оцениваемые по амортизируемой стоимости. Компания применяет суждения в ходе оценки финансовых активов, оцениваемых по амортизированной стоимости, на предмет наличия объективных признаков обесценения. При оценке на предмет обесценения выданных кредитов и авансов Компания применяет профессиональные суждения о наличии признаков, свидетельствующих о снижении ожидаемых денежных потоков по кредитам. При оценке кредитов на портфельной основе руководство применяет оценки на основе данных об убытках прошлых лет в отношении активов с аналогичными характеристиками кредитного риска. Методика и допущения, используемые для оценки сумм и сроков будущих потоков денежных средств, регулярно анализируются руководством Компании.

При оценке индивидуально существенных кредитов на предмет обесценения Компания оценивает показатели дисконтированных будущих денежных потоков по отдельным кредитам с учетом вероятного погашения кредита и реализации залогов по кредиту.

При анализе платежеспособности и финансового положения заемщика необходимо применение профессиональных суждений и оценок.

Ассоциированные компании. Компания применяет метод долевого участия и определяет необходимость признать дополнительный убыток от обесценения инвестиций Компании в ассоциированную компанию. Компания определяет наличие объективных свидетельств обесценения инвестиций в ассоциированные компании. Если инвестиции обесценены, Компания рассчитывает сумму обесценения как разницу между возмещаемой стоимостью ассоциированной компании (т.е. наибольшая из двух величин: справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу инвестиции и стоимость, полученная от его использования) и текущей балансовой стоимостью. Балансовая стоимость инвестиции уменьшается до возмещаемой стоимости.

Резервы по сомнительной дебиторской задолженности и авансам, выданным на приобретение долгосрочных активов. Определение резервов Компанией по сомнительной дебиторской задолженности и авансам, выданным на приобретение долгосрочных активов, требуют от руководства применения значительных суждений. Начисление и пересмотр таких резервов производится исходя из длительности просрочки сроков погашения, исторического и ожидаемого поведения покупателя и других влияющих факторов.

Запасы. Компания создает резервы по неликвидным и устаревшим запасам на основе данных ежегодных инвентаризаций, проводимых по состоянию на дату бухгалтерского баланса. Начисление и пересмотр размера такого

резерва производится исходя из сроков нахождения запасов на складах, степени их пригодности к использованию в производственной деятельности.

Прочие активы. Компания оценивает, существуют ли какие-либо признаки возможного обесценения прочих активов. Если такие признаки существуют, и/или если требуется проведение ежегодного тестирования на предмет обесценения, то Компания отражает активы по наименьшей из балансовой и возмещаемой стоимости. Возмещаемая сумма актива представляет собой наибольшую величину из справедливой стоимости актива за вычетом расходов на его реализацию и его стоимости использования.

Резервы

Резервы по налоговым рискам. При оценке налоговых рисков Компания учитывает вероятность возникновения обязательств касательно областей налоговых позиций, в отношении которых известно, что Компания не будет подавать апелляции по начислениям налоговых органов или не считает, что исход таких апелляций будет успешным. Такие оценки основаны на существенных суждениях и подлежат изменениям в случае изменений в налоговом законодательстве, оценках ожидаемого исхода потенциальных разбирательств и исхода текущих налоговых проверок, проводимых налоговыми органами. Если в результате суждений возникает необходимость создания резерва по налоговым рискам, то начисление или пересмотр размера такого резерва осуществляется исходя из результатов суждения Компании в отношении размера и вероятности возникновения обязательств. Более детальная информация о налоговых обязательствах и условных налоговых обязательствах раскрыта в разделе 16 «Налоги» главы 2.

Признание выручки. Выручка признается, если представляется вероятным, что Компания получит экономическую выгоду, и если выручка может быть надежно оценена. В ходе признания выручки от реализации отдельных товаров и услуг Компания формирует существенные суждения. Необходимость в формировании суждений возникает в результате специфики деятельности Компании в различных отраслях. Например, признание выручки от оказания телекоммуникационных услуг или от транспортных услуг требует формирования суждений при определении суммы выручки и периода, в котором необходимо отразить выручку (для более подробной информации смотрите раздел 10 «Выручка» главы 2). При учете выручки от реализации таких и других услуг и товаров Компания формирует суждения с учетом исторических данных, специфики и отраслевой практики.

Платежи на основе долевого инструмента. Справедливая стоимость операций с выплатами, основанными на акциях, с использованием долевого инструмента оценивается на дату получения Компанией товаров или услуг. В том случае, если невозможно определить справедливую стоимость полученных товаров или услуг, Компания оценивает полученные товары или услуги на основе справедливой стоимости предоставленных долевого инструмента. При определении справедливой стоимости долевого инструмента, Компания использует различные методики оценок (для более подробной информации смотрите раздел 18 «Выплаты на основе долевого инструмента» главы 2).

Финансовая аренда (лизинг) и прекращение признания финансовых активов. Для классификации аренды как финансовой и прекращения признания финансовой аренды, Компания применяет суждения для того, чтобы определить: передаются ли контрагентам практически все риски и выгоды, связанные с владением активами (для более подробной информации см. разделы 14 «Аренда» и 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2).

Предприятия специального назначения (ПСН). Для того чтобы решить, свидетельствуют ли отношения между Компанией и ПСН о том, что Компания контролирует ПСН, требуется применить профессиональные суждения.

Компания не включает в консолидированную финансовую отчетность те ПСН, над которыми он не имеет контроля. Так как иногда бывает трудно определить, имеет ли Компания контроль над ПСН, руководство Компании применяет профессиональные суждения относительно подверженности Компании переменным доходам или же наличия права у Компании на переменные доходы ПСН, а также способности Компании влиять на эти переменные доходы посредством наличия полномочия над ПСН. Во многих случаях существуют факторы, которые при отдельном рассмотрении указывают на наличие или отсутствие контроля над ПСН, однако при совместном рассмотрении затрудняют принятие четкого решения. В тех случаях, когда большинство аргументов указывает на наличие контроля, ПСН включается в консолидированную финансовую отчетность.

Признание отсроченного налогового актива. Признанный отсроченный налоговый актив представляет собой сумму подоходного налога, которая может быть зачтена против будущих платежей подоходного налога; он отражается в бухгалтерском балансе. Отсроченный налоговый актив признается только в том случае, если использование соответствующего налогового вычета является высоковероятным. Определение будущей налогооблагаемой прибыли и суммы налоговых вычетов, вероятных к зачету в будущем, основано на среднесрочном бизнес-плане, подготовленном руководством Компании, и результатах его экстраполяции на будущее. Бизнес-план основан на обоснованных в данных обстоятельствах ожиданиях руководства Компании.

Признание операций со связанными сторонами. В ходе своей обычной деятельности Компания проводит операции со связанными сторонами. В соответствии с МСБУ (IAS) 39, финансовые инструменты первоначально отражаются по справедливой стоимости с учетом затрат по сделке, за исключением оцениваемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки. При отсутствии активного рынка для таких операций для того, чтобы определить, осуществлялись ли операции по рыночным или нерыночным процентным ставкам, используются профессиональные суждения.

Основанием для суждения является ценообразование на аналогичные виды операций с несвязанными сторонами и анализ эффективной процентной ставки. Условия в отношении раскрытия информации по операциям со связанными сторонами отражены в разделе 3 «Связанные стороны» главы 3.

Принцип непрерывности деятельности. Руководство Компании готовит финансовую отчетность на основе принципа непрерывности деятельности. Данное суждение руководства Компании основывается на рассмотрении финансового положения Компании, текущих планов, прибыльности операций и доступа к финансовым ресурсам, и на анализе влияния финансового кризиса на будущие операции Компании. Компания раскрывает ключевые факторы неопределенности, связанные с событиями или условиями, которые могут вызвать значительные сомнения относительно способности Компании продолжать непрерывную деятельность.

Срок полезной службы объектов основных средств. Компания оценивает оставшийся срок полезной службы основных средств, не менее одного раза в год, на конец каждого финансового года и, если ожидания отличаются от предыдущих оценок, изменения учитываются, как изменения в расчетных оценках в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1.

Оценка срока полезной службы основных средств производится с применением профессионального суждения на основе имеющегося опыта руководства Компании в отношении аналогичных активов. Будущие экономические выгоды, связанные с этими активами, в основном будут получены в результате их использования. Однако другие факторы, такие как устаревание, с технологической или коммерческой точки зрения, а также износ оборудования, часто приводят к уменьшению экономических выгод, связанных с этими активами. Руководство Компании оценивает оставшийся срок полезного использования основных средств исходя из текущего технического состояния активов и с учетом расчетного периода, в течение которого данные активы будут приносить Компании экономические выгоды. При этом во внимание принимаются следующие основные факторы: (а) ожидаемый срок использования активов; (б) ожидаемый физический износ оборудования, который зависит от эксплуатационных характеристик и регламента технического обслуживания; и (в) моральный износ оборудования с технологической и коммерческой точки зрения в результате изменения рыночных условий.

Финансовые инструменты

Первоначальное признание финансовых инструментов. Финансовые инструменты (торговые ценные бумаги, производные и прочие финансовые инструменты), отражаемые по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков, первоначально признаются по справедливой стоимости. Все прочие финансовые инструменты первоначально отражаются по справедливой стоимости, включая затраты по сделке. Наилучшим подтверждением справедливой стоимости при первоначальном признании является цена сделки. Прибыль или убыток при первоначальном признании учитываются только в том случае, если есть разница между справедливой стоимостью и ценой сделки, подтверждением которой могут служить другие наблюдаемые на рынке текущие сделки с тем же инструментом или метод оценки, который в качестве базовых данных использует только данные наблюдаемых рынков.

Покупка и продажа финансовых активов, поставка которых должна производиться в сроки, установленные законодательством или обычаями делового оборота для данного рынка (покупка и продажа по «стандартным условиям»), отражаются на дату совершения сделки, то есть на дату, когда Компания обязуется купить или продать финансовый актив. Все другие операции по приобретению признаются, когда Компания становится стороной договора в отношении данного финансового инструмента.

Для определения справедливой стоимости финансовых инструментов (валютные свопы, валютные форварды, кредиты связанных сторон и т.д.), не обращающихся на активном рынке, Компания использует определенные методы оценок (см. раздел 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2. Для определения справедливой стоимости с использованием методов оценок Компания использует следующие параметры, которые требуют существенных суждений: ставка дисконтирования, обменный курс, средне- и долгосрочные темпы роста, волатильность рынка, рейтинг кредитоспособности и другие. Определение данных параметров зависит от конкретного финансового инструмента. Существует вероятность возникновения различий между справедливой стоимостью при первоначальном признании, которая принимается равной цене сделки, и суммой, определенной при помощи метода оценки. Такие различия равномерно амортизируются в течение срока действия финансовых инструментов (валютные свопы, валютные форварды, кредиты связанных сторон).

Классификация финансовых активов, как удерживаемых до погашения. Руководство применяет суждения для принятия решения о том, 1) можно ли классифицировать финансовые активы, как удерживаемые до погашения, в частности, для оценки своего намерения и способности удерживать данные активы до погашения и 2) определения того, котируются ли активы на активном рынке. Если Компания не сможет удержать такие инвестиции до погашения (за исключением конкретных обстоятельств – например, продажа незначительного объема инвестиций незадолго до срока погашения), он должен будет реклассифицировать всю категорию в активы, имеющиеся в наличии для продажи. Соответственно, данные инвестиции будут оцениваться по справедливой стоимости, а не по амортизируемой стоимости. Если вся категория удерживаемых до погашения инвестиций будет реклассифицирована, их балансовая стоимость увеличится/(уменьшится) до определенную сумму, при этом делается соответствующая проводка в составе прочего совокупного дохода.

Считается, что активный рынок для финансового актива существует, если его котировки можно свободно и регулярно получать на бирже, у дилеров, брокеров, от отраслевых групп, специалистов по ценообразованию или от регулирующих органов, при этом такие котировки представляют собой результат реальных и регулярных сделок, осуществляемых на рыночных условиях.

Финансовые гарантии

Финансовые гарантии, предоставляемые Компанией, предусматривают осуществление выплат в качестве компенсации убытка, наступающего в случае, если дебитор окажется не в состоянии произвести своевременную оплату в соответствии с первоначальными или модифицированными условиями долгового инструмента. Такие финансовые гарантии первоначально отражаются по справедливой стоимости, которая обычно равна сумме полученной комиссии. На каждую отчетную дату гарантии оцениваются по наибольшей из двух сумм: (i) неамортизированной суммы, отраженной при первоначальном признании; и (ii) наиболее точной оценки суммы расходов, необходимых для урегулирования обязательства по состоянию на конец отчетного периода, рассчитанной в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные активы и условные обязательства» главы 2.

Хеджирование

При учете хеджирования возникает необходимость применения значительных суждений, например при выборе метода тестирования для оценки эффективности: 1) при определении отношений хеджирования (хеджируемые риски, объект хеджирования, инструмент хеджирования, эффективность хеджирования, затраты и выгоды использования хеджирования); 2) при определении ключевых параметров для метода сравнения; 3) основные суждения для прекращения признания хеджирования. Эти и другие элементы суждения при учете хеджирования более детально отражены в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

Прочие суждения

Порог существенности. Компания использует существенные суждения при принятии решения о применении порога существенности при ведении учета и подготовке финансовой отчетности. Порог существенности неприменим, когда сумма непроведенной корректировки не превышает установленное значение порога существенности отчетного периода, но, существует потенциальный риск, обусловленный его характером или возможным существенным эффектом на последующие периоды, в случае неотражения корректировки в финансовой отчетности.

Согласование и утверждение бухгалтерских суждений. Для обеспечения применения Группой Компании единых учетных принципов, в целях повышения качества подготовки консолидированной финансовой отчетности Компании, применяется процедура согласования и утверждения существенных бухгалтерских суждений по новым/нестандартным операциям.

Раздел 4. Подготовка консолидированной финансовой отчетности

4.1 Общие положения

Группа – это Компания и контролируемые Компанией дочерние организации.

Консолидированная финансовая отчетность – это финансовая отчетность Группы в которой активы, обязательства, капитал, доходы, расходы и денежные потоки Компании и его дочерних организаций представлены как таковые единой экономической организации.

Дочерние организации

Дочерние организации – это те предприятия, которые контролируются Компанией.

Контроль существует тогда, когда Компании напрямую или косвенно принадлежит более половины голосующих акций предприятий, при отсутствии прочих факторов, или когда Компания иным образом:

- 1) имеет полномочие над объектом инвестиции;
- 2) подвержена переменным доходам или имеет права на переменные доходы объекта инвестиции вследствие вовлечения в его деятельность; и
- 3) способна использовать свое полномочие над объектом инвестиции для того, чтобы повлиять на доходность инвестиции.

За исключением приобретений в сделке между предприятиями, находящимися под общим контролем, дочерние организации консолидируются с момента приобретения Компанией контроля над ними до даты, когда контроль прекращается. Дочерние организации, приобретенные у сторон, находящихся под общим контролем, включаются в консолидированную финансовую отчетность так, как если бы передача контролирующей доли произошла в начале наиболее раннего представленного периода, или если позднее, на ту дату, когда объединяющиеся компании впервые оказались под общим контролем. Активы и обязательства дочерней компании, переданной между предприятиями, находящимися под общим контролем, учитываются по балансовой стоимости, отраженной в финансовой отчетности передающей стороны. Передающей стороной считается отчитывающаяся компания наиболее высокого уровня, на котором была консолидирована финансовая информация дочерней компании, подготовленная в соответствии с МСФО. Гудвил, возникший при первоначальном приобретении компании передающей стороной, также учитывается в консолидированной финансовой отчетности приобретающей стороны. Разница между балансовой стоимостью чистых активов, включая образовавшуюся у передающей стороны сумму гудвила, и суммой выплаченного вознаграждения отражается в консолидированной финансовой отчетности Компании как корректировка нераспределенной прибыли в составе капитала. При этом сумма такой корректировки нераспределенной прибыли подлежит отдельному раскрытию в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности Компании.

Финансовая отчетность дочерних организаций готовится на ту же отчетную дату и за тот же отчетный период, что и отчетность Компании, с использованием согласованной и последовательной учетной политики.

Все внутригрупповые сальдо и обороты, включая нереализованные доходы, возникающие по внутригрупповым операциям, исключаются из отчетности. Нереализованные убытки также исключаются, кроме тех случаев, когда стоимость не может быть возмещена.

Доля неконтролирующих акционеров – это часть итогового совокупного дохода или убытка и чистых активов дочерней организации, которой напрямую или косвенно не владеет Компания.

Изменения доли участия Компании в дочерних организациях, которые не приводят к утрате контроля над этими организациями, учитываются в составе капитала.

При совершении операций, приводящих к утрате контроля над дочерними организациями, Компания прекращает признание активов, обязательств и статей капитала дочерней организации. Все возникающие при этом прибыли или убытки относятся на счет прибылей и убытков (смотрите также подраздел «Учет изменений доли участия, приводящих к утрате контроля» данного раздела).

Инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия

Ассоциированные компании – это те предприятия, на которые Компания оказывает значительное влияние, но не имеет контроля над ними. Как правило, Компания имеет от 20% до 50% голосующих акций в таких организациях.

Совместные предприятия – это те совместные соглашения, в которых Компания совместно с другой стороной или сторонами является участником на основании договорного соглашения, которое устанавливает совместный контроль, и у таких участников совместного соглашения есть права на чистые активы соглашения.

Доли владения Компании в ассоциированных компаниях и совместных предприятиях учитываются по методу долевого участия и первоначально признаются по стоимости приобретения. Доля Компании в совокупных доходах совместных предприятий после приобретения отражается в соответствующих статьях отчета о совокупном доходе Компании. Накопленные изменения корректируют балансовую стоимость инвестиций. Распределения, полученные от ассоциированной компании или совместного предприятия, уменьшают балансовую стоимость инвестиции.

Нереализованная прибыль по операциям между Компанией и ее совместными предприятиями исключается в пределах доли Компании в совместных предприятиях; нереализованные убытки также исключаются, кроме случаев, когда имеются признаки обесценения переданного актива.

Финансовая отчетность ассоциированных компаний и совместных предприятий Компании должна быть подготовлена с применением единой учетной политики в отношении схожих операций и событий при схожих обстоятельствах. Если ассоциированные компании и совместные предприятия Компании используют иную учетную политику в отношении схожих операций и событий при схожих обстоятельствах, перед применением метода долевого участия необходимо провести корректировки с целью приведения учетной политики ассоциированных компаний и совместных предприятий в соответствие с требованиями учетной политики Компании.

Инвестиции в совместную деятельность

Совместная деятельность – это те совместные соглашения, в которых Компания совместно с другой стороной или сторонами является участником на основании договорного соглашения, которое устанавливает совместный контроль, и у таких участников совместного соглашения есть права на активы и обязательства по задолженности, связанных с соглашением.

Компания, как один из участников совместной деятельности, признает:

- 1) свои активы, в том числе свою долю участия в совместных активах;
- 2) свои обязательства, в том числе свою долю в совместных обязательствах;
- 3) свою выручку от реализации своей доли продукции от совместной деятельности;
- 4) свою долю выручки от реализации продукции совместной деятельностью;
- 5) свои расходы, в том числе свою долю совместно понесенных расходов.

Компания учитывает активы, обязательства, доходы и расходы, связанные с совместной деятельностью, в соответствии с МСФО, применимыми к отдельным активам, обязательствам, доходам и расходам.

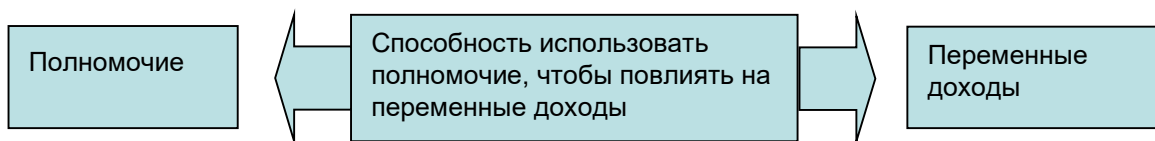
Когда доля Компании в убытках совместного предприятия равна или превышает его инвестиции в данную компанию, включая какую-либо прочую необеспеченную дебиторскую задолженность, Компания не отражает дальнейшие убытки за исключением случаев, когда он принял на себя обязательства или осуществил платежи от имени совместного предприятия.

4.2 Учет дочерних организаций

Контроль

Контроль существует, когда у инвестора есть все три нижеперечисленных элемента:

- 1) полномочие над объектом инвестиции;
- 2) подверженность переменным доходам или наличие прав на переменные доходы объекта инвестиции вследствие вовлечения в его деятельность; и
- 3) способность использовать свое полномочие над объектом инвестиции для того, чтобы повлиять на доходность инвестиции.



Полномочие

Полномочие – это существующие права, дающие Компании возможность в настоящий момент управлять значимой деятельностью, т.е. деятельностью, которая оказывает значительное влияние на доходы объекта инвестиции.

Переменные доходы

Доходы должны быть подвержены потенциальному изменению в результате деятельности объекта инвестиции и могут быть положительными, отрицательными или и теми и другими.

Способность использовать полномочие, чтобы повлиять на переменные доходы

Компания контролирует объект инвестиции, если у Компании есть не только полномочие над объектом инвестиции и подверженность переменным доходам или права на переменные доходы объекта инвестиции вследствие вовлечения в его деятельность, но и способность использовать свое полномочие, чтобы повлиять на доходность инвестиции.

Значимая деятельность

Для целей данного раздела учетной политики Компании, значимой деятельностью является деятельность объекта инвестиции, которая оказывает значительное влияние на доходы объекта инвестиции.

Для определения наличия контроля Компания рассматривает следующие факторы:

- 1) цель и структуру объекта инвестиции;
- 2) какая деятельность является значимой, и каким образом принимаются решения по значимой деятельности;
- 3) дают ли права Компании полномочие на текущий момент направлять значимую деятельность;
- 4) подвержена ли Компания переменным доходам или же имеет ли Компания права на переменные доходы объекта инвестиции вследствие вовлечения в его деятельность;
- 5) есть ли у инвестора способность использовать свое полномочие над объектом инвестиции для того, чтобы повлиять на доходность инвестиции.

При оценке наличия контроля, Компания рассматривает характер своих взаимоотношений с другими сторонами.

Требуется заново оценить наличие контроля, если обстоятельства указывают на то, что произошло изменение хотя бы в одном из трех элементов контроля.

(а) Цель и структура объекта инвестиции

Компания рассматривает цель и структуру объекта инвестиции для того, чтобы определить значимую деятельность, каким образом принимаются решения по значимой деятельности, у кого есть способность на текущий момент направлять значимую деятельность объекта инвестиции, и кто получает выгоду от этой деятельности.

При рассмотрении цели и структуры объекта инвестиции, может быть ясно, что объект инвестиции управляется посредством долевых инструментов, которые дают держателю этих инструментов право голоса пропорционально количеству удерживаемых акций, таких как обыкновенные акции объекта инвестиции. Как правило, у инвестора, у которого большинство голосующих прав, при отсутствии прочих факторов, имеет контроль над объектом инвестиции.

(б) Значимая деятельность и принятие решений по значимой деятельности

Определение наличия у Компании полномочия зависит от значимой деятельности, от того каким образом принимаются решения по значимой деятельности и от прав Компании и других сторон в отношении объекта инвестиции.

Примеры деятельности, которая в зависимости от обстоятельств может быть значимой, включают, но не ограничиваются следующими:

- 1) реализация и приобретение товаров или услуг;
- 2) управление финансовыми активами в течение их жизненного цикла (включая дефолт);
- 3) выбор, приобретение или выбытие активов;
- 4) исследование и разработка новых продуктов или процессов;
- 5) определение структуры финансирования или привлечение финансирования.

Примеры решений по значимой деятельности включают, но не ограничиваются следующими:

- 1) утверждение операционных решений и решений по капитальным вложениям, включая бюджеты; и

- 2) назначение и смещение основного руководящего состава и поставщиков услуг объекта инвестиции, включая утверждение их компенсации и вознаграждения.

(в) Права, дающие полномочие на текущий момент направлять значимую деятельность

При оценке наличия полномочия Компания принимает во внимание только значительные права, связанные с объектом инвестиции, и права, которые не являются защитными. Для того чтобы право было значительным, владелец данного права должен иметь практическую способность использовать это право. Для того чтобы право было значительным, право также должно быть исполнимым на момент, когда принимаются решение о направлении значимой деятельности. Иногда, права могут быть значительными, несмотря на то, что данные права на текущий момент не являются действующими.

Примеры прав, которые в отдельности или в совокупности с другими правами могут дать Компании полномочие, включают, но не ограничиваются следующими:

- право в форме права голоса (или потенциального права голоса) в объекте инвестиции;
- право назначить, назначить на другую должность или сместить основной руководящий состав, у которого есть способность направлять значимую деятельность;
- право назначить или сместить другую компанию, которая направляет значимую деятельность;
- право направлять объект инвестиции вступать в операции в интересах Компании, или выступить против изменений к таким операциям;
- прочие права, которые дают Компании способность направлять значимую деятельность.

В случаях, когда возникает сложность с определением того, достаточно ли у Компании прав для получения полномочия над объектом инвестиции, в таких случаях Компания рассматривает свидетельство наличия практической способности Компании направлять значимую деятельность в одностороннем порядке.

Для этого, принимаются во внимание следующие факторы, которые при рассмотрении в совокупности с другими правами и индикаторами, могут представлять доказательство того, что права Компании являются достаточными для того, чтобы иметь полномочие над объектом инвестиции:

- 1) Компания может, не имея на то предусмотренного договором права, назначать или утверждать ключевой управленческий персонал объекта инвестиций, у которого имеется возможность руководить значимой деятельностью.
- 2) Компания может, не имея на то предусмотренного договором права, давать инструкции объекту инвестиций касательно вступления в значительные сделки или налагать вето на внесение любых изменений в значительные сделки в интересах Компании.
- 3) Компания может играть решающую роль в процессе выдвижения кандидатур для избрания членов органа управления объекта инвестиций или при получении полномочий от других держателей прав голоса.
- 4) Члены ключевого управленческого персонала объекта инвестиций являются связанными сторонами Компании (например, генеральный директор объекта инвестиций и Председатель Правления Компании – одно и то же лицо).
- 5) Большинство членов органа управления объекта инвестиций – связанные стороны Компании.

В некоторых случаях имеются признаки того, что Компания состоит в особых отношениях с объектом инвестиции, которые предполагают, что интерес Компании в объекте инвестиции не ограничивается лишь пассивной долей участия. Наличие одного такого признака или совокупности таких признаков не обязательно означает, что Компания удовлетворяет критериям наличия полномочий. Однако, наличие у Компании интереса, который не ограничивается лишь пассивной долей участия в объекте инвестиции может указывать на то, что Компания обладает другими сопутствующими правами, достаточными для того, чтобы предоставить ему полномочия или обеспечить доказательство наличия существующих полномочий в отношении объекта инвестиций. Например, нижеследующие ситуации предполагают, что интерес Компании не ограничивается лишь пассивной долей участия в объекте инвестиции и, в сочетании с другими правами, может указывать на наличие полномочий:

- 1) Члены ключевого управленческого персонала объекта инвестиции, у которых имеется возможность управлять значимой деятельностью, являются настоящими или бывшими работниками Компании.
- 2) Операции объекта инвестиции зависят от Компании, например, как в следующих ситуациях:
 - Объект инвестиции зависит от Компании в вопросах финансирования значительной части его операций.
 - Компания выступает гарантом по значительной части обязательств объекта инвестиции.
 - Объект инвестиции зависит от Компании в вопросах предоставления критически важных услуг, технологий, сырья или материалов.
 - Компания управляет активами, такими как лицензии или торговые марки, которые являются критически важными для операций объекта инвестиции.

- Объект инвестиции зависит от Компании в вопросах, связанных с ключевым управленческим персоналом, как, например, когда персонал Компании обладает специализированными знаниями касательно операций объекта инвестиций.
- 3) Значительная часть операций объекта инвестиции осуществляется при участии Компании или от его имени.
- 4) Риски Компании, связанные с переменным характером дохода от участия в объекте инвестиции, или его право на получение такого дохода непропорционально больше, чем право голоса или другие аналогичные права. Например, может возникнуть ситуация, когда Компания имеет право на получение более половины доходов объекта инвестиции или подвергается рискам в связи с таким доходом, тогда как его права голоса в объекте инвестиции составляют менее пятидесяти процентов.

(г) Подверженность переменным доходам или наличие прав на переменные доходы

Примеры доходов включают:

- 1) дивиденды, другие распределения экономических выгод от объекта инвестиции (например, проценты по долговым ценным бумагам объекта инвестиции) и изменения в стоимости инвестиции Компании;
- 2) вознаграждение за обслуживание активов или обязательств объекта инвестиции, оплата и подверженность потерям вследствие предоставления кредитной поддержки или поддержки ликвидности, доля в активах и обязательствах объекта инвестиции при его ликвидации, налоговые льготы и доступ у Компании к будущей ликвидности объекта инвестиции;
- 3) доходы, которые не доступны для других дольщиков.

(д) Способность использовать полномочие, чтобы повлиять на доходность инвестиции

Компания, имея права по принятию решений, должна определить, выступает ли она в качестве принципала или агента. Если Компания выступает как агент при принятии решений, а не как принципал, то в этом случае Компания не контролирует объект инвестиции.

Компания рассматривает следующие факторы для определения, выступает ли он в качестве принципала или агента:

- 1) спектр полномочий по принятию решений в отношении объекта инвестиции;
- 2) права других сторон;
- 3) вознаграждение Компании;
- 4) подверженность Компании переменным доходам объекта инвестиции в результате прочего участия в объекте инвестиции.

При оценке Компанией, имеющим право принимать решения (лицо, принимающее решения), обладает ли он контролем над объектом инвестиции, Компания должна определить, является ли он принципалом или агентом. Компания должна также определить, есть ли какое-либо другое предприятие, имеющее право принимать решения, которое действует в качестве агента для инвестора. Агент – это сторона, привлеченная, прежде всего, с целью осуществления деятельности от имени и в интересах другой стороны или сторон (принципал(ы)), и, следовательно, агент не обладает контролем над объектом инвестиции при осуществлении им своих полномочий по принятию решений. Таким образом, иногда полномочия принципала могут находиться в распоряжении агента, который может их использовать, но только от имени принципала. Лицо, принимающее решения, не является агентом только потому, что другие стороны могут извлечь выгоду из решений, которые принимает такое лицо.

Компания может делегировать агенту свои полномочия по принятию решений, касающихся некоторых определенных вопросов или значимой деятельности в целом. Оценивая, обладает ли он контролем над объектом инвестиции, Компания должна рассматривать права принимать решения, делегированные его агенту, как права, находящиеся в прямом распоряжении Компании. В ситуациях с несколькими принципалами каждый из них должен оценить, обладает ли он полномочиями в отношении объекта инвестиции, проанализировав требования, изложенные в данном разделе учетной политики.

Лицо, принимающее решения, должно проанализировать отношения между собой, управляемым им объектом инвестиции другими сторонами, участвующими в объекте инвестиции, во всех проявлениях таких отношений, и, в особенности, изложенные ниже факторы, принимая решения о том, является ли оно агентом:

- 1) пределы его полномочий по принятию решений касательно объекта инвестиции
- 2) права других сторон.
- 3) вознаграждение, на которое оно имеет право в соответствии с соглашением (ями) об уплате вознаграждения.
- 4) риски лица, принимающего решения, в связи с переменным характером дохода от других интересов в объекте инвестиции, держателем которых оно является.

Определение того, является ли лицо, принимающее решения, агентом, требует оценки всех факторов, перечисленных выше, кроме случаев, когда у какой-либо одной стороны есть реальное право отстранить от должности лицо, принимающее решения (право отстранения), и такая сторона может отстранить лицо, принимающее решения, без указания причин.

Пределы полномочий по принятию решений

Пределы полномочий лица, принимающего решения, оцениваются на основе анализа следующих факторов:

- 1) деятельность, разрешенная в соответствии с соглашением(ями) о принятии решений и установленная законом, и
- 2) право усмотрения, которое имеет лицо, принимающее решения, при принятии решений, касающихся такой деятельности.

Лицо, принимающее решения, должно рассмотреть цель и структуру объекта инвестиции, риски, принятие которых было запланировано при организации объекта инвестиции, риски, которые были запланированы для передачи участвующим сторонам, а также степень участия лица, принимающего решения, в организации объекта инвестиции. Например, если лицо, принимающее решения, в значительной мере участвует в организации объекта инвестиции (включая определение пределов полномочий по принятию решений), такое участие может указывать на то, что у лица, принимающего решения, была возможность и стимул получить права, которые предоставляют лицу, принимающему решения, возможность управлять значимой деятельностью.

Права других сторон

Реальные права других сторон могут оказать влияние на способность лица, принимающего решения, управлять значимой деятельностью объекта инвестиции. Наличие реального права отстранения или других прав может указывать на то, что лицо, принимающее решения, является агентом.

В случае если одна сторона обладает реальными правами отстранения и может сместить с должности лицо, принимающее решения, без указания причины, этого достаточно, чтобы заключить, что лицо, принимающее решения, является агентом. Если такими правами обладают несколько сторон (и ни одна из них не может сместить с должности лицо, принимающее решения, без согласия других сторон), то наличие таких прав само по себе не является решающим фактором при определении того, действует ли лицо, принимающее решения, прежде всего, от имени и в интересах других лиц. Кроме того, чем больше число сторон, которые должны действовать сообща, чтобы осуществить право отстранения лица, принимающего решения, и чем больше величина других экономических интересов лица, принимающего решения, и степень изменчивости таких интересов (то есть вознаграждение и другие доли участия), тем меньший вес имеет данный фактор.

Аналогично правам отстранения необходимо проанализировать реальные права других сторон, которые ограничивают право усмотрения лица, принимающего решения, при определении, является ли лицо, принимающее решения, агентом. Например, лицо, принимающее решения, которое обязано заручиться одобрением небольшого числа других сторон в отношении своих действий, как правило, является агентом.

Анализ прав других сторон должен включать оценку любых прав, которые могут быть реализованы советом директоров объекта инвестиции (или другим органом управления), и их влияние на полномочия по принятию решений.

Вознаграждение

Чем больше величина вознаграждения лица, принимающего решения, и степень изменчивости такого вознаграждения относительно дохода, который ожидается получить от деятельности объекта инвестиции, тем больше вероятность, что лицо, принимающее решения, является принципалом.

При определении того, является ли лицо, принимающее решения, принципалом или агентом, такое лицо должно также рассмотреть вопрос о наличии следующих условий:

- 1) Вознаграждение лица, принимающего решения, соизмеримо с оказанными услугами.
- 2) Соглашение об уплате вознаграждения включает только такие сроки, условия или суммы, которые обычно присутствуют в соглашениях о предоставлении аналогичных услуг, а уровень необходимой квалификации определяется на стандартных коммерческих условиях.

Лицо, принимающее решения, не может быть агентом, если только не выполняются условия, изложенные в вышеприведенном параграфе. Однако, выполнение указанных условий само по себе не является достаточным, чтобы заключить, что лицо, принимающее решения, является агентом.

Риски в связи с переменным характером дохода от других интересов

Лицо, принимающее решения, которое имеет другие интересы в объекте инвестиции (например, инвестиции в объекте инвестиции или предоставляет гарантии в отношении результатов деятельности объекта инвестиции), должно рассмотреть свои риски, связанные с переменным характером дохода от таких интересов, при оценке, является ли оно агентом. Наличие других интересов в объекте инвестиции указывает на то, что лицо, принимающее решения, может быть принципалом.

Оценивая свои риски в связи с переменным характером дохода от других интересов в объекте инвестиции, лицо, принимающее решения, должно рассмотреть следующие вопросы:

- 1) чем больше величина его экономических интересов и степень изменчивости, связанная с такими интересами, с учетом его вознаграждения и прочих интересов в совокупности, тем больше вероятность, что лицо, принимающее решения, является принципалом.
- 2) отличаются ли его риски в связи с изменчивостью дохода от рисков других инвесторов и, если да, могло ли бы это повлиять на его действия. Например, такая ситуация может возникнуть, если лицо, принимающее решения, является держателем субординированных долей в объекте инвестиции или обеспечивает другие формы повышения кредитного качества для объекта инвестиции.

Лицо, принимающее решения, должно оценить свои риски в связи с переменным характером совокупного дохода от объекта инвестиции. Эта оценка производится, прежде всего, исходя из дохода, который ожидается от деятельности объекта инвестиции, но также должна учитывать максимальную сумму лица, принимающего решения, которая находится под риском в связи с переменным характером дохода объекта инвестиции от других интересов лица, принимающего решения.

Отношения с другими сторонами

Оценивая наличие контроля, Компания должна рассмотреть характер своих отношений с другими сторонами, а также то, действуют ли такие стороны от имени Компании (то есть являются ли они 'агентами де-факто'). Определение того, действуют ли другие стороны в качестве агентов де-факто, требует применения суждения, которое учитывает не только характер отношений, но также и то, каким образом стороны взаимодействуют друг с другом и Компанией.

Такие отношения не обязательно подразумевают договоренности, оформленные в виде соглашения. Сторона является агентом де-факто, если Компания имеет возможность поручить такой стороне действовать от имени Компании или такую возможность имеют лица, которые осуществляют управление деятельностью Компании. В таких обстоятельствах Компания, оценивая наличие контроля над объектом инвестиции, должна рассмотреть права по принятию решений своих агентов де-факто, а также свои косвенные риски, связанные с переменным доходом, или права на получение такого дохода через агента де-факто вкуче со своими собственными рисками и правами.

Ниже представлены примеры других сторон, характер отношений которых с Компанией свидетельствует о том, что они могли бы действовать в качестве агентов де-факто для Компании:

- 1) связанные стороны Компании.
- 2) сторона, которая получила долю участия в объекте инвестиции в качестве взноса или ссуды от Компании.
- 3) сторона, которая согласилась не продавать, не передавать, и не обременять свою долю участия в объекте инвестиции без предварительного одобрения Компании (за исключением ситуаций, когда Компания и другая сторона имеют право предварительного одобрения, и права основаны на условиях, согласованных между желающими совершить сделку независимыми сторонами).
- 4) сторона, которая не может финансировать свои операции без субординированной финансовой поддержки от Компании.
- 5) объект инвестиции, большинство членов органа управления или ключевой управленческий персонал которого представлен теми же лицами, что и орган управления и ключевой управленческий персонал Компании.
- 6) сторона, состоящая в тесных деловых отношениях с Компанией, как, например, отношения между профессиональным поставщиком услуг и одним из его основных клиентов.

Процедуры консолидации

Финансовая отчетность Компании и его дочерних организаций должна быть подготовлена с применением единой учетной политики в отношении схожих операций и событий при схожих обстоятельствах.

При подготовке консолидированной финансовой отчетности финансовые отчетности Компании и дочерних организаций объединяются постатейно путем сложения аналогичных статей активов, обязательств, капитала, доходов, расходов и денежных потоков. Для того чтобы консолидированная финансовая отчетность представляла финансовую информацию о Компании как о единой экономической организации, необходимо предпринять следующие действия:

- 1) исключить балансовую стоимость инвестиций материнской компании в каждую дочернюю организацию и долю Компании в акционерном капитале каждой дочерней организации;
- 2) определить величину доли неконтролирующих акционеров в чистой прибыли или убытке консолидированных дочерних организаций за отчетный период;
- 3) определить величину доли неконтролирующих акционеров в чистых активах консолидированных дочерних организаций отдельно от доли Компании в них. Доля неконтролирующих акционеров в чистых активах состоит из:
 - величины доли неконтролирующих акционеров на дату первоначального объединения; и
 - доли неконтролирующих акционеров в изменениях капитала, после даты объединения.

- 4) полностью исключаются внутригрупповые активы и обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств, связанные с операциями между предприятиями Компании (прибыль или убытки, возникающие в результате внутригрупповых операций и признанные в составе активов, таких как запасы и основные средства, исключаются полностью). Внутригрупповые убытки могут указывать на обесценение, которое должно быть признано в консолидированной финансовой отчетности Компании. Раздел 16 «Налоги» главы 2 рассматривает временные разницы, возникшие в результате исключения прибыли и убытков от внутригрупповых операций.

При наличии потенциальных прав на участие в голосовании, пропорция распределения прибыли или убытка и изменений в капитале между Компанией и долей неконтролирующих акционеров определяется на основании существующих процентов владения и не учитывает возможную конвертацию потенциальных прав.

Для обеспечения сопоставимости финансовой отчетности от одного отчетного периода к другому необходимо представление дополнительной информации о влиянии приобретения и выбытия дочерних организаций на финансовое положение на отчетную дату и результаты за отчетный период, а также на соответствующие суммы за предшествующий период.

Компания консолидирует доходы и расходы дочерней организации с даты приобретения (т.е. с даты получения контроля) до даты утраты контроля над дочерней организацией. Доходы и расходы дочерней организации измеряются на основании активов и обязательств, признанных в консолидированной финансовой отчетности Компании на дату приобретения. Например, расход по амортизации основных средств, признанный в консолидированном отчете о совокупном доходе Компании после даты приобретения рассчитывается исходя из справедливой стоимости связанных основных средств, признанных в консолидированном бухгалтерском балансе на дату приобретения.

Доля неконтролирующих акционеров

Доля неконтролирующих акционеров представляется в бухгалтерском балансе Компании в составе капитала, но отдельно от капитала, относящегося к контролирующему акционеру. Доля неконтролирующих акционеров в отчете о совокупном доходе Компании также представляется отдельно.

Компания распределяет прибыли и убытки, а также каждый из компонентов прочего совокупного дохода, между контролирующими и неконтролирующими акционерами. Компания также распределяет общий совокупный доход между контролирующими и неконтролирующими акционерами, даже если такое распределение приводит к дебитовому балансу доли неконтролирующих акционеров.

Учет изменений доли участия, не приводящих к утрате контроля

При изменении доли участия Компании в дочерних организациях, которое не приводит к утрате контроля этих организаций, величина капитала, относящаяся к контролирующему акционеру, и доля неконтролирующих акционеров должны быть скорректированы для отражения изменения их доли участия в дочерней организации. Любая разница между суммой, на которую скорректирована доля неконтролирующих акционеров, и справедливой стоимостью полученного или уплаченного вознаграждения признается в составе капитала и относится на долю капитала, относящуюся к контролирующему акционеру.

Учет изменений доли участия, приводящих к утрате контроля

Компания может утратить контроль дочерней организации с изменением или без изменения доли участия. Это может произойти, например, если дочерняя организация становится предметом контроля со стороны государства, суда или иного органа. Это также может произойти в результате заключения контрактного соглашения.

Утрата контроля дочерней организации может произойти в результате двух или более соглашений или операций. В некоторых случаях обстоятельства могут указывать на то, что множественные соглашения или операции должны учитываться как одна операция. При определении необходимости учета множественных соглашений или операций как одной операции, должны быть приняты во внимание условия соглашения и их экономический эффект. Одно или несколько из следующих обстоятельств может указывать на тот факт, что множественные соглашения или операции должны быть учтены как одна операция:

- 1) соглашения заключены в одно и то же время или же в ожидании заключения обоих соглашений;
- 2) соглашения являются частью единой операции, направленной на достижение общего коммерческого эффекта;
- 3) заключение одного соглашения зависит от заключения как минимум одного из других соглашений;
- 4) одно соглашение при отдельном рассмотрении экономически не обосновано, однако при рассмотрении совместно с другими соглашениями является экономически обоснованным. Например, продажа акций по цене ниже рыночной, которая впоследствии компенсируется последующей продажей акций по цене выше рыночной.

Если происходит утрата контроля дочерней организации, Компании:

- 1) прекращает признание активов (включая гудвил) и обязательств дочерней организации по их балансовой стоимости на дату утраты контроля;
- 2) прекращает признание доли неконтролирующих акционеров на дату утраты контроля в дочерней организации, включая все относящиеся к ним составляющие прочего совокупного дохода;
- 3) признает:
 - справедливую стоимость вознаграждения, если имеется, полученного от операции, события или обстоятельств, повлекших за собой утрату контроля; и
 - если операция, повлекшая за собой утрату контроля, включает распределение акций дочерней организации акционерам (в их качестве акционеров) в их соответствующей доле, величину такого распределения.
- 4) признает оставшуюся часть инвестиции в бывшую дочернюю организацию по справедливой стоимости на дату утраты контроля;
- 5) относит на счет прибылей и убытков, или напрямую на нераспределенный доход, если требуется другими МСФО, все суммы, признанные в составе прочего совокупного дохода дочерней организации. При этом перенос на счет прибылей и убытков, или напрямую на нераспределенный доход осуществляется таким же образом, как если бы Компания напрямую отразил выбытие активов или обязательств дочерней организации. Таким образом, если прибыли или убытки, ранее отраженные в составе прочего совокупного дохода переносятся на счета прибылей и убытков при выбытии связанных активов или обязательств, при утрате контроля над дочерней организацией такие прибыли или убытки переносятся на счет прибылей и убытков из капитала. В случае, если резерв по переоценке активов отраженный в составе прочего совокупного дохода будет переноситься напрямую на нераспределенный доход при выбытии актива, то при утрате контроля дочерней организации такой резерв также относится напрямую на нераспределенный доход;
- 6) если утрата контроля над дочерней организацией происходит в результате сделки с участием ассоциированной компании или совместного предприятия, Компания признает прибыль или убыток, возникшие в результате данной сделки, только в пределах долей участия, имеющих у не связанных с Компанией инвесторов в указанной ассоциированной компании или совместном предприятии (включая суммы, ранее признанные в составе прочего совокупного дохода в соответствии с пунктом 5). Оставшаяся часть прибыли относится на уменьшение балансовой стоимости инвестиции в данную ассоциированную компанию или совместное предприятие.
- 7) признает возникшую разницу в составе прибыли или убытка, причитающегося контролирующим акционерам.

Если в результате изменения доли участия Компанию ожидает потерю контроля над дочерней организацией, но при этом выбытие еще не произошло, то все активы и обязательства данной дочерней организации должны быть классифицированы в качестве предназначенных для продажи при соблюдении определенных условий в соответствии с порядком, описанным в разделе 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» главы 2.

При утрате контроля дочерней организации любая оставшаяся часть инвестиции в бывшую дочернюю организацию, и вся задолженность, причитающаяся бывшей дочерней организации, или подлежащая уплате ей, учитывается в соответствии с соответствующими разделами данной учетной политики с даты утраты контроля.

Справедливая стоимость любой оставшейся части инвестиции в бывшую дочернюю организацию на дату утраты контроля должна приниматься за справедливую стоимость при первоначальном признании финансового актива в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2 или, когда применимо, стоимость при первоначальном признании инвестиции в ассоциированную организацию или совместное предприятие.

4.3 Учет инвестиций в ассоциированные компании и совместные соглашения

Ассоциированные компании

Под ассоциированными компаниями понимаются компании, на которые Компания оказывает значительное влияние, но которые не являются ни дочерними организациями, ни совместными соглашениями Компании. Как правило, Компания имеет от 20% до 50% голосующих акций в таких организациях. Если Компания владеет через дочерние организации или напрямую долей меньше 20% голосующих прав предполагается, что Компания не имеет значительного влияния над такой организацией, если только такое влияние не может быть четко продемонстрировано. Значительное количество или большинство голосующих прав другого инвестора не означают, что Компания не может иметь значительного влияния.

Значительное влияние представляет собой возможность участвовать в финансовой и операционной политике предприятия, но не осуществлять контроль или совместный контроль данных политик.

Наличие значительного влияния со стороны Компании, как правило, подтверждается одним или несколькими из перечисленных ниже способов:

- 1) представлением Компании в совете директоров или равнозначном органе управления объекта инвестиции, которое имеет влияние на решения, принимаемые компанией;
- 2) участием в процессе выработки политики, включая участие в принятии решений, касающихся дивидендов или других распределений;
- 3) значительными операциями между Компанией и объектом инвестиций;

- 4) обменом управленческим персоналом;
- 5) предоставлением важной технической информации.

Компания может владеть подписными сертификатами, опционами на приобретение акций, долговыми или долевыми инструментами, конвертируемыми в обыкновенные акции, или другими аналогичными инструментами, которые, в случае исполнения или конвертирования, способны обеспечить Компании право голоса или уменьшить право голоса другой стороны в вопросах, касающихся определения финансовой или операционной политики другой организации (потенциальное право голоса). Наличие и воздействие потенциальных прав голоса, которые на текущий момент могут быть реализованы или конвертированы, следует принимать в расчет при оценке наличия у Компании значительного влияния. Потенциальные права голоса не являются реализуемыми или конвертируемыми на текущий момент, если, например, они не могут быть реализованы или конвертированы до наступления определенной будущей даты или будущего события.

Оценивая, способствуют ли потенциальные права голоса значительному влиянию, необходимо изучать все факты и обстоятельства (включая условия реализации потенциальных прав голоса и любых других договорных соглашений, как в отдельности, так и в сочетании друг с другом), влияющие на потенциальные права, кроме намерений руководства и финансовых возможностей для исполнения или конвертирования этих прав.

Организация утрачивает значительное влияние на объект инвестиций в результате утраты возможности участия в принятии решений в вопросах финансовой и операционной политики данного объекта инвестиций. Утрата значительного влияния может иметь место как при наличии изменений в абсолютном или относительном уровне владения, так и в отсутствие таких изменений. Такая утрата может произойти, например, когда ассоциированная компания становится объектом контроля со стороны государства, судебного, административного или регулирующего органа. Она также может произойти вследствие договорного соглашения.

Совместные соглашения

Под совместным соглашением понимается договорное соглашение, по которому две или более стороны осуществляют экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю. Всем видам совместных предприятий присущи следующие характеристики:

- 1) две или более стороны связаны договорным соглашением; и
- 2) договорное соглашение устанавливает совместный контроль.

Совместное соглашение является либо совместной деятельностью, либо совместным предприятием.

Совместная деятельность

Совместная деятельность – это те совместные соглашения, в которых Компания совместно с другой стороной или сторонами является участником на основании договорного соглашения, которое устанавливает совместный контроль, и у таких участников совместного соглашения есть права на активы и обязательства по задолженности, связанных с соглашением.

Компания, как один из участников совместной деятельности, признает:

- 1) свои активы, в том числе свою долю участия в совместных активах;
- 2) свои обязательства, в том числе свою долю в совместных обязательствах;
- 3) свою выручку от реализации своей доли продукции от совместной деятельности;
- 4) свою долю выручки от реализации продукции совместной деятельностью;
- 5) свои расходы, в том числе свою долю совместно понесенных расходов.

Компания применяет такой же подход для учета доли в совместной деятельности в своей отдельной финансовой отчетности.

Компания учитывает активы, обязательства, доходы и расходы, связанные с совместной деятельностью, в соответствии с МСФО, применимыми к отдельным активам, обязательствам, доходам и расходам.

Компания при приобретении доли участия в совместной деятельности, деятельность которой представляет собой бизнес, применяет положения, предусмотренные разделом 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1.

Метод долевого участия

Инвестиции в ассоциированные компании и доли в совместных предприятиях учитываются по методу долевого участия.

Метод долевого участия предусматривает, что инвестиции в ассоциированные компании и совместные предприятия первоначально учитываются в сумме произведенных инвестором фактических затрат (по первоначальной стоимости), а

затем балансовая стоимость инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия корректируется на изменения доли инвестора в чистых активах объекта инвестиций, произошедшие после даты приобретения инвестиции. Доля Компании в прибыли или убытках ассоциированной компании и совместного предприятия, скорректированная на предмет влияния корректировок по справедливой стоимости на момент первоначального признания инвестиции, признается в прибыли или убытках Компании. Распределение прибыли, полученное от объекта инвестиций, уменьшает балансовую стоимость инвестиций.

При наличии потенциальных прав голоса доля Компании в прибыли или убытке объекта инвестиции или в изменениях в капитале объекта инвестиции определяется на основе текущих долей участия и не отражает возможную реализацию или конвертацию потенциальных прав голоса.

Инвестиции в ассоциированную компанию и совместное предприятие учитываются, начиная с даты, с которой инвестиция становится ассоциированной компанией или совместным предприятием. На дату приобретения инвестиции любая разница между стоимостью этой инвестиции и долей инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств ассоциированной компании или совместного предприятия учитывается следующим образом:

- 1) гудвил, относящийся к ассоциированной компании или совместному предприятию, включается в балансовую стоимость инвестиции. Амортизация этого гудвила запрещена и она не включается в расчет доли инвестора в доходе или убытке ассоциированной компании или совместного предприятия;
- 2) любое превышение доли инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств ассоциированной компании или совместного предприятия над стоимостью инвестиции включается как доход в расчет доли инвестора в прибыли или убытке ассоциированной компании или совместного предприятия в периоде, в котором приобретена данная инвестиция.

Стоимость инвестиции включает в себя прямые затраты, понесенные в связи с приобретением доли в ассоциированной компании или совместном предприятии. Такие затраты включают в себя стоимость профессиональных услуг брокеров, бухгалтеров, юристов, оценщиков и других консультантов.

Соответствующие корректировки вносятся при расчете доли в прибылях или убытках ассоциированной компании или совместного предприятия после приобретения с целью учета, например, амортизации амортизируемых активов на основе их справедливой стоимости на дату приобретения. Таким же образом, соответствующие корректировки вносятся при расчете доли инвестора в прибылях или убытках ассоциированной компании или совместного предприятия после приобретения в отношении убытков от обесценения гудвила или основных средств, признанных ассоциированной компанией или совместным предприятием.

В последующем, изменение в чистых активах ассоциированной компании или совместного предприятия учитывается в корреспонденции со строкой доли в прибыли или убытке или в прочем совокупном доходе ассоциированной компании или совместного предприятия в отчете о совокупном доходе и капитале.

Когда при использовании метода долевого участия доля в убытках ассоциированной компании или совместного предприятия становится равной или превышающей балансовую стоимость инвестиции, инвестор прекращает включать в свою финансовую отчетность долю последующих убытков. Доля участия в ассоциированной компании или совместного предприятия равняется балансовой стоимости инвестиции в эту компанию, рассчитанной с помощью метода учета по долевному участию, наряду с любыми долгосрочными долями участия, которые, по существу, составляют часть чистой инвестиции Компании в ассоциированную компанию или совместное предприятие. Например, статья, погашение которой не планируется или маловероятно в обозримом будущем, по существу увеличивает инвестицию Компании в эту компанию. К таким статьям могут относиться привилегированные акции и долгосрочная дебиторская задолженность или кредиты, но не включает торговую дебиторскую или кредиторскую задолженность, или долгосрочную дебиторскую задолженность с соответствующим залоговым обеспечением, например, обеспеченные кредиты. Убытки, признанные при использовании метода долевого участия, превышающие стоимость инвестиции в простые акции ассоциированной компании или совместного предприятия применяются к прочим составляющим стоимости инвестиции в порядке обратном их приоритетности при ликвидации.

После снижения стоимости инвестиции в ассоциированную компанию или совместное предприятие до нуля, дополнительные убытки и обязательства признаются только в той степени, в какой Компания приняла на себя юридические или вмененные обязанности или осуществила платежи от имени ассоциированной компании или совместного предприятия.

Компания может возобновить отражение своей доли прибылей только после того, как принадлежащая ему доля прибыли, полученная впоследствии от ассоциированной компании или совместного предприятия, станет равной доле непризнанного чистого убытка.

Непризнанные убытки отражаются на забалансовых счетах или счетах меморандума, как увеличение баланса. Полученная впоследствии доля прибыли отражается как уменьшение баланса счета меморандума. При обнулении счета меморандума, полученная впоследствии доля прибыли отражается на балансовых счетах.

Учет непризнанных убытков ведется по каждой ассоциированной компании или совместному предприятию отдельно. Таким образом, полученная впоследствии доля прибыли одной ассоциированной компании или совместного предприятия не зачитывается против непризнанных убытков другой ассоциированной компании или совместного предприятия.

Использование метода учета по долевому участию прекращается с даты утраты значительного влияния на ассоциированную компанию или с даты утраты совместного контроля над совместным предприятием в случае, если только это предприятие не становится ассоциированным. Потеря совместного контроля над совместным предприятием может происходить, например, когда Компания продает свою долю участия, или когда на совместное предприятие накладываются внешние ограничительные санкции, препятствующие достижению ее целей в будущем.

Нереализованные прибыли и убытки, возникающие в результате операций «снизу вверх» и «сверху вниз» между Компанией (включая его консолидированные дочерние предприятия) и ассоциированной компанией или совместным предприятием, в которые вовлечены активы, не представляющие собой бизнес согласно определению в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1, признаются в финансовой отчетности Компании только в той мере, в которой они не относятся к доле участия Компании в этой ассоциированной компании или совместном предприятии. Доля Компании в прибылях и убытках ассоциированной компании или совместного предприятия от этих операций подлежит исключению. При этом корректируется балансовая стоимость инвестиции (когда в результате операции актив передается ассоциированной компании или совместному предприятию), либо балансовая стоимость самого актива (когда актив передается Компании, включая его консолидированные дочерние предприятия).

Прибыли или убытки, возникающие в результате сделок «сверху вниз» между Компанией (включая его консолидированные дочерние предприятия) и ассоциированной компанией или совместным предприятием, в которые вовлечены активы, представляющие собой бизнес согласно определению в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1, признаются в полном объеме в финансовой отчетности Компании.

Прочие операции (например, финансовые доходы и расходы вследствие займа, предоставленного Компанией ассоциированной компании или совместному предприятию) и балансы (например, торговая дебиторская и кредиторская задолженность) не элиминируются.

Если операция между Компанией и ассоциированной компанией или совместным предприятием представляет доказательство уменьшения чистой возможной стоимости продажи или обесценения передаваемого актива, Компания признает убыток полностью (когда актив передается Компанией), либо в пределах своей доли в ассоциированной компании или совместном предприятии (когда актив передается Компанией).

Для того, чтобы оценить представляет ли операция между Компанией и ассоциированной компанией или совместным предприятием доказательство обесценения актива, Компания определяет возмещаемую сумму актива, согласно политике, отраженной в разделе 13 «Обесценение активов» главы 2. При определении ценности от использования, будущие потоки денежных средств от актива оцениваются на основе его непрерывного использования и его окончательной реализации ассоциированной компанией или совместным предприятием.

Обмен неденежного актива на долевой инструмент ассоциированной компании или совместного предприятия учитывается как передача актива в результате операции между Компанией и ассоциированной компанией или совместным предприятием. Если операция обмена не имеет коммерческого смысла, то доход или убыток от такой операции зачитываются против балансовой стоимости инвестиций. Если при операции обмена, не имеющего коммерческого смысла, вместе с долевым инструментом Компания получает другой денежный или неденежный актив, доход или убыток от такой операции признаются в прибылях и убытках.

Операции между Компанией и ассоциированной компанией или совместным предприятием

Когда Компания вносит или продает активы ассоциированной компании или совместному предприятию, и пока эти активы находятся у ассоциированной компании или у совместного предприятия, Компания признает только ту часть прибыли, которая причитается долям участников ассоциированной компании или совместного предприятия. Компания признает всю сумму убытка, когда вклад другого участника или продажная цена доли представляет доказательство уменьшения чистой возможной стоимости продажи оборотных активов или убытка от обесценения.

Когда Компания приобретает активы ассоциированной компании или совместного предприятия, он не признает свою долю прибыли ассоциированной компании или совместного предприятия от этой операции, если только ассоциированная компания или совместное предприятие не перепродает активы независимой стороне. Компания признает свою долю убытков от этих операций точно также как и прибыли, за исключением того, что убытки должны признаваться немедленно, когда они представляют собой уменьшение в чистой возможной стоимости продажи оборотных активов или убытка от обесценения.

Для того, чтобы оценить представляет ли операция между Компанией и совместным предприятием доказательство обесценения актива, Компания определяет возмещаемую сумму актива, согласно политике, отраженной в разделе 13 «Обесценение активов» главы 2. При определении ценности от использования, будущие потоки денежных средств от

актива оцениваются на основе его непрерывного использования и его окончательной реализации совместным предприятием.

4.4 Учет инвестиций по фактической себестоимости

Инвестиции в компании, в которых Компании принадлежит менее 20% голосующих акций, и другие незначительные вложения отражаются по фактическим затратам на приобретение (по стоимости), скорректированным с учетом обесценения стоимости, при условии, что для данных ценных бумаг отсутствуют котировки на активном рынке. При наличии котировок учет осуществляется по справедливой стоимости.

4.5. Учет инвестиций в дочерние организации, совместные предприятия и ассоциированные компании в отдельной финансовой отчетности

Отдельная финансовая отчетность – это представляемая Компанией отчетность, в которой учет инвестиций ведется на основе прямой доли в капитале, а не результатов и чистых активов, представляемых в отчетности объектов инвестиций.

При подготовке отдельной финансовой отчетности, Компания учитывает инвестиции в дочерние компании, совместные предприятия и ассоциированные компании, не классифицируемые как предназначенные для продажи, по себестоимости. Компания использует одинаковый учет для всех категорий инвестиций.

Выбытие дочерних предприятий внутри группы Компании в отдельной финансовой отчетности Компании отражается по балансовой стоимости.

Учет инвестиций в дочерние компании, совместные предприятия и ассоциированные компании, классифицируемые как предназначенные для продажи, осуществляется в соответствии с разделом 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» главы 2.

Компания признает дивиденды от дочерних компаний, совместных предприятий и ассоциированных компаний в прибылях и убытках в отдельной финансовой отчетности, при установлении права на получение дивидендов.

4.6 Раскрытие информации

Раскрытия, применимые к долям участия Компании в дочерних предприятиях, совместных соглашениях (т.е. совместные предприятия и совместная деятельность), ассоциированных компаниях или неконсолидируемых структурированных предприятиях

Компания должна раскрывать информацию, которая даст возможность пользователям финансовой отчетности оценить:

- 1) характер и риски, связанные с долями участия Компании в других предприятиях;
- 2) влияние этих долей участия на финансовое положение, результаты деятельности и денежные потоки.

Для достижения этой цели, Компания должна раскрывать значительные суждения.

Компания представляет следующие раскрытия в консолидированной финансовой отчетности:

- 1) характер взаимоотношений между Компанией и дочерними организациями, в том случае если Компания не владеет прямо или косвенно через дочерние организации более чем половиной акций, имеющих право голоса;
- 2) причины, в силу которых владение, прямое или косвенное через дочерние организации более чем половиной акций объекта инвестиций с правом голоса не обеспечивает контроль;
- 3) дата составления финансовой отчетности дочерней организации, когда такая отчетность используется при подготовке консолидированной финансовой отчетности и составлена на дату или за период, не совпадающие с отчетной датой и отчетным периодом материнской организации, а также причины, в силу которых используются другие отчетные дата и период;
- 4) характер и степень любых существенных ограничений (например, как результат соглашений о займах или требований регулирующих органов) возможности дочерних организаций по переводу средств Компании в форме дивидендов, возврата кредитов или авансов;
- 5) движение, которое раскрывает эффект любых изменений во владении долей дочерней организации, которые в свою очередь не приводят к потере контроля;
- 6) в случае потери контроля, Компания раскрывает прибыль или убыток, если таковые имеются, а также раскрывается:
 - та часть прибыли или убытка, относящаяся к признанию любой инвестиции по справедливой стоимости, удержанной в бывшей дочерней организации на дату потери контроля; и
 - строка или строки отчета о совокупном доходе, в которых признаны прибыль или убыток (если не представлены отдельно в отчете о совокупном доходе).

В отдельной финансовой отчетности Компании раскрывается следующая информация:

- 1) факт того, что данная отчетность является отдельной финансовой отчетностью;
- 2) перечень существенных инвестиций в дочерние компании, совместные предприятия и ассоциированные организации, включая название, страну регистрации и нахождения, соотношение долей владения и, если не совпадает с долями владения, соотношение прав голоса; и
- 3) описание метода, примененного для учета данных инвестиций.

В раскрытиях также дается ссылка на консолидированную финансовую отчетность, к которой относится отдельная финансовая отчетность.

Раскрытие информации по совместным соглашениям (т.е. по совместным предприятиям и совместной деятельности) и ассоциированным компаниям

Компания готовит следующие раскрытия:

- 1) по каждому существенному для Компании совместному соглашению и ассоциированной компании:
 - название совместного соглашения или ассоциированной компании.
 - характер взаимоотношений Компании с совместным соглашением или ассоциированной компанией (например, посредством описания характера деятельности совместного соглашения или ассоциированной компании и представляют ли они стратегическую важность для Компании).
 - основное место деятельности (или страну регистрации, если применимо и отличается от основного места деятельности) совместного соглашения или ассоциированной компании.
 - долю владения или участия Компании и, если отличается от доли владения или участия, долю удерживаемых голосующих акций.
- 2) по каждому существенному для Компании совместному предприятию и ассоциированной компании:
 - что инвестиция в совместное предприятие или ассоциированную компанию учитывается по методу долевого участия.
 - обобщенную финансовую информацию в отношении каждого существенного совместного предприятия или ассоциированной компании.
 - 1) дивиденды, полученные от совместного предприятия или ассоциированной компании;
 - 2) обобщенную финансовую информацию в отношении доли в совместном предприятии или ассоциированной компании, включая, но не ограничиваясь следующим:
 - а) текущие активы;
 - б) долгосрочные активы;
 - в) текущие обязательства;
 - г) долгосрочные обязательства;
 - д) выручку;
 - е) прибыли или убытки от продолжающейся деятельности;
 - ж) прибыли или убытки после налогообложения от прекращенной деятельности;
 - з) прочий совокупный доход;
 - и) итого совокупный доход

Также, в отношении каждого существенного совместного предприятия Компания раскрывает сумму:

- 1) денежных средств и их эквивалентов;
- 2) текущие финансовые обязательства (за исключением торговой и прочей кредиторской задолженности и резервов);
- 3) долгосрочные финансовые обязательства (за исключением торговой и прочей кредиторской задолженности и резервов);
- 4) износа и амортизации;
- 5) процентных доходов;
- 6) процентных расходов;
- 7) расходы (кредит) по подоходному налогу

Суммарная финансовая информация должна представлять цифры, включенные в финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО, совместного предприятия или ассоциированной компании, а не долю Компании в этих цифрах.

Цифры, включенные в финансовую отчетность совместного предприятия или ассоциированной компании должны быть откорректированы с учетом корректировок при применении метода долевого участия, т.е. с учетом корректировок по справедливой стоимости на момент приобретения и корректировок на приведение учетной политики совместного предприятия или ассоциированной компании в соответствие с учетной политикой Компании.

Компания должна представить сверку суммарной финансовой информации к текущей стоимости участия Компании в совместном предприятии или ассоциированной компании.

В отношении индивидуально несущественных совместных предприятий или ассоциированных компаний, Компания должна раскрыть агрегированную текущую стоимость участия Компании в этих компаниях. Компания также раскрывает агрегированную сумму по следующим статьям, отдельно по совместным предприятиям и по ассоциированным компаниям:

- 1) прибыли или убытки от продолжающейся деятельности;
- 2) прибыли или убытки после налогообложения от прекращенной деятельности;
- 3) прочий совокупный доход;
- 4) итого совокупный доход

Когда доля Компании в дочернем предприятии, совместном предприятии или ассоциированной компании (или части доли в совместном предприятии или ассоциированной компании) подпадает под классификацию «предназначенные для продажи» в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность», в таком случае раскрытие суммарной финансовой информации Компанией в отношении такого дочернего предприятия, совместного предприятия или ассоциированной компании не требуется.

- 1) справедливую стоимость инвестиции в совместное предприятие или ассоциированную компанию, если существуют рыночные котировки по инвестициям.
 - финансовую информацию по инвестициям Компании в совместные предприятия и ассоциированные компании, которые несущественны в отдельности:
 - (а) для всех индивидуально несущественных совместных предприятий, а также отдельно
 - (б) для всех индивидуально несущественных ассоциированных компаний.
 - прибыли или убытки от продолжающейся деятельности;
 - прибыли или убытки после налогообложения от прекращенной деятельности;
 - прочий совокупный доход;
 - итого совокупный доход

Компания также раскрывает:

- 1) характер и степень значительных ограничений (например, вытекающих из заемных соглашений, законодательных требований или договорных соглашений между инвесторами с совместным контролем или значительным влиянием над совместным предприятием или ассоциированной компанией) по способности совместных предприятий или ассоциированных компаний перечислять средства Компании в виде денежных дивидендов или погашать займы или авансовые платежи, произведенные Компанией.
- 2) когда финансовая отчетность совместного предприятия или ассоциированной компании датируется не 31 декабря или за период, который отличается от даты или периода Компании, Компания раскрывает дату и период финансовой отчетности совместного предприятия или ассоциированной компании и причину использования другой даты или периода.
- 3) непризнанную часть убытков совместного предприятия или ассоциированной компании, как за отчетный период, так и накопительным итогом, если Компания перестала признавать свою долю в убытках совместного предприятия или ассоциированной компании при применении метода долевого участия.

Компания также раскрывает:

- 1) свои договорные обязательства к исполнению по отношению к совместным предприятиям, отдельно от других договорных обязательств к исполнению.
- 2) условные обязательства, связанные с участием Компании в совместных предприятиях и ассоциированных компаниях (включая долю Компании в условных обязательствах, возникших совместно с другими инвесторами с совместным контролем над совместными предприятиями или значительным влиянием над ассоциированными компаниями), отдельно от суммы прочих условных обязательств.

ГЛАВА 1. ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

Раздел 5. Учет объединения бизнесов

5.1 Общие положения

Объединение бизнесов, за исключением объединений в сделке между предприятиями, находящимися под общим контролем, учитываются по методу приобретения. Приобретение доли участия в совместной деятельности, представляющей собой бизнес, также учитывается и раскрывается как объединение бизнеса согласно положениям настоящего раздела учетной политики. Стоимость приобретения определяется по справедливой стоимости переданных активов, выпущенных долевых инструментов и принятых на себя обязательств, включая справедливую стоимость активов или обязательств, возникших в результате соглашения об условном вознаграждении, на дату приобретения. Датой приобретения является дата, когда Компания получает контроль над приобретаемым предприятием или совместный контроль над совместной деятельностью.

Превышение стоимости приобретения, суммы любой неконтролирующей доли и справедливой стоимости предыдущей доли участия в приобретенном предприятии или совместной деятельности над справедливой стоимостью чистых идентифицируемых активов приобретенной дочерней организации или доли в совместной деятельности отражается как гудвил. Превышение доли Компании в справедливой стоимости приобретенных чистых идентифицируемых активов над стоимостью приобретения, суммой любой неконтролирующей доли и справедливой стоимостью предыдущей доли участия в приобретенном предприятии или совместной деятельности признается как доход от выгодного приобретения дочернего предприятия или совместной деятельности в прибылях и убытках в момент его возникновения.

Гудвил от приобретения дочерних организаций составляет отдельную статью консолидированного бухгалтерского баланса. Гудвил оценивается на предмет обесценения не реже одного раза в год, а также при наличии признаков обесценения. Гудвил распределяется между генерирующими единицами (группами активов, генерирующими денежные средства) или группами генерирующих единиц, которые, как ожидается, получат преимущества синергетического эффекта объединения предприятий. Рассматриваемые единицы или группы представляют собой группировки наиболее низкого уровня, на котором Компания осуществляет контроль над возмещением гудвила, и не превышают уровень операционного сегмента. Прибыль или убыток от выбытия какого-либо процесса, отнесенного к генерирующей единице, на которую был распределен гудвил, учитывает балансовую стоимость гудвила, относящегося к выбывающему процессу, который в общем случае определяется по соотношению стоимости выбывшего процесса и стоимости генерирующей единицы, остающейся после выбытия.

Приобретенные идентифицируемые активы и обязательства/условные обязательства, полученные при объединении предприятий, отражаются по их справедливой стоимости на дату приобретения независимо от величины доли неконтролирующих участников. Приобретенные доли в совместных активах и обязательствах совместной деятельности, определенные в соответствии с разделом 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1, оцениваются по справедливой стоимости на дату приобретения.

5.2 Идентификация объединения бизнесов

Объединение бизнесов – это операция или событие, при котором Компания получает контроль над одним или несколькими бизнесами. Компания может получить контроль над приобретаемым бизнесом разными способами, например:

- 1) передача денежных средств, их эквивалентов или прочих активов (включая чистые активы, представляющие собой бизнес);
- 2) принятие на себя обязательств;
- 3) выпуск долевых инструментов;
- 4) предоставление более чем одного вида вознаграждения; или
- 5) без передачи вознаграждения, включая объединения бизнесов только на основании контракта.

Структурное объединение бизнесов может быть осуществлено разными способами, которые определяются юридическими, налоговыми и другими причинами, включая, но, не ограничиваясь, следующие способы:

- 1) одно или более бизнесов становятся дочерними организациями Компании или чистые активы одного или более бизнесов юридически поглощаются Компанией;
- 2) одна объединяющаяся компания передает свои чистые активы или ее владельцы передают долевые инструменты Компании или владельцу Компании;
- 3) все объединяющиеся компании передают свои чистые активы, или их владельцы передают свои долевые инструменты в новую компанию в структуре Компании;
- 4) группа прежних владельцев одной из объединяющихся компаний приобретает контроль над объединенной компанией;

Отдельные операции, не являющиеся частью объединения бизнесов

Между Компанией и приобретаемым бизнесом могут существовать деловые отношения или договоренности, сложившиеся до начала переговоров относительно объединения бизнесов, или же Компания и приобретаемый бизнес могут вступить в какое-либо соглашение во время переговоров, которое является отдельной операцией по отношению к объединению бизнесов. В обеих ситуациях Компания идентифицирует все суммы, которые не являются частью того, что Компания и приобретаемый бизнес (или его прежние собственники) обменивают при объединении бизнесов, то есть суммы, которые не являются частью обмена на приобретаемый бизнес. В рамках метода приобретения Компания признает только вознаграждение, переданное за приобретаемый бизнес, а также приобретенные активы и принятые обязательства в обмен на приобретаемый бизнес. Учет отдельных операций производится согласно соответствующим МСФО и разделам настоящей учетной политики.

Операция, совершаемая Компанией или от имени Компании, или, прежде всего, в пользу Компании или объединенных бизнесов, а не, прежде всего, в пользу приобретаемого бизнеса (или его прежних собственников) до объединения, с большой степенью вероятности будет отдельной операцией. Ниже представлены примеры отдельных операций, в отношении которых не должен применяться метод приобретения:

- 1) операция, результатом которой является урегулирование отношений между Компанией и приобретаемым бизнесом, имевших место до объединения бизнесов;
- 2) операция, в результате которой работники или прежние собственники приобретаемого бизнеса получают вознаграждение за будущие услуги; и
- 3) операция, в результате которой приобретаемый бизнес или его прежние собственники получают возмещение за оплату расходов Компании, связанных с приобретением бизнеса.

Бизнес – это взаимосвязанная совокупность деятельности и активов, которые способны проводиться и управляться с целью обеспечения доходов в виде дивидендов, сниженных затрат или других экономических выгод напрямую инвесторам или прочим владельцам, членам или участникам.

Бизнес представляет собой вводимые ресурсы и процессы, применяемые к этим ресурсам, имеющие возможность выпуска продукции. Выпуск продукции не обязателен для того, чтобы взаимосвязанный комплекс считался бизнесом. Три элемента бизнеса определяются следующим образом:

- 1) вводимые ресурсы: экономические ресурсы, которые производят или могут производить продукцию, если к ним применяется один или более процессов. Примеры включают основные средства, нематериальные активы, прочую интеллектуальную собственность, возможность получения доступа к материалам, правам или сотрудникам, и прочие внеоборотные активы или права на их использование.
- 2) процессы: система, стандарт, протокол, правило, которое, при применении к ресурсам производят продукцию или могут производить продукцию такие как, например:
 - производственные процессы;
 - процессы по стратегическому управлению;
 - процессы по управлению ресурсами;
 - прочие процессы, которые могут быть применены к ресурсам для выпуска продукции при условии их использования организованными трудовыми ресурсами с необходимыми навыками и опытом;
- 3) выпуск продукции: результат процессов, применяемых к вводимым ресурсам, который обеспечивает или имеет возможность обеспечить возврат в виде дивидендов, сниженных затрат, или экономических выгод напрямую инвесторам или другим владельцам, членам или участникам.

Бизнес не обязательно должен включать все вводимые ресурсы или процессы, которые продавец использовал в управлении этим бизнесом, если участники рынка способны приобрести этот бизнес и продолжать выпускать продукцию, например посредством объединения бизнеса со своими процессами и вводимыми ресурсами.

На стадии становления взаимосвязанная совокупность деятельности и активов может не производить конечный продукт. В таком случае необходимо принимать во внимание другие факторы, определяющие, что взаимосвязанная совокупность деятельности и активов является бизнесом. Такие факторы включают, но, не ограничиваются, следующим:

- 1) начались планируемые работы, связанные с основной деятельностью;
- 2) есть работники, интеллектуальная собственность и другие вводимые ресурсы и процессы, которые применимы к таким ресурсам;
- 3) планируется выпуск продукции;
- 4) будет иметь возможность доступа к покупателям, которые приобретут такую продукцию.

Не все вышеупомянутые факторы обязательно должны выполняться для конкретной взаимосвязанной совокупности деятельности и активов, становления, чтобы такую совокупность можно было бы классифицировать как бизнес.

5.3 Метод приобретения

Все объединения бизнесов, за исключением приобретения компаний, находящихся под общим контролем, должны учитываться с использованием метода приобретения.

Применение метода приобретения включает следующие шаги:

- 1) определение покупателя;
- 2) определение даты приобретения;
- 3) признание и оценка идентифицируемых активов, принятых обязательств и доли неконтролирующих акционеров;
- 4) признание и оценка гудвила или дохода от выгодного приобретения дочернего предприятия или доли в совместной деятельности.

Определение покупателя дочерней компании

Для каждого объединения бизнесов одна из объединяющихся компаний должна быть определена как покупатель. Покупателем является компания, которая получает контроль над приобретаемой компанией. Для определения контроля Компания применяет руководство, содержащееся в разделе 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1. Если применение данного руководства не позволяет четко определить покупателя, следующие факторы принимаются во внимание:

- 1) При объединении бизнесов, осуществленного в основном путем передачи денежных средств или других активов или признания обязательств, покупателем, как правило, является компания, которая передает денежные средства или другие активы или принимает обязательства.
- 2) При объединении бизнесов, осуществленного путем обмена долевыми инструментами, покупателем, как правило, является компания, которая выпускает долевыми инструментами. Исключением являются так называемые «обратные покупки». Для определения покупателя при объединении бизнесов, осуществленного путем обмена долевыми инструментами, необходимо также рассматривать следующие факты и обстоятельства:
 - *Относительное значение голосующих прав в объединенной компании:* после объединения: покупателем, как правило, является компания, чьи владельцы в совокупности оставляют за собой либо получают большинство голосующих прав в объединенной компании. При определении того, какая из групп владельцев оставляет за собой либо получает большинство голосующих прав, необходимо принимать во внимание наличие специальных условий голосования, а также наличие опционов, подписных сертификатов и конвертируемых инструментов.
 - *Наличие крупной голосующей доли неконтролирующих акционеров в объединенной компании, если другие владельцы или организованная группа владельцев не владеют значительными голосующими правами:* покупателем, как правило, является компания, чей владелец или организованная группа владельцев владеет наиболее крупной голосующей долей неконтролирующих акционеров в объединенной компании.
 - *Состав органа правления объединенной компании:* покупателем, как правило, является компания, чьи владельцы имеют возможность выбрать, назначить, или сместить большинство членов управляющего органа объединенной компании.
 - *Состав высшего руководства объединенной компании:* покупателем, как правило, является компания, чье (бывшее) руководство занимает доминирующее положение в высшем руководстве объединенной компании.
 - *Условия обмена долевыми инструментами:* покупателем, как правило, является компания, которая оплачивает сумму с надбавкой за справедливую стоимость долевыми инструментами объединенной компании или компаний до объединения.
- 3) Покупателем, как правило, является компания, чей относительный размер (оцениваемый, например, в размере активов, выручки или прибыли) значительно превышает размер другой объединяющейся компании или компаний.
- 4) При объединении бизнесов, включающем более двух компаний, для определения покупателя рассматривается среди прочего факт того, какая из объединяющихся компаний выступает инициатором объединения, а также относительный размер объединяющихся компаний.
- 5) Новая компания, созданная для осуществления объединения предприятий, не обязательно является покупателем. Если компания создана для выпуска долевыми инструментами для осуществления объединения бизнесов, одна из объединяющихся компаний, которая существовала до объединения бизнесов, должна быть определена как покупатель, используя руководство, приведенное выше в пунктах 1-4. В то же время вновь созданная компания, которая передает денежные средства или другие активы или несет обязательства в качестве вознаграждения, может быть покупателем.

Определение даты приобретения

Датой приобретения является дата, когда Компания получает контроль над приобретаемой компанией или совместный контроль над совместной деятельностью. Как правило, датой получения контроля является дата, на которую Компания юридически передал вознаграждение, получил активы и принял обязательства приобретаемой компании или долю в активах и обязательствах совместной деятельности – дата закрытия сделки. Однако Компания может получить контроль / совместный контроль раньше даты закрытия сделки, к примеру, в случае, когда получение контроля до даты закрытия сделки установлено письменным соглашением.

Признание и оценка приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств и доли неконтролирующих акционеров

Начиная с даты приобретения, Компания признает отдельно от гудвила приобретенные идентифицируемые активы, принятые обязательства и долю неконтролирующих акционеров в приобретаемой компании.

Условия признания

Чтобы соответствовать критериям признания как части применения метода покупки, приобретенные идентифицируемые активы и принятые обязательства должны отвечать определению активов и обязательств, содержащемуся в разделе 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1 на дату приобретения. Например, затраты, которые Компания ожидает, но не обязана понести в будущем для осуществления своего плана по прекращению деятельности приобретаемой компании или для увольнения работников приобретаемой компании, или их перевода на другое место не являются обязательствами на дату приобретения. Таким образом, Компания не признает эти затраты как часть применения метода приобретения. Вместо этого, эти расходы признаются в финансовой отчетности после объединения компаний, в соответствии с другими разделами данной учетной политики.

В дополнение, чтобы отвечать условиям признания как части применения метода приобретения, приобретенные идентифицируемые активы и принятые обязательства должны быть частью того, чем обменялись Компания и приобретаемая компания (или ее бывшие владельцы) при сделке по объединению бизнесов, а не результатом отдельных сделок.

Применение Компанией принципа и условий признания может привести к признанию некоторых активов и обязательств, которые приобретаемая компания ранее не признавала в своей финансовой отчетности как активы и обязательства. Например, Компания признает приобретенные идентифицируемые нематериальные активы, такие как торговая марка, патент или отношения с клиентами, которые приобретаемая компания не признавала как активы в своей финансовой отчетности, поскольку они были разработаны внутри приобретаемой компании, и затраты по ним относились на расходы.

Классификация или определение вида приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств при объединении бизнесов

На дату приобретения Компания классифицирует приобретенные идентифицируемые активы и принятые обязательства, чтобы иметь возможность применить для их последующего учета соответствующие разделы настоящей учетной политики.

Компания проводит такую классификацию на основе контрактных условий, экономических условий, своей хозяйственной и финансовой политики и прочих существенных условий, которые имеет место на дату приобретения.

Действия со стороны Компании для классификации или определения вида приобретаемых идентифицируемых активов, обязательств и условных обязательств включают, но не ограничиваются:

- 1) классификацией определенных финансовых активов и обязательств как финансового актива или обязательства по справедливой стоимости через прибыли или убытки, или по амортизированной стоимости, в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2;
- 2) определением производного инструмента как инструмента хеджирования в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2; и
- 3) оценкой, нужно ли отделять встроенный производный инструмент от основного договора в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

Для классификации:

- 1) договора аренды как операционной аренды или как финансовой аренды в соответствии с разделом 14 «Аренда» главы 2; и
- 2) договора как договора страхования в соответствии с МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования».

Компания классифицирует эти договоры на основе контрактных условий и прочих факторов на дату вступления договора в силу (или на дату изменения условий договора).

Принцип оценки

Для каждого объединения бизнесов Компания оценивает компоненты доли неконтролирующих акционеров в приобретаемой компании, которые представляют собой текущее право владения и дают их владельцам право на пропорциональную долю в чистых идентифицируемых активах приобретаемой компании в случае ликвидации, либо по справедливой стоимости, либо пропорционально доле текущей доле участия в признанных чистых активов приобретаемой компании. Все прочие компоненты доли неконтролирующих акционеров оцениваются по справедливой стоимости чистых активов приобретаемой компании на дату приобретения, если только иной подход к их оценке не требуется МСФО.

Компания оценивает приобретенные идентифицируемые активы и принятые обязательства приобретаемой дочерней организации и доли в идентифицируемых активах и принятых обязательствах совместной деятельности по их справедливой стоимости на дату приобретения.

Исключения из принципа признания и измерения по справедливой стоимости

- 1) **Условные обязательства.** Вопреки требованиям раздела 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 условное обязательство должно признаваться на дату приобретения, даже если отток ресурсов для его погашения не представляется вероятным. Для этого, Компания признает на дату приобретения условное обязательство, полученное в результате объединения бизнесов, если это – текущее обязательство, которое возникает из прошлых событий, и его справедливая стоимость может быть надежно оценена. Степень вероятности погашения условного обязательства включается в определение его справедливой стоимости.
- 2) **Подходные налоги.** Компания признает и оценивает актив или обязательство по отсроченному налогу, возникающие от приобретенных активов и принятых обязательств при объединении бизнесов, в соответствии с руководством, содержащимся в разделе 16 «Налоги» главы 2. Компания учитывает потенциальное влияние налогообложения от временных разниц и переноса налоговых убытков приобретаемой компании, которые существуют на дату приобретения или возникают в результате приобретения, в соответствии с разделом 16 «Налоги» главы 2. Аналогично, Компания признает отложенные налоговые активы и обязательства, которые возникают при первоначальном признании доли в активах и обязательствах совместной деятельности, за исключением отложенных налоговых обязательств, возникающих при первоначальном признании гудвила, в порядке, предусмотренном разделом 16 «Налоги» главы 2.
- 3) **Вознаграждения работникам.** Компания признает и оценивает обязательство (или актив, если он существует), относящееся к вознаграждениям работников приобретаемой компании в соответствии с руководством, содержащимся в разделе 9 «Вознаграждения работникам» главы 2.
- 4) **Активы возмещения убытков.** При объединении бизнесов продавец может, в соответствии с условиями контракта, возмещать убытки Компании в зависимости от результата вероятного события, исхода которого нельзя предсказать, или неопределенности, относящейся к части или ко всему конкретному активу или обязательству. В результате, у Компании появляется актив по возмещению убытков. Компания признает актив по возмещению убытков одновременно с признанием возмещаемой статьи, оцененный на такой же основе, что и возмещаемая статья, с учетом необходимости стоимостной поправки на сумму безнадежного долга. Таким образом, если возмещение убытков относится к активу или обязательству, признаваемому на дату приобретения, и оцениваемому по справедливой стоимости на дату приобретения, то Компания на дату приобретения признает актив по возмещению убытков по справедливой стоимости на дату приобретения. В случаях, когда возмещение убытков относится к активу или обязательству, которые подходят под исключение из принципов признания или оценки, или возмещение убытков относится к активу или обязательству, которое оценивается на другой основе, а не по справедливой стоимости на дату приобретения, Компания признает и оценивает актив по возмещению убытков с использованием допущений, согласующихся с теми, которые были использованы для оценки возмещаемой статьи, с учетом оценки руководства суммы безнадежного долга, связанного с активом по возмещению убытков, и любых контрактных ограничений по возмещаемой сумме.
- 5) **Вновь приобретенные права.** Компания оценивает стоимость вновь приобретенных прав, признанных как нематериальный актив, на основе оставшегося контрактного срока соответствующего контракта, вне зависимости от того, будут ли участники рынка рассматривать вопрос о потенциальном контрактном обновлении, при определении его справедливой стоимости.
- 6) **Выплаты, основанные на акциях.** Компания оценивает обязательство или долевого инструмент, относящийся к выплатам, основанным на акциях приобретаемой компании или совместной деятельности, или замене выплат, основанных на акциях приобретаемой компании или совместной деятельности на выплаты, основанные на акциях Компании, в соответствии с методом, указанным в разделе 18 «Выплаты, основанные на акциях» главы 2.

- 7) **Активы, предназначенные для продажи.** В соответствии с разделом 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи» главы 2, на дату приобретения Компания оценивает приобретенный внеоборотный актив (или группу выбытия), который классифицируется как предназначенный для продажи, по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу.

Положения пунктов (1) – (7) применяются аналогичным образом к приобретению долей участия в совместной деятельности, пропорционально приобретаемой доле участия.

Признание и оценка гудвила или дохода от выгодного приобретения дочернего предприятия

Компания признает гудвил на дату приобретения и оценивает его как превышение 1) над 2), как это указано ниже:

- 1) совокупная величина:
 - Уплаченного вознаграждения.
 - Стоимости доли неконтролирующих акционеров в приобретаемой компании, оцененной в соответствии с данным разделом.
 - При поэтапном объединении бизнесов, справедливой стоимости на дату приобретения ранее удерживаемой доли Компании в капитале приобретаемой компании.
- 2) чистая стоимость приобретенных идентифицируемых активов и принятых обязательств на дату приобретения.

Доля неконтролирующих акционеров на дату приобретения оценивается по методу пропорционального участия в чистых идентифицируемых активах приобретаемой компании. Соответственно, гудвил включает только сумму, относящуюся к доле Компании в приобретенном бизнесе..

При объединении бизнесов, при котором Компания и приобретаемая компания (или ее бывшие владельцы) обмениваются только долевыми инструментами, справедливая стоимость доли участия приобретаемой компании может быть оценена надежнее, чем справедливая стоимость доли участия Компании (на дату приобретения).

Если это так, то Компания должна определить величину гудвила, используя справедливую стоимость доли участия приобретаемой компании, а не справедливую стоимость переданной доли участия (на дату приобретения).

В отдельных случаях Компания может заключать выгодные сделки, платя меньше, чем справедливая стоимость чистых активов приобретаемой компании. В случаях если такое превышение останется после применения нижеуказанной оценки, то Компания признает возникающую прибыль (доход от выгодного приобретения дочернего предприятия) в прибылях и убытках на дату приобретения.

Прежде, чем признать прибыль от выгодной покупки, Компания повторно проводит идентификацию и оценку всех приобретенных активов и принятых обязательств, и признает все дополнительные активы или обязательства. Затем, Компания заново оценивает все процедуры, используемые для оценки сумм, по следующим позициям:

- 1) Приобретенные идентифицируемые активы и принятые обязательства.
- 2) Доля неконтролирующих акционеров в приобретаемой компании, если имеет место.
- 3) При поэтапном объединении бизнесов, ранее удерживаемая Компанией доля участия в приобретаемой компании, и
- 4) Уплаченное вознаграждение.

Такая проверка проводится, чтобы удостовериться, что все оценки правильно отражают всю имеющуюся в наличии информацию на дату приобретения.

При приобретении доли участия в совместной деятельности сумма, на которую переданное возмещение превышает разность определенных на дату приобретения величин идентифицируемых приобретенных активов и принятых обязательств, признается в качестве гудвила.

Период измерения (оценки)

Если первоначальный учет объединения бизнесов не завершается к концу отчетного периода, в котором происходит объединение, Компания отражает в своей консолидированной финансовой отчетности условные суммы в отношении тех статей, учет которых не завершен. Во время периода измерения Компания осуществляет ретроспективную корректировку условных сумм, признанных на дату приобретения, чтобы отразить новую информацию, полученную о фактах и обстоятельствах, которые существовали на дату приобретения и, будучи тогда известными, затронули бы оценку сумм, признанных на указанную дату. Во время периода измерения Компания также признает дополнительные активы или обязательства в случае получения новой информации о фактах и обстоятельствах, которые существовали на дату приобретения и, будучи тогда известными, привели бы к признанию таких активов и обязательств на эту дату. Период измерения заканчивается, как только Компания получает информацию, которую она искала о фактах и обстоятельствах, существовавших на дату приобретения, или узнает, что больше нет доступной информации. Однако, период измерения не должен превышать один год с даты приобретения.

Период измерения – это период после даты приобретения, во время которого Компания как покупатель может осуществить корректировку условных сумм, признанных в отношении объединения бизнесов. Период измерения предоставляет Компании необходимый период времени, чтобы получить информацию, необходимую для идентификации и измерения по состоянию на дату приобретения в соответствии с требованиями настоящего раздела учетной политики:

- 1) идентифицируемых приобретенных активов, принятых обязательств и любой неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии;
- 2) возмещения, переданного приобретаемому предприятию (или другой суммы, используемой при измерении гудвила);
- 3) при объединении бизнесов, осуществляемого поэтапно, долю участия в капитале приобретаемого предприятия, которой покупатель владел ранее; и
- 4) полученного в результате гудвила или дохода от выгодного приобретения дочернего предприятия.

Компания рассматривает все значимые факторы при определении того, должна ли информация, полученная после даты приобретения, привести к корректировке условных признанных сумм, или эта информация следует из событий, которые произошли после даты приобретения. В качестве значимых факторов можно назвать дату, когда дополнительная информация была получена, а также то, может ли покупатель определить причину для изменения условных сумм. Информация, которая получена вскоре после даты приобретения, с большей степенью вероятности будет отражать обстоятельства, которые существовали на дату приобретения, чем информация, полученная несколько месяцев спустя. Например, продажа актива третьему лицу вскоре после даты приобретения за сумму, которая значительно отличается от его условной справедливой стоимости, определенной на указанную дату, будет вероятно указывать на ошибку в условной сумме, если только событие, которое привело к изменению справедливой стоимости актива, не может быть установлено.

Компания признает увеличение (уменьшение) условной суммы, признанной в отношении идентифицируемого актива (обязательства) посредством уменьшения (увеличение) гудвила. Однако, новая информация, полученная во время периода измерения, может в некоторых случаях привести к корректировке условной суммы более чем одного актива или обязательства. Например, Компания могла принять обязательство оплатить убытки, связанные с несчастным случаем на одном из заводов приобретаемого предприятия, которые полностью или частично покрываются политикой страхования гражданской ответственности приобретаемого предприятия. Если Компания получает новую информацию во время периода измерения о справедливой стоимости на дату приобретения такого обязательства, корректировка гудвила, являющаяся результатом изменения условной суммы, признанной в отношении обязательства, будет компенсирована (полностью или частично) соответствующей корректировкой гудвила, являющейся результатом изменения условной суммы, признанной в отношении требования к получению от страховщика.

Во время периода измерения Компания признает корректировки условных сумм, как если бы учет объединения бизнесов был завершен на дату приобретения. Таким образом, Компания соответствующим образом пересматривает сравнительную информацию за предыдущие периоды, представленную в финансовой отчетности, включая внесение изменений в сумму амортизации или других статей, влияющих на доход, признанных при завершении первоначального учета.

После окончания периода измерения Компания пересматривает учет объединения бизнесов только для исправления ошибок в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1 настоящей учетной политики.

Стоимость приобретения

Стоимость приобретения оценивается по справедливой стоимости, которая рассчитывается как совокупная величина переданного Компанией вознаграждения, учитывающая также принятые им обязательства перед бывшими владельцами приобретаемой компании и выпущенные Компанией долевые инструменты. Примерами вознаграждения могут служить денежные средства, прочие активы, дочерняя организация Компании, условное вознаграждение, простые или привилегированные акции, опционы и гарантии.

Выплаченное вознаграждение может включать в себя активы или обязательства Компании, чья балансовая стоимость отличается от их справедливой стоимости на дату приобретения (например, немонетарные активы или бизнес Компании). В таких случаях Компания проводит переоценку переданных активов или обязательств по их справедливой стоимости на дату приобретения и признает полученные в результате прибыли или убытки, если они возникнут, в прибылях и убытках. Если переданные активы или обязательства остаются в приобретенной компании после объединения, то Компания соответственно сохраняет над ними контроль. В этой ситуации Компания оценивает такие активы и обязательства по их балансовой стоимости непосредственно до даты приобретения, и не учитывает в прибылях и убытках прибыль или убыток по активам или обязательствам, которые он контролирует как до, так и после объединения бизнесов.

Затраты по приобретению

Затраты по приобретению – это затраты, понесенные Компанией для осуществления сделки. Все затраты по сделке, в том числе любые прямые затраты, непосредственно связанные с объединением, такие как оплата услуг

профессиональных бухгалтеров, юристов, оценщиков и других экспертов, необходимых для осуществления объединения, включая расходы на содержание отдела, занимающегося приобретением бизнесов, не включаются в стоимость объединения и учитываются как расходы в том периоде, в котором они были понесены. Затраты на выпуск долговых или долевого ценных бумаг признаются в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2 настоящей учетной политики.

Условное вознаграждение

Вознаграждение, выплачиваемое Компанией в обмен за приобретаемую компанию или долю участия в совместной деятельности, включает любые активы или обязательства, возникающие в результате договоренности об условном вознаграждении. Компания учитывает справедливую стоимость условного вознаграждения на дату приобретения, как часть вознаграждения, выплаченного в обмен на приобретаемую компанию. Компания классифицирует обязательство об уплате условного вознаграждения, которое отвечает определению финансового инструмента, как обязательство или капитал в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

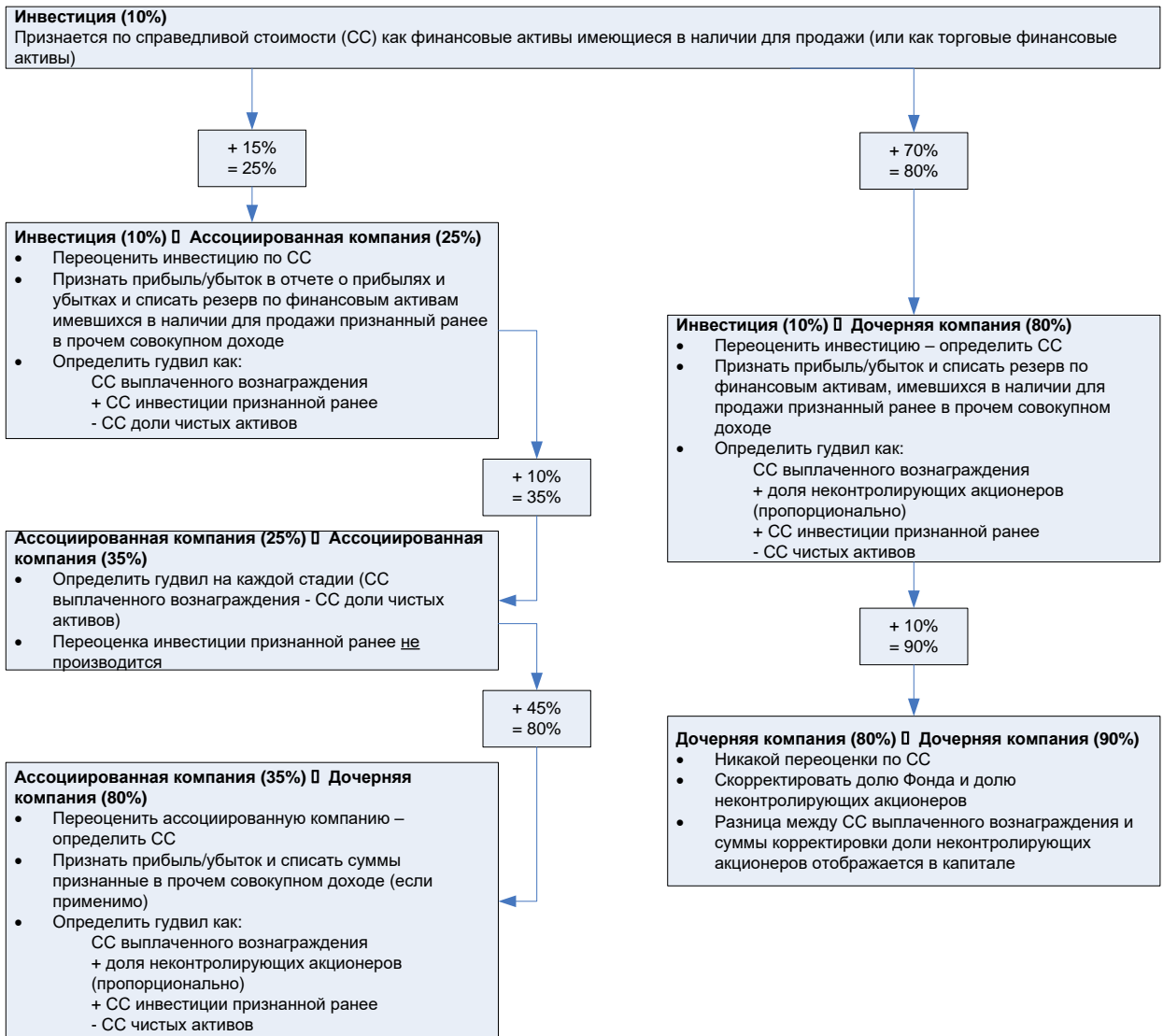
Изменения условного вознаграждения, являющиеся результатом событий, произошедших после даты приобретения, таких, как наступление определенных событий или выполнение определенных условий, не являются корректировками периода измерения. Компания учитывает такие изменения следующим образом:

- 1) условное вознаграждение, классифицированное как капитал, не переоценивается, и его последующее погашение учитывается в составе капитала;
- 2) прочее условное вознаграждение оценивается по справедливой стоимости на каждую отчетную дату, а изменения справедливой стоимости признаются в составе прибыли и убытка.

Поэтапное приобретение

При поэтапном объединении Компания переоценивает свою ранее удерживаемую долю участия в акционерном капитале приобретаемой компании по ее справедливой стоимости на дату приобретения и признает изменение стоимости в прибылях и убытках или прочем совокупном доходе, в зависимости от требования других МСФО. В случае, если в предыдущих отчетных периодах Компания признавала изменения стоимости своей доли участия в акционерном капитале приобретаемой компании в составе прочего совокупного дохода (например, из-за того, что данные инвестиции были классифицированы как имеющиеся в наличии для продажи) сумма переоценки, которая была признана в составе прочего совокупного дохода, признается так же как в случае, если бы Компания продала свою имеющуюся ранее долю участия в акционерном капитале.

Диаграмма ниже рассматривает различные случаи поэтапного приобретения:



При увеличении доли участия в совместной деятельности, которая представляет собой бизнес, ранее имеющаяся доля участия не переоценивается, если Компания сохраняет совместный контроль. Приобретенная дополнительная доля участия оценивается по справедливой стоимости.

Объединение бизнесов, осуществляемое без передачи вознаграждения

В некоторых случаях Компания получает контроль над приобретаемым предприятием, не передавая вознаграждения. Метод приобретения, используемый для учета объединения бизнесов, распространяется и на такое объединение. Среди таких обстоятельств можно назвать следующие:

- 1) Приобретаемое предприятие приобретает обратно достаточное количество своих собственных акций, чтобы действующий акционер, т.е. Компания, получила контроль.
- 2) Истекло право вето меньшинства, которое раньше удерживало Компанию от контроля над приобретаемым предприятием, в котором Компании принадлежит большинство голосующих прав.
- 3) Компания и приобретаемое предприятие соглашаются объединить свой бизнес только по договору. Компания не передает никакого возмещения в обмен на контроль над приобретаемым предприятием и не имеет доли в капитале приобретаемого предприятия ни на дату приобретения, ни ранее. Примером объединения бизнесов, осуществленного только посредством договора, может служить объединение двух фирм по «скрепляющему» соглашению или формирование двойной листинговой корпорации.

При объединении, осуществляемом только посредством договора, Компания относит на владельцев приобретаемого предприятия сумму чистых активов приобретаемого предприятия, признанных в соответствии с настоящим разделом учетной политики. Другими словами, доли участия в капитале приобретаемого предприятия, держатели которых не являются покупателем, отражаются как неконтролирующая доля в финансовой отчетности Компании после объединения, даже если это приводит к тому, что все доли участия в капитале приобретаемого предприятия отнесены на неконтролирующую долю.

5.4 Метод объединения бизнесов под общим контролем

Приобретение дочерних компаний у сторон, находящихся под общим контролем, учитываются по методу объединения бизнесов под общим контролем.

При данном методе активы и обязательства дочерней компании, передаваемой под общий контроль, учитываются в консолидированной финансовой отчетности Компании по балансовой стоимости передающей компании (далее – Предшественник) на дату передачи.

Дочерние организации, приобретенные у сторон, находящихся под общим контролем, включаются в консолидированную финансовую отчетность так, как будто бы приобретаемая компания всегда являлась дочерней компанией приобретающей стороны. Соответственно, консолидированная финансовая отчетность объединяет обе компании с начала наиболее раннего представленного периода, или, если позднее, на ту дату, когда объединяющиеся компании впервые оказались под общим контролем. Активы и обязательства дочерней компании, переданной между предприятиями, находящимися под общим контролем, учитываются по балансовой стоимости, отраженной в финансовой отчетности передающей стороны. Компания-предшественник считается отчитывающейся компанией наиболее высокого уровня, на котором была консолидирована финансовая информация дочерней компании, подготовленная в соответствии с МСФО. Гудвил, возникший при первоначальном приобретении компании передающей стороной, учитывается в консолидированной финансовой отчетности принимающей стороны. Разница между балансовой стоимостью чистых активов, включая образовавшуюся у передающей стороны сумму гудвила, и суммой выплаченного вознаграждения отражается в консолидированной финансовой отчетности Компании как корректировка нераспределенной прибыли в составе капитала. При этом сумма такой корректировки нераспределенной прибыли подлежит отдельному раскрытию в примечаниях к консолидированной финансовой отчетности Компании.

Объединение бизнесов под общим контролем в отдельной отчетности дочерних предприятий

Вариант 1. Учет по справедливой стоимости вознаграждения

Передача бизнеса от одного дочернего предприятия другому дочернему предприятию учитывается по справедливой стоимости вознаграждения, переданного принимающей стороной передающей стороне.

В отдельной отчетности принимающей стороны инвестиция признается по справедливой стоимости переданного вознаграждения.

Разница между справедливой стоимостью вознаграждения и балансовой стоимостью учитывается передающей стороной в прибылях и убытках, либо в капитале в зависимости от наличия коммерческого содержания в операции, как определено в разделе 1 «Основные средства» главы 2. Если операция имеет коммерческое содержание, разница отражается в прибылях и убытках. В противном случае, разница отражается в капитале передающей стороны.

Передача бизнеса без вознаграждения учитывается по справедливой стоимости бизнеса.

Вклад бизнеса в новое дочернее предприятие в обмен на долевые инструменты нового предприятия не имеет коммерческого содержания. Поэтому передающая сторона признает инвестиции в новое дочернее предприятие по балансовой стоимости переданной инвестиции. Принимающая сторона отражает инвестиции по справедливой стоимости переданных долевых инструментов или полученного бизнеса.

Вариант 2. Учет по справедливой стоимости инвестиций

Передача бизнеса от одного дочернего предприятия другому дочернему предприятию учитывается по справедливой стоимости инвестиций, переданного передающей стороной принимающей стороне.

В отдельной отчетности принимающей стороны инвестиция признается по справедливой стоимости бизнеса.

Разница между справедливой стоимостью инвестиций и справедливой стоимостью переданного вознаграждения учитывается передающей и принимающей сторонами в капитале.

Разница между справедливой стоимостью инвестиций и балансовой стоимостью инвестиций учитывается передающей стороной в прибылях и убытках, либо в капитале в зависимости от наличия коммерческого содержания в операции, как определено в разделе 1 «Основные средства» главы 2. Если операция имеет коммерческое содержание, разница отражается в прибылях и убытках. В противном случае, разница отражается в капитале передающей стороны.

Передача бизнеса без вознаграждения учитывается по справедливой стоимости бизнеса.

Вклад бизнеса в новое дочернее предприятие в обмен на долевые инструменты нового предприятия не имеет коммерческого содержания. Поэтому передающая сторона признает инвестиции в новое дочернее предприятие по балансовой стоимости переданной инвестиции. Принимающая сторона отражает инвестиции по справедливой стоимости переданных долевых инструментов или полученного бизнеса.

Вариант 3. Учет при реорганизации, путем присоединения бизнеса, находящихся под общим контролем

При приобретении активов и обязательств путем присоединения бизнеса, находящихся под общим контролем, операции по присоединению отражаются по балансовой стоимости активов и обязательств либо по консолидированной стоимости (балансовая стоимость и консолидационные поправки) присоединяемой стороны, в случае если ранее в консолидированной финансовой отчетности были признаны консолидационные поправки, связанные с присоединяемой стороной.

В отдельной отчетности присоединяемой стороны, выбытие активов и обязательств отражается по балансовой стоимости согласно Передаточному акту и финансовой отчетности присоединяемой стороны на дату присоединения. В отдельной финансовой отчетности присоединяющей стороны, присоединяемые активы и обязательства отражаются по балансовой стоимости согласно Передаточному акту и финансовой отчетности присоединяемой стороны на дату присоединения, а также признаются консолидационные поправки ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной.

Для обеспечения сопоставимости отдельной финансовой отчетности от одного отчетного периода к другому необходимо обеспечить включение в отдельную финансовую отчетность присоединяющей стороны сопоставимой информации из отдельной финансовой отчетности присоединяемой стороны и консолидационные поправки, ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной, так, как будто бы активы и обязательства были всегда у присоединяющей стороны. Соответственно, отдельная финансовая отчетность присоединяющей стороны должна включать активы и обязательства обеих компаний с начала наиболее раннего представленного периода.

а) Реорганизация, путем присоединения дочерней организации к материнской компании

При подготовке отдельной финансовой отчетности материнской компании, как присоединяющей стороны, аналогичные статьи активов, обязательств, капитала, доходов, расходов и денежных потоков финансовых отчетностей материнской компании и присоединяемой дочерней организации объединяются построчно путем сложения, а также признаются консолидационные поправки ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной. Для того, чтобы отдельная финансовая отчетность материнской компании была представлена как финансовая информация единой экономической организации, необходимо предпринять следующие действия:

- 1) исключить балансовую стоимость инвестиций материнской компании в присоединяемую дочернюю организацию и балансовую стоимость акционерного/уставного капитала присоединяемой дочерней организации;

2) исключить все внутригрупповые активы и обязательства, капитал, доходы, расходы и потоки денежных средств, связанные с операциями между материнской компанией и присоединяемой дочерней организации (прибыль или убытки, возникающие в результате внутригрупповых операций и признанные в составе активов, таких как запасы и основные средства, исключаются полностью);

3) признать консолидационные поправки ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной.

б) Реорганизация, путем присоединения дочерних организаций, находящихся под общим контролем

При подготовке отдельной финансовой отчетности присоединяющей стороны аналогичные статьи активов, обязательств, капитала, доходов, расходов и денежных потоков финансовых отчетностей присоединяющей стороны и присоединяемой стороны объединяются постатейно путем сложения, а также признаются консолидационные поправки ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной. Для того, чтобы отдельная финансовая отчетность присоединяющей стороны была представлена как финансовая информация как единой экономической организации, необходимо предпринять следующие действия:

1) исключить все внутригрупповые активы и обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств, связанные с операциями между предприятиями принимающей стороны и передающей стороны (прибыль или убытки, возникающие в результате внутригрупповых операций и признанные в составе активов, таких как запасы и основные средства, исключаются полностью);

2) акционерный/уставный капитал принимающей стороны увеличивается на сумму акционерного/уставного капитала передающей стороны;

3) признать консолидационные поправки, ранее признанные в консолидированной финансовой отчетности, связанные с присоединяемой стороной.

5.5 Последующая оценка и учет

Компания впоследствии оценивает и учитывает активы, обязательства и долевые инструменты, относящиеся к объединению бизнесов, в соответствии с другими разделами данной учетной политики, применимыми к соответствующим объектам, за исключением следующих:

- 1) вновь приобретенных прав;
- 2) условных обязательств, признанных на дату приобретения;
- 3) активов возмещения убытков;
- 4) условного вознаграждения.

Вновь приобретенные права

Вновь приобретенное право, учтенное как нематериальный актив, должно амортизироваться в течение оставшегося срока действия договора, по которому это право было предоставлено.

Компания, которой впоследствии продает вновь приобретенное право третьей стороне, должна включить балансовую стоимость нематериального актива при определении прибыли или убытка по продаже.

Условные обязательства

После первоначального признания и до погашения, аннулирования или истечения срока действия обязательства, Компания оценивает условное обязательство, признанное при объединении бизнесов, по наибольшей из величин:

- 1) суммы, которая была бы признана в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2; и
- 2) суммы, первоначально признанной в соответствии с разделом 10 «Выручка» главы 2 (за вычетом, если применимо, накопленной амортизации).

Это требование не применяется к договорам, учитываемым в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

Активы возмещения убытков

В конце каждого последующего отчетного периода Компания оценивает актив по возмещению убытка, признанный на дату приобретения, на том же основании, что и возмещенное обязательство или актив.

При этом необходимо учитывать любые контрактные ограничения по сумме актива и оценку руководства по возможности его обесценения (для актива по возмещению убытков, который впоследствии не оценивается по справедливой стоимости).

Компания должна прекратить признание актива по возмещению убытков, только если он получит деньги по активу, продаст его или другим способом утратит на него право.

Условное вознаграждение (условная компенсация)

Некоторые изменения справедливой стоимости условной компенсации, которую Компания признает после даты приобретения, могут происходить в результате появления дополнительной информации, которую Компания получает после даты приобретения, в отношении фактов и обстоятельств, существовавших на дату приобретения. Однако изменения, которые произошли в результате событий после даты приобретения, такие как получение запланированной выручки, достижение оговоренной цены на акцию или прохождение контрольного этапа при выполнении научно-исследовательского проекта, не являются оценочными корректировками за период. Компания должна учесть указанные изменения справедливой стоимости условной компенсации, которые не являются оценочными корректировками за период, следующим образом:

- 1) Условная компенсация, классифицированная как капитал, не должна переоцениваться, а ее дальнейшее погашение должно учитываться на счетах капитала.
- 2) Условная компенсация, классифицированная как актив или обязательство, которая:
 - представляет собой финансовый инструмент, и попадает в сферу действия раздела 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2 и должна оцениваться по справедливой стоимости, при этом любые возникающие прибыли или убытки признаются либо в прибылях и убытках, либо в составе прочего совокупного дохода.
 - не попадает в сферу действия раздела 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2, должна учитываться в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 или другими соответствующими МСФО.

5.6

При Раскрытии информации

Компания в своей финансовой отчетности раскрывает следующую информацию, позволяющую пользователям оценить сущность и финансовый эффект от объединений бизнесов, которые имеют место:

- 1) в течение периода;
- 2) после отчетной даты, но до даты подписания отчетности

Компания в своей финансовой отчетности раскрывает следующую информацию по каждому объединению бизнесов, которое произошло в течение отчетного периода:

- 1) название и описание приобретаемой компании;
- 2) дату приобретения;
- 3) процент приобретенных голосующих акций;
- 4) основные причины объединения бизнесов и описание того, каким образом Компания получила контроль над приобретаемой компанией;

Для несущественных по отдельности объединений бизнесов, происходящих в течение отчетного периода, которые существенны в совокупности, Компания должна раскрыть суммарную информацию, требуемую далее в соответствии с настоящей учетной политикой.

- 5) качественное описание факторов, из-за которых образовался гудвил, таких как ожидаемый синергизм от объединяющихся операций Компании и приобретаемой компании, нематериальные активы, которые не удовлетворяют критериям отдельного признания и других факторов;
- 6) справедливая стоимость на дату приобретения совокупного переданного вознаграждения и справедливая стоимость на дату приобретения каждого из основных классов возмещения, таких как:
 - денежные средства;
 - прочие материальные или нематериальные активы, включая бизнес или дочернее предприятие Компании;
 - принятые обязательства, например, обязательства по условному вознаграждению;
 - долевые инструменты Компании, включая количество выпущенных или выпускаемых инструментов или долей участия, и метод определения справедливой стоимости таких инструментов или долей участия.
- 7) сумму дохода от выгодного приобретения дочернего предприятия, признанного в прибылях и убытках, и описание причин возникновения дохода, с указанием статьи в отчете о совокупном доходе, в котором был признан данный доход;

- 8) сумму выручки и прибыли/убытка приобретенной компании, включенную в консолидированный отчет о совокупном доходе Компании с даты приобретения. А также сумму выручки и прибыли/убытка приобретенной компании, которая была бы включена в консолидированный отчет о совокупном доходе Компании, если бы датой приобретения было бы начало отчетного периода. В случае практической невозможности раскрытия такой информации этот факт должен быть отражен вместе с описанием причин, почему раскрытие является невыполнимым.
- 9) для соглашений об условном возмещении и активов по возмещению убытков раскрывается: сумма, признанная на дату приобретения; описание соглашения и основы определения суммы платежа; оценка диапазона результатов (недисконтированных) или, если диапазон не может быть оценен, раскрытие этого факта и причин, почему диапазон не может быть оценен. Если максимальная сумма платежа не ограничена, то Компания раскрывает этот факт.
- 10) для приобретенной дебиторской задолженности: справедливая стоимость дебиторской задолженности; валовая сумма к получению по договору; наилучшая оценка на дату приобретения потоков денежных средств, которые, согласно ожиданиям, не будут взысканы. Раскрытия должны быть представлены по основным классам дебиторской задолженности, таким как ссуды, прямая финансовая аренда, и любым другим классам дебиторской задолженности.
- 11) суммы, признанные на дату приобретения, каждого основного класса приобретенных активов и принятых обязательств.
- 12) общая сумма гудвила, которая, согласно ожиданиям, будет подлежать вычету в налоговых целях.
- 13) для каждого условного обязательства, признанного при объединении бизнесов, Компания раскрывает информацию, требуемую для признанных оценочных обязательств в разделе 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 настоящей учетной политики. Если условное обязательство не признано, потому что его справедливая стоимость не может быть надежно измерена, то Компания раскрывает: информацию, требуемую в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 для непризнанных условных обязательств; и причины, почему обязательство не может быть надежно измерено.
- 14) для операций, которые признаны отдельно от приобретения активов и принятия обязательств при объединении бизнесов: описание каждой операции; как Компания отразила каждую операцию в учете; суммы, признанные по каждой операции, и линейная статья в финансовой отчетности, в которой признана каждая сумма; и если операция является эффективным урегулированием существующих ранее отношений, метод, используемый для определения суммы урегулирования. Такое раскрытие отдельно признаваемых операций должно включать сумму связанных с приобретением затрат и, отдельно, сумму затрат, признанных как расход, а также статью или статьи отчета о совокупной прибыли, в котором признаны такие расходы. Сумма любых затрат на выпуск, не признанных как расход, и то, как они были признаны, также должны быть раскрыты.
- 15) для каждого объединения бизнесов, при котором Компания владеет менее чем 100-процентной долей в капитале приобретаемого предприятия на дату приобретения: сумма неконтролирующей доли в приобретаемом предприятии, оцененной на дату приобретения, и основа оценки такой суммы.
- 16) при объединении бизнесов, осуществляемом поэтапно: справедливая стоимость на дату приобретения доли в капитале приобретаемого предприятия, держателем которой является Компания непосредственно до даты приобретения; и сумма любой прибыли или убытка, признанного в результате переоценки до справедливой стоимости доли в капитале приобретаемого предприятия, держателем которой является Компания до объединения бизнесов, и статья в отчете о совокупном доходе, в котором признана такая прибыль или убыток.

Если дата приобретения при объединении бизнесов выпадает после конца отчетного периода, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, Компания раскрывает информацию, требуемую в соответствии с настоящей учетной политикой, кроме случаев, когда первоначальный учет объединения бизнесов является неполным на дату утверждения финансовой отчетности к выпуску. В этой ситуации Компания описывает, какие раскрытия не могли быть сделаны, и причины, почему они не могут быть сделаны.

В случае приобретения, если справедливая стоимость идентифицируемых активов и обязательств или вознаграждение за покупку могут быть определены только предварительно на конец периода, в течение которого приобретение имело место, Компания раскрывает следующую информацию по каждому существенному объединению бизнесов или совокупную информацию по объединениям бизнесов, несущественным по отдельности, но существенным в совокупности:

- 1) если первоначальный учет объединения бизнесов не завершен в отношении каких-либо конкретных активов, обязательств, неконтролирующей доли или статей возмещения и суммы, признанные в финансовой отчетности по объединению бизнесов, таким образом, были определены только условно:

– причины, почему первоначальный учет объединения бизнесов не завершен;

- активы, обязательства, доля в капитале или статьи возмещения, по которым первоначальный учет не завершен; и
 - характер и сумма любых корректировок периода измерения, признанных в течение отчетного периода.
- 2) по каждому отчетному периоду после даты приобретения до тех пор, пока предприятие не выисало, продало или каким-либо иным образом не утратило право на актив по условному возмещению, или до тех пор, пока предприятие не урегулировало обязательство по условному возмещению, или пока такое обязательство не было аннулировано или не истекло: любые изменения в признанных суммах, включая любые разницы, возникающие при урегулировании; любые изменения в диапазоне результатов (недисконтированных) и причины таких изменений; и методы оценки и ключевые исходные данные, используемые соответствующей моделью для измерения условного возмещения.
- 3) для каждого условного обязательства, признанного при объединении бизнесов, Компания раскрывает информацию, требуемую для признанных оценочных обязательств в Разделе 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 настоящей учетной политики.
- 4) Сверка балансовой стоимости гудвила на начало и конец отчетного периода, отдельно показывая:
- валовую сумму и накопленные убытки от обесценения на начало отчетного периода;
 - дополнительный гудвил, признанный за отчетный период, за исключением гудвила, отнесенного к группе активов, классифицированных как «предназначенные для продажи»;
 - любые корректировки, являющиеся результатом последующего признания отсроченных налоговых активов;
 - гудвил, который был отнесен к группе активов, классифицированных как «предназначенные для продажи», а также гудвил, признание которого было прекращено в течение отчетного периода без отнесения ранее к группе активов, классифицированных как «предназначенные для продажи»;
 - убытки от обесценения, признанные за отчетный период в соответствии с разделом 13 «Обесценение активов»;
 - любые другие изменения в балансовой стоимости за отчетный период; и
 - валовую сумму и накопленные убытки от обесценения на конец отчетного периода
 - чистую курсовую разницу, возникающую в течение отчетного периода в соответствии с разделом 1 «Влияние изменений обменных курсов валют» главы 3.
- 5) сумма и объяснение любой прибыли или убытка, признанных в текущем отчетном периоде, которые: связаны с идентифицируемыми приобретенными активами или принятыми обязательствами при объединении бизнесов, которое было осуществлено в текущем или предыдущем отчетном периоде; и имеют такой размер, характер или охват, что их раскрытие является значимым для понимания финансовой отчетности объединенного предприятия.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 1. Основные средства

1.1 Общие положения

Основные средства

При первоначальном признании основные средства оцениваются по стоимости приобретения или условной первоначальной стоимости. При первом применении МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности» основные средства оцениваются по первоначальной стоимости или условной первоначальной стоимости в отношении некоторых организаций Компании, которые применили исключения, предусмотренные МСФО (IFRS) 1 «Первое применение Международных стандартов финансовой отчетности». Впоследствии, основные средства учитываются по первоначальной стоимости, за минусом накопленного износа, истощения и накопленного убытка от обесценения. Стоимость активов, созданных хозяйственным способом, включает стоимость материалов, прямых трудовых затрат и соответствующей доли производственных накладных расходов.

Тогда, когда объекты основных средств являются предметом крупномасштабного технического осмотра, затраты признаются в балансовой стоимости основных средств как замещение, при условии соблюдения критериев признания, установленных в МСБУ (IAS) 16.

Признание объекта основных средств прекращается после его выбытия или в том случае, когда получение будущих экономических выгод от его использования или выбытия больше не ожидается. Любые доходы или расходы, возникающие при прекращении признания актива (рассчитанные как разница между чистыми поступлениями от выбытия и остаточной стоимостью актива), включаются в прибыли и убытки в том отчетном периоде, в котором наступило прекращение признания актива.

Первоначальная стоимость состоит из покупной стоимости, включая пошлины на импорт и невозмещаемые налоги по приобретениям, за вычетом торговых скидок и возвратов, и любые затраты, непосредственно связанные с доставкой актива на место и приведением его в рабочее состояние для целевого назначения. Первоначальная стоимость объектов основных средств, изготовленных или возведенных хозяйственным способом, включает в себя стоимость затраченных материалов, выполненных производственных работ и часть производственных накладных расходов.

Последующие затраты включаются в балансовую стоимость данного актива либо отражаются в качестве отдельного актива только при условии, что представляется вероятным извлечение Компанией экономических выгод от эксплуатации данного актива, и его стоимость может быть надежно оценена. Балансовая стоимость замененной части списывается с баланса. Все прочие расходы на ремонт и техническое обслуживание относятся на прибыли и убытки за отчетный период по мере возникновения.

Износ основных средств.

Основные средства, в основном включают следующие классы основных средств, которые амортизируются в течение следующих сроков полезной службы:

Здания и сооружения	8 – 100 лет
Машины и оборудование и транспортные средства	3 – 50 лет
Прочие	3 – 20 лет

Остаточная стоимость актива, срок полезной службы и методы амортизации пересматриваются и корректируются при необходимости на конец каждого финансового года.

На землю износ не начисляется.

1.2 Определения

Актив – это ресурс, контролируемый Компанией в результате прошлых событий и от использования которого Компания ожидает получение будущих экономических выгод.

Амортизируемая стоимость – это первоначальная стоимость актива или другая величина, отраженная в финансовой отчетности вместо первоначальной стоимости, за вычетом его остаточной стоимости.

Амортизация основных средств – это систематическое распределение амортизируемой стоимости актива на протяжении срока его полезного использования.

Балансовая стоимость – сумма, по которой актив признается в бухгалтерском балансе после вычета суммы всей накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Выбытие основных средств – ликвидация или утеря основных средств, а также реализация, обмен, изъятие, безвозмездная передача или передача в виде вклада в уставный капитал других организаций.

Возмещаемая стоимость актива – наибольшая из двух величин: его справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу или ценность использования.

Группа выбытия – группа активов, предназначенная для выбытия путем продажи, или иным путем, вместе за одну транзакцию и обязательства, непосредственно связанные с активами.

Износ – это процесс потери физических и моральных характеристик.

Квалифицируемый актив (актив, отвечающий определенным требованиям) – актив, подготовка которого к использованию по назначению или продаже обязательно занимает значительное количество времени.

Компетентный орган – государственный орган, осуществляющий регулирование деятельности Компании в соответствующей отрасли.

Консервация строящихся объектов – комплекс мер по обеспечению сохранности и качественных характеристик конструкций, материалов и оборудования незавершенного строительством объекта на период временного приостановления его строительства.

Остаточная стоимость – это расчетная сумма, которую Компания получила бы на текущий момент от выбытия актива после вычета ожидаемых затрат на его выбытие, если бы актив уже достиг конца полезного использования и состояния, характерного для окончания срока полезного использования.

Незавершенное строительство – объект строительства, не принятый в установленном порядке заказчиком для ввода в эксплуатацию и не используемый по назначению (оказание услуг, выпуск продукции, получение прибыли и другие виды эксплуатации).

Основные средства – это материальные активы, которые:

- 1) удерживаются Компанией для использования (предназначены для использования) в производстве или поставке товаров или услуг, для сдачи в аренду другим лицам или для административных целей; и
- 2) предполагается использовать в течение более чем одного периода.

Отчуждение имущества – передача имущества, принадлежащего одному лицу, в собственность другого лица; один из способов осуществления собственником правомочия распоряжения имуществом, осуществляемого возмездно (например, продажа) и безвозмездно (например, дарение). Производится, главным образом, по воле собственника на основе договора, заключаемого им с приобретателем имущества.

Себестоимость (первоначальная стоимость) – это сумма уплаченных денежных средств или их эквивалентов, либо справедливая стоимость другого возмещения, переданного в целях приобретения актива на момент его приобретения, создания или, если применимо, отнесенные при первоначальном признании к активу суммы в соответствии со специфическими требованиями других разделов учетной политики.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

Ценность использования – это приведенная стоимость будущих потоков денежных средств, получение которых ожидается от актива или генерирующей единицы.

Срок полезного использования – это:

- период времени, на протяжении которого, как ожидается, актив будет иметься в наличии для использования Компанией; или количество продукции или подобных изделий, которые Компания предполагает получить посредством использования этого актива.

Убыток от обесценения – это сумма, на которую балансовая стоимость актива или генерирующей единицы превышает его возмещаемую стоимость.

1.3 Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компания применяет следующую классификацию основных средств по группам:

- 1) Земля
- 2) Здания и сооружения;
- 3) Машины, оборудование и транспортные средства;
- 4) Прочие;
- 5) Незавершенное капитальное строительство.

В случае изменений инвестиционной или социальной политик Компании, затрагивающих изменения в составе основных средств, руководство Компании производит переклассификацию внутри вышеуказанных групп путем перевода активов в ту или иную группу.

1.4 Учетные принципы

Первоначальное признание

Объект основных средств признается как актив, только, и если только, удовлетворяет следующим двум условиям (критериям признания):

- 1) представляется вероятным, что Компания получит будущие экономические выгоды, связанные с объектами недвижимости, зданий, оборудования и прочих основных средств; и
- 2) затраты на приобретение объектов недвижимости, зданий, оборудования и прочих основных средств могут быть надежно оценены.

Для получения будущих экономических выгод, объект основных средств может быть использован в деятельности Компании в течение более чем одного годового периода как отдельно, так и в сочетании с другими основными средствами при:

- 1) производстве или продаже товаров, работ и услуг;
- 2) передаче в счет расчетов по обязательствам;
- 3) сдаче в аренду другим организациям;
- 4) распределении среди собственников Компании;
- 5) а также в административных целях.

Для определения соответствия первому критерию признания при поступлении основных средств Компания оценивает, несет ли Компания практически все риски и выгоды владения активом. До момента, когда практически все выгоды и риски, связанные с владением активом, не перешли к Компании, объект основных средств не признается.

В определенных случаях, в основном из-за малозначительности первоначальной стоимости, и с учетом специфики конкретных объектов, объект, который соответствует критериям признания, может быть целесообразно не признавать качестве основного средства, а списывать на расходы. При этом должны оцениваться влияние на уместность финансовой отчетности (существенность) и баланс между затратами и выгодами. В других случаях может быть целесообразным объединение (агрегирование) отдельных незначительных объектов. Единицей учета в этом случае будет агрегированный объект. Конкретный способ учета малоценных объектов определяется с учетом специфики деятельности компании и специфики конкретных объектов.

В качестве объекта основных средств могут также признаваться объекты, использование которых может прямо не приносить экономических выгод для Компании, но которые необходимы для получения выгод от использования других объектов основных средств (например, основные средства, приобретаемые для обеспечения безопасности и защиты окружающей среды), при соблюдении перечисленных ниже условий:

- 1) их приобретение является необходимым условием для обеспечения получения Компанией будущих экономических выгод от использования других активов, принадлежащих ему; либо
- 2) Компания может доказать, что существует обусловленное сложившейся практикой обязательство (например, по вложению средств в оборудование, обеспечивающее безопасность или защиту окружающей среды, что является общепринятой практикой в энергетической отрасли); либо
- 3) эти затраты непосредственно связаны с выполнением данного обязательства.

Объекты социальной сферы (только те объекты социальной сферы, которые используются сотрудниками Компании и его дочерних компаний, и затраты на содержание которых, а также амортизационные расходы, отражаются как социальные выплаты) отражаются в финансовой отчетности по статье основные средства, и к ним применяются те же требования (ежегодная проверка на обесценение, и т. д.), что и для прочих основных средств.

После первоначального признания в качестве актива объект основных средств должен учитываться по его первоначальной стоимости за вычетом накопленной амортизации и накопленных убытков от обесценения.

Увеличение первоначальной стоимости объектов основных средств в результате последующих капитальных вложений производится только в случае улучшения состояния объекта, повышающего его первоначально оцененные нормативные показатели, такие как: срок службы, производственную мощность, производственные площади, радикальное улучшение качества и характеристик производимых им услуг и т.д. Затраты на ремонт (текущий, капитальный) и эксплуатацию объектов основных средств, производимые в целях сохранения и поддержания технического состояния объекта, не увеличивают первоначальную стоимость, а признаются как текущие расходы в момент их возникновения. Соответствующие службы Компании в отношении последующих вложений по объектам, закрепленным функционально, дают заключения к какому виду затрат (капитализируемые или текущие расходы) отнести те или иные расходы. При необходимости вопрос может быть вынесен на обсуждение руководством Компании.

Оценка при признании

Элементы первоначальной стоимости

При признании объект основных средств первоначально оценивается по себестоимости (первоначальная стоимость). Необходимым условием для включения любых затрат в себестоимость является их непосредственная связь с приобретением объекта или доведением его до рабочего состояния и месторасположения.

Элементы себестоимости основных средств:

1) Цена приобретения:

- прямые затраты на покупку;
- импортные пошлины;
- невозмещаемые налоги и сборы.

2) Затраты на приведение актива в готовность для использования:

- вознаграждение работникам;
- подготовка площадки;
- поставка (первоначальная доставка и стоимость погрузочно-разгрузочных работ);
- запуск (установка, монтаж, себестоимость тестирования работы актива, за вычетом чистой выручки от реализации тестовой продукции);
- профессиональные услуги.

3) Первоначальная оценка затрат под будущее выбытие:

- затраты на восстановление, добавленные в момент пуска (расчетная стоимость демонтажа и удаления актива и восстановления участка);
- затраты на восстановление, добавленные при эксплуатации.

Расходы, не являющиеся необходимыми (например, расходы по ликвидации повреждения, полученного во время транспортировки), в первоначальную оценку основных средств не включаются, а учитываются как расходы текущего периода. Примеры затрат, которые учитываются как расходы текущего периода:

- 1) затраты на открытие нового производственного комплекса;
- 2) затраты на внедрение нового продукта или услуги (такие как рекламные или по продвижению товаров или услуг);
- 3) затраты на ведение бизнеса в новом местоположении и с новым контингентом (например, подготовка и обучение персонала);
- 4) административные и другие накладные расходы.

В большинстве случаев объекты основных средств приобретаются Компанией:

- 1) на возмездной основе;
- 2) на безвозмездной основе;
- 3) по договорам подряда капитального строительства;
- 4) путем капитального строительства, осуществляемого подрядным способом;
- 5) в качестве вклада в уставный капитал;
- 6) в обмен на другие активы.

Приобретение объектов основных средств на возмездной основе

Первоначальной стоимостью объекта основных средств является его цена в эквиваленте денежных средств на дату признания (за вычетом любых торговых скидок, предоставленных продавцом). Если имеет место отсрочка платежа свыше 1 года, то стоимость объекта основных средств определяется как дисконтированная к настоящему моменту стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательства за данный объект основных средств. Разница между определенной таким образом стоимостью и общей величиной всех будущих платежей признается в качестве процентных расходов в течение срока рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются, в соответствии с разделом 19 «Затраты по займам» главы 2.

Получение объектов основных средств на безвозмездной основе

Основные средства, полученные в результате безвозмездной передачи (дарения), оцениваются по справедливой стоимости полученного актива на дату признания в бухгалтерском учете, определенной экспертным путем.

Приобретение объектов по договорам подряда капитального строительства

Компания осуществляет строительство объектов основных средств и монтаж оборудования, как собственными силами, так и с привлечением сторонних подрядчиков.

В случае привлечения сторонних подрядчиков на основании договора подряда первоначальная стоимость объекта основных средств определяется как сумма фактических затрат Компании на выполнение работ по договорам строительного подряда, за исключением возмещаемых налогов. При учете договора подряда (как долгосрочного, так и краткосрочного характера) подписываются промежуточные акты выполненных работ, при подписании стоимость акта выполненных работ учитывается как незавершенное строительство. Собственные материалы, передаваемые подрядчикам для осуществления строительного-монтажных работ, также включаются в стоимость объектов капитального строительства.

Признание расходов на строительство объектов основных средств подрядным способом осуществляется, исходя из стадии завершенности работ по договору. При этом, только те затраты по договору, которые отражают выполненную согласно этому договору работу, включаются в затраты, понесенные на отчетную дату.

При определении фактических затрат на приобретение/создание объекта основных средств необходимо учитывать также принципы, установленные другими разделами данной учетной политики. Так, для включения фактических затрат по займам в стоимость объекта необходимо, чтобы они удовлетворяли критериям, установленным в разделе 19 «Затраты по займам» главы 2.

После завершения работ по договорам подряда и после того, как объект основных средств готов для использования, капитализированные затраты на счете «Незавершенное строительство» признаются как основные средства.

Признание объектов капитального строительства, осуществляемого хозяйственным способом

Первоначальная стоимость основных средств в данном случае формируется на основе тех же принципов, что и для покупных основных средств и строительного-монтажных работ, выполненных подрядным способом. Таким образом, стоимость основных средств складывается из суммы фактических затрат Компании (профильных подразделений) на их сооружение, включая стоимость оборудования, переданного в монтаж (за исключением возмещаемых налогов), материалов, оплаты труда, соответствующей доли накладных расходов, оплаты услуг архитекторов, юристов, расходов на страхование в период строительства, затрат по займам как определено в разделе 19 «Затраты по займам» главы 2, расходов на приобретение разрешения на строительство и т.д.

Потери строительных материалов в случае порчи или хищения не включаются в первоначальную стоимость объекта капитального строительства, а списываются на прочие расходы текущего периода. До окончания работ по строительству объектов затраты на их возведение, учитываются в составе незавершенного строительства.

Получение объектов основных средств в качестве вклада в уставный капитал

Первоначальная стоимость объекта основных средств, полученного в качестве вклада в уставный капитал, определяется исходя из его справедливой стоимости, определенной экспертом на дату внесения вклада. Основанием для внесения основных средств в качестве вклада в уставный капитал Компании является соответствующее решение акционера при передаче части или нескольких частей активов.

Разница, возникающая между выпущенным уставным капиталом и справедливой стоимостью получаемого в качестве вклада в уставный капитал объекта основных средств, подлежит признанию в нераспределенной прибыли в капитале в качестве "Операции с акционером".

Другие способы приобретения объектов основных средств

Себестоимость актива, приобретенного Компанией на правах финансовой аренды, определяется в соответствии с разделом 14 «Аренда» главы 2. Основные средства, полученные в результате правительственных субсидий, учитываются в соответствии с разделом 11 «Государственные субсидии» главы 2.

Понятие и критерии отнесения объектов основных средств к одному инвентарному объекту

- 1) Единицей бухгалтерского учета основных средств является инвентарный объект.
 - 2) Инвентарным объектом основных средств признается объект со всеми приспособлениями и принадлежностями или отдельный конструктивно обособленный предмет, предназначенный для выполнения определенных самостоятельных функций, или же обособленный комплекс конструктивно сочлененных предметов, представляющих собой единое целое и предназначенный для выполнения определенной работы. Объекты, используемые в разное время с множеством других объектов основных средств, считаются отдельным инвентарным объектом основных средств, даже в том случае, когда их использование в отдельности от других объектов невозможно.
 - 3) Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие либо общие приспособления и принадлежности, либо общее управление, либо смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.
 - 4) Отнесение нескольких объектов к одному комплексу должно осуществляться на основании проектной документации, заверенной техническими специалистами.
 - 5) В случае если стоимость отдельных объектов, входящих в один инвентарный объект, существенно по отношению к стоимости инвентарного объекта в целом (от 10 до 20 %), срок службы отдельных объектов отличается от срока службы инвентарного объекта и требует применения иного метода начисления амортизации, такие объекты учитываются как отдельные компоненты инвентарного объекта.
 - 6) Если удовлетворяются критерии признания объекта основных средств, то затраты, понесенные при замене или обновлении компонента, учитываются как приобретение отдельного актива, а остаточная (балансовая) стоимость замененного компонента списывается с баланса.
 - 7) Учет текущего компонента прекращается при его замене вне зависимости от того, амортизировался ли он отдельно либо как часть инвентарного объекта.
 - 8) Замена любой из составных частей конструктивно сочлененных основных средств, не выделенных в отдельный объект, является ремонтом и поэтому списывается на затраты.
 - 9) Затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, удовлетворяющие критериям признания объекта основных средств и приводящие к улучшению (повышению) первоначально принятых нормативных показателей функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств, рассматриваются как затраты на реконструкцию или модернизацию и подлежат капитализации. При этом затраты, понесенные при замене или обновлении части объекта основных средств, учитываются как приобретение нового отдельного актива, а балансовая стоимость (недоамортизированная) замененного актива списывается.
 - 10) Затраты на комплексные регулярные технические проверки, инспекции объектов основных средств с периодичностью не чаще одного раза в год, составляющие не менее 10% от первоначальной стоимости объекта основных средств, подлежат капитализации как отдельный компонент объекта основных средств при условии соблюдения критериев признания. Любая оставшаяся в балансовой стоимости сумма затрат на проведение предыдущего технического осмотра (в отличие от запчастей) подлежит прекращению признания. Это происходит вне зависимости от того, указывались или нет затраты, связанные с предыдущим техническим осмотром, в операции по приобретению или строительству объекта.
- При необходимости сумма предварительной оценки затрат на предстоящий аналогичный технический осмотр может служить показателем затрат на технические проверки объектов основных средств, включенные в состав балансовой стоимости объекта на момент его приобретения.
- 11) Составные части объектов основных средств, формирующие аварийный запас, обязательный для хранения на протяжении срока службы объекта основных средств, также учитываются в составе основных средств как объект основных средств, амортизируемый в течение срока, соответствующего периодичности обновления аварийного запаса. В случае если аварийный запас подлежит обновлению чаще, чем каждые 12 месяцев, он учитывается в составе оборотных активов как запасы.

Обмен активами

Объект основных средств, приобретенный в обмен на другой немонетарный актив или сочетание монетарных и немонетарных активов, признаётся по справедливой стоимости, кроме случаев когда:

- 1) операция обмена не имеет коммерческого содержания; или
- 2) ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива, не поддается надежной оценке.

Компания определяет наличие коммерческого содержания операции по обмену путём прогнозирования и сравнения ожидаемых будущих денежных потоков, генерируемых переданным и полученным объектами. В операции по обмену присутствует коммерческое содержание, если существует значительная разница между прогнозами для объектов:

- 1) структура (риски, сроки и сумма) потоков денежных средств, которые могут быть получены при использовании нового актива, отличается от структуры потоков денежных средств, которые могут быть получены при использовании передаваемого актива; или
- 2) чистая приведенная стоимость будущих потоков денежных средств, которые Компания ожидает получить от использования и выбытия актива после вычета налогов, изменяется в результате обмена; и
- 3) возникающая разница по вышеуказанным пунктам является значительной по сравнению со справедливой стоимостью обмениваемых активов.

Если сделка проходит проверку на наличие коммерческого содержания, то обмененный актив должен быть отражен по справедливой стоимости. Разница между определенной справедливой стоимостью нового актива и балансовой стоимостью переданного в обмен на него актива другого типа образует прибыль или убыток от операции обмена и подлежит отражению в прибылях и убытках в том периоде, когда это произошло.

Если Компания может надежно определить справедливую стоимость полученного либо переданного актива, то справедливая стоимость переданного актива используется для измерения справедливой стоимости полученного актива, если только справедливая стоимость полученного актива не является более очевидной. В случае если операция по обмену не имеет коммерческого содержания или если ни справедливая стоимость полученного актива, ни справедливая стоимость переданного актива не может быть надежно оценена, то стоимость приобретенного объекта основного средства оценивается по балансовой стоимости переданного актива, и по сделке прибыли не возникает.

Амортизация

Амортизируемая стоимость объекта основных средств должна быть систематически списана в течение срока полезной службы объекта основных средств через амортизацию.

Амортизация объекта основных средств начинается, когда объект готов к использованию, то есть когда он находится в нужном месте и приведен в состояние, которое позволяет его использовать по мощности и назначению, предполагавшейся руководством Компании.

Компания использует следующие методы начисления амортизации для различных групп основных средств:

Здания и сооружения	Прямолинейный метод
Машины и оборудование	Прямолинейный метод
Транспортные средства	Прямолинейный метод
Прочие	Прямолинейный метод

Амортизируемая стоимость актива определяется как разница между его первоначальной стоимостью и остаточной стоимостью актива, по которой его предполагается реализовать по окончании срока полезного использования.

Амортизационные отчисления по объектам основных средств за каждый период признаются затратами, за исключением случаев когда данные объекты основных средств используются для создания других активов (незавершенное строительство, производимая продукция и т.п.). В последнем случае амортизационные отчисления капитализируются в стоимости новых объектов основных средств, незавершенного производства или производимой продукции.

При определении срока полезного использования актива учитываются следующие факторы:

- 1) ожидаемая производительность актива или общий объем выпуска;
- 2) ожидаемый физический износ, зависящий от режима эксплуатации (количество смен использования оборудования), программы проведения ремонтных работ, естественных условий и влияния агрессивной среды;
- 3) техническое обесценение, возникающее по причине изменения технологий, изменения спроса на продукцию, выпускаемую на данном оборудовании;

- 4) нормативно-правовые и другие ограничения использования этого объекта (например, срок истечения аренды или контракта на недропользование).

В случае осуществления последующих затрат, улучшающих качественные характеристики основного средства сверх первоначально ожидаемых (то есть при проведении модернизации, реконструкции и т.п.), производится пересмотр срока полезной службы.

Срок полезного использования и остаточная стоимость объекта основных средств должны пересматриваться как минимум в конце каждого отчетного периода, и если предположения отличаются от предыдущих оценок, сумма изменения должна корректироваться как изменение учетных оценок в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1, т. е. амортизационные отчисления за текущий месяц и все последующие месяцы корректируются соответственно.

Расчет амортизации в случае изменения (увеличения) первоначальной стоимости производится исходя из балансовой стоимости объекта, увеличенной на величину последующих затрат. При этом износ начисляется исходя из оставшегося пересмотренного срока полезного использования объекта основных средств.

Начисление амортизации основных средств производится ежемесячно, начиная с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором объект был передан в эксплуатацию.

Начисление амортизации по объекту амортизируемого имущества прекращается с 1-го числа месяца, следующего за месяцем, в котором произошло выбытие объекта основных средств или перевод основного средства в группу активов, предназначенных для продажи.

Начисление амортизации не прекращается на период простоя или консервации объектов основных средств.

Амортизация объектов основных средств, находящихся в длительном простое или работающих с существенной недозагрузкой, не капитализируется в стоимости незавершенного производства, а списывается на затраты того периода, к которому относится, и относится на общие административные затраты.

Амортизация объекта основных средств прекращается с даты наиболее раннего события из двух: даты, когда объект основных средств классифицирован в качестве объекта, предназначенного для продажи, в соответствии с разделом 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи и прекращенная деятельность» главы 2, или даты, когда объект основных средств перестает признаваться таковым. Поэтому, амортизация не прекращается в момент, когда объект основных средств становится неработающим (резервным) или выведенным из эксплуатации и продолжается до тех пор, пока объект не становится полностью самортизированным.

Обесценение

По состоянию на каждую отчетную дату Компания проверяет наличие любых признаков, указывающих на возможное уменьшение стоимости основных средств. В случае выявления любого такого признака Компания оценивает возмещаемую стоимость основного средства.

Признание убытка от обесценения требуется в случаях, когда балансовая стоимость актива превышает его возмещаемую стоимость. Возмещаемая стоимость определяется согласно положениям раздела 13 «Обесценение активов» главы 2.

Убытки от обесценения или восстановление ранее признанных убытков от обесценения основных средств признаются отдельной строкой в составе статей прибылей и убытков.

Компенсация, предоставляемая третьими сторонами в связи с обесценением, утратой или передачей основных средств, должна включаться в прибыль или убыток, когда такая компенсация подлежит получению.

Изменение первоначальной стоимости

Изменение первоначальной стоимости объектов основных средств, по которой они приняты к бухгалтерскому учету, происходит в случаях достройки, дооборудования, реконструкции, модернизации и частичной ликвидации объектов основных средств.

По общему правилу, затраты, не изменяющие качественные характеристики объектов основных средств, должны относиться на расходы текущего периода. К таким затратам относятся, например, затраты на ремонт или обслуживание объектов основных средств, осуществляемые для восстановления или сохранения нормативных показателей функционирования этого объекта.

Капитализироваться (увеличивать первоначальную стоимость такого объекта) должны лишь те затраты, которые улучшают (повышают) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта основных средств.

Капитализация затрат по займам, понесенных в связи с финансированием работ по строительству, модернизации, реконструкции либо капитальному ремонту квалифицируемого актива осуществляется в составе последующих затрат, увеличивающих балансовую стоимость квалифицируемого актива, в случае если выполняются все следующие условия:

- 1) модернизация/реконструкция/капитальный ремонт направлены на улучшение состояния квалифицируемого актива для продления срока полезной службы и/или повышения производительности сверх первоначально рассчитанных нормативных показателей; и
- 2) представляется вероятным поступление дополнительных будущих экономических выгод; и
- 3) модернизация, реконструкция, или капитальный ремонт осуществляются в течение значительного периода времени; и
- 4) Расходы по займам могут быть надежно оценены.

Все прочие затраты по займам, связанные с последующими затратами на квалифицируемые активы (например, заимствование средств на проведение ремонта в целях сохранения и поддержания технического состояния актива) относятся на финансовые расходы в периоде, в котором они были фактически понесены.

Капитализированная сумма по комплексным инспекциям подлежит амортизации тем же способом, что и основной актив, исходя из периодичности таких инспекций. Недоамортизированная часть затрат подлежит списанию при проведении последующей комплексной инспекции и отражению в прибылях и убытках по той статье расходов, где учитывались расходы по амортизации данных затрат.

Если производится списание объекта, по которому производилась комплексная регулярная инспекция, то недоамортизированная часть затрат на комплексные регулярные инспекции также списывается.

При частичной ликвидации (например, при проведении текущего ремонта и замене частей объекта основных средств) из объекта основных средств выделяется часть/компонент, которая подлежит ликвидации, и производится ее оценка. На эту сумму уменьшается первоначальная стоимость объекта. В соответствующей пропорции уменьшается также сумма начисленного износа.

Прекращение признания

Признание балансовой стоимости объекта основных средств в обязательном порядке подлежит прекращению:

- 1) по выбытию; либо
- 2) когда от его эксплуатации или выбытия не ожидается каких-либо будущих экономических выгод.

Выбытие объекта основных средств имеет место в случаях продажи, безвозмездной передачи, ликвидации при авариях, стихийных бедствиях и иных чрезвычайных ситуациях, передачи в виде вклада в уставный капитал других компаний и в иных случаях.

Финансовый результат от выбытия или изъятия из обращения объектов основных средств определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью (себестоимость) объекта основных средств и отражается в разделе прочие доходы / расходы прибылей и убытков.

При передаче основного средства Компания оценивает, в какой мере он сохраняет практически все риски и выгоды владения активом. При этом:

- 1) если происходит передача практически всех рисков и выгод от владения активом, Компания признает выбытие и признает отдельно в качестве актива или обязательства любые права или обязанности, полученные при передаче;
- 2) если Компания продолжает нести практически все риски и выгоды от владения активом, Компания не признает выбытие основного средства;
- 3) если Компания не передает практически все риски и выгоды от владения активом, то оценивается степень контроля Компании над объектом основных средств;
- 4) если право контроля остается у Компании, то Компания признает выбытие и отдельно в качестве актива или обязательства признает любые права или обязанности, полученные при передаче. В случае если Компания передала все выгоды владения активом, но в тоже время сохранил за собой практически все риски и выгоды, связанные с владением активом, то актив продолжает числиться у Компании.

В случаях, где необходима государственная регистрация перехода права собственности, необходимо обращать внимание на условия в договоре, а именно:

- 1) если по условиям договора практически все выгоды и риски владения активом переходят покупателю в момент подписания акта, то в этом случае выбытие актива отражается на дату передачи актива по акту;
- 2) если по условиям договора практически все риски и выгоды, связанные с владением активом остаются у передающей стороны до момента государственной регистрации перехода права собственности, то в этом случае выбытие актива отражается на дату регистрации перехода права собственности.

1.5 Раскрытие информации

Финансовая отчетность Компании содержит следующую информацию для каждого класса основных средств:

- 1) способы оценки балансовой стоимости (первоначальная стоимость за вычетом накопленной амортизации и убытка от обесценения);
- 2) используемые методы начисления амортизации;
- 3) применяемые сроки полезной службы или нормы амортизации;
- 4) балансовую стоимость и накопленную амортизацию (вместе с накопленным убытком от обесценения) основных средств по состоянию на начало и конец периода;
- 5) сверх чистой балансовой стоимости основных средств по состоянию на начало и конец периода, отражающую:
 - поступления;
 - активы, классифицированные как предназначенные для продажи и прочие выбытия;
 - приобретения путем объединения бизнесов;
 - начисление / восстановление резерва под обесценение основных средств, отраженное в прибылях и убытках в текущем периоде;
 - амортизация;
 - чистые курсовые разницы, возникающие при переводе в валюту представления отчетности;
 - прочие изменения.

Финансовая отчетность также должна раскрывать:

- 1) существование и суммы ограничения прав собственности и стоимость основных средств, находящихся в залоге в качестве обеспечения обязательств;
- 2) величину затрат в составе незавершенного капитального строительства;
- 3) сумму обязательств по заключенным договорам по приобретению объектов основных средств, срок исполнения обязательств по которым относится к будущим отчетным периодам.
- 4) если не раскрыто отдельно в отчете о совокупном доходе, сумму компенсаций, полученных от третьих сторон за обесцененные и утерянные объекты основных средств, включенную в отчет о совокупном доходе.

Следующая информация может быть значима в финансовой отчетности, и поэтому поощряется раскрытие этой информации Компанией:

- 1) балансовая стоимость временно простаивающих объектов основных средств и незавершенного строительства;
- 2) балансовая стоимость объектов основных средств и незавершенного строительства, находящихся на консервации;
- 3) валовая стоимость всех полностью амортизированных, но еще используемых объектов основных средств;
- 4) балансовая стоимость основных средств, активная эксплуатация которых прекращена и которые классифицированы как предназначенные для продажи; и
- 5) справедливая стоимость основных средств, если она существенно отличается от балансовой стоимости;
- 6) приобретенные и не введенные в эксплуатацию объекты основных средств; и
- 7) стоимость арендованных объектов основных средств.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 2. Инвестиционная собственность

2.1 Общие положения

К инвестиционной собственности относится имущество Компании, которое предназначено для получения арендного дохода и/или приобретено с целью прироста стоимости имущества с течением времени, и при этом не используется самим Компанией.

Инвестиционная собственность отражается в отчетности по стоимости приобретения за вычетом накопленной амортизации и резерва на обесценение, если таковой имеется. В случае наличия признаков, указывающих на возможное обесценение инвестиционной собственности, Компания оценивает размер возмещаемой суммы по большей из двух величин: стоимости, которая может быть получена в результате ее использования и справедливой стоимости за вычетом затрат на реализацию. Величина балансовой стоимости инвестиционной собственности снижается до возмещаемой суммы через счет прибылей и убытков. Убыток от снижения стоимости актива, признанный в прошлые отчетные периоды, сторнируется, если впоследствии произошло изменение оценок, использованных для определения его возмещаемой суммы. При восстановлении убытка балансовая стоимость инвестиционной собственности, увеличившаяся в результате восстановления, не должна превышать то значение балансовой стоимости, которое было бы определено, если бы в предшествующие периоды не признавался убыток от обесценения.

Заработанный арендный доход отражается в отчете о совокупном доходе как арендный доход от инвестиционной деятельности. Доходы или расходы от выбытия инвестиционной собственности определяются как разница между выручкой и балансовой стоимостью инвестиционной собственности.

Поскольку Компания использует модель учета инвестиционной собственности по методу фактических затрат, перевод между инвестиционной собственностью, основными средствами и запасам не влияет на балансовую стоимость переведенного имущества и не влияет на стоимость этого имущества для целей оценки и раскрытия информации.

Последующие затраты капитализируются в составе балансовой стоимости актива только тогда, когда представляется вероятным, что Компания получит связанные с этими затратами будущие экономические выгоды, и что их стоимость может быть надежно оценена. Все прочие затраты на ремонт и техническое обслуживание учитываются как расходы по мере возникновения.

Для решения вопроса о том, является ли сделка по приобретению инвестиционной собственности сделкой по объединению бизнеса, Компания использует суждение в соответствии с разделом 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1.

2.2 Определения

Инвестиционная собственность – недвижимость (земля или здание, либо часть здания, либо и то, и другое), находящаяся в распоряжении владельца или арендатора по договору финансовой аренды с целью получения арендных платежей или доходов от прироста стоимости или того и другого, но не для:

- 1) использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг, для административных целей; или
- 2) продажи в ходе обычной деятельности.

Инвестиционная собственность предназначена для получения арендной платы или доходов от прироста стоимости, либо того и другого. Поэтому денежные потоки, поступающие от инвестиционной собственности, как правило, не связаны с остальными активами Компании. Это отличает инвестиционную собственность от прочих активов Компании.

Собственность, занимаемая владельцем – недвижимость, находящаяся во владении (собственника или арендатора по договору финансовой аренды), предназначенная для использования в производстве или поставке товаров, оказании услуг или в административных целях. Производство или поставка товаров или услуг (или использование имущества в административных целях) генерируют денежные потоки, которые относятся не только к имуществу, но и к другим активам, используемым в процессе производства или поставки. Учет собственности, занимаемой владельцем, производится согласно разделу 1 «Основные средства» главы 2.

Комплекс конструктивно сочлененных предметов – это один или несколько предметов одного или разного назначения, имеющие либо общие приспособления и принадлежности, либо общее управление, либо смонтированные на одном фундаменте, в результате чего каждый входящий в комплекс предмет может выполнять свои функции только в составе комплекса, а не самостоятельно.

В Компании принята следующая классификация инвестиционной собственности:

- 1) собственность, предназначенная для сдачи в аренду;
- 2) собственность, сданная в аренду;
- 3) собственность, предназначенная для получения доходов от прироста ее стоимости;
- 4) собственность, в процессе строительства для будущего использования как инвестиционная собственность;
- 5) земля, дальнейшее предназначение которой в настоящее время не определено.

2.3 Учетные принципы

Первоначальное признание объектов инвестиционной собственности

Инвестиционная собственность признается в качестве актива тогда и только тогда, когда:

- 1) представляется вероятным поступление будущих экономических выгод, связанных с инвестиционной собственностью; и
- 2) можно достоверно оценить стоимость инвестиционной собственности.

Все затраты на инвестиционную собственность оцениваются согласно данному принципу в момент, когда они были понесены. К таким затратам относятся как первоначальные затраты на приобретение инвестиционной собственности, так и последующие затраты по дополнению, замене отдельных частей или обслуживанию инвестиционной собственности.

Инвестиционная собственность первоначально измеряется по фактическим затратам. В состав фактических затрат на приобретение инвестиционной собственности входят цена покупки и любые прямые затраты. Прямые затраты включают, например, стоимость профессиональных юридических услуг, налоги на передачу прав собственности и иные затраты по операции.

Фактические затраты на инвестиционную собственность, сооруженную хозяйственным способом, представляют собой стоимость на дату завершения строительства или реконструкции.

Не включаются в фактические затраты на инвестиционную собственность:

- 1) затраты по вводу в эксплуатацию (кроме тех случаев, когда они необходимы для приведения объекта в рабочее состояние);
- 2) первоначальные операционные убытки до выхода на запланированный уровень по предоставлению помещений в аренду;
- 3) величина сверхнормативного потребления материалов, трудовых и прочих ресурсов при сооружении или реконструкции объектов собственности.

Первоначальной стоимостью объекта инвестиционной недвижимости является его цена в эквиваленте денежных средств на дату признания (за вычетом любых торговых скидок, предоставленных продавцом). Если имеет место отсрочка платежа свыше 1 года, то стоимость объекта инвестиционной недвижимости определяется как дисконтированная к настоящему моменту стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательства за данный объект. Разница между определенной таким образом стоимостью и общей величиной всех будущих платежей признается в качестве процентных расходов в течение срока рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются, в соответствии с разделом 19 «Затраты по займам» главы 2.

При приобретении одного или более объектов инвестиционной собственности путем обмена на немонетарный актив или активы или сочетания монетарного актива и немонетарного актива их стоимость измеряется по справедливой стоимости, за исключением случаев, когда:

- 1) операция обмена лишена коммерческого содержания;
- 2) справедливая стоимость ни полученного, ни переданного актива не может быть надежно измерена.

Если актив, приобретенный в результате обмена, не признается по справедливой стоимости, то его стоимость оценивается по текущей стоимости переданного актива.

Оценка после первоначального признания

Затраты, не изменяющие качественные характеристики инвестиционной собственности, относятся на расходы текущего периода. К таким затратам относятся, например, затраты на ремонт или обслуживание инвестиционной собственности, осуществляемые для восстановления или сохранения нормативных показателей функционирования этого объекта.

Капитализируются (увеличивают первоначальную стоимость объекта инвестиционной собственности) лишь те затраты, которые улучшают (повышают) первоначально принятые нормативные показатели функционирования (срок полезного использования, мощность, качество применения и т.п.) объекта инвестиционной собственности.

При замене части объекта инвестиционной собственности, затраты на новую часть увеличивают стоимость объекта в момент понесения затрат, если они удовлетворяют критериям признания. При этом выделяется часть, которая подлежит ликвидации, и на текущую стоимость замещаемой части уменьшается стоимость объекта.

Порядок учета инвестиционной собственности аналогичен порядку, указанному в разделе 1 «Основные средства» главы 2.

Объекты инвестиционной собственности, классифицированные как «предназначенные для продажи», отражаются в учете по наименьшей из следующих величин: балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом затрат на реализацию в соответствии с положениями раздела 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» главы 2.

Амортизация

Сроком полезного использования является период, в течение которого Компания ожидает использовать объект инвестиционной собственности для извлечения экономических выгод. Амортизация начисляется в соответствии с положениями раздела 1 «Основные средства» главы 2, подраздел 1.4 «Учетные принципы», (амортизация).

Перевод объектов инвестиционной собственности

Перевод объекта в категорию «инвестиционной собственности» или исключение из данной категории производится только при изменении предназначения объекта, а именно:

- 1) Компания начинает занимать собственность – объект переводится из инвестиционной собственности в категорию «собственность, занимаемая владельцем»;
- 2) начало работ в целях продажи – объект переводится из инвестиционной собственности в «запасы»;
- 3) заканчивается период, в течение которого Компания занимает собственность – объект переводится из категории «собственность, занимаемая владельцем» в инвестиционную собственность; или
- 4) объект передается в аренду третьей стороне по договору операционной аренды – объект переводится из запасов в инвестиционную собственность;

Компания переводит объект из инвестиционной собственности в «товары» только при изменении способа его использования, о чем свидетельствует начало реконструкции объекта в целях его реализации. Если Компания принимает решение о реализации объекта инвестиционной собственности без его реконструкции, он продолжает отражать объект в составе инвестиционной собственности до прекращения его признания (списания с баланса), и не отражает его в составе товаров. То же самое происходит в случае, если Компания начинает реконструкцию имеющегося объекта инвестиционной собственности для дальнейшего использования в качестве инвестиционной собственности, то есть имущество сохраняет статус инвестиционной собственности и в течение реконструкции не классифицируется как собственность, занимаемая владельцем.

Перевод объектов в категории «инвестиционная собственность», «собственность, занимаемая владельцем» и «запасы» не приводит к изменению балансовой стоимости объектов и стоимости объектов для целей измерения и раскрытия информации.

Учет выбытия объектов инвестиционной собственности

Признание объекта инвестиционной собственности прекращается (то есть он списывается с баланса) при выбытии или окончательном снятии с эксплуатации, когда после выбытия объекта не предполагается получение связанных с ним экономических выгод.

Выбытие объекта инвестиционной собственности может осуществляться посредством продажи, передачи в финансовую аренду, дарения или обмена. Для определения даты выбытия инвестиционной собственности следует руководствоваться критериями признания дохода от продажи товаров, изложенными в разделе 10 «Выручка» главы 2.

Положения раздела 14 «Аренда» главы 2 применяются в отношении выбытия объекта инвестиционной собственности, переданного в финансовую аренду.

Прибыли или убытки, возникающие в результате списания или выбытия объекта инвестиционной собственности, определяются как разница между чистыми поступлениями от выбытия и балансовой стоимостью актива и отражаются в составе прочих доходов или расходов в прибыли и убытках.

Возмещение к получению при выбытии объекта инвестиционной собственности первоначально отражается по справедливой стоимости. В частности, в случае отсрочки оплаты за объект инвестиционной собственности, полученное встречное возмещение первоначально отражается по цене объекта при оплате денежными средствами без отсрочки платежа. Разница между номинальной суммой возмещения и ценой объекта при оплате денежными средствами без отсрочки платежа признается как процентный доход, который рассчитывается методом эффективной процентной ставки.

Для учета обязательств, остающихся у Компании после выбытия инвестиционной собственности, Компания применяет положения раздела 8 «Резервы, условные активы и условные обязательства» главы 2 или других соответствующих разделов.

Возмещение от сторонних компаний за обесцененные, переданные или пропавшие объекты инвестиционной собственности признается в прибылях и убытках в момент, когда такое возмещение подлежит получению.

Обесценение или потеря объекта инвестиционной собственности, требования компенсации, любое приобретение или строительство объектов собственности, предназначенных для замены старых активов, являются отдельными хозяйственными операциями, которые учитываются Компанией следующим образом:

- 1) обесценение инвестиционной собственности признается в соответствии с требованиями раздела 13 «Обесценение активов» главы 2;
- 2) вывод из эксплуатации или выбытие объекта инвестиционной собственности признается в соответствии с требованиями настоящего раздела;
- 3) компенсация, предоставляемая третьими сторонами в связи с обесценением, утратой или передачей инвестиционной собственности, признается в прибылях и убытках, когда такая компенсация подлежит к получению;
- 4) стоимость объектов, реконструированных, приобретенных или построенных для замены старых объектов, определяется на основе методов, изложенных в настоящем разделе.

2.4 Раскрытие информации

Нижеуказанная информация подлежит раскрытию в примечаниях к отчетности в дополнение к сведениям, раскрываемым в соответствии с разделом 14 «Аренда» главы 2. Если Компания распоряжается инвестиционной собственностью на условиях договора финансовой аренды, он раскрывает информацию в отношении указанной финансовой аренды с позиции арендатора, а также информацию в отношении любой собственности, переданной Компанией в операционную аренду, с позиции арендодателя.

Компания раскрывает следующую информацию:

- 1) факт, что инвестиционная собственность учитывается по методу фактических затрат и критерии, разработанные Компанией в целях разграничения инвестиционной собственности, от собственности, занимаемой владельцем, а также собственности, предназначенной для продажи в ходе обычной деятельности - в тех случаях, когда классификация объектов представляется затруднительной;
- 2) показатели, отраженные в прибылях и убытках (в разделе прочие доходы и расходы):
 - арендный доход от инвестиционной собственности;
 - прямые операционные расходы (в том числе расходы на ремонт и текущее обслуживание), относящиеся к инвестиционной собственности, от которой в отчетном периоде был получен арендный доход;
 - прямые операционные расходы (в том числе расходы на ремонт и текущее обслуживание), относящиеся к инвестиционной собственности, которая не принесла арендный доход за отчетный период;
- 3) наличие и размер ограничений в отношении возможности продажи инвестиционной собственности или распределения дохода или поступлений от выбытия;
- 4) существенные обязательства по договору на приобретение, строительство или реконструкцию инвестиционной собственности либо на проведение ремонта, текущего обслуживания или улучшение собственности;
- 5) используемые методы начисления амортизации;
- 6) применяемые сроки полезного использования или нормы амортизации;
- 7) совокупную балансовую стоимость и накопленную амортизацию (вместе с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец отчетного периода;
- 8) сверку балансовой стоимости инвестиционной собственности на начало и на конец отчетного периода, указывая следующее:

- прирост инвестиционной собственности с отдельным раскрытием данных о приросте в результате приобретения объектов и в результате капитализации последующих затрат;
 - прирост инвестиционной собственности в результате приобретения посредством объединения бизнесов;
 - активы, классифицированные как «предназначенные для продажи» и прочие выбытия;
 - амортизацию;
 - сумму признанных в отчетности убытков от обесценения и сумму восстановленных убытков от обесценения за отчетный период;
 - переводы объектов инвестиционной собственности в категории «товары» и «собственность, занимаемая владельцем», и наоборот;
 - прочие изменения.
- 9) справедливую стоимость инвестиционной собственности. В исключительных случаях, когда Компания не может определить справедливую стоимость инвестиционной собственности с достаточной степенью достоверности, необходимо раскрывать следующую информацию:
- описание инвестиционной собственности;
 - разъяснение причин, в силу которых справедливая стоимость не может быть рассчитана с достаточной степенью достоверности;
 - по возможности, границы, в пределах которых с высокой степенью вероятности предположительно находится величина справедливой стоимости инвестиционной собственности.

При выбытии объекта инвестиционной собственности, необходимо раскрывать следующую информацию:

- 1) факт выбытия объекта инвестиционной собственности, не отражаемого по справедливой стоимости;
- 2) балансовую стоимость данного объекта инвестиционной собственности на момент продажи; и
- 3) сумму признанной прибыли или убытка.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 3. Нематериальные активы

3.1 Общие положения

При первоначальном признании нематериальные активы, приобретенные отдельно, учитываются по стоимости приобретения. Стоимость нематериальных активов, приобретенных в рамках операций по объединению бизнесов, представляет собой справедливую стоимость на дату приобретения. После первоначального признания нематериальные активы учитываются по стоимости приобретения, за вычетом любой накопленной амортизации и любого накопленного убытка от обесценения. Нематериальные активы, созданные своими силами, за исключением капитализированных затрат на разработку, не капитализируются, и соответствующие расходы признаются в прибылях и убытках в том периоде, в котором расходы возникли. Срок полезной службы активов может быть как ограниченным, так и неограниченным. Нематериальные активы с ограниченным сроком полезной службы амортизируются в течение данного срока службы и оцениваются на предмет обесценения тогда, когда существует показатель того, что нематериальный актив может быть обесценен. Срок амортизации и метод амортизации для нематериальных активов с ограниченным сроком полезной службы пересматриваются, по крайней мере, на конец каждого отчетного года. Изменения в ожидаемом сроке полезной службы или ожидаемом объеме будущих экономических выгод от нематериального актива учитываются посредством изменения срока и метода амортизации, по обстоятельствам, и рассматриваются как изменения в бухгалтерских оценках. Расходы по амортизации нематериальных активов с ограниченным сроком службы признаются в прибылях и убытках в составе расходов согласно назначению нематериального актива. Нематериальные активы с неограниченным сроком службы не амортизируются, но проверяются на обесценение ежегодно или тогда, когда существуют показатели обесценения и, при необходимости, списываются до возмещаемой стоимости.

3.2 Учетные принципы

Нематериальный актив признается Компанией, если он отвечает определению нематериального актива и критериям признания нематериального актива.

1. Определение нематериального актива

Нематериальный актив - это идентифицируемый неденежный актив, не имеющий физической формы. Критериями нематериального актива являются:

- 1) **Идентифицируемость.** Актив считается идентифицируемым, если выполняется одно из двух условий: (i) если актив является отделимым, т.е. его можно отделить от Компании и сдать в аренду, продать, передать, лицензировать или обменять, либо в отдельности, либо вместе со связанным контрактом, идентифицируемым активом или обязательством, независимо от намерения Компании; или (ii) возникает из контрактных или иных юридических прав, независимо от того, могут ли эти права быть переданы или отделены от Компании или от других прав и обязательств.
- 2) **Контроль.** Контроль над активом означает контроль над выгодами от использования этого актива и способность ограничивать возможности других компаний пользоваться этими выгодами. Обычно, но не обязательно, контроль подтверждается наличием юридических прав компании на актив. Отсутствие юридических прав усложняет подтверждение контроля, но не означает его отсутствие, как, например, в случае разработанного для специфических нужд компании программного обеспечения, права на которое могут быть не зарегистрированы, но которое, тем не менее, контролируется Компанией. По причине необходимости контроля над активом затраты Компании на подготовку (переподготовку) персонала не приводят ни к признанию нового нематериального актива, ни к увеличению стоимости существующего или создаваемого актива. Так, затраты, связанные с внедрением новой бухгалтерской программы в части переподготовки персонала бухгалтерии (если такие затраты можно отделить от стоимости внедрения программы, например, на основе калькуляции, приведенной в договоре на внедрение) не включаются в стоимость программы, поскольку возможность Компании по контролю над этими выгодами обычно несущественна.
- 3) **Будущие экономические выгоды.** Будущие экономические выгоды могут включать выручку от продаж, экономию затрат и другие выгоды, являющиеся результатом использования нематериального актива.

2. Критерии признания нематериального актива

Критериями признания нематериального актива являются:

- 1) Вероятность получения Компанией будущих экономических выгод, относящихся к этому активу; и
- 2) Возможность достоверной оценки стоимости актива.

Первоначальная оценка и признание нематериальных активов

Приобретенные нематериальные активы

Если нематериальный актив приобретается отдельно, первоначальная стоимость нематериального актива обычно может быть надежно оценена.

Первоначальная стоимость определяется с учетом:

- 1) покупной цены (включая импортные пошлины, невозмещаемые налоги, возникающие при покупке), прямо относимых затрат на подготовку актива к предполагаемому использованию (расходы по найму работников: услуги по наладке, оплата за услуги работникам по наладке, затраты по тестированию актива) за вычетом скидок, компенсаций и возвратов переплаты.
- 2) если имеет место отсрочка платежа свыше 1 года, то стоимость нематериального актива определяется как дисконтированная к настоящему моменту стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательства за данный нематериальный актив. Разница между определенной таким образом стоимостью и общей величиной всех будущих платежей признается в качестве процентных расходов в течение срока рассрочки, за исключением случаев, когда такие проценты капитализируются, в соответствии с разделом 19 «Затраты по займам» главы 2.

В первоначальную стоимость нематериального актива не включаются:

- 1) затраты на рекламу и продвижение нового продукта или услуги на рынке;
- 2) затраты на ведение хозяйственной деятельности в новом регионе либо с новой категорией потребителей;
- 3) административные и прочие накладные расходы;
- 4) первоначальные производственные затраты и убытки;
- 5) затраты, понесенные в течение простоя актива, который можно было надлежащим образом использовать в производстве;
- 6) затраты на использование актива по новому назначению

Объекты нематериальных активов, приобретенные в обмен на долевые инструменты Компании, учитываются по справедливой стоимости нематериальных активов, если только возможно надежно оценить их справедливую стоимость. Если нет возможности надежно оценить справедливую стоимость нематериальных активов, тогда стоимость нематериальных активов оценивается по справедливой стоимости выпущенных долевых инструментов в соответствии с разделом 18 «Выплаты на основе долевых инструментов» главы 2.

Внутренне созданные нематериальные активы

Для того чтобы оценить, соответствует ли внутренне созданный нематериальный актив критериям признания, Компании классифицирует создание актива на:

- 1) стадию исследований; и
- 2) стадию разработок.

Если Компания не может отличить стадию исследований от стадии разработок внутреннего проекта по созданию нематериального актива, то оно рассматривает затраты по этому проекту так, как если бы они были понесены только на стадии исследований.

Компания не признает нематериальные активы, возникающие из исследований (или стадии исследований внутреннего проекта). Затраты на исследования (или стадию исследований внутреннего проекта) относятся на расходы в том периоде, в котором они понесены.

Нематериальный актив, возникающий из разработок (или из фазы разработок внутреннего проекта) признаются тогда, и только тогда, когда Компания может продемонстрировать все из ниже следующего:

- 1) техническую осуществимость завершения нематериального актива так, чтобы он был доступен для использования или продажи;
 - 2) свое намерение завершить нематериальный актив и использовать или продать его;
-

- 3) свою способность использовать или продать нематериальный актив;
- 4) то, как нематериальный актив будет создавать вероятные будущие экономические выгоды. Среди прочего, Компания должна продемонстрировать наличие рынка для результатов нематериального актива или самого нематериального актива, или если предполагается его внутреннее использование, полезность нематериального актива;
- 5) доступность достаточных технических, финансовых и других ресурсов для завершения разработки и для использования или продажи нематериального актива; и
- 6) способность надежно оценить затраты, относящиеся к нематериальному активу в ходе его разработки.

Себестоимость внутренне созданного нематериального актива представляет собой сумму затрат, понесенных с даты, начиная с которой нематериальный актив впервые отвечает критериям признания. Себестоимость внутренне созданного нематериального актива включает все прямые затраты, необходимые для создания, производства и подготовки актива к использованию в соответствии с намерениями руководства.

Приобретения нематериальных активов как часть объединения бизнесов

Первоначальная стоимость нематериального актива, приобретенного при объединении бизнесов, основывается на его справедливой стоимости на дату покупки. Справедливая стоимость на дату покупки может быть оценена с помощью:

- 1) текущей цены покупателя на активном рынке (если такой рынок существует);
- 2) цены последних подобных операций по покупке аналогичных активов;
- 3) либо в случае нерегулярности приобретения и продажи аналогичных нематериальных активов, использовать собственные расчеты для измерения справедливой стоимости с учетом текущих операций и практики, принятой в данной индустрии.

Если нет возможности надежно оценить справедливую стоимость, актив не будет признан отдельным нематериальным активом, а его сумма будет включена в состав гудвила.

Компания может признать нематериальный актив соответствующим критериям признания, даже если он не был признан в финансовой отчетности приобретенной организации.

Приобретение нематериальных активов за счет государственной субсидии

Если нематериальный актив получен бесплатно или за номинальное возмещение в форме субсидии, то он первоначально признается по справедливой стоимости актива на дату субсидии. Справедливая стоимость измерения нематериального актива используется с учетом активного рынка для данного вида актива. При отсутствии активного рынка первоначальная стоимость актива признается по номинальной стоимости с учетом фактических затрат, связанных с подготовкой нематериального актива к использованию по назначению.

Обмен активами

Нематериальный актив, приобретенный в обмен на другой немонетарный актив или сочетание монетарных и немонетарных активов, признается по справедливой стоимости, кроме случаев когда:

- 1) операция обмена не имеет коммерческого содержания; или
- 2) справедливая стоимость ни полученного, ни переданного актива, не поддается достоверной оценке.

Компания определяет наличие коммерческой основы операции по обмену путём прогнозирования и сравнения ожидаемых будущих денежных потоков, генерируемых переданным и полученным объектами. В операции по обмену присутствует коммерческая основа, если существует значительная разница между прогнозами для объектов:

- 1) конфигурация (риски, время и сумма) потоков денежных средств, которые могут быть получены при использовании нового актива, отличается от конфигурации потоков денежных средств, которые могут быть получены при использовании передаваемого актива; или
- 2) чистая приведенная стоимость будущих потоков денежных средств, которые Компания ожидает получить от использования и выбытия актива, после вычета налогов, изменяется в результате обмена; и
- 3) возникающая разница по вышеуказанным пунктам является значительной по сравнению со справедливой стоимостью обмениваемых активов.

Если сделка проходит проверку на наличие коммерческого содержания, то обмененный актив должен быть отражен по справедливой стоимости. Разница между определенной справедливой стоимостью нового актива и балансовой стоимостью переданного в обмен на него актива другого типа образует прибыль или убыток от операции обмена и подлежит отражению в прибылях и убытках в том периоде, когда это произошло.

Если Компания может надежно определить справедливую стоимость либо полученного актива, либо переданного актива, тогда справедливая стоимость переданного актива используется для измерения справедливой стоимости

полученного актива, если только справедливая стоимость полученного актива не является более очевидной. В случае, если операция по обмену основана не на коммерческой основе или если справедливая стоимость ни полученного актива, ни переданного актива не может быть надежно оценена, то стоимость приобретенного нематериального актива оценивается по балансовой стоимости переданного актива, и по сделке эффекта на прибыли или убытки не возникает.

Последующие затраты и оценка нематериальных активов

Последующие затраты на нематериальный актив после его покупки или завершения признаются в качестве расходов, кроме случаев когда:

- 1) имеется вероятность того, что эти затраты позволят активу создавать будущие экономические выгоды сверх первоначально определенных норм; и
- 2) эти затраты могут быть надежно оценены и отнесены на актив.

Предполагается, что такие случаи будут очень редкими, поскольку сущность нематериальных активов такова, что:

- 1) обычно трудно надежно определить, имеет ли место увеличение будущих экономических выгод, связанных с активом;
- 2) бывает сложно отделить затраты, относящиеся к какому-то определенному активу, а не к операциям Компании в целом;
- 3) последующие затраты Компании на торговые марки, торговые знаки и аналогичные активы всегда признаются расходами периода, в котором понесены, и не увеличивают стоимость нематериального актива.

После первоначального признания нематериальный актив учитывается по первоначальной стоимости за минусом любой последующей накопленной амортизации и любых последующих накопленных убытков от обесценения.

Амортизация нематериальных активов

Амортизируемая стоимость нематериальных активов с ограниченным сроком использования списывается на систематической основе в течение наилучшей оценки срока полезной службы. Амортизируемая стоимость актива определяется как разница между первоначальной стоимостью и ожидаемой ликвидационной стоимостью.

Предполагается, что ликвидационная стоимость нематериального актива равна нулю, только если не следующие факты, говорящие об обратном:

- 1) Есть обязательство третьей стороны о покупке актива в конце срока полезной службы;
- 2) Существует реальный рынок для данной категории нематериальных активов:
 - ликвидационная стоимость может быть определена со ссылкой на этот рынок;
 - велика вероятность сохранения данного рынка в конце срока полезного использования актива.

Для целей формирования финансовой отчетности Компания использует следующие сроки полезного использования для основных категорий нематериальных активов:

	Срок полезного использования (кол-во лет)
Лицензии, за исключением прав на недропользование	3-20
Программное обеспечение	1-14
Прочие	2-15

Права на недропользование, включающие дисконтированные затраты на вывод месторождений из эксплуатации, амортизируются с начала коммерческой добычи производственным методом по фактической добыче, исходя из общей суммы доказанных запасов месторождения.

Если контроль над будущими экономическими выгодами от нематериального актива достигается через юридические права, которые были предоставлены на ограниченный период, срок полезной службы нематериального актива не превышает периода действия юридического права, кроме случаев когда:

- 1) юридические права являются возобновляемыми; и
- 2) расходы на поддержание нематериального актива в нормальном состоянии при дальнейшем использовании являются незначительными.

Компания исходит из предположения, что экономические выгоды от использования нематериальных активов потребляются равномерно в течение срока полезной службы объектов и использует прямолинейный метод для амортизации нематериальных активов.

Прямолинейный метод начисления амортизации применяется последовательно из периода в период, если только не произойдет изменений в характере потребления экономических выгод ожидаемых от использования объектов нематериальных активов.

Пересмотр срока полезной службы и метода начисления амортизации

Срок полезной службы и метод амортизации объектов нематериальных активов с ограниченным сроком использования пересматриваются как минимум на конец каждого финансового года. Если расчетный срок полезной службы значительно отличается от прежних оценок, период амортизации должен быть изменен соответственно.

Если произошло существенное изменение в характере потребления экономических выгод ожидаемых от использования объектов нематериальных активов, метод амортизации изменяется, чтобы отразить такое изменение.

Например: использование прав или предоставленных лицензией может быть отложено в ожидании реализации других элементов бизнес-проекта. Подобные изменения в сроке полезной службы и методе расчета амортизации нематериальных активов учитываются как изменения в расчетных оценках путем корректировки амортизационных начислений за текущие и будущие периоды.

Обесценение нематериальных активов

Компания ежегодно оценивает возмещаемую стоимость нематериальных активов ещё не доступных для использования. Возмещаемая стоимость нематериального актива определяется в соответствии с разделом 13 «Обесценение активов» главы 2. Убыток от обесценения / восстановление убытка от обесценения отражаются в прибылях и убытках.

Учет выбытия нематериальных активов

Объект нематериальных активов исключается из баланса Компании при его выбытии, или в том случае, когда принято решение о прекращении использования актива и от его использования или выбытия далее не ожидается экономических выгод. Финансовый результат от выбытия или изъятия из обращения объектов нематериальных активов определяется как разница между чистыми поступлениями от выбытия нематериальных активов и его балансовой стоимостью и отражается в соответствующих строках прибылей и убытков. Балансовая стоимость определяется как разница между первоначальной стоимостью объекта нематериальных активов и накопленной амортизацией (с учетом резерва под обесценение).

При передаче нематериальных активов Компания оценивает, в какой мере он сохраняет значительные риски и выгоды владения активом. При этом:

- 1) если происходит передача значительных рисков и выгод от владения активом, Компания признает выбытие и признает отдельно в качестве актива или обязательства любые права или обязанности, полученные при передаче;
- 2) если Компания продолжает нести значительные риски и выгоды от владения активом, выбытие нематериального актива не признается.

Компания включает в балансовую стоимость нематериального актива стоимость замены части нематериального актива и списывает с баланса балансовую стоимость замененной части. В том случае, если Компания не в состоянии определить балансовую стоимость замененной части, то в качестве ориентировочной стоимости замененной части может использоваться стоимость замены на момент ее приобретения или создания собственными силами.

3.3 Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компания раскрывает следующую информацию по каждому классу нематериальных активов, с проведением разграничения между нематериальными активами, созданными самой Компанией и другими нематериальными активами:

- 1) сроки полезной службы или применяемые нормы амортизации;
- 2) применяемые методы амортизации (линейный метод);
- 3) первоначальная стоимость и накопленная амортизация (объединенная с накопленными убытками от обесценения) на начало и конец периода;
- 4) статьи отчета о совокупном доходе, в которые включена амортизация нематериальных активов;
- 5) сверка величины балансовой стоимости на начало и конец отчетного периода, показывающая:
 - увеличение стоимости нематериальных активов, с отдельным выделением увеличения от создания нематериальных активов самой Компанией, от приобретения и от объединения бизнесов;
 - активы, классифицированные как предназначенные для продажи и прочие выбытия;
 - убытки от обесценения, признанные в прибылях и убытках в течение периода;
 - восстановление убытка под обесценение актива, признанного в прибылях и убытках;

Корпоративная учетная политика АО «НК «Казахстан инжиниринг»

- амортизацию, начисленную в течение отчетного периода;
- чистые курсовые разницы, возникающие при пересчете показателей финансовой отчетности в валюту представления отчетности, а также при пересчете зарубежной деятельности в валюту представления отчетности;
- другие изменения в величине нематериальных активов в течение периода.

Компании также раскрывает:

- 1) описание, балансовую величину на конец года и остающийся период амортизации любого нематериального актива, являющегося существенным для финансовой отчетности Компании в целом;
- 2) нематериальные активы, заложенные под обеспечение обязательств;
- 3) величину контрактных обязательств по приобретению нематериальных активов.
- 4) по нематериальным активам, приобретенным посредством государственной субсидии и первоначально признанным по справедливой стоимости: первоначально признанную справедливую стоимость по таким активам и их балансовую стоимость.

Отчетность также раскрывает общую сумму затрат на исследования и разработки, признанные как расходы текущего периода.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 4. Финансовые активы и обязательства

4.1 Общие положения

Финансовые инструменты - основные подходы к оценке. Финансовые инструменты отражаются по справедливой стоимости, первоначальной стоимости или амортизированной стоимости в зависимости от их классификации. Ниже представлено описание этих методов оценки.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки. Справедливая стоимость представляет текущую цену спроса на финансовые активы и цену предложения на финансовые обязательства, котируемые на активном рынке. В отношении активов и обязательств с взаимно компенсирующим риском Компания может использовать среднерыночные цены для определения справедливой стоимости позиций с взаимно компенсирующими рисками и применять к чистой открытой позиции соответствующую цену спроса или цену предложения. Финансовый инструмент является котируемым на активном рынке, если котировки можно свободно и регулярно получить на бирже или от другой организации, при этом такие котировки представляют собой результат реальных и регулярных сделок, осуществляемых на рыночных условиях.

Методы оценки, такие как модель дисконтированных денежных потоков, а также модели, основанные на данных аналогичных операций, совершаемых на рыночных условиях, или на текущей стоимости объекта инвестиций, используются для определения справедливой стоимости финансовых инструментов, для которых не доступна рыночная информация о цене сделок. Для расчетов с помощью данных методов оценки может оказаться необходимым сформировать суждения, не подтвержденные наблюдаемыми рыночными данными. Обоснованные изменения данных суждений приведут к существенным изменениям чистой прибыли, доходов, общей суммы активов или обязательств.

Себестоимость представляет собой сумму уплаченных денежных средств или их эквивалентов, или справедливую стоимость прочих ресурсов, предоставленных для приобретения актива на дату покупки, и включает затраты по сделке. Оценка по себестоимости применяется только в отношении инвестиций в долевые инструменты, которые не имеют рыночных котировок, и справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена, и в отношении производных инструментов, которые привязаны к таким долевым инструментам, не имеющим котировок на открытом рынке, и подлежат погашению такими долевыми инструментами.

Затраты по сделке являются дополнительными затратами и связаны непосредственно с приобретением, выпуском или выбытием финансового инструмента. Дополнительные затраты – это затраты, которые не были бы понесены, если бы сделка не состоялась. Затраты по сделке включают вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам (включая сотрудников, выступающих в качестве торговых агентов), консультантам, брокерам и дилерам, сборы, уплачиваемые регулирующим органам и фондовым биржам, а также налоги и сборы, взимаемые при передаче права собственности. Затраты по сделке не включают премии или дисконты по долговым обязательствам, затраты на финансирование, внутренние административные расходы или затраты на хранение.

Амортизированная стоимость представляет собой первоначальную стоимость актива за вычетом выплат основного долга, но включая начисленные проценты, за вычетом любого списания понесенных убытков от обесценения. Начисленные проценты включают амортизацию отложенных при первоначальном признании затрат по сделке, а также любых премий или дисконта от суммы погашения с использованием метода эффективной процентной ставки. Начисленные процентные доходы и начисленные процентные расходы, включая начисленные купонный доход и амортизированный дисконт или премию (включая отложенную при предоставлении комиссии, при наличии таковой), не показываются отдельно, а включаются в балансовую стоимость соответствующих статей активов и обязательств.

Метод эффективной процентной ставки – это метод признания процентных доходов или процентных расходов в течение соответствующего периода с целью обеспечения постоянной процентной ставки (эффективной процентной ставки) на балансовую стоимость инструмента. Эффективная процентная ставка – это ставка точного дисконтирования расчетных будущих денежных выплат или поступлений (не включая будущие убытки по кредитам) на ожидаемый срок действия финансового инструмента или, в соответствующих случаях, на более короткий срок до чистой балансовой стоимости финансового инструмента. Эффективная процентная ставка используется для дисконтирования денежных потоков по инструментам с плавающей ставкой до следующей даты изменения процента, за исключением премии или дисконта, которые отражают кредитный спред по плавающей ставке, указанной для данного инструмента, или по другим переменным факторам, не устанавливаемым в зависимости от рыночного значения. Такие премии или дисконты амортизируются на протяжении всего ожидаемого срока обращения инструмента. Расчет дисконтированной стоимости включает все комиссионные, выплаченные или полученные сторонами контракта, составляющие неотъемлемую часть эффективной процентной ставки.

При расчете эффективной ставки процента потоки денежных средств определяются с учетом всех договорных условий финансового инструмента, но, не принимая во внимание будущие кредитные убытки.

Типы комиссии, которые влияют на расчет эффективной процентной ставки	Типы расходов, которые влияют на расчет эффективной процентной ставки
Комиссия за выдачу кредита Комиссия за рассмотрение кредитного заявления Комиссия по обязательствам по кредитной линии Комиссия за юридические услуги и оценку Комиссия за увеличенный кредитный риск	Дополнительные и сторонние расходы Бонусы и скидки Комиссии посредников
Комиссии, уплаченные после выдачи кредита, не влияют на расчет эффективной ставки	Расходы внутреннего характера, включая понесенные расходы на содержание филиалов и маркетинг, не влияют на расчет эффективной ставки

Первоначальное признание финансовых инструментов. Торговые ценные бумаги, производные и прочие финансовые инструменты, отражаемые по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков, первоначально признаются по справедливой стоимости. Все прочие финансовые инструменты первоначально отражаются по справедливой стоимости, включая затраты по сделке. Наилучшим подтверждением справедливой стоимости при первоначальном признании является цена сделки. Прибыль или убыток при первоначальном признании учитываются только в том случае, если есть разница между ценой сделки и справедливой стоимостью, подтверждением которой могут служить другие наблюдаемые на рынке текущие сделки с тем же инструментом или метод оценки, который в качестве базовых данных использует только данные наблюдаемых рынков.

Покупка и продажа финансовых активов, поставка которых должна производиться в сроки, установленные законодательством или обычаями делового оборота для данного рынка (покупка и продажа по «стандартным условиям»), отражаются на дату совершения сделки, то есть на дату, когда Компания обязуется купить или продать финансовый актив. Все другие операции по приобретению признаются, когда компания становится стороной договора в отношении данного финансового инструмента.

Прекращение признания финансовых активов. Компания прекращает признавать финансовые активы, (а) когда эти активы погашены или права на денежные потоки, связанные с этими активами, истекли, или (б) Компания передала права на денежные потоки от финансовых активов или заключил соглашение о передаче, и при этом (i) также передал по существу, все риски и выгоды, связанные с владением этими активами, или (ii) утратил право контроля в отношении данных активов, но не передал, по существу, все риски и выгоды, связанные с владением этими активами. Контроль сохраняется, если контрагент не имеет практической возможности полностью продать актив несвязанной третьей стороне без дополнительных ограничений на продажу.

Торговые ценные бумаги. Торговые ценные бумаги – это финансовые активы, которые приобретаются с целью получения прибыли за счет краткосрочных колебаний цены или торговой маржи, или ценные бумаги, являющиеся частью портфеля, фактически используемого для получения краткосрочной прибыли. Компания классифицирует ценные бумаги как торговые ценные бумаги, если у нее есть намерение продать их в течение короткого периода с момента приобретения, то есть в течение срока значительно меньше, чем 3 месяца. Финансовые активы, не относящиеся к категории займов и дебиторской задолженности, могут быть реклассифицированы из категории отражаемых по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков только в редких случаях, возникающих в связи с событием, носящим необычный характер, вероятность повторения которого в ближайшем будущем маловероятна. Финансовые активы, отвечающие определению займов и дебиторской задолженности, могут быть реклассифицированы из категории отражаемых по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков в категорию займов и дебиторской задолженности, если Компания имеет намерение и способность удерживать данные финансовые активы в обозримом будущем или до погашения.

Торговые ценные бумаги отражаются по справедливой стоимости. Процентные доходы по торговым ценным бумагам, рассчитанные с использованием метода эффективной процентной ставки, отражаются в консолидированном отчете о совокупном доходе в составе процентных доходов. Дивиденды отражаются как доход по дивидендам в составе прочих операционных доходов в момент установления права Компании на получение соответствующих выплат и при условии существования вероятности получения дивидендов. Все прочие компоненты изменения справедливой стоимости, а также доходы или расходы по прекращению признания отражаются в прибылях и убытках как доходы за вычетом расходов по операциям с торговыми ценными бумагами в том периоде, в котором они возникли.

Прочие ценные бумаги, отражаемые по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков. Прочие ценные бумаги, отражаемые по справедливой стоимости на счете прибылей и убытков, включают финансовые активы, которые при первоначальном признании были окончательно отнесены к этой категории. Руководство относит ценные бумаги к данной категории только в том случае, если:

- 1) такая классификация устраняет или существенно уменьшает несоответствия в учете, которые в противном случае возникли бы в результате оценки активов и обязательств или признания соответствующих доходов и расходов с использованием разных методов; или
- 2) управление группой финансовых активов, финансовых обязательств или тех и других, а также оценка их эффективности осуществляются на основе справедливой стоимости в соответствии с документально закреплённой стратегией управления рисками или инвестиционной стратегией, и информация об этой основе регулярно раскрывается и пересматривается ключевыми руководящими сотрудниками Компании;
- 3) если договор содержит один или более встроенных производных инструментов, Компания может классифицировать весь гибридный (комбинированный) договор как финансовый актив или финансовое обязательство, оцениваемое по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, за исключением следующих случаев: (1) встроенный производный инструмент (инструменты) не вызывает значительного изменения потоков денежных средств по сравнению с теми, которые в противном случае потребовались бы согласно договору; или (2) даже без проведения глубокого анализа или при полном отказе от анализа в случае первоначального рассмотрения аналогичного гибридного (комбинированного) инструмента очевидно, что нельзя отделять встроенный производный инструмент (инструменты), например, встроенный в заем опцион на досрочное погашение, который позволяет держателю осуществлять досрочный возврат займа приблизительно по его амортизированной стоимости.

Признание и оценка финансовых активов этой категории соответствует учетной политике, приведенной выше в отношении торговых ценных бумаг.

Средства в кредитных учреждениях (банковские вклады). Средства в кредитных учреждениях включают срочные вклады Компании в банках или других финансовых организациях с первоначальным сроком размещения свыше 3-х месяцев. Средства в банках отражаются по амортизированной стоимости.

Займы, выданные клиентам. Займы и авансы клиентам учитываются, когда Компания предоставляет денежные средства клиентам с целью приобретения или создания дебиторской задолженности, не связанной с производными финансовыми инструментами и не имеющей котировок на открытом рынке, подлежащей погашению на установленную или определяемую дату, и при этом у Компании отсутствует намерение осуществлять торговые операции с этой дебиторской задолженностью. Займы и авансы клиентам учитываются по амортизированной стоимости.

Обесценение финансовых активов, отражаемых по амортизированной стоимости. Убытки от обесценения признаются в прибылях и убытках по мере их понесения в результате одного или более событий («событий убытка»), произошедших после первоначального признания финансового актива и влияющих на величину или временные сроки расчетных будущих денежных потоков, которые связаны с финансовым активом или с группой финансовых активов, которые можно оценить с достаточной степенью надежности. В случае если у Компании отсутствуют объективные доказательства обесценения для индивидуально оцененного финансового актива (независимо от его существенности), этот актив включается в группу финансовых активов с аналогичными характеристиками кредитного риска и оценивается в совокупности с ними на предмет обесценения. Основными факторами, которые Компания принимает во внимание при рассмотрении вопроса об обесценении финансового актива, являются его просроченный статус и возможность реализации залогового обеспечения, при наличии такового.

Ниже перечислены основные критерии, на основе которых определяется наличие объективных признаков убытка от обесценения:

- 1) просрочка любого очередного платежа, при этом несвоевременная оплата не может объясняться задержкой в работе расчетных систем;
- 2) заемщик испытывает значительные финансовые трудности, что подтверждается финансовой информацией о заемщике, находящейся в распоряжении Компании;
- 3) заемщику грозит банкротство или финансовая реорганизация;
- 4) существует негативное изменение платежного статуса заемщика, обусловленное изменениями национальных или местных экономических условий, оказывающих воздействие на заемщика; или
- 5) стоимость обеспечения существенно снижается в результате ухудшения ситуации на рынке.

В целях совокупной оценки обесценения финансовые активы группируются по аналогичным характеристикам кредитного риска. Эти характеристики относятся к оценке будущих потоков денежных средств для групп таких активов и свидетельствуют о способности дебиторов погасить все причитающиеся суммы в соответствии с контрактными условиями в отношении оцениваемых активов.

Будущие потоки денежных средств в группе финансовых активов, которые совокупно оцениваются на предмет обесценения, определяются на основе контрактных денежных потоков, связанных с данными активами, и на основе имеющейся у руководства статистики об объемах просроченной задолженности, которая возникнет в результате произошедших событий убытка, а также об успешности возмещения просроченной задолженности. Статистика прошлых лет корректируется на основании текущих наблюдаемых данных для отражения воздействия текущих условий,

которые не повлияли на предшествующие периоды, а также для устранения эффекта прошлых событий, не существующих в текущем периоде.

Если условия обесцененного финансового актива, отражаемого по амортизированной стоимости, пересматриваются или изменяются каким-либо иным образом в связи с финансовыми трудностями заемщика или эмитента, обесценение определяется с использованием первоначальной эффективной процентной ставки до изменения условий.

Убытки от обесценения всегда признаются путем создания резерва в размере, необходимом для снижения балансовой стоимости актива до текущей стоимости ожидаемых денежных потоков (которая не включает в себя будущие убытки по кредиту, которые в настоящее время еще не были понесены), дисконтированных с использованием первоначальной эффективной процентной ставки по данному активу. Расчет дисконтированной стоимости ожидаемых денежных потоков обеспеченного финансового актива включает денежные потоки, которые могут возникнуть в результате вступления кредитора во владение имуществом должника, за вычетом затрат на получение и продажу обеспечения, независимо от степени вероятности вступления кредитора во владение имуществом должника.

Если в последующем периоде сумма убытка от обесценения снижается, и это снижение может быть объективно отнесено к событию, наступившему после признания обесценения (как, например, повышение кредитного рейтинга дебитора), ранее отраженный убыток от обесценения восстанавливается посредством корректировки созданного резерва через прибыли и убытки.

Активы, погашение которых невозможно, и в отношении которых завершены все необходимые процедуры с целью полного или частичного возмещения и определена окончательная сумма убытка, списываются за счет сформированного на балансе резерва под обесценение. Последующее восстановление ранее списанных сумм относится на счет потерь от обесценения в прибылях и убытках.

Обязательства кредитного характера. Компания принимает на себя обязательства кредитного характера, включая аккредитивы и финансовые гарантии. Финансовые гарантии представляют собой безотзывные обязательства осуществлять платежи в случае невыполнения клиентом своих обязательств перед третьими сторонами, и подвержены такому же кредитному риску, как и кредиты. Обязательства кредитного характера первоначально отражаются по справедливой стоимости, подтвержденной, как правило, суммой полученных комиссий. Данная сумма амортизируется в течение срока действия обязательства, за исключением обязательства по предоставлению кредита, в случае, если существует вероятность того, что Компания заключит конкретное кредитное соглашение и не будет планировать реализацию кредита в течение короткого периода после его предоставления; такие комиссионные доходы, связанные с обязательством по предоставлению кредитов, учитываются как доходы будущих периодов и включаются в балансовую стоимость кредита при первоначальном признании. На каждую отчетную дату обязательства оцениваются по наибольшей из (i) неамортизированной суммы первоначального признания; и (ii) наилучшей оценки затрат, необходимых для урегулирования обязательства по состоянию на отчетную дату.

Инвестиционные ценные бумаги, имеющиеся в наличии для продажи. Данная категория ценных бумаг включает инвестиционные ценные бумаги, которые Компания намерена удерживать в течение неопределенного периода времени и которые могут быть проданы в зависимости от требований по поддержанию ликвидности или в результате изменения процентных ставок, обменных курсов или цен на акции. Компания обычно классифицирует инвестиции как имеющиеся в наличии для продажи в момент их приобретения.

Инвестиционные ценные бумаги, имеющиеся в наличии для продажи, учитываются по справедливой стоимости. Процентный доход по долговым ценным бумагам, имеющимся в наличии для продажи, рассчитывается на основе метода эффективной процентной ставки и отражается в прибылях и убытках за отчетный период. Дивиденды по долевым инвестициям, имеющимся в наличии для продажи, отражаются в прибылях и убытках в момент установления права Компании на получение выплаты и при условии существования вероятности получения дивидендов. Все остальные компоненты изменения справедливой стоимости отражаются непосредственно в составе прочего совокупного дохода до момента прекращения признания инвестиции или ее обесценения, при этом накопленная прибыль или убыток переносятся из прочего совокупного дохода на счета прибылей и убытков; при этом прибыли и убытки, возникающие от переоценки долговых ценных бумаг в иностранной валюте по валютному курсу отражаются на счетах прибылей и убытков в момент их появления.

Убытки от обесценения признаются в прибылях и убытках по мере их понесения в результате одного или более событий («событий убытка»), произошедших после первоначального признания инвестиционных ценных бумаг, имеющихся в наличии для продажи. Существенное или длительное снижение справедливой стоимости долевой ценной бумаги ниже стоимости ее приобретения является признаком ее обесценения. Накопленный убыток от обесценения, определенный как разница между стоимостью приобретения и текущей справедливой стоимостью за вычетом убытка от обесценения данного актива, который был ранее признан в прибылях и убытках, переносится из категории прочего совокупного дохода в прибыли и убытки. Убытки от обесценения долевого инструмента не восстанавливаются, а последующие доходы отражаются в составе прочего совокупного дохода. Если в последующем отчетном периоде справедливая стоимость долгового инструмента, отнесенного к категории «имеющиеся в наличии для продажи», увеличивается, и такое увеличение может быть объективно отнесено к событию, произошедшему после признания убытка от обесценения в прибылях и убытках, то убыток от обесценения восстанавливается через прибыли и убытки текущего отчетного периода.

Сделки по договорам продажи и обратного выкупа, займы ценных бумаг. Сделки по договорам продажи и обратного выкупа (договоры «репо»), которые фактически обеспечивают контрагенту доходность кредитора, рассматриваются как операции привлечения средств под обеспечение ценных бумаг. Признание ценных бумаг, проданных по договорам продажи и обратного выкупа, не прекращается. Реклассификация ценных бумаг в другую балансовую статью не производится, кроме случаев, когда приобретающее лицо имеет право по контракту или в соответствии со сложившейся практикой продать или перезаложить ценные бумаги. В таких случаях они классифицируются как «Дебиторская задолженность по сделкам репо». Соответствующие обязательства отражаются по строке «Средства других банков» или «Прочие заемные средства».

Ценные бумаги, приобретенные по сделкам по договорам с обязательством обратной продажи («обратное репо»), которые фактически обеспечивают Компании доходность кредитора, отражаются как «Средства в других банках», или «Займы выданные» или «Финансовые активы» в зависимости от контрагента. Разница между ценой продажи и ценой обратного выкупа признается как процентный доход и начисляется на протяжении всего срока действия договора репо по методу эффективной процентной ставки.

Ценные бумаги, предоставленные контрагентам в качестве займа за фиксированное вознаграждение, продолжают отражаться в консолидированной финансовой отчетности в исходной балансовой статье, кроме случаев, когда контрагент имеет право по контракту или в соответствии со сложившейся практикой продать или перезаложить данные ценные бумаги. В таких случаях производится их реклассификация в отдельную балансовую статью. Ценные бумаги, полученные в качестве займа за фиксированное вознаграждение, не отражаются в консолидированной финансовой отчетности, кроме случаев, когда они реализуются третьим сторонам. В таких случаях финансовый результат от приобретения и продажи этих ценных бумаг отражается в прибылях и убытках по строке «Доходы за вычетом расходов по операциям с торговыми ценными бумагами». Обязательство по возврату ценных бумаг отражается по справедливой стоимости в составе строки «Прочие заемные средства».

Инвестиционные ценные бумаги, удерживаемые до погашения. В эту группу включаются котируемые непроемкие финансовые активы с фиксированными или определяемыми выплатами и фиксированным сроком погашения, которые в соответствии с твердым намерением и возможностью руководства Компании будут удерживаться до погашения. Руководство классифицирует инвестиционные ценные бумаги, удерживаемые для погашения, в момент первоначального признания и пересматривает эту классификацию на каждую отчетную дату. Инвестиционные ценные бумаги, удерживаемые до погашения, отражаются по амортизированной стоимости.

Компания не может классифицировать какие-либо финансовые активы, как удерживаемые до погашения, если Компания в течение текущего финансового года или в течение двух предшествующих финансовых лет продавала или реклассифицировала до наступления срока погашения инвестиции, удерживаемые до погашения, на более чем незначительную сумму (более чем незначительную по сравнению с общей суммой инвестиций, удерживаемых до погашения), за исключением продажи или реклассификации, которые:

- 1) имеют место незадолго до даты погашения финансового актива (например, менее чем за три месяца до наступления срока погашения), и поэтому возможное изменение рыночной процентной ставки не оказало бы существенного влияния на справедливую стоимость финансового актива;
- 2) имеют место после получения Компанией первоначальной основной суммы финансового актива практически в полном объеме благодаря регулярным или авансовым платежам; или
- 3) связаны с отдельным событием, которое находится вне контроля Компании, не является повторяющимся, и Компания не имеет разумных оснований, чтобы предвидеть наступление такого события.

Приобретенные векселя. Приобретенные векселя включаются в «Торговые ценные бумаги» или «Кредиты и авансы клиентам» в зависимости от их экономического содержания и отражаются, впоследствии переоцениваются и учитываются в соответствии с учетной политикой, представленной выше для этих категорий активов.

4.2 Определения

Финансовый инструмент – это договор, в результате которого одновременно возникают финансовый актив у одной компании и финансовое обязательство или долевой инструмент - у другой.

Финансовый актив – это актив, который представляет собой:

- 1) денежные средства;
- 2) долевой финансовый инструмент другой организации;
- 3) договорное право:
 - на получение денежных средств или иного финансового актива от другой организации;
 - на обмен финансовых активов или финансовых обязательств с другой организацией на потенциально выгодных для себя условиях; или
- 4) такой договор, расчет по которому будет или может быть произведен собственными долевыми инструментами Компании, и который при этом является:
 - таким непроемким инструментом, по которому у Компании есть или может появиться обязанность получить переменное число своих собственных долевого инструментов; или

- таким производным инструментом, расчет по которому будет или может быть произведен любым иным способом, нежели путем обмена фиксированной суммы денежных средств или иного финансового актива на фиксированное число собственных долевых инструментов. Именно поэтому в число собственных долевых инструментов не входят инструменты, которые сами по себе являются договорами на получение или предоставление собственных долевых инструментов в будущем.

Финансовое обязательство – это обязательство, которое представляет собой:

- 1) договорную обязанность:
 - предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой компании; или
 - обменять финансовые инструменты с другой компанией на потенциально невыгодных условиях.
- 2) такой договор, расчет по которому будет или может быть произведен собственными долевыми инструментами, и который при этом является:
 - таким производным инструментом, по которому у Компании есть или может появиться обязанность предоставить переменное число своих собственных долевых инструментов; или
 - таким производным инструментом, расчет по которому будет или может быть произведен любым иным способом, нежели путем обмена фиксированной суммы денежных средств или иного финансового актива на фиксированное число собственных долевых инструментов. Именно поэтому в число собственных долевых инструментов не входят инструменты, которые сами по себе являются договорами на получение или предоставление собственных долевых инструментов в будущем.

В качестве исключения, инструмент, удовлетворяющий определению финансового обязательства, классифицируется как долевой инструмент, если он имеет все характеристики и удовлетворяет всем условиям, предусмотренным в пунктах 16А и 16В или пунктах 16С и 16D МСБУ (IAS) 32.

Не являются финансовыми инструментами:

- 1) собственные акции, выкупленные у акционеров или собственные облигации, выкупленные у держателей с целью перепродажи или аннулирования;
- 2) векселя, полученные в счет оплаты товаров (работ, услуг), если плательщиком по ним является сам покупатель;
- 3) драгоценные металлы и ювелирные изделия;
- 4) инвестиции в основные средства, материально-производственные запасы, нематериальные активы.

Производный инструмент (дериватив) – это финансовый инструмент:

- 1) стоимость которого меняется в результате изменения процентной ставки, курса ценной бумаги, цены товара, валютного курса, индекса цен или ставок, кредитного рейтинга или кредитного индекса, другой переменной (иногда называемой «базисной»);
- 2) для приобретения которого необходимы небольшие первоначальные инвестиции по сравнению с другими контрактами, курс которых аналогичным образом реагирует на изменения рыночной конъюнктуры; и
- 3) расчеты по которому осуществляются в будущем.

Встроенный производный инструмент представляет собой компонент гибридного (комбинированного) финансового инструмента, состоящего из:

- 1) производного компонента и
- 2) основного договора, в результате чего некоторые потоки денежных средств по комбинированному инструменту и самостоятельному производному финансовому инструменту изменяются сходным образом.

Форвард – соглашение купить или продать активы в определенный момент времени в будущем по заранее установленной цене. Этот инструмент используется на внебиржевом рынке, соответственно может быть легко адаптирован под специфические требования покупателя контракта.

Фьючерс – производная ценная бумага, обращаемая на организованном рынке ценных бумаг, покупатель которой берет на себя обязательства по истечении определенного срока продать (приобрести) базовый актив в соответствии с условиями сделки.

Процентный своп – производный финансовый инструмент, согласно условиям которого, одна сторона обязуется выплачивать в течение определенного периода ставку процента, привязанную к одному показателю (например, фиксированная ставка, или EURIBOR), в то время как другая обязуется выплачивать ставку процента, привязанную к другому показателю (например, LIBOR).

Валютный своп – сделка, согласно которой стороны обмениваются суммами, деноминированными в разных валютах по курсу на момент обмена с условием последующего обратного обмена этих же сумм по заранее определенному форвардному курсу.

Опцион – право на приобретение (колл опцион) либо продажу (пут опцион) валюты, ценной бумаги или иного актива или обязательства (в случае с процентным опционом кэп или коллар) по заранее определенной цене, курсу или ставке (strike).

Своп по кредитному дефолту (CDS) – производный инструмент, в основе которого лежит специфическое соглашение, позволяющее осуществить перевод кредитного риска третьей стороны от одной стороны к другой в обмен на фиксированные периодические платежи.

Кэп – соглашение, согласно которому устанавливается максимальная процентная ставка, выплачиваемая плательщиком плавающей ставки (разновидность процентного опциона).

Коллар – соглашение, согласно которому устанавливаются максимальная и минимальная процентные ставки, выплачиваемые плательщиком плавающей процентной ставки (разновидность процентного опциона).

Кредитный спред – это разница между ценой/доходностью исследуемого финансового инструмента и ценой/доходностью безрискового актива, т.е. некая оценка кредитного риска инструмента.

Контракт по финансовой гарантии – это контракт, согласно которому сторона, выдающая гарантию, обязуется выплатить определенную сумму для возмещения бенефициару по данному договору понесенного им убытка вследствие того, что определенный должник не осуществит в установленный срок платеж в соответствии с первоначальными или изменившимися условиями долгового инструмента.

Хеджирование – для целей бухгалтерского учета означает использование одного или нескольких инструментов хеджирования для частичной или полной компенсации изменения справедливой стоимости или потоков денежных средств хеджируемой статьи.

Хеджируемая статья – это актив, обязательство, твердое соглашение, высоковероятная прогнозируемая сделка или чистая инвестиция в зарубежную деятельность, в связи с которыми (а) Компания подвергается риску изменений справедливой стоимости или будущих денежных потоков и (б) которая определяется как хеджируемая.

Инструмент хеджирования – это определенный производный инструмент или (применительно к хеджированию риска изменений только валютно-обменных курсов) определенный непроизводный финансовый актив или непроизводное финансовое обязательство, справедливая стоимость или потоки денежных средств которого, как ожидается, будут компенсировать изменения справедливой стоимости или потоков денежных средств определенной хеджируемой статьи.

Эффективность хеджирования – это степень, в которой относящиеся к хеджируемому риску изменения справедливой стоимости или денежных потоков хеджируемой статьи компенсируются изменениями справедливой стоимости или денежных потоков инструмента хеджирования.

Твердое соглашение – имеющий обязательную силу договор обмена указанным количеством ресурсов по указанной цене в определенный день (в определенные дни) в будущем.

4.3 Классификация

В Компании принята следующая классификация финансовых активов и обязательств:

Классификация	Финансовые активы	Финансовые обязательства
по категориям	учитываемые по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках; займы и дебиторская задолженность; удерживаемые до погашения; имеющиеся в наличии для продажи;	учитываемые по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках; займы полученные и кредиторская задолженность;
по видам	займы выданные; средства в кредитных учреждениях (включая долгосрочные банковские вклады); инвестиции, отражаемые по справедливой стоимости с корректировкой через счет прибылей и убытков; инвестиционные и торговые ценные бумаги; прочие финансовые активы; денежные средства и их эквиваленты;	средства кредитных учреждений и прочие заемные средства; средства Правительства и Национального банка; обязательства по финансовой аренде; привлеченные средства клиентов; производные финансовые инструменты; обязательства, связанные с долгосрочными активами, удерживаемыми для продажи (группами выбытия);
по сроку	краткосрочные – менее 12 месяцев; долгосрочные – более 12 месяцев;	краткосрочные – менее 12 месяцев; долгосрочные – более 12 месяцев;
по принадлежности компаний, в которые осуществлены инвестиции Фонда	инвестиции в дочерние компании; инвестиции в ассоциированные компании (связанные стороны); инвестиции в совместную деятельность; инвестиции в прочие компании.	-
по валюте	в тенге; в иностранной валюте	в тенге; в иностранной валюте

Кроме того, аналитический учет должен предусматривать возможность отражения на счетах бухгалтерского учета дисконта (купона) по финансовым инструментам, затрат по сделке и резерва под обесценение финансовых активов по видам финансовых активов.

Также в аналитическом учете для финансовых инструментов должен быть предусмотрен:

- 1) количественный учет (только для акций, облигаций и векселей);
- 2) пообъектный учет (по объектам и компаниям, в которые осуществлены инвестиции);
- 3) следующий блок информации: наименование эмитента и название ценной бумаги; номер, серия и т.д.; номинальная цена ценных бумаг; место хранения (по государственным ценным бумагам и ценным бумагам других компаний); дата наступления срока платежа, истечения срока действия или исполнения; удерживаемое обеспечение (залог); ставка процента.

4.3.1 Финансовые инструменты по справедливой стоимости через счет прибылей или убытков

Критерии классификации финансовых инструментов по справедливой стоимости через прибыли или убытки:

- 1) К данной категории относятся финансовые инструменты, предназначенные для торговли. Для классификации инструментов в качестве **предназначенных для торговли** необходимо выполнение одного из следующих условий:
 - финансовые инструменты приобретены/ выпущены главным образом с целью последующей продажи или обратной покупки в краткосрочном периоде;
 - финансовые инструменты являются частью портфеля, структура которого фактически свидетельствует о стремлении к получению прибыли в краткосрочной перспективе;
 - производные финансовые инструменты (кроме тех случаев, когда они определены в качестве эффективных инструментов хеджирования).

- 2) По решению Компании любой финансовый инструмент может быть отнесен к группе финансовых активов и финансовых обязательств, учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки, за исключением долевых инструментов, не имеющих опубликованных котировок на активном рынке, справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена, при нижеперечисленных обстоятельствах:
- отнесение финансовых инструментов исключает или существенно уменьшает противоречия в признании и оценке (так называемое «бухгалтерское несоответствие»), которые возникли бы в ином случае.
 - когда группа финансовых активов, финансовых обязательств или обоих управляется и оценивается на основе справедливой стоимости в соответствии с прописанной стратегией по управлению рисками и инвестициями.
 - объект, подлежащий к отнесению в категорию, является гибридным инструментом, который имеет один или несколько встроенных производных инструментов, за исключением случаев, когда:
 - а) встроенный производный инструмент несущественно изменяет денежные потоки по контракту;
 - б) ясно, что отделение встроенного производного инструмента запрещено.

К данной категории могут относиться инвестиции в долевые ценные бумаги, а также в долговые ценные бумаги, имеющие котировки на активном рынке, и которые Компания не планирует удерживать до погашения, а также долговые ценные бумаги, справедливая стоимость которых может быть надежно оценена.

4.3.2 Финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи

Критерии классификации. К данной категории относятся финансовые инвестиции, имеющиеся у Компании, и не классифицированные в качестве одной из категорий:

- 1) учитываемые по справедливой стоимости;
- 2) удерживаемые до погашения;
- 3) ссуды и займы и ссуды предоставленные.

4.3.3 Финансовые инвестиции удерживаемые до погашения

Критерии классификации финансовых активов как удерживаемых до погашения:

Инвестициями, удерживаемыми до погашения, являются финансовые активы с фиксированными или определяемыми платежами и фиксированным сроком погашения, которыми Компания твердо намерена и способна владеть до наступления срока погашения, за исключением:

- 1) финансовых инвестиций, отнесенных по решению Компании к категории учитываемых по справедливой стоимости (в том числе предназначенных для торговли);
- 2) инвестиций, имеющихся в наличии для продажи;
- 3) предоставленных займов и дебиторской задолженности.

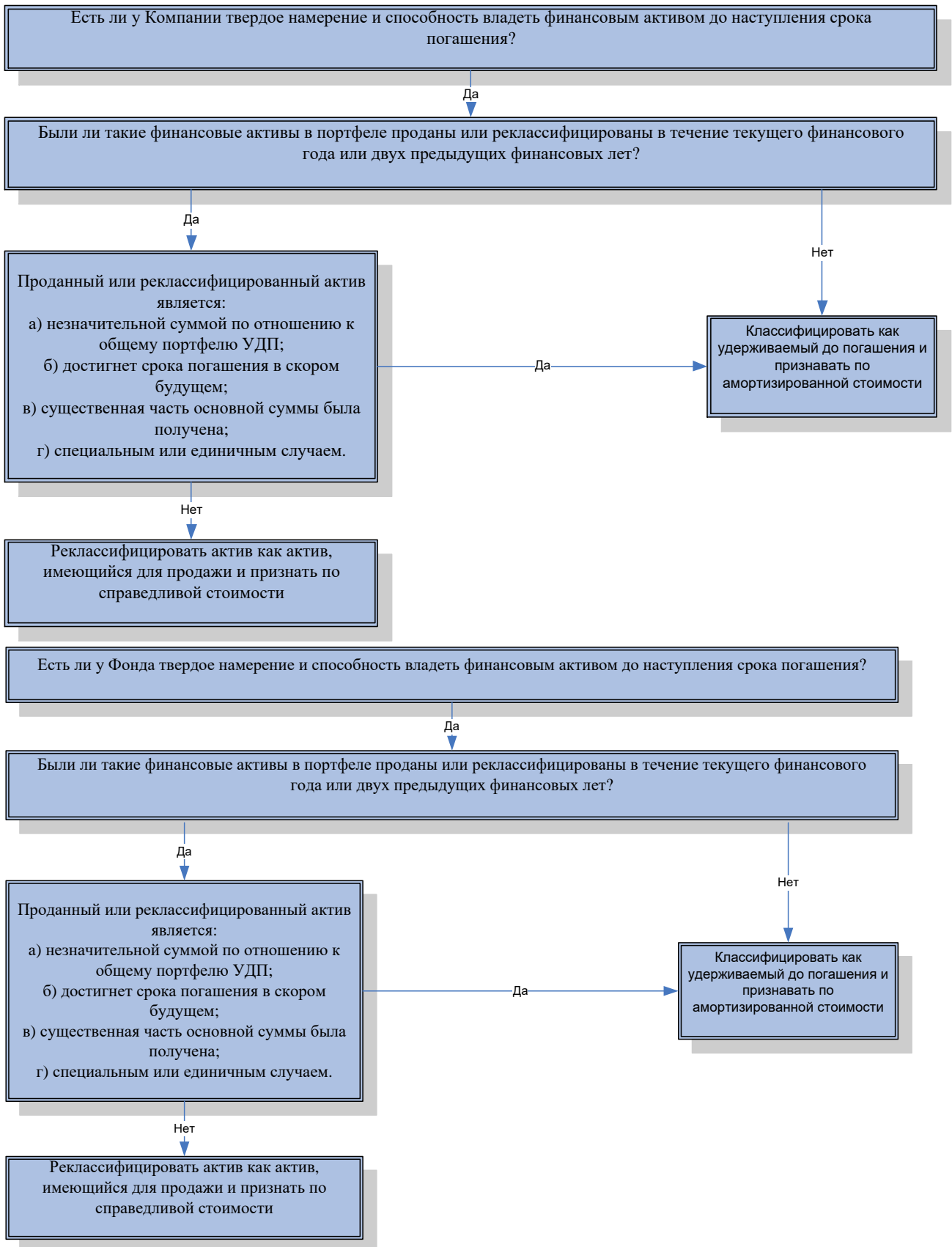
Фиксированные или определяемые платежи и фиксированный срок погашения означают положение договора, определяющее дату и сумму выплат, например, выплаты процентов и основной суммы по долговому инструменту.

Финансовые активы не могут быть отнесены к данной категории, а учитываются как «Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи», если в течение текущего финансового года или двух предыдущих финансовых лет Компания продавал (уступал) такие финансовые активы до наступления срока погашения, за исключением:

- 1) случаев, когда сумма таких проданных активов незначительна (не более 3%) по отношению ко всему портфелю инвестиций, удерживаемых до погашения;
- 2) продаж, совершенных незадолго до срока погашения или даты осуществления отзыва таким образом, что изменения рыночной ставки процента не оказали существенного влияния на справедливую стоимость финансового актива;
- 3) продаж, совершенных после того, как Компания уже собрала практически всю первоначальную основную сумму финансового актива посредством плановых платежей или предоплаты; или
- 4) продаж в результате чрезвычайного события, произошедшего по независящим от Компании причинам, когда Компания не могла предпринять какие-либо разумные и обоснованные действия по предупреждению данного события.

К данной категории относятся долговые ценные бумаги, не планируемые к продаже до срока погашения.

Следующий график отражает дерево решений для отнесения финансовых активов в данную категорию:



4.3.4 Финансовые инструменты в виде займов и дебиторской задолженности

Критерии классификации финансовых инструментов как займы и дебиторская задолженность:

К данной категории относятся производные финансовые инструменты с фиксированными или определяемыми платежами, которые не котируются на активном рынке, за исключением:

- 1) финансовых инструментов, отнесенных к категории учитываемых по справедливой стоимости через счета прибылей и убытков (в том числе предназначенных для торговли);
- 2) финансовых активов, учитываемых как имеющиеся в наличии для продажи;
- 3) финансовых активов, по которым держатель может не получить значительную часть первоначальных инвестиций, кроме как из-за ухудшения кредитных условий, которые должны быть отнесены к категории имеющихся в наличии для продажи.

К данной категории относятся, например, торговая дебиторская задолженность и банковские депозиты. Компания также может выдать займы и дебиторскую задолженность другим компаниям путем предоставления денежных средств с целью создания дебиторской задолженности, подлежащей погашению.

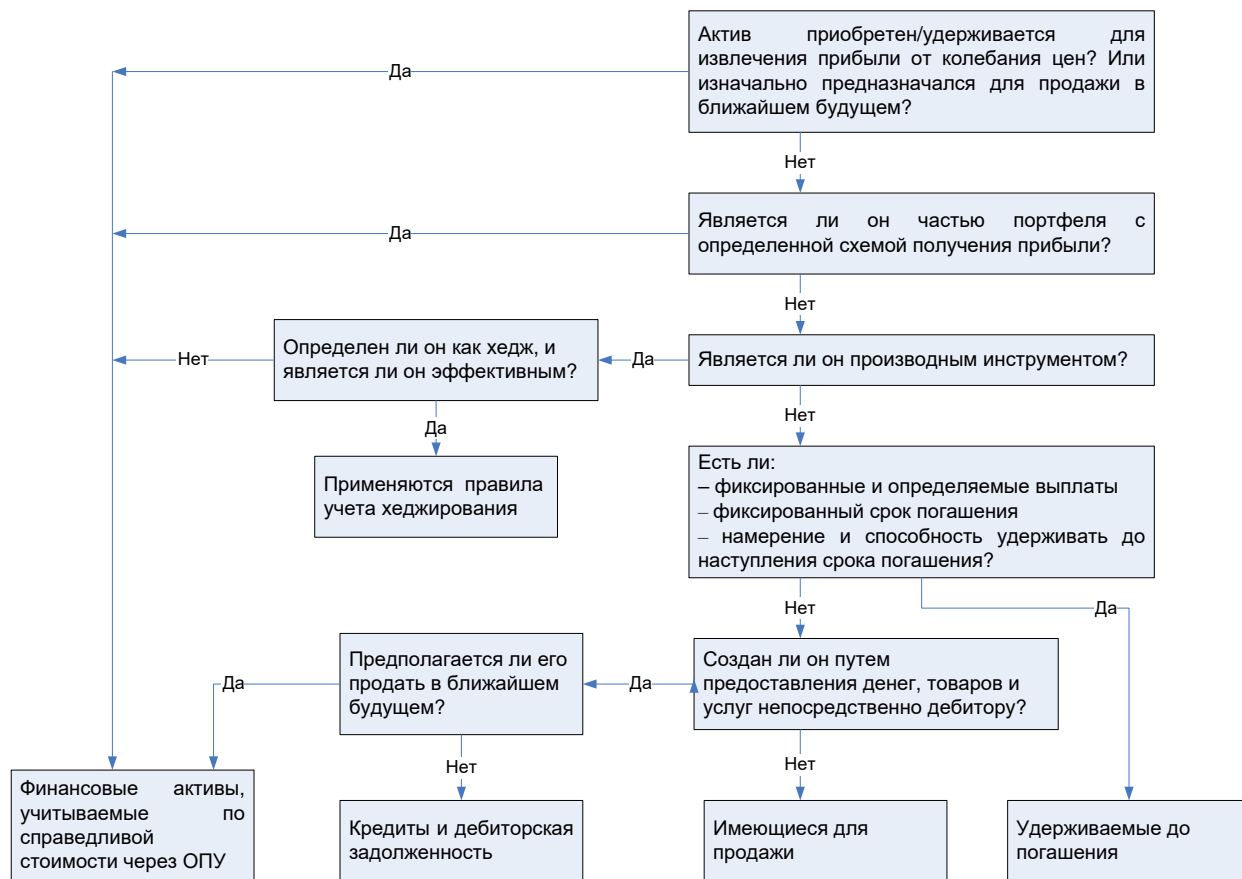
Разделение займов на текущие и долгосрочные. Займы полученные классифицируются как текущие обязательства, если только Компания не обладает безусловным правом отсрочить выплату как минимум на 12 месяцев после отчетной даты.

Часть долгосрочных займов, погашаемая в течение 12 месяцев после отчетной даты реклассифицируется, т.е. должна быть отнесена к краткосрочной. Реклассификация не производится в случае одновременного выполнения следующих требований:

- 1) первоначальный срок, на который был получен/выдан займ, превышал 12 месяцев;
- 2) предполагается продление договора займа либо заключение нового договора займа для погашения предыдущего займа, таким образом, что срок погашения по новому договору займа превысит 12 месяцев с отчетной даты;
- 3) возможность продления подтверждена договором на продление, либо договором, заключенным для погашения первоначального договора займа, заключенным до даты утверждения финансовой отчетности.

Займы, подлежащие погашению в течение не более чем 12 месяцев после отчетной даты, которые могут быть рефинансированы или пролонгированы по усмотрению руководства Компании, должны классифицироваться как долгосрочные.

Алгоритм решения для отнесения финансовых инструментов в определенную категорию:



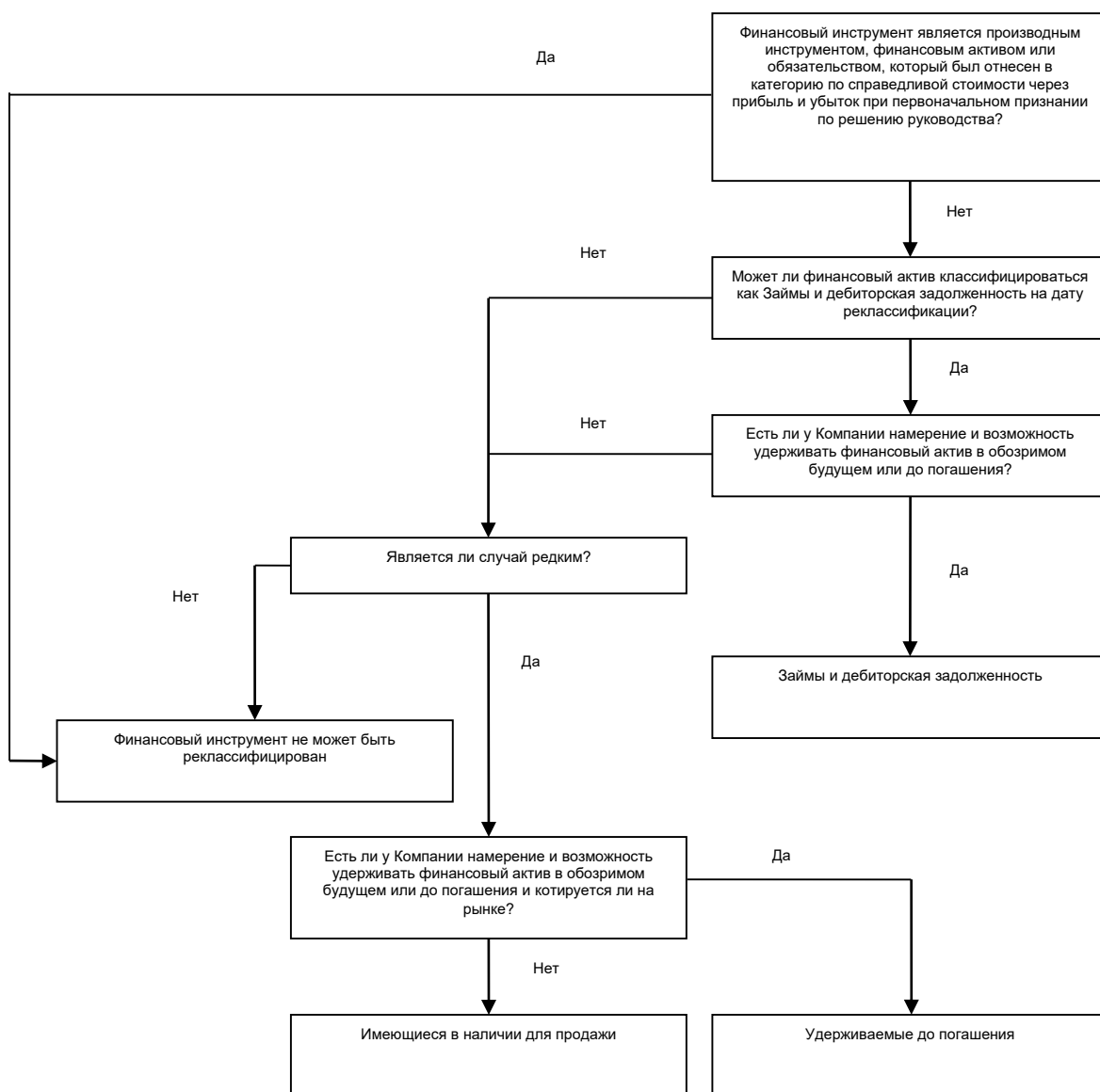
4.4 Реклассификации финансовых активов в другую категорию

4.4.1. Финансовые инструменты, учитываемые по справедливой стоимости через прибыли или убытки

Следующие условия реклассификации должны быть соблюдены для финансовых инструментов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки:

- 1) не допускается последующая реклассификация производного финансового инструмента из категории учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки в другие, а также из других категорий в вышеуказанную;
- 2) не допускается последующая реклассификация финансовых инструментов из категории учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки в другие, если при первоначальном признании они были определены как таковые по решению Компании; и
- 3) в очень редких случаях допускается реклассификация финансового актива из категории учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки в другие, если финансовый актив уже не является активом для целей последующей продажи или обратной покупки в краткосрочном периоде.

Реклассификация финансовых инструментов из категорий, учитываемых по справедливой стоимости в другие, разрешается, если финансовый инструмент не является производным инструментом, финансовым активом или обязательством, который был отнесен в категорию по справедливой стоимости через прибыли и убытки при первоначальном признании и при соблюдений следующих условий.



Для проведения реклассификации, указанной в диаграмме выше, Компания составляет внутренний документ на дату реклассификации с описанием активов для реклассификации, причины для реклассификации, «редкого случая» или описанием намерения и возможности удерживать актив в ближайшем будущем или до погашения.

Не допускается реклассификация финансовых инструментов в категорию учитываемых по справедливой стоимости через прибыли или убытки после первоначального признания.

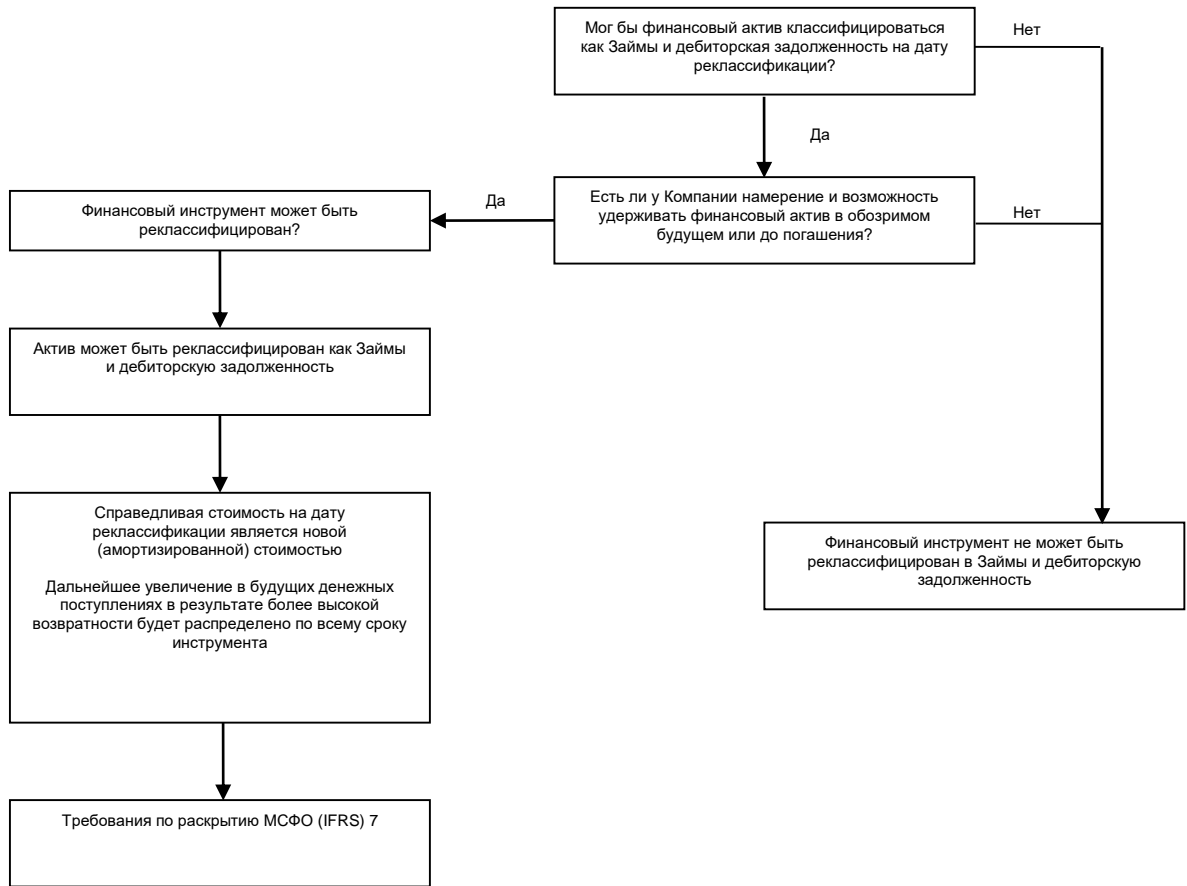
4.4.2. Инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи

Перевод из категории удерживаемых до погашения в имеющиеся в наличии для продажи. При изменении в намерении или возможности удерживать инвестиции до погашения, больше не считается обоснованным классифицировать инвестиции как удерживаемые до погашения и необходимо учитывать данные инвестиции как имеющиеся в наличии для продажи и, переоценить переклассифицируемые инвестиции до справедливой стоимости. Однако, если имеет место продажа или реклассификация существенной суммы инвестиции, удерживаемых до погашения, которые не подпадают под исключения, описанные в учетных принципах для инвестиций, удерживаемых до погашения, то вся остальная часть портфеля должна переклассифицироваться, как имеющиеся в наличии для продажи, и у Компании не будет возможности классифицировать инвестиции как удерживаемые до погашения в течение двух последующих лет. В таких случаях активы переоцениваются по справедливой стоимости и разница между справедливой стоимостью активов и амортизированной стоимостью активов, удерживаемых до погашения, учитывается в составе прочего совокупного дохода.

Перевод из категории имеющихся в наличии для продажи в удерживаемые до погашения. Допускается перевод финансовых активов из категории имеющихся в наличии для продажи в категорию удерживаемых до погашения за исключением периодов, когда категория удерживаемые до погашения запрещается. В случае реклассификации балансовая стоимость финансового актива, т.е. его справедливая стоимость на дату реклассификации, становится новой амортизированной стоимостью актива.

Накопленный доход или расход по данному активу, который ранее был признан в прочем совокупном доходе и отражен как резерв переоценки инвестиций в собственном капитале, будет амортизироваться, с отнесением амортизации на прибыли и убытки, в течение остаточного срока актива, удерживаемого до погашения, с использованием эффективной ставки процента. Разница между новой амортизированной стоимостью и суммой погашения будет амортизироваться также как амортизация премии или дисконта. Если финансовый актив в последующем будет обесценен, прибыль или убыток, признанный в прочем совокупном доходе, признается в прибылях и убытках.

Перевод из категории имеющихся в наличии для продажи в займы и дебиторскую задолженность. Финансовый актив может быть реклассифицирован из категории имеющихся в наличии для продажи в займы и дебиторскую задолженность только в случае исполнения следующих условий:



Для проведения реклассификации, указанной в диаграмме выше, Компания составляет внутренний документ на дату реклассификации с описанием активов для реклассификации, причины для реклассификации и описанием намерения и возможности удерживать актив в ближайшем будущем или до погашения.

4.4.3. Займы и дебиторская задолженность

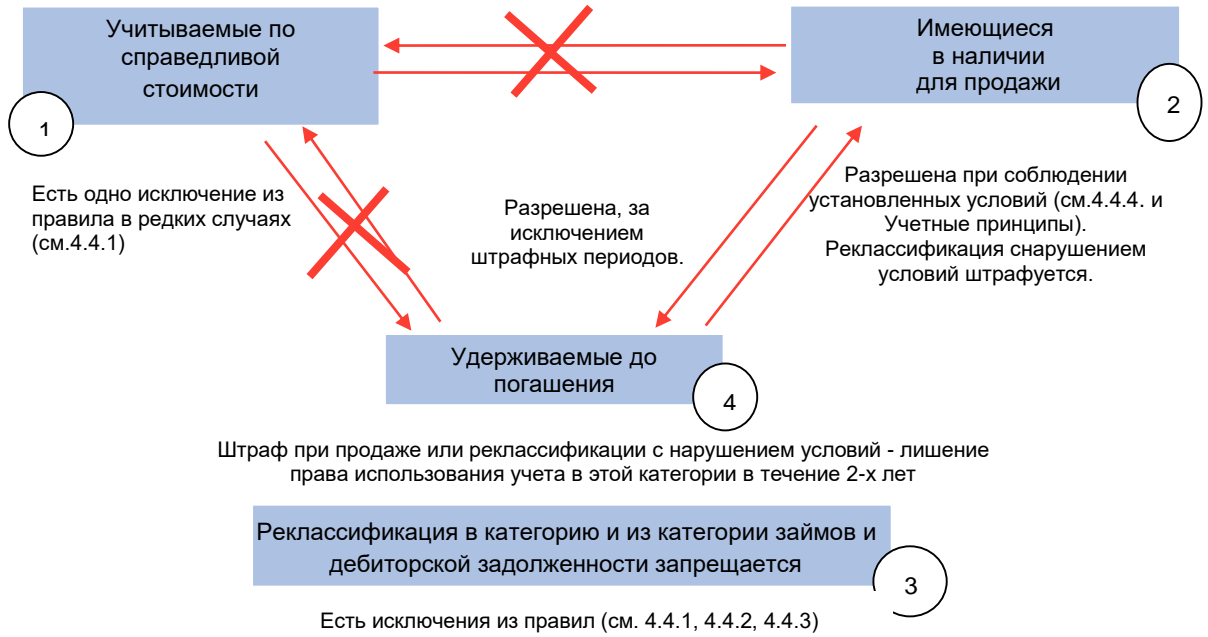
Разрешается классифицировать финансовый актив, подпадающий под определение «займы и дебиторская задолженность», как имеющиеся в наличии для продажи только при первоначальном признании. Соответственно, если актив первоначально был определен как «займы и дебиторская задолженность», он не может в последующем классифицироваться как имеющиеся в наличии для продажи. Имеющиеся в наличии для продажи финансовые активы могут реклассифицироваться как «займы и дебиторская задолженность» только в случае соблюдения условий перевода указанных выше.

Если же актив, первоначально классифицированный как «займы и дебиторская задолженность», становится котируемым на активном рынке так, что инструмент больше не подпадает под определение «займов и дебиторской задолженности», то такой актив классифицируется как имеющийся в наличии для продажи. В данном случае, все активы с котировками должны быть реклассифицированы.

4.4.4. Инвестиции, удерживаемые до погашения

Финансовый актив, первоначально признанный в категории инвестиции, удерживаемые до погашения, не может быть реклассифицирован в другие категории, за исключением реклассификаций, осуществленных с соблюдением условий, описанных в учетных принципах по таким инвестициям. В случае реклассификаций, не подпадающих под исключения, указанных в учетных принципах по инвестициям, удерживаемым до погашения, Компания не может классифицировать финансовые активы в данную категорию в течение двух последующих лет.

Правила перевода финансовых инструментов в другую категорию можно показать в виде графика ниже:



4.5 Учетные принципы

Компания признает финансовый актив или финансовое обязательство, только когда он становится стороной по договору в отношении финансового инструмента.

При первоначальном признании финансового актива или финансового обязательства Компания оценивает его по справедливой стоимости, плюс, в случае финансового актива или финансового обязательства, которые не оцениваются по справедливой стоимости через прибыль или убыток, затраты по сделке, прямо связанные с приобретением или выпуском финансового актива или финансового обязательства.

Порядок последующего учета финансовых инструментов на счетах бухгалтерского учета различен для разных категорий финансовых инструментов.

После первоначального признания финансовые инструменты учитываются по справедливой стоимости без вычета возможных затрат по совершению сделки по продаже или прочему выбытию финансовых инструментов, за исключением следующих групп финансовых инструментов:

- 1) займов и дебиторской задолженности, и финансовых обязательств, которые учитываются по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента;
- 2) инвестиций, удерживаемых до погашения, которые учитываются по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента;
- 3) долевых инструментов, не имеющих котировок на активном рынке, справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена и производных финансовых инструментов, относящихся к таким долевым инструментам, которые учитываются по себестоимости.

Эффективная ставка рассчитывается для каждого договора отдельно.

Все финансовые активы, за исключением финансовых инвестиций, учитываемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, подлежат тестированию на обесценение.

В общем виде порядок учета финансовых инструментов представлен ниже в таблице:

	Группа финансовых инструментов				
	Учитываемые по справедливой стоимости	Удерживаемые до погашения	Займы выданные и полученные	Имеющиеся в наличии для продажи	
Долговые, долевые, производные инструменты				Долевые, невозможно определить справедливую стоимость	
Первоначальное признание	Справедливая стоимость (затраты по сделке не включаются)	Справедливая стоимость + затраты по сделке	Справедливая стоимость + затраты по сделке	Справедливая стоимость + затраты по сделке	Справедливая стоимость + затраты по сделке
Последующее измерение	Справедливая стоимость	Амортизированная стоимость	Амортизированная стоимость	Справедливая стоимость	Затраты на приобретение
Доходы / убытки от изменения справедливой стоимости	Финансовые доходы / расходы	-	-	Резерв под изменение стоимости (в составе прочего совокупного дохода)	-
Проценты	Финансовые доходы / расходы	Финансовые доходы (по эффективной ставке процента)	Финансовые доходы / расходы (по эффективной ставке процента)	Финансовые доходы (по эффективной ставке процента)	-
Дивиденды	Финансовые доходы / расходы	-	-	Финансовые доходы	Финансовые доходы
Убытки от обесценения	-	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения	Убытки от обесценения

Финансовые инструменты, выраженные в иностранной валюте или условных денежных единицах, для отражения в финансовой отчетности подлежат пересчету в тенге по рыночному курсу на конец отчетного периода.

Курсовые разницы, возникающие при пересчете финансового актива/обязательства в тенге, либо в результате погашения задолженности, относятся на доходы/расходы от курсовой разницы.

Финансовые активы и обязательства, учитываемые по справедливой стоимости через прибыли или убытки

При *первоначальном признании* финансовых инструментов, учитываемых по справедливой стоимости, они признаются по справедливой стоимости.

Последующая оценка. Для целей последующей оценки на каждую отчетную дату и на дату выбытия финансовые инструменты данной категории учитываются по справедливой стоимости с отнесением переоценки на финансовые результаты.

Наличие опубликованных котировок на активном рынке является наилучшим показателем справедливой стоимости. Соответствующей рыночной котировкой для имеющегося инструмента является текущая цена спроса, а для приобретаемого инструмента – текущая цена предложения.

В случае отсутствия информации о цене спроса и предложения основой определения текущей справедливой стоимости служит цена самой последней сделки при условии, что с момента ее проведения и до отчетной даты не произошло существенных изменений экономических условий.

В других случаях, а также при отсутствии рыночной котировки, для определения справедливой стоимости используются различные технические приемы оценки:

- 1) сопоставление с текущей рыночной стоимостью другого очень похожего инструмента;
- 2) анализ дисконтированных денежных потоков, при котором используется ставка дисконтирования, равная преобладающей рыночной ставке процента для финансовых инструментов, имеющих аналогичные условия, включая кредитоспособность дебитора, оставшийся период действия зафиксированной в договоре процентной ставки, оставшийся срок до погашения основной суммы и валюту, в которой должны производиться выплаты.

Прибыль или убыток от *изменения справедливой стоимости* финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости и не являющихся инструментами хеджирования, отражается в прибылях и убытках текущего периода.

Производные финансовые инструменты

Типичными примерами производных инструментов являются фьючерсные, форвардные, опционные контракты и свопы. У производного инструмента обычно имеется условная сумма, т.е. сумма валюты, количество акций, число единиц веса, объема или других единиц, указанных в контракте. Однако, в соответствии с условиями производного инструмента инвестор или лицо, выписавшее производный инструмент, не обязаны инвестировать или, наоборот, получать условную сумму в момент заключения договора. Наоборот, контракт может предусматривать осуществление фиксированной выплаты в результате наступления определенного события в будущем, причем сумма выплаты не зависит от условной суммы. Например, контракт может предусматривать уплату заранее определенной суммы в размере 1000 в случае, если ставка ЛИБОР по 6-месячным кредитам увеличится на 100 базисных пунктов. В данном примере условная сумма вообще не указывается.

Обязательства по покупке или продаже нефинансовых активов или нефинансовых обязательств учитываются как незавершенные договоры, а не как производные инструменты в случае, если Компания предполагает их исполнение путем поставки нефинансового актива в процессе обычной хозяйственной деятельности и без осуществления зачета встречных требований (осуществляемых либо с контрагентом по сделке, либо посредством заключения договоров о взаимозачете). Осуществление зачета встречных требований предполагает осуществление денежных расчетов на основе изменений их справедливой стоимости.

При первоначальном признании производные финансовые инструменты отражаются по справедливой стоимости.

После первоначального признания производные финансовые инструменты оцениваются по справедливой стоимости с использованием рыночных изменений спот и форвардных курсов иностранных валют или рыночной стоимости аналогичных инструментов. В случае если нет рыночных данных по аналогичным финансовым инструментам, справедливая стоимость определяется с использованием методов оценок, целью которых является определение стоимости сделки на дату оценки при обмене по принципу «вытянутой руки» в обычной деятельности.

Производные финансовые инструменты отражаются по справедливой стоимости на балансе, а изменения справедливой стоимости производных финансовых инструментов отражаются на соответствующих счетах прибылей и убытков.

Встроенные производные инструменты

Встроенный производный инструмент является компонентом гибридного (комбинированного) инструмента который также включает в себя непроданный основной договор – с эффектом того, что некоторые денежные потоки комбинированного инструмента ведут себя точно так же, как и отдельный производный инструмент.

Встроенный производный инструмент приводит к изменению некоторых или всех предусмотренных договором потоков денежных средств в соответствии с указанной ставкой процента, валютным курсом, курсом ценной бумаги, ценой товара, индексом цен или ставок, кредитным рейтингом или кредитным индексом или другой переменной.

Выделение встроенного производного инструмента. Некоторые условия и фразы могут указывать на присутствие встроенных производных инструментов в контракте. Такие условия и фразы могут включать:

- 1) цена рассчитывается по формуле;
- 2) право на покупку/продажу дополнительных единиц;
- 3) обмен/можно обменять;
- 4) индексируется на/ корректируется/ ссылается на;
- 5) премия/ страйк/ лимиты;
- 6) право отменить/продлить/выкупить/вернуть.

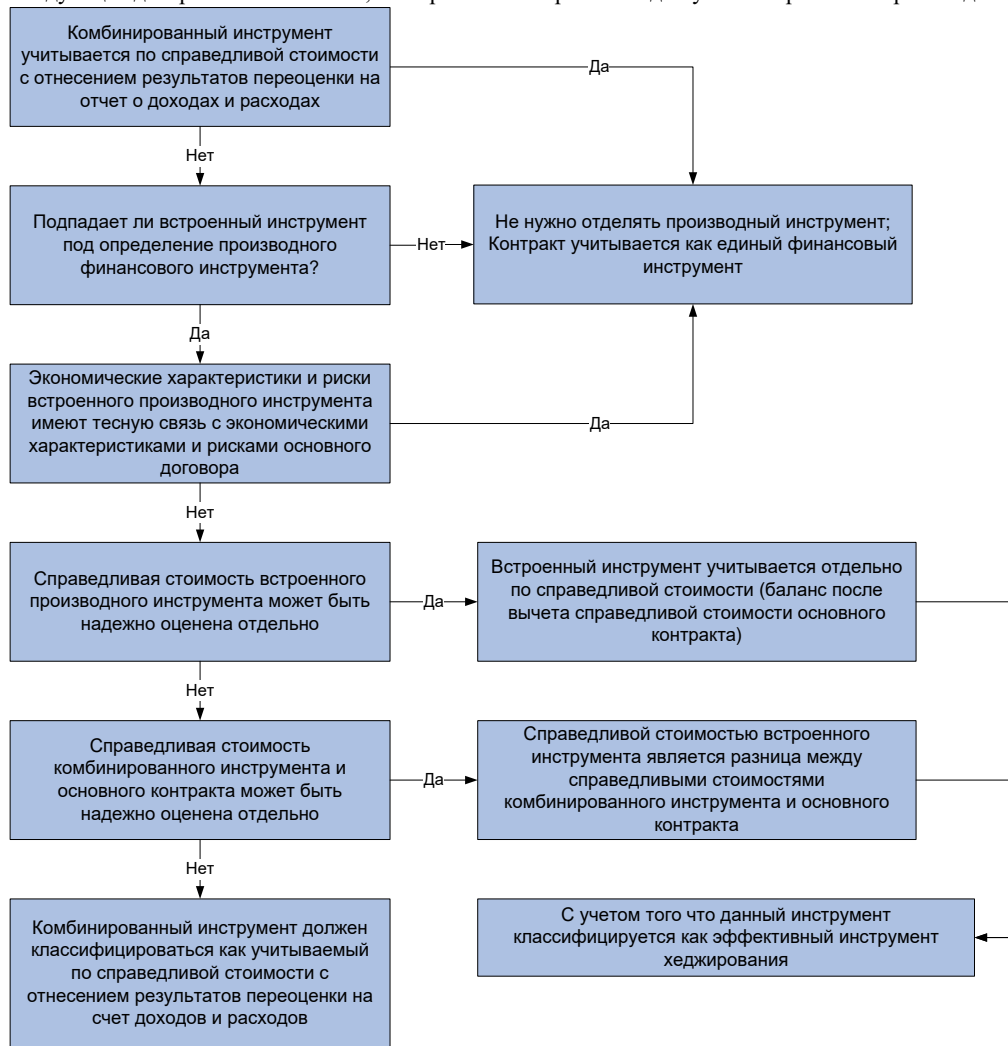
Нижеперечисленный список содержит примеры, как определить основной контракт и встроенный производный финансовый инструмент:

Инструмент	Основной контракт	Встроенный производный инструмент
Конвертируемые облигации (актив)	Долговой инструмент	Купленный колл-опцион в доле ценных бумаг
Займы, по которым выплачиваются квартальные вознаграждения на основе фондовых индексов	Долговой инструмент	Серия форвардных контрактов с вознаграждениями на основе фондовых индексов
Двухгодичный договор купли-продажи на фиксированное количество, включающий максимальный и минимальные лимиты на ценообразование	Договор купли-продажи	Коллар на цены на товары
Двухгодичный договор купли-продажи фиксированного количества мобильных телефонов, денонмированного в одной валюте между двумя разными компаниями с разными функциональными валютами.	Договор купли-продажи	Форвардный контракт на изменение курса валют

Встроенный производный финансовый инструмент следует выделять из основного договора и учитывать как производный инструмент только при выполнении следующих условий:

- 1) экономические характеристики и риски встроенного производного инструмента не имеют тесной связи с экономическими характеристиками и рисками основного договора.
- 2) отдельный инструмент, имеющий условия встроенного производного инструмента, соответствует определению производного инструмента; и
- 3) оценка гибридного (комбинированного) инструмента не проводится по справедливой стоимости через прибыль или убыток (т.е. производный инструмент, встроенный в финансовый актив или финансовое обязательство, которое оценивается по справедливой стоимости через прибыль или убыток, не отделяется).

Следующая диаграмма показывает, как принимается решения для учета встроенных производных инструментов:



Первоначальное признание и последующая оценка. Встроенные в контракт производные финансовые инструменты выделяются для отдельного учета; не выделяемые производные учитываются на соответствующих счетах баланса, где учитывается основной договор.

В случаях, когда необходимо выделить встроенный финансовый инструмент из основного договора, он должен учитываться на балансе по справедливой стоимости с отражением изменений в справедливой стоимости через прибыли или убытки, также как и отдельный производный финансовый инструмент. Справедливая стоимость встроенного финансового инструмента должна определяться на дату образования контракта. Балансовой стоимостью основного контракта на дату образования является разница между суммой выплаченной (или полученной) для приобретения гибридного контракта и справедливой стоимостью встроенного финансового инструмента.

Опубликованные котировки цен на активном рынке обычно являются лучшим основанием для определения справедливой стоимости. Методы оценок используются для определения справедливой стоимости, когда отсутствует активный рынок для встроенного финансового инструмента. Оценка производного инструмента требует от руководства применения некоторых суждений, таких как дисконтная ставка, экстраполяция будущей ставки вознаграждения, курсы валют, и т.д.

Если Компании необходимо отделить встроенный производный инструмент от соответствующего основного договора, но при этом невозможно измерить стоимость встроенного производного финансового инструмента в момент приобретения либо на определенную последующую отчетную дату, то весь комбинированный контракт необходимо отнести к финансовым инструментам по справедливой стоимости через прибыли или убытки.

Встроенный производный инструмент, точно также как и производный финансовый инструмент, может относиться к инструменту хеджирования, если соблюдены условия учета хеджирования.

Инвестиции, удерживаемые организациями венчурного капитала

Инвестиции в ассоциированные компании учитываются в соответствии с параграфом 4.3 «Учет инвестиций в ассоциированные компании и долей в совместных предприятиях», раздела 4, главы 1. Однако данное требование не применяется по отношению к инвестициям, удерживаемым организациями венчурного капитала. В ходе своей обычной деятельности Компания, или Группа, могут заниматься деятельностью, связанной с венчурным капиталом.

Инвестиции венчурного капитала могут отличаться от других инвестиций способом управления, природой инвестиций и ожидаемыми прибылями. Часто инвестиции венчурного капитала представляют собой инвестиции в рискованные предприятия на стадии запуска, когда инвестор ожидает рост в капитале, нежели чем доход от деятельности. Инвестор стремится генерировать рост стоимости инвестиций в среднесрочном периоде и обычно определяет стратегию выхода на дату образования инвестиций. Инвестиции обычно делаются в бизнес, не связанный с бизнесом инвестора.

Для того чтобы применить данное исключение, необходимо оценить следующие факторы:

- 1) будет ли применение метода долевого участия или оценка по справедливой стоимости отражать более правильную информацию, необходимую для руководства и инвесторов; и
- 2) в случае частых изменений во владении инвестициями, которые приводят к частым изменениям в учете, финансовая отчетность инвестированной компаний является менее полезной.

В данных случаях информация по справедливой стоимости считается более значимой, чем применение метода долевого участия.

Инвестиции, удерживаемые Компанией или её дочерней компанией, которые подпадают под вышеуказанное определение, и учитываемые как венчурный капитал, должны учитываться на балансе по справедливой стоимости с отнесением изменений в справедливой стоимости на прибыли или убытки. Признание инвестиции в данной категории предполагает, что инвестиции классифицируются, как торговые ценные бумаги, или были отнесены руководством в категорию финансовых активов по справедливой стоимости через прибыли или убытки на дату возникновения.

Для того, чтобы отнести финансовые активы в категорию финансовых активов по справедливой стоимости через прибыли или убытки на дату возникновения должны быть соблюдены следующие условия:

- 1) группа финансовых активов управляется и оценивается на основе справедливой стоимости в соответствии с прописанной стратегией по управлению рисками и инвестициями. В данном случае необходимо раскрытие в финансовой отчетности того, насколько такая оценка совпадает со стратегией Компании;
- 2) инвестиции не могут быть отнесены к данной категории, если отсутствуют опубликованные рыночные котировки на активном рынке и, если справедливая стоимость не может быть надежно оценена. Если разброс возможных оценок справедливой стоимости является существенным и вероятности различных оценок не могут быть корректно определены, запрещается оценивать инструмент по справедливой стоимости.

Финансовые инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи

Первоначальное признание. При первоначальном признании инвестиции, имеющиеся в наличии для продажи, оцениваются по справедливой стоимости с учетом затрат по совершению сделки.

Последующая оценка. Финансовые инвестиции, классифицированные как имеющиеся в наличии для продажи, и имеющие котировки на активном рынке учитываются по справедливой стоимости с отнесением результатов переоценки на прочий совокупный доход. При этом переоценка по валютному курсу по долговым финансовым инструментам в данной категории отражается на счетах прибылей и убытков.

Проценты к получению по финансовым инвестициям, имеющимся в наличии для продажи, начисляются (в случае, если это уместно, например, для облигаций) с использованием метода эффективной ставки процента и отражаются в прибылях и убытках в составе процентных/ финансовых доходов.

Дивиденды к получению по финансовым активам, имеющимся в наличии для продажи, начисляются, когда Компания получает право на выплату дивидендов, и отражаются в прибылях и убытках в составе финансовых доходов. Долевые инструменты, не имеющие котировок на активном рынке, справедливая стоимость которых не может быть надежно оценена и производные финансовые инструменты, относящиеся к таким долевым инструментам, учитываются по фактическим затратам на приобретение. В случае появления активного рынка, такие активы будут учитываться по справедливой стоимости.

Фактические затраты на приобретение финансовых инвестиций равны справедливой стоимости активов, переданных в обмен на финансовые инвестиции. Балансовая стоимость финансовых инвестиций, учитываемых по методу учета по фактическим затратам, не подлежит последующей амортизации или корректировке на справедливую стоимость.

Балансовая стоимость финансовых инвестиций, учитываемых по фактическим затратам на приобретение, подлежит отражению в отчетности с учетом убытков от обесценения.

Изменение справедливой стоимости. Прибыли или убытки от изменения стоимости инвестиций, имеющихся в наличии для продажи, учитываются в составе прочего совокупного дохода и накапливаются в резерве переоценки инвестиций в составе собственного капитала.

При выбытии таких инвестиций накопленные прибыли и убытки от изменения стоимости списываются с резерва переоценки и отражаются в прибылях и убытках по статьям «прочие финансовые доходы» или «прочие финансовые расходы», соответственно.

В случае, если снижение стоимости финансовой инвестиции, имеющейся в наличии для продажи, было отнесено на резерв переоценки, и имеются объективные данные, свидетельствующие об обесценении инвестиции, то накопленный убыток, отнесенный ранее на прочий совокупный доход, подлежит реклассификации из прочего совокупного дохода и отнесению на убыток от обесценения в отчетном периоде, даже если не было прекращено признание финансового актива.

Сумма накопленного убытка, реклассифицируется из резерва переоценки, представляет собой разницу между затратами на приобретение актива (за вычетом каких-либо выплат основной суммы и амортизации) и текущей справедливой стоимостью за вычетом убытка от обесценения этого актива, ранее учтенного в составе прибылей и убытков.

Если в последующем периоде справедливая стоимость долгового инструмента, имеющегося в наличии для продажи, увеличивается, и это увеличение можно объективно связать с событием, случившимся после признания убытка от обесценения, то сумма убытка подлежит восстановлению с отражением восстановленной суммы в прибылях и убытках.

Убыток от обесценения, ранее отраженный в прибылях и убытках, по долевым инструментам, имеющимся в наличии для продажи, не подлежит восстановлению в прибылях и убытках, а отражается в составе прочего совокупного дохода.

Накопленные убытки от обесценения финансовых инвестиций, имеющихся в наличии для продажи, и учитываемых по фактическим затратам на приобретение. Величина убытка от обесценения финансовой

инвестиции, учитываемой по фактическим затратам на приобретение, представляет собой разницу между ее балансовой стоимостью и текущей стоимостью ожидаемых будущих потоков денежных средств, дисконтированных с использованием ставки процента для сходного финансового инструмента (возмещаемой суммой).

Убыток от обесценения признается в прибылях и убытках. Величина данного убытка от обесценения восстановлению не подлежит.

Инвестиции, удерживаемые до погашения

Первоначальное признание. При первоначальном признании финансовые инвестиции, удерживаемые до погашения, оцениваются по справедливой стоимости с учетом затрат по совершению сделки по приобретению или созданию финансовых инвестиций.

Затраты по сделке включают:

- 1) вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам, консультантам, брокерам и дилерам;
- 2) сборы регулирующих органов и фондовых бирж, а также налоги и сборы за перевод средств;
- 3) другие затраты, непосредственно связанные с приобретением финансовых инструментов.

Затраты по сделке не включают премию и дисконт по долговым инструментам, стоимость финансирования, распределенные внутренние административные расходы и затраты по управлению активами.

В случае приобретения финансового актива, удерживаемого до погашения, по стоимости, отличной от справедливой, доход/расход при первоначальном признании относится на финансовые доходы или финансовые расходы соответственно.

Последующая оценка. На каждую последующую отчетную дату после первоначального признания инвестиции, удерживаемые до погашения, учитываются в сумме амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента.

Балансовая стоимость финансового инструмента, отражаемого по амортизируемой стоимости, определяется как:

- первоначально признанная сумма финансового инструмента;
- минус суммы погашения основного долга и процентов;
- плюс начисленные и неполученные проценты, рассчитанные по эффективной ставке процента (или амортизация разности между первоначально признанной суммой и общей величиной денежных средств по инструменту – это проценты, скидки, дисконты);
- минус обесценение.

При использовании данного метода балансовая стоимость инвестиции ежегодно складывается из первоначальной стоимости и амортизированной (признанной) части разницы между первоначальной стоимостью и ценой погашения. Признание в текущем периоде части разницы между первоначальной стоимостью и ценой погашения отражается как увеличение балансовой стоимости инвестиции в корреспонденции со счетами учета доходов в составе финансовых доходов по статье прочие финансовые доходы.

Банковские вклады с нерыночными условиями

В случае наличия законодательного права на возврат средств в любой момент времени до окончания срока действия договора, банковские вклады с нерыночными условиями отражаются по номинальной стоимости, если их размещение не является частью другой сделки. Например, если размещение депозита является условием сделки по купле-продаже долей участия в других компаниях, в этом случае при определении того, не является ли дисконт при первоначальном признании частью вознаграждения, необходимо применять бухгалтерское суждение.

Классификация банковского вклада в финансовой отчетности, в случае наличия законодательного права на возврат средств до окончания срока действия договора, будет зависеть от намерений руководства. Если срок депозита более одного года, и руководство не имеет намерения потребовать досрочной выплаты в течение последующих 12 месяцев, тогда банковский вклад будет классифицирован как долгосрочный. В остальных случаях банковский вклад будет признан как краткосрочный.

Изменение стоимости. Если существует вероятность того, что Компания не сможет взыскать полную сумму долга (основную сумму и проценты) согласно договорным условиям удерживаемых до погашения инвестиций, то признается убыток от обесценения финансовых инвестиций. При этом балансовая стоимость актива уменьшается до его оценочной возмещаемой суммы с использованием счета резерва.

Сумма убытка, под который создается резерв, представляет собой разность между балансовой стоимостью актива и текущей стоимостью ожидаемых будущих потоков денежных средств, дисконтированных с использованием эффективной ставки процента по финансовому инструменту, рассчитанной при первоначальном признании (возмещаемая сумма).

Сумма убытка относится на счета прибылей и убытков отчетного периода.

Если в последующем периоде сокращается величина обесценения и это сокращение можно объективно связать с событием, случившимся после частичного списания активов (например, с повышением рейтинга кредитоспособности дебитора), то сумма частичного списания подлежит восстановлению с использованием счета резерва. В результате восстановления балансовая стоимость финансового актива не должна превышать величину амортизированной стоимости на дату восстановления, если бы обесценение актива не было признано.

Займы и дебиторская задолженность, и финансовые обязательства по амортизированной стоимости

Первоначальное признание. При первоначальном признании в финансовой отчетности займы, полученные и выданные, оцениваются по справедливой стоимости с учетом дополнительных затрат по совершению сделки по получению займов или выпуску заемных обязательств либо выдаче займов.

Дополнительные затраты, производимые Компанией в связи с выдачей/получением займов, выпуском и размещением заемных обязательств и, учитываемые при первоначальном признании займов, включают:

- 1) вознаграждение и комиссионные, уплаченные агентам, консультантам, брокерам и дилерам;
- 2) сборы регулирующих органов и фондовых бирж, а также налоги и сборы за перевод средств;
- 3) другие затраты, непосредственно связанные с приобретением финансовых инструментов.

Затраты по сделке не включают премию и дисконт по долговым инструментам, стоимость финансирования, распределенные внутренние административные расходы и затраты по управлению активами.

В случае, если Компания осуществляет заимствования средств либо предоставляет займы в форме выделяемых кредитных линий, то каждый транш, получаемый/предоставляемый в рамках таких кредитных линий, учитывается как отдельный финансовый инструмент.

Последующая оценка. Займы и дебиторская задолженность и финансовые обязательства по амортизированной стоимости отражаются в учете в сумме амортизированной стоимости с применением эффективной ставки процента. Однако, предоставленные и полученные краткосрочные займы и краткосрочная дебиторская задолженность могут отражаться по первоначальной стоимости, если эффект дисконтирования является нематериальным.

Расчет амортизации разницы между первоначальной стоимостью и ценой погашения осуществляется с применением эффективной ставки процента.

При использовании метода эффективной ставки процента балансовая стоимость займа (ссуды) складывается из первоначальной стоимости и амортизированной (признанной) части разницы между первоначальной стоимостью и стоимостью на момент погашения.

Признание в текущем периоде части разницы между первоначальной стоимостью и ценой погашения отражается для займов выданных как увеличение балансовой стоимости займа в корреспонденции со счетами учета финансовых доходов.

Признание в текущем периоде части разницы между первоначальной стоимостью и ценой погашения отражается для займов полученных как увеличение балансовой стоимости займа (ссуды) в корреспонденции со счетами учета финансовых расходов, кроме случаев когда такие затраты капитализируются в составе стоимости квалифицируемого актива в соответствии с разделом 1 «Основные средства» главы 2.

Начисление процентов по договорам проводится ежемесячно по методу эффективной процентной ставки.

Займы с нерыночными условиями

Компания использует следующий порядок учета для выданных или полученных беспроцентных займов (в т.ч. финансовой помощи) либо займов, процентная ставка по договорным условиям которых существенно отлична от рыночной процентной ставки заимствования с аналогичными условиями (срок, валюта):

- 1) при первоначальном признании такие займы отражаются по справедливой стоимости с учетом затрат по сделке, определяемой как текущая дисконтированная стоимость всех денежных потоков по займу с использованием среднерыночной процентной ставки заимствования с аналогичными условиями (срок, валюта, обеспечение), при этом разница между номинальной стоимостью займа и определенной справедливой стоимостью относится:

- в отдельной отчетности на: финансовые доходы/расходы в случае предоставления займа сторонней организации; инвестиции в дочернюю организацию Компании/вклад Акционера в капитале; инвестиции в совместную или ассоциированную компанию (на всю сумму дисконта);
- в консолидированной финансовой отчетности Компании на: финансовые доходы/расходы в случае предоставления займа сторонней организации; инвестиции в дочернюю организацию Компании /вклад Акционера в капитале; инвестиции в совместную или ассоциированную компанию в размере доли владения совместной или ассоциированной компанией, оставшаяся часть разницы отражается в составе финансовых расходов/доходов.

В случае получения займа с нерыночными условиями совместной или ассоциированной организацией Компании от другого инвестора разница между номинальной стоимостью займа и определенной справедливой стоимостью в консолидированной отчетности Компании отражается в составе долевого дохода;

- 2) при последующей оценке займы отражаются по амортизированной стоимости с использованием эффективной ставки процента, определенной при первоначальном признании (если только не было изменений в договорных условиях).
 - Суммы вознаграждения к получению или оплате по контрактным условиям займа отражаются в составе процентных доходов или процентных расходов соответственно как вознаграждения;
 - Разница между процентным доходом/расходом, определенным с использованием эффективной процентной ставки и суммой вознаграждения, начисленного по контрактным условиям, отражается в прибылях и убытках как «процентный доход/расход» в составе процентных доходов/расходов.

На уровне Компании в целом балансовые стоимости займа выданного и займа полученного между компаниями в Группе элиминируются, равно, как и элиминируются, отраженные в отдельных отчетностях данных компаний доходы/расходы при первоначальном признании и процентные расходы/доходы. Однако, в отдельной отчетности Компании и ее дочерних организаций займы полученные и в то же время переданные одной из организаций или Компанией, учитываются по строке «Займы полученные» и, соответственно, «Займы выданные».

Выпущенные облигации

Выпущенные в обращение облигации Компании первоначально отражаются в учете по справедливой стоимости за вычетом затрат по сделке. Последующий учет осуществляется по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной процентной ставки.

Премии и скидки, включая первоначальные затраты по сделке, включаются в балансовую стоимость облигации и амортизируются на протяжении срока эмиссии облигаций на расходы Компании.

В затраты по сделке включаются дополнительные издержки, прямо связанные с выпуском или выкупом облигаций, в том числе вознаграждения и комиссионные, уплаченные организаторам выпуска, консультантам, брокерам и дилерам, сборы регулирующих органов и фондовых бирж, а также налоги и сборы за перевод средств.

Начисление вознаграждений, амортизация премий или скидок, включая первоначальные затраты по сделке производится ежемесячно, а также на дату погашения задолженности. Начисление вознаграждений производится также на даты выплаты вознаграждений.

Ставки вознаграждений по облигациям определяется условиями выпуска облигаций.

Индексация облигаций, условиями выпуска которых предусмотрена индексация, производится ежедневно по рыночному курсу. При этом учет индексного компонента облигаций должен производиться в порядке предусмотренном для учета встроенных производных инструментов.

В случае выкупа Компанией части выпущенных в обращение облигаций, выпуск которых осуществлялся с разной амортизированной стоимостью, предыдущая балансовая стоимость облигаций распределяется между частью, признание которой продолжается и частью, признание которой прекращено.

Распределение балансовой стоимости осуществляется исходя из относительных значений справедливой стоимости частей на дату выкупа с применением средневзвешенного метода списания.

Сделки по договорам продажи и обратного выкупа, займы ценных бумаг

Сделки по договорам продажи и обратного выкупа (договоры «репо»), которые фактически обеспечивают контрагенту доходность кредитора, рассматриваются как операции привлечения средств под обеспечение ценных бумаг. Признание ценных бумаг, проданных по договорам продажи и обратного выкупа, не прекращается. Реклассификация ценных бумаг в другую балансовую статью не производится, кроме случаев, когда приобретающее лицо имеет право по контракту или в соответствии со сложившейся практикой продать или перезаложить ценные бумаги. В таких случаях они классифицируются как «Дебиторская задолженность по сделкам репо». Соответствующие обязательства отражаются по строке «Средства других банков», или «Прочие заемные средства» или «Прочие финансовые обязательства».

Ценные бумаги, приобретенные по сделкам по договорам с обязательством обратной продажи («обратное репо»), которые фактически обеспечивают Компанию доходность кредитора, отражаются как «Средства в других банках», или «Займы выданные» или «Финансовые активы» в зависимости от контрагента. Разница между ценой продажи и ценой обратного выкупа признается как процентный доход и начисляется на протяжении всего срока действия договора репо по методу эффективной процентной ставки.

Ценные бумаги, предоставленные контрагентам в качестве займа за фиксированное вознаграждение, продолжают отражаться в консолидированной финансовой отчетности в исходной балансовой статье, кроме случаев, когда контрагент имеет право по контракту или в соответствии со сложившейся практикой продать или перезаложить данные ценные бумаги. В таких случаях производится их реклассификация в отдельную балансовую статью. Ценные бумаги, полученные в качестве займа за фиксированное вознаграждение, не отражаются в консолидированной финансовой отчетности, кроме случаев, когда они реализуются третьим сторонам. В таких случаях финансовый результат от приобретения и продажи этих ценных бумаг отражается в прибылях и убытках по строке «Доходы за вычетом расходов по операциям с торговыми ценными бумагами». Обязательство по возврату ценных бумаг отражается по справедливой стоимости в составе строки «Прочие заемные средства».

4.6 Финансовые гарантии

К договорам финансовой гарантии Компания относят гарантии, предоставляемые Компанией и Группой в отношении своих дочерних компаний и связанных сторон (в том числе финансовые гарантии, не предусматривающие вознаграждения), третьих сторон.

Первоначальное признание и дальнейшая оценка:

Контракт по финансовой гарантии первоначально признается по справедливой стоимости. Впоследствии финансовая гарантия оценивается по наибольшей из: (а) суммы, определенной как резерв в соответствии с политикой по учету оценочных обязательств, условных активов и обязательств, и (б) суммы, первоначально признанной за вычетом, если применимо, кумулятивной амортизации.

Исходя из вышеуказанных определений и требований:

- 1) *Гарантии, предоставляемые в отношении связанных сторон Компании:* В случае если Компания не выставляет премии связанным сторонам, справедливая стоимость соответствующего обязательства при первоначальном признании должна определяться как сумма, полученная в результате применения к покрытой гарантией сумме процентной ставки, представляющей разницу между процентной ставкой, по которой заемщик получил кредит, обеспеченный Компанией, и процентной ставкой, которая применялась бы, если бы Компания не выдавала гарантию. Альтернативно, данная ставка может быть определена как рыночная ставка по гарантиям, выданным заемщикам со схожим кредитным рейтингом. А также, справедливая стоимость может быть определена на основе информации об аналогичных гарантиях, предоставляемых на рыночных условиях (информации о банковских гарантиях) с аналогичными условиями (срок, валюта).

Компания в отдельной отчетности признает финансовую гарантию, выданную в пользу дочерней компании, в оценке, соответствующей справедливой стоимости, как финансовое обязательство по гарантиям в корреспонденции со счетом инвестиций в дочерние компании, где стоимость такой гарантии расценивается как фактические затраты на инвестицию.

После первоначального признания балансовая стоимость инвестиции в дочернюю компанию не подлежит изменению (даже после окончания срока договора о финансовой гарантии) до момента выбытия соответствующей дочерней компании. Увеличение балансовой стоимости инвестиции в дочернюю компанию рассматривается как фактические затраты на инвестицию.

После первоначального признания финансовое обязательство по гарантиям отражается по наибольшей из:

- суммы определенной в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2, и
- первоначально признанной суммы (справедливой стоимости) за вычетом (где уместно) кумулятивной амортизации первоначальной суммы, признанной в соответствии с разделом 10 «Выручка» главы 2.

Консолидация: обязательство по финансовой гарантии подлежит исключению при консолидации, если эмитент и держатель гарантии консолидируются в качестве части одной отчитывающейся организации (т.е. Компания). Следовательно, признание обязательства по гарантии обязательно только в финансовой отчетности на уровне подгруппы, которая не включает держателя гарантии.

- 2) *Гарантии, предоставляемые в отношении компаний под общим контролем:* Финансовые гарантии были выданы компаниям, находящимся под общим контролем. Если Компания не выставляет никакие комиссии связанной

стороне, то дебетовой стороной двойной проводки может быть, либо «дополнительный оплаченный капитал», либо «нераспределенный доход» с подробным описанием в соответствующем примечании сути операции. Отнесение на капитал применимо только в том случае, если операция находится под общим контролем (отношения между материнской и дочерней компаниями). Если компания является лишь связанной стороной, т.е. не находится под общим контролем, проводка на капитал не должна проводиться, а должна проводиться на счета прибылей и убытков.

- 3) *Гарантии, предоставляемые в отношении третьих сторон:* Если контракт по финансовой гарантии выдан несвязанной стороне по отдельной операции, проводимой по принципу «вытянутой руки», его справедливая стоимость при первоначальном признании будет равна полученной премии при отсутствии доказательства обратного. Возмещения стоимости финансовой гарантии, полученные от третьих сторон, не всегда являются показателем справедливой стоимости финансовой гарантии. При наличии доказательств того, что премия, полученная за выпуск финансовой гарантии, не является справедливой, проводится оценка справедливой стоимости по аналогии с гарантиями, предоставляемыми в отношении связанных сторон Компании.

Компания ведет учет выданных и подтвержденных гарантий на балансе на соответствующих внебалансовых счетах «Условные и возможные требования и обязательства».

Гарантии отражаются в учете с момента выдачи гарантии и до даты истечения срока ее действия или до полного исполнения требований или обязательств, предусмотренных условиями гарантии.

Сумма покрытия по выданной или подтвержденной гарантии отражается на забалансовых счетах кредиторов по документарным расчетам или вкладам, являющимся обеспечением (заклад, гарантия, задаток) обязательств клиентов и учитывается до истечения срока действия гарантии или до даты исполнения Компанией обязательств по гарантии.

В случае истечения срока действия и исполнения гарантии и неполучении от бенефициара требований по гарантии, требования и обязательства Компании по выданной или подтвержденной гарантии списываются с внебалансовых счетов возможных требований и обязательств. При этом сумма покрытия, предоставленная принципалом, возвращается Компанией на счет принципала в предусмотренные договором сроки.

В случае если при наступлении условия (события), Компания исполняет обязательство по выданным или подтвержденным непокрытым гарантиям путем осуществления оплаты по договору гарантии, сумма произведенной оплаты отражается как требование к дебиторам по гарантиям до ее погашения принципалом.

Оплата по выданным покрытым гарантиям осуществляется Компанией за счет суммы покрытия, предоставленной клиентом по договору о выдаче гарантии. При этом, если сумма исполненных обязательств Компанией перед Бенефициаром в соответствии с договором о выдаче гарантии больше суммы покрытия, предоставленного принципалом, сумма разницы отражается как требование к дебиторам по гарантиям.

В случае исполнения Компанией обязательств по гарантии за счет Компании и при подписании с принципалом договора банковского займа дебиторская задолженность по гарантии переносится в ссудную задолженность.

На ссудный счет зачисляется сумма непогашенной задолженности по гарантии с учетом расходов Компании и неустойки (штрафов, пени). В дальнейшем, учет задолженности принципала по гарантии Компании ведется в порядке, установленном для учета займов, предоставленных Компанией.

Комиссионные вознаграждения по тендерным гарантиям сроком действия от 30 до 90 дней, а также по коммерческим гарантиям сроком действия до 30 дней, признаются на счетах доходов полностью в день оказания услуг.

Комиссионные вознаграждения по коммерческим гарантиям сроком действия свыше 30 дней, признаются на счетах доходов постепенно, в течение периода, к которому относятся, в соответствии с методом начисления, ежемесячно.

Платы за принятые банком гарантийные обязательства, установленные на периодической основе (в процентах годовых, квартальных), признаются в виде вознаграждения на счетах доходов в периоды, к которым они относятся.

4.7 Учет хеджирования

Сфера применения. Компания использует производные финансовые инструменты для снижения возможного риска, возникающего из-за изменений цен и котировок на товары, изменений цен на реализуемое сырье и нефтепродукты, изменений процентных ставок, изменений курсов валют и т.д. Такие производные финансовые инструменты учитываются по справедливой стоимости.

Признание хеджирования. Учет операций хеджирования осуществляется, если между инструментом хеджирования и хеджируемой статьей определяется отношение хеджирования.

При хеджировании специальный учет применяется, только если выполняются все условия:

- 1) Отношения хеджирования должны быть формально определены и задокументированы на дату возникновения хеджирования. Использование инструментов хеджирования должно отвечать внутренним положениям Компании в области управления риском и стратегии осуществления хеджирования. А также Компания должна определить на дату возникновения отношений, что является хеджируемой статьей, инструментом хеджирования, природу хеджируемого риска и как должна оцениваться эффективность хеджирования;
- 2) На дату возникновения ожидается, что хеджирование окажется высокоэффективным;
- 3) Эффективность хеджирования должна оцениваться постоянно в течении всего периода хеджирования, а точнее эффективность должна быть в пределах 80% -125% в течение всей жизни.
- 4) При хеджировании ожидаемой сделки данная сделка должна быть высоко вероятной.

Объектом хеджирования могут быть:

- 1) актив, обязательство, твердое соглашение или высоковероятная прогнозируемая сделка;
- 2) группа активов, обязательств, твердых соглашений или высоковероятных прогнозируемых сделок со схожими характеристиками риска;
- 3) нефинансовый актив или обязательство (как например, запасы) на риск изменения курса валют, изменения справедливой стоимости всего объекта или справедливой стоимости всего объекта без риска на изменение курса валют;
- 4) инвестиция, удерживаемая до погашения на риск изменения курса валют или кредитного риска (но не риск изменения процентной ставки).
- 5) часть потока денежных средств любого финансового актива или обязательства;
- 6) для хеджирования риска изменения процентной ставки на портфельной основе, часть портфеля финансовых активов или обязательств, у которых одинаковый хеджируемый риск, или
- 7) чистые инвестиции в зарубежную компанию.

При учете хеджирования на балансе признаются взаимозачитываемые результаты изменений в справедливой стоимости инструмента хеджирования и хеджируемой статьи. При этом прибыли и убытки по инструменту хеджирования относятся на отдельные счета, открытые на балансовом счете доходов/расходов по соответствующей хеджируемой статье, либо на отдельные счета прочего совокупного дохода, когда это применимо.

Первоначальное признание инструментов хеджирования осуществляется по справедливой стоимости.

Для целей учета выделяются три вида хеджирования:

- 1) хеджирование риска, связанного с изменением справедливой стоимости признанного актива или обязательства, либо непризнанного твердого соглашения или определенной доли такого актива или обязательства, которое относится к конкретному риску и оказывает влияние на прибыль или убыток отчетного периода;
- 2) хеджирование риска, связанного с изменением денежных потоков, которое (а) относится к конкретному риску, связанному с признанным активом или обязательством (например, хеджирование всех или отдельных будущих выплат процентов по долговому обязательству с переменной процентной ставкой) или с ожидаемой сделкой (например, хеджирование ожидаемой покупки или продажи), и (б) может оказывать влияние на прибыль или убыток;
- 3) хеджирование чистых инвестиций в зарубежные компании.

Учет хеджирования справедливой стоимости осуществляется следующим образом:

- 1) прибыль или убыток от переоценки инструмента хеджирования по справедливой стоимости относятся на прибыли или убытки Компании, и
- 2) балансовая стоимость хеджируемой статьи корректируется с учетом отнесенных к хеджируемому риску прибыли или убытка по хеджируемой статье, и данные суммы прибыли или убытка относятся на доходы и расходы. Это относится к тем случаям, когда оценка хеджируемой статьи проводится по фактическим затратам. Прибыль или убыток, относимые к хеджируемому риску, признаются на счете прибылей и убытков, если хеджируемой статьей является имеющийся в наличии для продажи финансовый актив.

Учет хеджирования денежных потоков осуществляется следующим образом:

- 1) часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования, эффективность которого была установлена, относятся непосредственно на резерв хеджирования в собственном капитале и отражается в прочем совокупном доходе;
- 2) неэффективная часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования отражается на счетах доходов и расходов в прибылях и убытках.

Когда хеджирование твердых обязательств приводит к признанию актива или обязательства, тогда в момент признания такого актива или обязательства соответствующие прибыли или убытки, которые ранее были признаны в собственном капитале, переносятся в прибыли и убытки в том же самом периоде, в котором хеджирование твердых обязательств оказывает влияние на чистую прибыль или убыток, например, тогда, когда будущая сделка купли-продажи фактически имеет место.

Учет хеджирования чистых инвестиций в зарубежные компании осуществляется следующим образом:

Хеджирование чистых инвестиций в зарубежные компании учитывается по аналогии с хеджированием риска, связанного с изменением денежных потоков.

Хеджируемая статья учитывается на соответствующих счетах активов Компании. Инструмент хеджирования на дату заключения сделки отражается на соответствующих счетах баланса и в дату расчетов списывается со счетов баланса.

Презентация результатов переоценки производных инструментов в прибылях и убытках:

Цель производного инструмента	Линия в прибылях и убытках
Удерживаемые для торговли или учет хеджирования не применим	Как компонент прочих доходов/расходов (но не в виде объекта валовой прибыли) или если существенно, отдельной строкой.
Хеджирование признанных финансовых инструментов – обычно хеджирование справедливой стоимости по риску изменения иностранной валюты и/или ставки вознаграждения.	<p>Эффективная часть: та же строка, что и объект хеджирования (например, финансовые расходы при хеджировании справедливой стоимости риска фиксированной ставки вознаграждения по займам, расходы по курсовой разнице при хеджировании справедливой стоимости риска изменения курса валюты по займу).</p> <p>Неэффективная часть: как компонент прочих доходов/расходов (но не в виде объекта валовой прибыли) или если существенно, отдельной строкой.</p>
Хеджирование признанных нефинансовых объектов – хеджирование справедливой стоимости по риску изменения цен на товары	<p>Эффективная часть: та же строка, что и объект хеджирования (например, себестоимость при хеджировании справедливой стоимости по запасу товаров).</p> <p>Неэффективная часть: как компонент прочих доходов/расходов (но не в виде объекта валовой прибыли) или если существенно, отдельной строкой.</p>
Хеджирование высоковероятной ожидаемой операции или непризнанного твердого обязательства – обычно хеджирование денежных потоков по риску иностранной валюты, ставки вознаграждения или цен на товары.	<p>Эффективная часть: первоначально признается в прочем совокупном доходе (резерв по хеджированию денежных потоков) и в последующем реклассифицируется в ту же строку, что и объект хеджирования в прибылях и убытках (например, финансовые расходы при хеджировании справедливой стоимости риска плавающей ставки вознаграждения по займам, расходы по курсовой разнице при хеджировании справедливой стоимости риска перевода по займу, себестоимость при хеджировании справедливой стоимости по закупкам товаров).</p> <p>Неэффективная часть: как компонент прочих доходов/расходов (но не в виде объекта валовой прибыли) или если существенно, отдельной строкой.</p>

Хеджирование на групповой (портфельной) основе

Сходные активы или сходные обязательства объединяются и хеджируются в виде группы только в том случае, если:

- 1) риск, от которого хеджируются отдельные активы или отдельные обязательства в этой группе будет общим для них;

- 2) изменение в части справедливой стоимости, относящейся к хеджируемому риску каждого отдельного элемента группы, должно быть практически пропорционально общему изменению в части справедливой стоимости, относящейся к хеджируемому риску всей группы.

При объединении схожих активов и при объединении схожих обязательств в портфель, Компания учитывает различные факторы, включая:

- 1) виды активов и обязательств;
- 2) ставки вознаграждения (фиксированные или переменные), и в случае активов или обязательств с фиксированными ставками, ставка купона;
- 3) валюта, в которой деноминированы активы или обязательства;
- 4) планируемая дата погашения, и в случае активов с предварительной оплатой, условия предоплаты, история предоплаты в прошлых периодах, и ожидаемые будущие предоплаты.

При хеджировании справедливой стоимости процентного риска портфеля финансовых активов или обязательств (и только в таких операциях хеджирования), хеджируемая доля может быть выражена в денежном эквиваленте без привязки к индивидуально идентифицированным активам и обязательствам. Не допускается установление отношений хеджирования по чистым позициям, полученным в результате комбинирования активов и обязательств.

При группировке индивидуальных инструментов в портфель с целью их хеджирования, весь портфель полностью представляет единый хеджируемый объект, т.е. финансовые активы или обязательства включаются в портфель на всю сумму, подверженную хеджируемому риску. После определения состава портфеля, возможно установление отношений хеджирования применительно к части данного портфеля.

Объектом хеджирования может выступать группа будущих денежных потоков. Компания определяет график дат или периодов (неделя, месяц) получения/выбытия денежных потоков, или график дат/периодов пересмотра процентных ставок или любой другой график, на основе которого осуществляется хеджирование. При этом срок поступления или выбытия этих денежных потоков может отличаться от срока погашения по инструменту хеджирования при условии сохранения эффективности хеджирования, что документально подтверждается Компанией посредством осуществления теста эффективности хеджирования на момент установления отношений хеджирования и на каждую последующую дату. При прекращении признания того или иного денежного потока внутри хеджируемого портфеля, денежный поток снимается с временного периода при условии, если временной период был определен в графике в который он был включен.

При хеджировании на групповой основе, в случае если объектом хеджирования выступает группа будущих денежных потоков, Компания может, при определении такой возможности в Стратегии хеджирования, применить усредненные даты потоков в течение месяца с использованием дат, сложившихся на середину месяца, средние величины потоков, средние ставки и средние курсы.

Оценка эффективности хеджирования

Хеджирование считается высокоэффективным, только при одновременном выполнении следующих условий:

- 1) на дату установления отношений хеджирования и в последующие периоды, существуют ожидания относительно высокой степени компенсирования хеджем изменений справедливой стоимости или денежных потоков, вызванных данным риском в течение определенного периода (перспективная эффективность);
- 2) фактические результаты хеджирования находятся в диапазоне от 80 до 125 процентов (ретроспективная эффективность).

Оценка эффективности хеджирования производится на постоянной основе, только по отношению к производным инструментам, к которым применен учет хеджирования. Оценка эффективности хеджирования может также производиться по отношению к производным инструментам, к которым не применен учет хеджирования, с целью выявления эффективности хеджирования и/или принятия решения по признанию хеджирования.

Оценка эффективности хеджирования осуществляется следующим образом:

- 1) *Ретроспективная эффективность:*
 - метод взаимозачета - сопоставление изменения справедливой стоимости инструмента хеджирования к изменению справедливой стоимости или денежных потоков хеджируемой статьи на кумулятивной основе или на основе изменений за период, либо
 - допускается применение статистических методов, таких, например, как регрессионный анализ, в случае получения подтверждения статистической достоверности результатов на постоянной основе.
- 2) *Перспективная оценка эффективности хеджирования осуществляется путем:*
 - выявления высокой степени статистической корреляции между справедливой стоимостью или денежными потоками хеджируемой статьи и инструмента хеджирования используя регрессионный анализ либо

сравнение изменений стоимостей хеджируемой статьи и инструмента хеджирования при симуляции переменных, влияющих на стоимость хеджируемой статьи.

- либо путем демонстрации совпадения ключевых параметров хеджируемой статьи с инструментом хеджирования на дату установления отношений хеджирования.

При расчете эффективности хеджирования, в случае если объектом хеджирования не является кредитный риск, Компания не учитывает изменения в кредитных спредах по инструменту.

Прекращение признания

Компания прекращает учет хеджирования, если:

- 1) хеджирование больше не является эффективным;
- 2) руководство отменяет назначение инструмента хеджирования;
- 3) инструмент хеджирования прекращает существовать или перестает быть действительным;
- 4) хеджируемая статья продана или погашена либо происходит прекращение признания хеджируемой статьи в составе хеджируемого портфеля. В этом случае доход или убыток по инструменту хеджирования учитывается на счетах доходов и расходов;
- 5) в случае ожидаемой сделки, если данная сделка больше не является высоко вероятной.

В случае, если отношение хеджирования не отвечает требованиям эффективности, учет хеджирования прекращается, начиная с периода, в котором хеджирование не проходит тест на эффективность. Все будущие изменения справедливой стоимости производного инструмента хеджирования признаются в прибылях и убытках, а изменения хеджируемой статьи учитываются так, как они учитывались бы в отсутствие отношения хеджирования.

Если объект хеджирования частично погашен до плановой даты погашения и это может привести к излишнему хеджированию (перехеджирование) и если высокая эффективность хеджирования больше не сохраняется, отношения хеджирования должны быть прекращены в отношении всего хеджируемого инструмента и новые отношения должны быть установлены с учетом оставшейся части хеджируемого объекта.

В случае если время, сумма или другие первоначальные условия хеджируемого инструмента изменились, Компания должна оценить, сохранены ли первоначальные договорные отношения или возникли новые. В последнем случае, первоначальные отношения хеджирования должны быть прекращены перспективно.

Если исполнение обязательств в рамках первоначальных договорных отношений задерживается, но все еще ожидается, Компания может продолжить отношения хеджирования при одновременном соблюдении следующих условий:

- 1) договорное обязательство продолжает быть идентифицируемым, и
- 2) существует обязательная к исполнению договоренность, что денежные потоки поступят в относительно короткие сроки после первоначально запланированной даты.

Учет хеджирования прекращается тогда, когда срок действия инструментов хеджирования истекает, или же происходит их реализация, срок действия прерывается или происходит исполнение хеджирования, или же более нет условий, необходимых для специального учета хеджирования.

Не является истечением срока действия или прекращением действия инструмента хеджирования, если:

- ввиду законодательных требований или нормативов, включая вновь введенные, стороны хеджируемого инструмента договариваются о том, что один или более клиринговых контрагентов заменяют первоначального контрагента;

- имеются иные изменения в инструменте хеджирования, связанные с заменой контрагента (например, изменения в требованиях к залогу, в правах по взаимозачету дебиторской и кредиторской задолженности и во взимаемых сборах, в рамках необходимых при замене контрагента). К данным изменениям относятся только те изменения, которые были бы изначально в случае выбора вторичного контрагента.

В этот момент любые кумулятивные прибыли или убытки по инструментам хеджирования, признанные в собственном капитале, удерживаются в собственном капитале до тех пор, пока фактически не произойдет прогнозируемая операция. Если же более не ожидается, что хеджированная сделка произойдет, кумулятивные прибыли или убытки по инструментам хеджирования, признанные в собственном капитале, переводятся в чистую прибыль или убыток за период и отражаются по статьям «Финансовые доходы» или «Финансовые расходы».

4.8 Комбинированные финансовые инструменты

Некоторые инструменты могут сочетать в себе признаки, как долевого инструмента, так и финансовых обязательств. Такие финансовые инструменты называются сложными или комбинированными финансовыми инструментами.

Когда финансовый инструмент включает в себя компоненты обязательства и капитала, Компания классифицирует эти компоненты отдельно в соответствии с определениями финансового обязательства и долевого инструмента.

Например, конвертируемые облигации включают:

- 1) обязательство выплатить облигации, которые учитываются в финансовых обязательствах, и
- 2) опцион на конвертацию, который признается в капитале.

Первоначальная классификация компонентов комбинированного финансового инструмента не изменяется, даже если меняются экономические условия, которые меняют возможность использования права на конвертацию.

В целях первоначального признания и оценки комбинированного финансового инструмента Компании:

- 1) определяет справедливую стоимость комбинированного финансового инструмента;
- 2) определяет справедливую стоимость долгового компонента (на основе справедливой стоимости схожих обязательств не связанных с долевым компонентом) и признает его в финансовых обязательствах;
- 3) классифицирует остаточную сумму после вычета оцененной суммы обязательства от справедливой стоимости комбинированного финансового инструмента как компонент капитала;

В случае если выполнение оценки стоимости встроенного финансового инструмента является непрактичным, то весь комбинированный финансовый инструмент может классифицироваться как финансовый инструмент, учитываемый по справедливой стоимости.

Компания классифицирует выпущенные привилегированные акции в соответствии со следующими принципами:

- 1) если на основании договора, привилегированные акции должны погаситься (у эмитента есть договорное обязательство передать финансовые активы (денежные средства) акционерам, т.е. стоимость акции погасится эмитентом), привилегированные акции отражаются в финансовых обязательствах;
- 2) если договор не требует погашения привилегированных акций, классификация и последующий учет привилегированных акций зависит от следующего:
 - если Компания платит дивиденды по выпущенным привилегированным акциям, и сумма и регулярность платежей не зависит от результатов деятельности Компании в периоде, а предусмотрены договором, Компания признает дивиденды как финансовое обязательство. Такие привилегированные акции являются комбинированным финансовым инструментом, и Компания учитывает их отдельно в финансовой отчетности:
 - а) дисконтированная сумма будущих денежных потоков связанных с выплатой дивидендов отражается в финансовых обязательствах. Поэтому данное финансовое обязательство учитывается по амортизированной стоимости, с отнесением амортизации в финансовые расходы;
 - б) разница между суммой выпуска и дисконтированной стоимостью будущих денежных потоков, связанных с выплатой дивидендов, признается как долевой инструмент и отражается в капитале.

4.9 Обязательства и собственный капитал

Классификация обязательств и долевого инструмента является сложным процессом и требует оценки каждого компонента договорных условий инструмента.

Компания, являясь эмитентом финансового инструмента, должна при первоначальном признании классифицировать этот инструмент или составляющие его части как финансовое обязательство, финансовый актив или долевой инструмент, в соответствии с содержанием договорного соглашения и определениями финансового обязательства, финансового актива и долевого инструмента.

Инструмент должен классифицироваться как *долевой инструмент* только в случае исполнения обоих нижеуказанных условий:

- 1) Частью этого инструмента не является обязательство по договору:
 - предоставить денежные средства или иной финансовый актив другой организации; или
 - обменять финансовые инструменты с другой организацией на потенциально невыгодных для эмитента условиях.

- 2) Если расчеты по инструменту должны или могут производиться собственными долевыми инструментами эмитента, и он является:
- непроизводным инструментом, который не включает договорное обязательство предоставить переменное число собственных долевого инструментов; или
 - производным инструментом, расчеты по которому должны производиться путем обмена эмитентом фиксированной суммы денежных средств или иного финансового актива на фиксированное число его собственных долевого инструментов.

Договорное обязательство, в том числе и возникающее в связи с производным финансовым инструментом, которое должно или может привести к получению или предоставлению собственных долевого инструментов эмитента в будущем, но которое не отвечает вышеуказанным условиям (а) и (б), не является долевым инструментом.

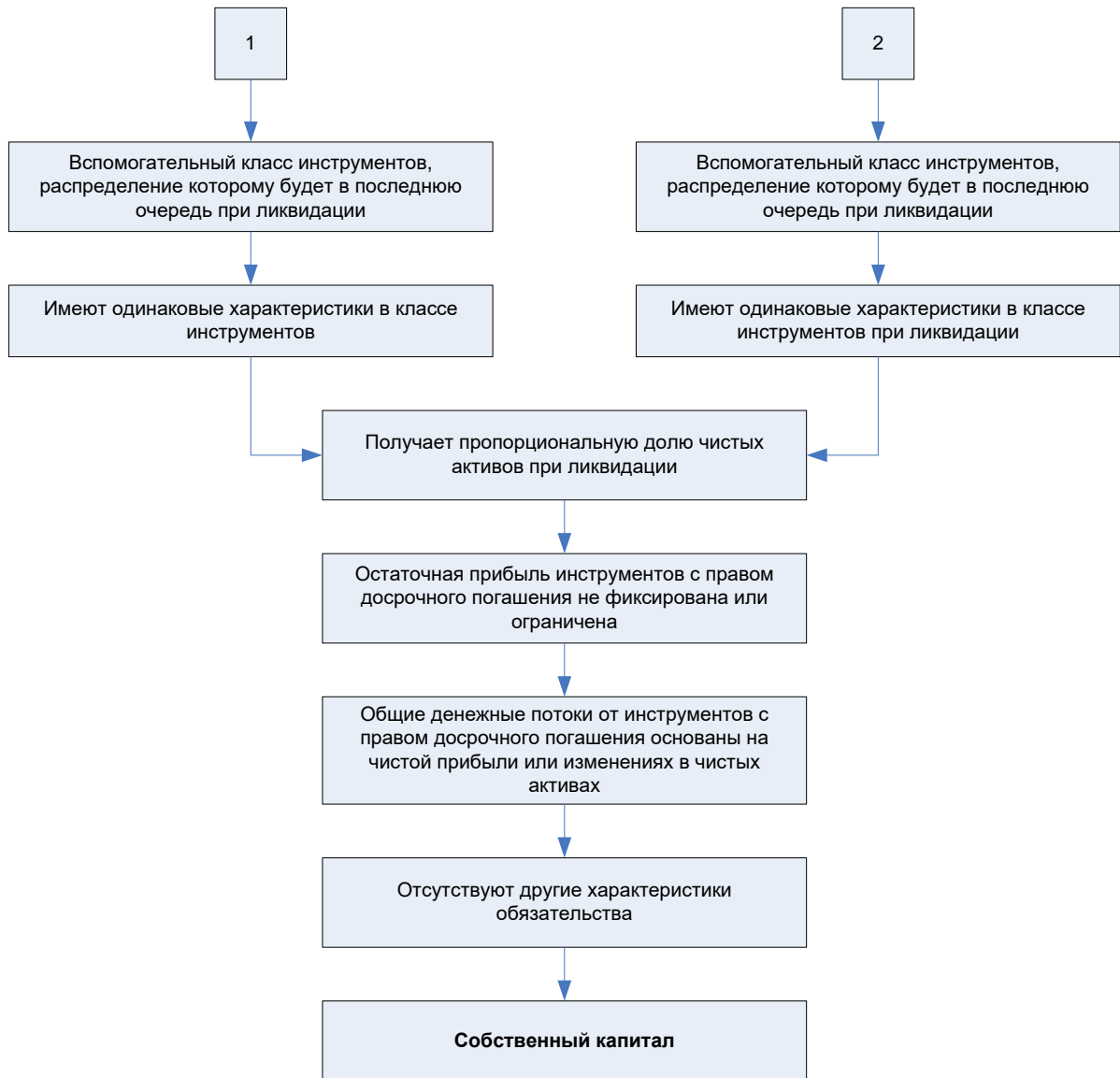
Следующая таблица отражает классификацию финансового инструмента как обязательство или собственный капитал:

Соглашение урегулируется долевыми инструментами	Денежная сумма вознаграждения в функциональной валюте эмитента	Количество долевого инструментов	Классификация
Сценарий 1	Фиксированная	Переменное	Финансовое обязательство
Сценарий 2	Переменная	Переменное	Финансовое обязательство
Сценарий 3	Переменная	Фиксированное	Финансовое обязательство
Сценарий 4	Фиксированная в валюте, не являющейся функциональной валютой	Фиксированное	Финансовое обязательство
Сценарий 5	Фиксированная	Фиксированное	Капитал

Исключением к определениям, указанным выше, являются инструменты, которые подпадают под определение финансовых обязательств, но классифицируются как долевого инструмент, если они имеют все характеристики и условия, указанные ниже:

1. Инструмент с правом досрочного погашения – финансовый инструмент, дающий держателю право вернуть его эмитенту (т.е. Компании) в обмен на денежные средства или иной финансовый актив.
2. Инструменты, или компоненты инструментов, подвергающих Компанию или его компании обязательству предоставить другой стороне пропорциональную долю чистых активов только при ликвидации. Обязательство возникает, если есть уверенность, что будет ликвидация (в случае компаний с ограниченным сроком жизни), или нет уверенности в ликвидации, но у держателя инструмента есть право (опцион) на ликвидацию.

Непроизводный финансовый инструмент с правом досрочного погашения или обязательства при ликвидации (например, для организации с ограниченным сроком жизни) классифицируются как собственный капитал, если соответствует всем критериям, указанным ниже:



Данные критерии более детально указаны в таблице ниже:

Критерии	Комментарии
<p>1. Инструмент входит в состав класса инструментов, являющихся субординированными ко всем другим классам инструментов. Это означает, что:</p> <ul style="list-style-type: none"> - у инструмента нет приоритета на активы компании при ликвидации перед другими требованиями, и - нет необходимости конвертации в другой инструмент перед тем, как он войдет в состав класса инструментов, являющихся вспомогательными ко всем другим классам инструментов. 	<p>Требование инструмента при ликвидации оценивается, как если бы Компания была ликвидирована на дату классификации.</p> <p>Если у Компании есть два одинаково вспомогательных класса инструментов с разными условиями, ни один не может быть классифицирован как собственный капитал.</p>
<p>2. Для инструментов с правом досрочного погашения, у всех инструментов входящих в класс, одинаковые характеристики.</p> <p>Для обязательств, возникающих при ликвидации, только обязательства при ликвидации должны быть идентичны для всех инструментов в том классе.</p>	<p>Для того, чтобы быть идентичными, все инструменты с правом досрочного погашения в классе должны:</p> <ul style="list-style-type: none"> - иметь одинаковую формулу или другой метод расчета цены выкупа; - одинаково классифицироваться при ликвидации; - иметь одинаковые права голоса; - все другие характеристики должны быть одинаковы.
<p>3. Инструмент должен дать право держателю на пропорциональную долю в чистых активах организации при ликвидации.</p>	<p>Инструмент, имеющий преференциальное право при погашении не является инструментом с правом на пропорциональную долю в чистых активах организации. Так, если у инструмента с правом досрочного погашения есть право на фиксированную сумму дивиденда при ликвидации в дополнение к доле в чистых активах организации, но другой инструмент в классе не имеет такое же право при ликвидации, не один из инструментов в классе не может быть собственным капиталом.</p>
<p>4. Только для инструментов с правом досрочного погашения, общие ожидаемые денежные потоки, причитающиеся инструменту в течение жизни инструмента, должны быть основаны существенно на прибылях и убытках, изменениях в признанных чистых активах или изменениях в справедливой стоимости признанных и непризнанных чистых активов компании в течение срока инструмента (без учета эффекта инструмента).</p>	<p>Денежные потоки, причитающиеся инструменту в течение его срока, должны быть основаны на доходах и расходах или изменении в чистых активах организации в целом, не только части бизнеса.</p>
<p>5. Нет никаких инструментов, которые:</p> <ul style="list-style-type: none"> - существенно ограничивают или фиксируют прибыль заработанную держателем инструмента; и - имеют общие денежные потоки, основанные в основном на прибылях и убытках, изменениях в признанных чистых активах или изменении в справедливой стоимости признанных и непризнанных чистых активов компании в течение срока инструмента (без учета эффекта инструмента). 	<p>Если инструмент с правом досрочного погашения предоставляет фиксированную или ограниченную прибыль из-за взаимодействия с другими инструментами, выпущенными организацией (например, другой инструмент участвует в доле чистых активов), то такой инструмент не является собственным капиталом.</p> <p>Нефинансовый договор с держателем инструмента должен игнорироваться, если такой договор имеет такие же условия и сроки, как и договор со стороной, который не является держателем инструмента.</p>

Критерии	Комментарии
6. Только для инструментов с правом досрочного погашения, инструмент не должен содержать никакие характеристики обязательства, кроме как самого опциона пут.	<p>Инструмент с правом досрочного погашения не может иметь другое договорное обязательство, кроме самого опциона пут и, поэтому, не может быть комбинированным инструментом. Однако, для инструментов с обязательствами, возникающими при ликвидации, нет никаких требования по другим договорным обязательствам, поэтому инструмент может быть комбинированным.</p> <p>Поэтому, например, инструмент с правом досрочного погашения, который имеет обязательство:</p> <ul style="list-style-type: none"> • распределить прибыль текущего периода по требованию каждого держателя на основе пропорциональной доли прибыли организации; или • распределить весь налогооблагаемый доход по требованию положений организации <p>не может быть классифицирован как долевой инструмент.</p>

Акции, выпущенные дочерними компаниями

В консолидированной финансовой отчетности Компания представляет доли меньшинства - т.е. доли других сторон, участвующих в капитале и доходах ее дочерних компаний. При классификации финансового инструмента (или его компонента) в консолидированной финансовой отчетности Компания принимает во внимание все условия, согласованные между членами группы и держателями инструмента, для того, чтобы определить наличие у группы в целом обязательства предоставить денежные средства или иной финансовый актив применительно к данному инструменту, либо произвести расчет таким образом, чтобы это привело к классификации обязательства.

Когда дочерняя организация в составе Компании выпускает финансовый инструмент, а Компания производит согласование дополнительных условий непосредственно с держателями инструмента (например, с гарантом), то эта группа не вправе решать вопросы выплаты доходов или досрочного погашения по своему усмотрению. При том, что дочерняя организация может, невзирая на эти дополнительные условия, с полным основанием классифицировать данный инструмент в своей индивидуальной финансовой отчетности, последствия других соглашений между членами группы и держателями инструмента должна приниматься во внимание с тем, чтобы в консолидированной финансовой отчетности получили отражение договоры и сделки, заключенные группой в целом. При наличии такого обязательства или резерва на погашение, инструмент (или его компонент, являющийся предметом обязательства) классифицируется в консолидированной финансовой отчетности как финансовое обязательство.

4.10 Учет выбытия финансовых инструментов

Компания отражает *выбытие финансовых инвестиций* только когда:

- 1) срок действия права на получение денежных средств от данного финансового актива истек;
- 2) выбытие финансового актива классифицируется как передача.

Выбытие финансового актива классифицируется как *передача* при выполнении одного из следующих условий:

- 1) происходит передача прав на получение денежных средств от данного финансового актива или;
- 2) передачи прав на получение денежных средств от данного финансового актива не происходит, но предполагается наличие обязательства по выплате получаемых денежных средств одному или нескольким получателям при выполнении трех следующих условий:
 - у Компании не возникает обязательства по выплате денежных средств до момента получения денежных средств от данного финансового актива;
 - по условиям договора о передаче актива Компания не имеет права продать или заложить указанный актив иначе, чем вышеуказанным получателям в погашение обязательства по выплате им денежных средств;
 - Компания обязана передать получателям любые денежные средства, которые он соберет в пользу получателей без существенной задержки.

При *передаче* финансового актива Компания оценивает, в какой мере он сохраняет риски и выгоды владения активом. При этом:

- 1) если происходит передача большей части рисков и выгод от владения активом, Компания признает выбытие финансового актива и признает отдельно в качестве актива или обязательства любые права или обязательства, полученные при передаче;
- 2) если Компания продолжает нести большую часть рисков и выгод от владения активом, Компания не признает выбытие финансового актива;
- 3) если Компания не передает и не продолжает нести большую часть рисков и выгод от владения активом, то оценивается степень контроля, имеющегося у Компании, над финансовым активом:
 - если Компания не сохранила за собой такой контроль, он прекращает признание переданного финансового актива и признает отдельно в качестве активов или обязательств любые права и обязательства, возникшие или сохраненные при передаче;
 - если же Компания сохраняет за собой контроль, она признает и дальше признавать переданный финансовый актив в той степени, в которой он продолжает в нем участвовать.

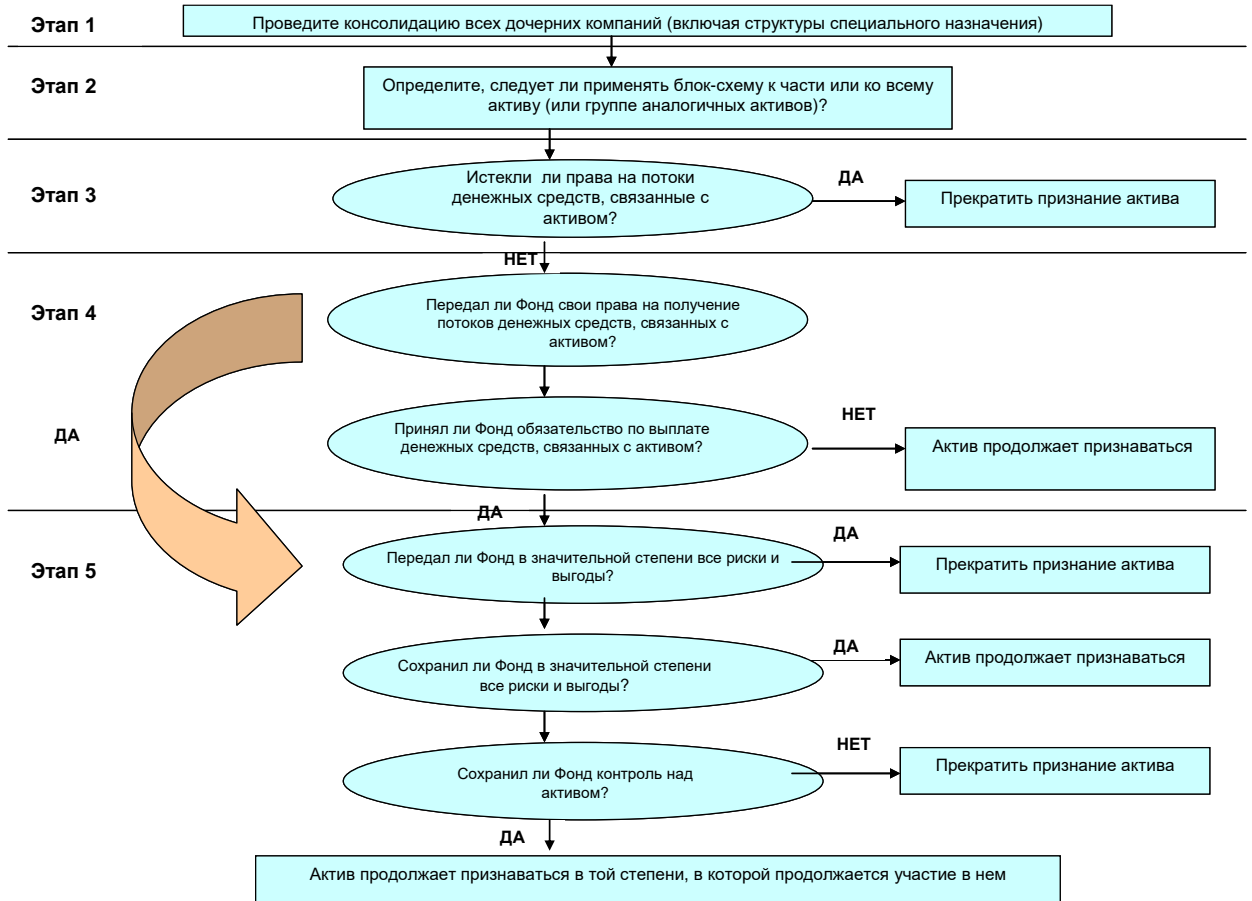
Выбытие займов (ссуд) и облигаций признается если:

- 1) причитающиеся денежные средства получены в полном объеме (дальнейшее получение средств не ожидается);
- 2) права на получение денежных средств переданы другому лицу на основании договора.

При выбытии финансового актива разница между его балансовой стоимостью и суммой полученного возмещения относится на финансовые результаты. При этом реклассифицируется в прибыль или убыток ранее отраженная на счете прочего совокупного дохода сумма переоценки финансовых инвестиций, имеющихся в наличии для продажи.

Если Компания передает часть финансовой инвестиции при сохранении другой ее части, то балансовая стоимость такой финансовой инвестиции распределяется между оставшейся частью и проданной частью на основе их относительных справедливых стоимостей на день продажи. В этом случае разница между балансовой стоимостью выбывшей части и суммой полученного возмещения за выбывшую часть и суммой прибыли или убытка, ранее учтенными в составе собственного капитала (для финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи), относится на финансовые результаты. Суммы прибыли или убытка, ранее учтенные в составе собственного капитала, распределяются между оставшейся и выбывшей частью финансового актива на основе их относительных справедливых стоимостей.

На блок-схеме ниже схематично представлены критерии прекращения признания:



Прекращение признания финансовых обязательств

Компания прекращает признание финансового обязательства (или его части) только в случае, когда оно погашено, т.е. указанное в договоре обязательство исполнено, аннулировано или срок его действия истек.

Существенное изменение условий существующего финансового обязательства учитывается как погашение существующего обязательства и признание нового финансового обязательства.

Компания признает изменение условий существенным, если в соответствии с новыми условиями дисконтированная по методу эффективной ставки процента текущая стоимость денежных потоков (с учетом уплаченных и за вычетом полученных комиссионных) на 10% и более отличается от дисконтированной текущей стоимости оставшихся денежных потоков по первоначальным условиям финансового обязательства.

Аналогично отражается обмен между сторонами долговых инструментов с существенно различными условиями.

Если обмен финансовыми обязательствами или изменение условий учитывается Компанией как погашение финансового обязательства, то разница между балансовой стоимостью погашенного или переданного другой стороне обязательства (или его части), и переданным возмещением, включая все переданные неденежные активы или принятые обязательства, отражается в прибылях и убытках в составе прочих доходов, либо прочих расходов.

4.11 Обесценение финансовых инвестиций

Обесценение представляет собой риск или высокую вероятность того, что некоторая часть процентов, дивидендов или основной суммы финансового инструмента не будет выплачена вовремя или полностью в результате прошлого события.

Финансовый актив или группа финансовых активов обесценивается, и убытки от обесценения возникают только в том случае, если существуют объективные доказательства обесценения в результате прошлого события, которое произошло после первоначального признания актива. Ожидаемые убытки, обусловленные будущими событиями, независимо от степени вероятности их наступления, не признаются.

По состоянию на каждую отчетную дату Компания оценивает наличие объективных данных, свидетельствующих о возможном изменении стоимости (обесценении) финансовой инвестиции, таких как:

- 1) значительное ухудшение кредитоспособности эмитента;
- 2) фактическое нарушение договора, например, отказ или уклонение от уплаты процентов или основной суммы долга;
- 3) предоставление кредитором льготных условий по экономическим или юридическим причинам, связанным с финансовыми трудностями заемщика, на что кредитор не решился бы ни при каких других обстоятельствах;
- 4) большая вероятность банкротства или другие факты являющиеся подтверждением значительных финансовых трудностей эмитента;
- 5) исчезновение активного рынка для данной финансовой инвестиции;
- 6) объективные данные о значительном снижении будущего денежного потока по группе финансовых активов с момента первоначального признания, даже если пока это снижение нельзя связать с определенным активом в группе.

Исчезновение активного рынка или падение кредитного рейтинга компании-эмитента сами по себе не являются доказательствами обесценения инвестиции в отрыве от другой информации. Свидетельством обесценения является значительное или продолжительное снижение справедливой стоимости инвестиции в долевого инструмент ниже его себестоимости.

Финансовые активы, оцениваемые по амортизируемой стоимости. При наличии объективных доказательств, свидетельствующих о том, что актив обесценился по категориям:

- 1) «займы и дебиторская задолженность» и
- 2) «инвестиции, удерживаемые до погашения»,
сумма убытка от обесценения определяется как разница между:
 - балансовой стоимостью актива; и
 - дисконтированной стоимостью ожидаемых денежных потоков с использованием первоначальной эффективной ставки процентов (т.е. по эффективной ставке процента, рассчитанной при первоначальном признании).

Балансовая стоимость актива должна быть уменьшена либо напрямую, либо с использованием резерва под обесценение. Сумма убытка признается в прибылях и убытках.

Сначала Компания оценивает, существует ли объективные признаки обесценения по каждому значимому (крупному) финансовому активу, а также признаки обесценения для прочих финансовых активов.

Если Компания определяет, что не существует объективных признаков обесценения крупного финансового актива, то она должна включить данный актив в группу однородных активов с аналогичными характеристиками кредитного риска и оценивать эту группу на обесценение на портфельной основе.

По активам, которые относятся к значимым (крупным) кредитам и для которых имеются признаки обесценения, резерв рассчитывается на индивидуальной основе.

Если в последующий период сумма убытка от обесценения снижается, и снижение может быть объективно отнесено к событию, произошедшему после учета обесценения (например, повышение кредитного рейтинга должника), то ранее признанный убыток от обесценения сторнируется, либо напрямую, либо путем корректировки резерва под обесценение.

Сторнирование не должно приводить к тому, что балансовая стоимость финансового актива на дату сторнирования обесценения превышала величину, равную амортизируемой стоимости, какой бы она была, если бы обесценение не было признано.

Величина сторнирования должна признаваться в прибылях и убытках.

Обесценение финансового актива, оцениваемого по амортизируемой стоимости, измеряется с использованием первоначальной эффективной ставки процента, поскольку дисконтирование по текущей рыночной процентной ставке приведет к необходимости оценки финансового актива по справедливой стоимости.

Если условия займов и дебиторской задолженности или инвестиции, удерживаемой до погашения, пересматриваются или каким-либо другим способом меняются из-за финансовых трудностей дебитора или эмитента, обесценение оценивается с использованием первоначальной эффективной ставки процента до изменения условий.

Потоки денежных средств, относящихся к краткосрочной дебиторской задолженности, не дисконтируются, если влияние дисконтирования незначительно. Если займы, дебиторская задолженность или удерживаемая до погашения инвестиция имеют плавающую процентную ставку, то учетная (дисконтная) ставка для оценки любого убытка от обесценения представляет собой текущую эффективную ставку (ставки) процента, определенные по договору.

Компания может оценить обесценение финансового актива, оцениваемого по амортизируемой стоимости, на основе справедливой стоимости инструмента с использованием доступной рыночной цены. Расчет дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств по обеспеченному финансовому активу должен включать потоки от реализации заложенного имущества, вне зависимости от того, насколько высока вероятность его реализации.

Процесс оценки резерва под обесценение учитывает все открытые кредитные позиции, а не только позиции, имеющие низкое качество. Если Компания использует внутреннюю систему классификации займов, она рассматривает все классы займов, а не только те, качество которых существенно ухудшилось.

Процесс оценки суммы убытка от обесценения может привести либо к определенной сумме, либо к наилучшей оценке в пределах диапазона, принимая во внимание всю важную информацию, доступную до выпуска финансовой отчетности об условиях, существующих на дату ее составления.

Финансовые активы, оцениваемые по себестоимости. Если существуют объективные данные, свидетельствующие, что был понесен убыток от обесценения:

- 1) неотируемого долевого инструмента, не учитываемого по справедливой стоимости, поскольку его справедливая стоимость не может быть достоверно определена; или
- 2) производного актива, который связан с таким неотируемым долевым инструментом, и расчеты по которому должны производиться путем поставки актива;
- 3) то сумма убытка от обесценения определяется как разность между балансовой стоимостью финансового актива и дисконтированной стоимостью предполагаемых будущих потоков денежных средств, рассчитанной с использованием текущей рыночной ставки процента, установленной для аналогичных финансовых активов.

Такие убытки от обесценения не могут быть сторнированы.

Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи. Когда снижение справедливой стоимости финансового актива, имеющегося в наличии для продажи, признается непосредственно в прочем совокупном доходе, и существуют объективные данные, что этот актив обесценен, итоговый убыток, должен быть исключен из прочего совокупного дохода и признан в прибылях и убытках, даже если финансовый актив не был списан с баланса.

В дополнение к типам событий, описанных в пунктах (1) – (6) подраздела 4.11 «Обесценение финансовых инвестиций» объективными доказательствами обесценения долевого инструментов являются:

- 1) информация о значительных неблагоприятных изменениях в технологической, рыночной, экономической или правовой среде функционирования эмитента, свидетельствующая о том, что стоимость инвестиций в долевого инструменты может быть не возмещена;
- 2) значительное или продолжительное снижение справедливой стоимости инвестиции в долевого инструмент ниже ее фактической стоимости, выраженное в функциональной валюте компании, удерживающей долевого инструмент:
 - Компания, при анализе того, является ли снижение справедливой стоимости долевого инструмента значительным, руководствуется анализом волатильности долевого инструмента. Снижение справедливой стоимости долевого инструмента на 20% ниже его себестоимости является объективным свидетельством обесценения долевого инструмента. Однако, если при анализе волатильности было обнаружено, что инвестиции в долевого инструмент в прошлом характеризовались особенно высокой волатильностью рыночной цены, даже более существенное снижение стоимости может не считаться значительным.
 - Компания рассматривает снижение справедливой стоимости инвестиций в долевого инструмент, продолжающееся более двенадцати месяцев, как продолжительное.

Суммой итогового убытка, который исключается из прочего совокупного дохода и переносится в прибыли и убытки, будет разница между:

- 1) первоначальной стоимостью (за вычетом любого погашения основного долга и амортизации); и
- 2) текущей справедливой стоимостью за вычетом любого убытка от обесценения по данному финансовому активу, ранее признанному в прибылях и убытках.

Убытки от обесценения по инвестициям, «имеющимся в наличии для продажи» для *долевого инструмента* не могут

восстанавливаться в прибылях и убытках.

Если в последующий период справедливая стоимость *долгового инструмента*, классифицируемого как «имеющийся в наличии для продажи», повышается, и повышение может быть объективно отнесено на событие, случившееся после того, как убыток от обесценения был признан в прибылях и убытках, убыток от обесценения может быть сторнирован в прибылях и убытках.

В целях агрегирования оценки обесценения финансовые активы группируются исходя из схожести характеристик их кредитного риска. Например, на основе оценки кредитного риска или классификационной процедуры, предусматривающей учет вида актива, отрасли, географического положения, вида залога, длительности просроченной задолженности, и иных имеющих значение факторов.

Указанные характеристики должны быть уместными для оценки будущих денежных потоков по портфелю таких активов и отражать способность должника выплатить все подлежащие погашению суммы в соответствии с условиями контракта по оцениваемым активам. Будущие денежные потоки по портфелю финансовых активов, которые тестируются на обесценение, определяются на основе предусмотренных контрактом денежных потоков, связанных с активами в портфеле, и с учетом накопленного опыта возникновения убытков по активам, которые имеют характеристики кредитного риска, аналогичные оцениваемым активам в портфеле.

Накопленный опыт возникновения убытков корректируется с учетом влияния сложившихся в настоящее время обстоятельств.

В оценке изменений будущих денежных потоков по портфелям активов должны быть учтены изменения от периода к периоду соответствующих исходных данных (такие как изменения уровня безработицы, цен на недвижимость, режима выплат или иных факторов, отражающих изменение вероятности и величины убытков по группе активов). Методика и допущения, используемые для оценки будущих денежных потоков, регулярно пересматриваются в целях сокращения различий между прогнозируемыми и фактическими убытками.

Аналогично, компания использует свое профессиональное суждение для корректировки доступной информации для портфеля финансовых активов для отражения текущих обстоятельств. Использование приемлемых оценок составляет неотъемлемую часть подготовки финансовой отчетности и не наносит ущерба их надежности.

Процентный доход после признания обесценения. Если стоимость финансового актива или группы аналогичных активов снижается в результате признания убытка от обесценения, процентный доход по таким активам рассчитывается от текущей балансовой стоимости с применением первоначальной ставки дисконтирования.

4.12 Раскрытие информации

Финансовая отчетность Компании должна содержать информацию отдельно обо всех существенных категориях финансовых инструментов, а также видах доходов и расходов, относящихся к финансовым инструментам, и операциях с ними.

Для каждой категории финансовых инструментов Компания раскрывает:

- 1) учетную политику, в том числе применяемые критерии признания и базу измерения (использованные методы и допущения при определении справедливой стоимости);
- 2) информацию о величине и характере финансовых инструментов, включая их существенные сроки и условия, которые могут влиять на сумму, распределение во времени и определенность будущих потоков денежных средств (номинальная стоимость, даты наступления срока платежа, истечения срока действия или исполнения договора, права на досрочное урегулирование);
- 3) следующие доходы и расходы, связанные с финансовыми инструментами:
 - чистые прибыли или убытки по категориям финансовых инструментов;
 - доходы и расходы по вознаграждениям по финансовым инструментам;
 - доходы по вознаграждениям по обесцененным финансовым активам;
 - величину убытка от обесценения по классам финансовых активов.

Для каждого класса финансовых активов и финансовых обязательств Компания приводит информацию о справедливой стоимости (за исключением инвестиций в долевые инструменты, оцениваемые по фактическим затратам) для сопоставления этих сумм с соответствующей балансовой стоимостью.

Реклассификация. Если Компания переклассифицировала финансовый актив как актив, оцененный по:

- 1) себестоимости или амортизированной стоимости, а не по справедливой стоимости,
- 2) по справедливой стоимости, а не по себестоимости или амортизированной стоимости,

он раскрывает сумму, переклассифицированную из одной категории в другую по каждой категории, а также причины переклассификации; а также другие раскрытия в соответствии с МСФО 7.

Справедливая стоимость. Представление информации о справедливой стоимости включает описание метода определения справедливой стоимости и, в случае применения оценочного метода, существенных допущений, лежащих в основе этого расчета. Если было изменение в методе оценки, то Компания раскрывает данное изменение и причины на изменение в финансовой отчетности.

Для целей раскрытия в финансовой отчетности Компания классифицирует методы оценки справедливой стоимости по следующей иерархии:

Уровень 1: котировки (некорректированные) на активном рынке для схожих финансовых активов и обязательств;

Уровень 2: использование наблюдаемых рыночных данных (кроме тех указанных на уровне 1) для активов и обязательств, либо напрямую (т.е. цены), либо косвенно (т.е. данные вытекающие от цен).

Уровень 3: использование данных для активов или обязательств, которые не основаны на измеримых рыночных данных, и которые имеют существенное влияние на справедливую стоимость.

По справедливой стоимости, признанной в бухгалтерском балансе, Компания раскрывает для каждой категории финансовых инструментов:

- 1) уровень в иерархии справедливой стоимости, к которому классифицируется финансовый инструмент;
- 2) любые существенные переводы между уровнями 1 и 2 в иерархии справедливой стоимости и причины таких переводов. При этом перевод в каждый уровень должен раскрываться и описываться отдельно от переводов из каждого уровня.
- 3) для уровня 3 иерархии справедливой стоимости, сверку между начальным и конечным балансом, отдельно раскрывая следующие:
 - общую прибыль или убыток периода, признанную в прибылях и убытках, и описание презентации в отчете о совокупном доходе;
 - общую прибыль или убыток, признанную в прочем совокупном доходе;
 - покупки, продажи, выпуск и оплата (каждый из которых раскрывается отдельно); и
 - переводы в и из уровня 3 и причины таких переводов. Если переводы существенны, перевод в уровень 3 раскрывается отдельно от перевода из уровня 3.
- 4) сумму из общей прибыли или убытка за период по уровню 3, признанного в прибылях и убытках, которая причитается активам и обязательствам, существующим на конец отчетного периода, и описание презентации в отчете о совокупном доходе;
- 5) если, при оценке справедливой стоимости на основе уровня 3, изменение одного или нескольких данных на другие альтернативные данные существенно меняет справедливую стоимость, Компания описывает данный факт и раскрывает эффект этих изменений.

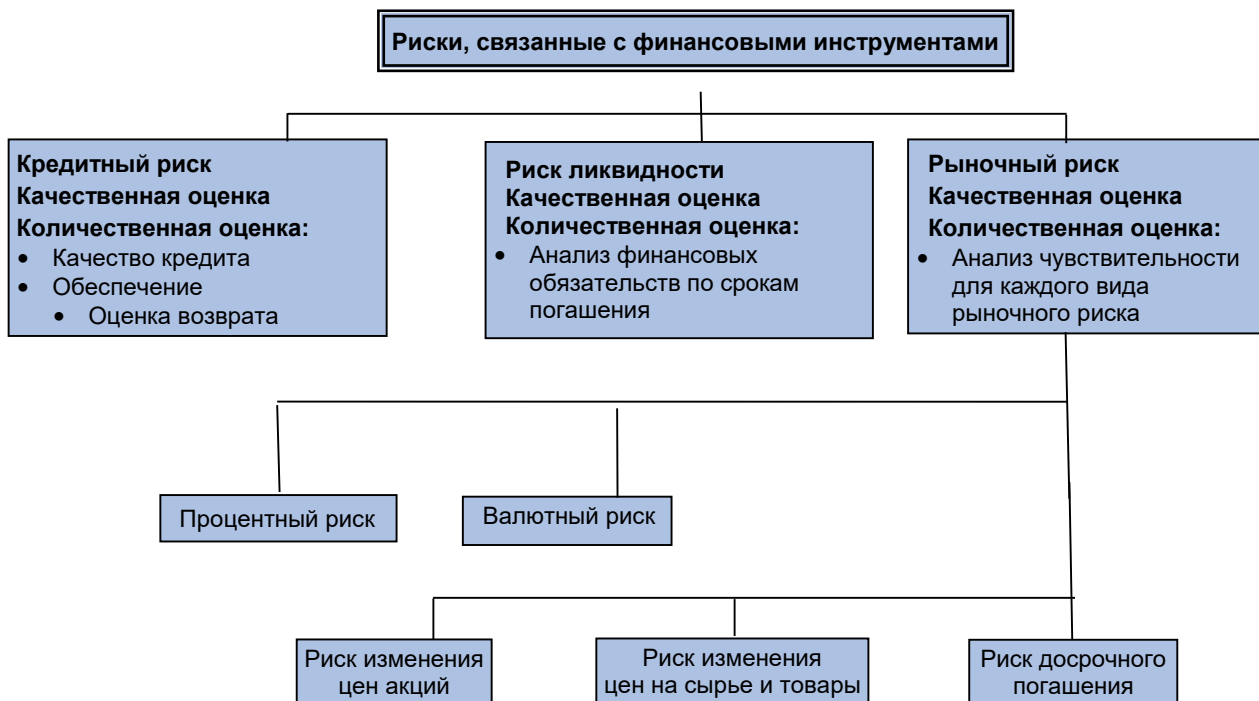
Подверженность риску. Для каждой категории финансовых инструментов Компания раскрывает информацию о своей подверженности:

- 1) кредитному риску;
- 2) риску ликвидности;
- 3) рыночному риску;

в следующем объеме для каждого вида риска:

- 1) подверженность рискам и причины их возникновения;
- 2) методы, используемые для оценки рисков, и политику управления рисками;
- 3) данные, которые наилучшим образом представляют подверженность рискам на дату баланса;
- 4) значительную концентрацию рисков;
- 5) и любые изменения по сравнению с предыдущим отчетным периодом.

Подверженность рискам, связанным с финансовыми инструментами может быть указана в следующем виде:



Представление информации о *кредитном риске* включает также (для каждого класса финансовых инструментов):

- 1) сумму, которая наилучшим образом представляет подверженность кредитному риску на дату баланса, без учета справедливой стоимости любого залога в случае, если другие стороны будут не в состоянии выполнить свои обязательства по финансовым инструментам;
- 2) описание удерживаемого обеспечения и других механизмов повышения качества кредита, а также их финансовый эффект (например, оценка меры, в которой залоговое обеспечение и прочие механизмы повышения качества кредита смягчают кредитный риск) в отношении суммы, которая наилучшим образом отражает максимальный размер кредитного риска (раскрытой в соответствии с пунктом (а) или выраженной балансовой стоимостью финансового инструмента);
- 3) данные о подверженности кредитному риску финансовых активов, не характеризующихся просроченными сроками платежей и не подлежащих обесценению;
- 4) информацию о кредитном качестве финансовых активов, которые ни просрочены, ни обесценены;
- 5) данные об обесцененных финансовых активах, в т.ч. факторы, принимаемые в расчет при установлении обесценения.

Компания должна раскрыть следующую информацию по видам финансовых инструментов:

- 1) анализ срока жизни финансовых активов, являющихся просроченными, но не обесцененными по состоянию на конец отчетного периода; и
- 2) анализ финансовых активов, которые по состоянию на конец отчетного периода в индивидуальном порядке определены как обесцененные, включая факторы, которые Компания рассматривала при установлении факта обесценения этих активов.

Для финансового актива *максимальная подверженность кредитному риску* обычно равна валовой балансовой стоимости за вычетом:

- 1) любого зачета сумм; и
- 2) любых убытков от обесценения.

Представление информации о *риске ликвидности* включает:

- 1) анализ производных финансовых обязательств (включая выпущенные финансовые гарантии), принадлежащих Компании, по срокам погашения, исходя из контрактной даты погашения;
- 2) анализ производных финансовых обязательств по срокам погашения. Анализ включает контрактные даты погашения для тех производных инструментов, для которых сроки погашения необходимы для понимания регулярности денежных потоков; и

- 3) описание, как Компания управляет риском ликвидности.

Компания также раскрывает, как были определены данные для количественного анализа подверженности риску ликвидности. Если отток денежных средств (или других финансовых активов), включенных в анализ, может:

- 1) происходить намного раньше, чем указано в предоставленной информации; или
- 2) существенно отличаться по сумме, чем в предоставленной информации,

Компания раскрывает данный факт и предоставляет дополнительную количественную информацию для оценки риска, если она уже не включена в анализе по срокам погашения.

Например, подходящими могут являться следующие временные интервалы:

- 1) в течение одного месяца;
- 2) позже, чем один месяц, но не позднее, чем три месяца;
- 3) позже, чем три месяца, но не позже, чем один год; и
- 4) позже, чем один год, но не позже, чем пять лет.

Анализ чувствительности. Анализ чувствительности необходим для каждого вида рыночного риска, которому подвержена Компания.

Представление информации о **рыночном риске** включает:

- 1) методы и допущения, используемые при анализе чувствительности;
- 2) результаты анализа чувствительности к каждому виду рыночного риска, которому подвержена Компания, и отражение на прибыль или убыток либо прочий совокупный доход разумных возможных изменений в соответствующей переменной составляющей риска (преобладающих рыночных ставках процента, валютных курсах, курсах акций или цен на биржевые товары).

Если Компания готовит анализ чувствительности, такой как стоимость, подверженная риску, который отражает взаимозависимость переменных факторов риска (например, процентная ставка и валютный курс) и использует его для управления финансовыми рисками, то Компания использует этот анализ чувствительности.

Компания также раскрывает:

- 1) метод, использовавшийся при подготовке анализа чувствительности, и основные параметры и допущения, поясняющие представленную информацию; и
- 2) цель используемого метода и ограничения, которые могут возникнуть из информации, не полностью отражающей справедливую стоимость используемых активов и обязательств.

Передача и прекращение признания. В случае если Компания передала финансовый актив, но признание данного актива (или его части) не прекращено, то Компания раскрывает следующую информацию в отношении актива, признание которого не было прекращено:

Компания должна представлять информацию, раскрываемую в соответствии с требованиями следующих пунктов отдельным примечанием в своей финансовой отчетности. Компания должна раскрывать требуемую информацию в отношении всех переданных финансовых активов, признание которых не было прекращено, и в отношении продолжающегося участия в переданном активе, существующего на отчетную дату, независимо от того, когда проводилась соответствующая операция по передаче данного актива. В целях применения требований указанных пунктов к раскрытию информации, Компания передает, полностью или частично, финансовый актив (переданный финансовый актив) только в том случае, если она:

- 1) передает договорные права на получение потоков денежных средств от этого финансового актива; или
- 2) сохраняет договорные права на получение потоков денежных средств от этого финансового актива, но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или нескольким получателям по соглашению.

Компания должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности:

- 1) понять отношение между переданными финансовыми активами, признание которых не было прекращено полностью, и соответствующими обязательствами; а также
- 2) оценить характер продолжающегося участия Компании в финансовых активах, признание которых было прекращено, и размер связанных с ним рисков.

В соответствии с целями применения требований следующих пунктов к раскрытию информации Компания продолжает свое участие в переданном финансовом активе в том случае, если в рамках передачи данного актива Компания сохраняет за собой любое из договорных прав или обязательств, связанных с переданным финансовым активом, или получает какие-либо новые договорные права или обязательства, относящиеся к переданному финансовому активу. К раскрытию информации следующие инструменты не представляют собой продолжающегося участия:

- 1) обычные заявления и гарантии в отношении мошеннической передачи и понятия обоснованности, честных намерений и добросовестного ведения операций, которые могут привести к признанию операции по передаче актива недействительной в результате судебного разбирательства;
- 2) форвардные договоры, опционные и другие договоры на выкуп переданного финансового актива, договорная цена (или цена исполнения) которого является справедливой стоимостью переданного финансового актива; или
- 3) соглашение, по условиям которого Компания сохраняет за собой договорные права на получение потоков денежных средств от этого финансового актива, но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или нескольким предприятиям, и выполняются условия пункта 19 (a) - (c) МСФО (IAS) 39.

Переданные финансовые активы, признание которых не было прекращено полностью

Компания могла передать финансовые активы таким образом, что переданные финансовые активы, частично или полностью, не удовлетворяют критериям прекращения признания. На каждую отчетную дату Компания должна раскрывать следующую информацию по каждому виду переданных финансовых активов, признание которых не было прекращено полностью:

- 1) характер переданных активов.
- 2) характер рисков и преимуществ, связанных с правом собственности, которые получает Компания.
- 3) описание характера отношения между переданными активами и соответствующими обязательствами, включая ограничения на использование Компанией переданных активов, которые возникают в результате их передачи.
- 4) в том случае, когда контрагент (контрагенты) по связанным с переданными активами обязательствам имеет возможность прибегнуть только к переданным активам: таблица, в которой указывается справедливая стоимость переданных активов, справедливая стоимость связанных с ними обязательств и нетто-позиция (разница между справедливой стоимостью переданных активов и связанных с ними обязательств).
- 5) в том случае, когда Компания продолжает признавать все переданные активы: балансовая стоимость переданных активов и связанных с ними обязательств.
- 6) в том случае, когда Компания продолжает признавать активы, исходя из своего продолжающегося участия в них (см. пункты 20(c)(ii) и 30 МСФО (IAS) 39): общая балансовая стоимость первоначальных активов до передачи, балансовая стоимость активов, которые Компания продолжает признавать, и балансовая стоимость связанных с ними обязательств.

Переданные финансовые активы, признание которых прекращается полностью

В случае, когда Компания прекращает признание переданных финансовых активов полностью (см. пункт 20(a) и (c)(i) МСФО (IAS) 39), в соответствии с целями, изложенными в пункте 42B(b), но имеет продолжающееся участие в них, на каждую отчетную дату и по каждому типу продолжающегося участия нужно раскрывать, по крайней мере, следующую информацию:

- 1) балансовая стоимость активов и обязательств, признанная в отчете о финансовом положении Компания и отражающая продолжающееся участие Компании в финансовых активах, признание которых было прекращено, а также статьи отчетности, в которых признана балансовая стоимость данных активов и обязательств.
- 2) справедливая стоимость активов и обязательств, отражающая продолжающееся участие Компании в финансовых активах, признание которых было прекращено.
- 3) сумма, которая лучше всего отражает максимальную степень подверженности Компании убыткам от продолжающегося участия в финансовых активах, признание которых было прекращено, и информация о том, как определяется максимальная степень подверженности Компании убыткам.
- 4) недисконтированное выбытие денежных средств, которые потребовались бы, или могли бы потребоваться, для выкупа финансовых активов, признание которых было прекращено (например, цена-страйк в опционном соглашении), или другие суммы, подлежащие выплате получателю в отношении переданных активов. Если

выбытие денежных средств является переменным, тогда сумма должна быть раскрыта, исходя из условий, существующих на каждую отчетную дату.

- 5) анализ сроков недисконтированного выбытия денежных средств, которые потребовались бы, или могли бы потребоваться, для выкупа финансовых активов, признание которых было прекращено, или другие суммы, подлежащие выплате получателю в отношении переданных активов, с указанием оставшихся договорных сроков продолжающегося участия Компании в данных активах.
- 6) информация качественного характера, объясняющая и подтверждающая раскрытие информации количественного характера в соответствии с пунктами (а) - (е).

Компания может агрегировать информацию, которая должна быть раскрыта в отношении конкретного актива, если Компания имеет несколько типов продолжающегося участия в данном финансовом активе, признание которого было прекращено, и представить ее под одним типом продолжающегося участия.

Кроме того, Компания должна раскрыть следующую информацию по каждому типу продолжающегося участия:

- 1) прибыль или убыток, признанный на дату передачи активов.
- 2) признанные в отчетном периоде и в совокупности доходы и расходы по продолжающемуся участию Компании в финансовых активах, признание которых было прекращено (например, справедливая стоимость изменений производных инструментов).
- 3) если общая сумма поступлений от операций по передаче активов (которые удовлетворяют критериям прекращения признания) в отчетном периоде распределяется неравномерно в течение отчетного периода (например, если значительная часть общего объема операций по передаче активов приходится на заключительные даты отчетного периода):
 - когда имела место самая крупная операция по передаче активов в отчетном периоде (например, последние пять дней до окончания отчетного периода),
 - сумма (например, соответствующая прибыль или убыток), признанная в отношении операции по передаче активов в указанной части отчетного периода, и
 - общая сумма поступлений от операций по передаче активов в указанной части отчетного периода.

Компания должна предоставить эту информацию в отношении каждого периода, по которому представляется отчет о совокупном доходе.

Дополнительная информация

Компания должна раскрыть любую дополнительную информацию, которую он считает необходимой для выполнения целей раскрытия информации

Хеджирование. По всем видам хеджирования Компания раскрывает:

- 1) описание каждого вида хеджирования;
- 2) описание финансовых инструментов, определенных в качестве инструментов хеджирования, и их справедливую стоимость по состоянию на отчетную дату;
- 3) характер хеджируемых рисков.

При хеджировании справедливой стоимости Компания отдельно раскрывает: прибыли или убытки по инструменту хеджирования и по хеджируемой статье.

При хеджировании денежных потоков Компания раскрывает:

- 1) периоды, в которых ожидаются денежные потоки, их влияние на прибыль или убыток;
- 2) характер любой прогнозируемой сделки, в отношении которой применялся учет хеджирования, но совершение, которой больше не ожидается;
- 3) эффективность хеджирования, в т.ч. сумму, признанную в прочем совокупном доходе;
- 4) неэффективность хеджирования, в т.ч. сумму, отраженную в прибылях и убытках;
- 5) сумму, признание которой было прекращено в отчете об изменениях в собственном капитале, и она была включена в отчет о прибылях и убытках за отчетный период, с построчной разбивкой суммы в прибылях и убытках, и
- 6) сумму, признание которой было прекращено в отчете об изменениях в собственном капитале, и она была включена в первоначальную стоимость или балансовую стоимость не финансового актива или не финансового обязательства,

признание или возникновение которого было результатом приобретения или совершения хеджируемой высоко вероятной прогнозируемой сделки.

При хеджировании чистых инвестиций в зарубежные компании Компания раскрывает:

- 1) эффективность хеджирования, в т.ч. сумму, признанную в прочем совокупном доходе;
- 2) неэффективность хеджирования, в т.ч. сумму, отраженную в прибылях и убытках.

Раздел 4-1 Применение стандарта МСФО 9 (IFRS 9) «Финансовые инструменты».

4-1.1 Общие положения и термины

4-1.1.1 Общие положения

Компания начнет применение МСФО (IFRS) 9 с даты его вступления в силу.

МСФО (IFRS) 9 упраздняет существующие категории финансовых активов, в том числе, удерживаемые до погашения и имеющиеся в наличии для продажи, а также правила «порчи» категории «удерживаемые до погашения».

МСФО (IFRS) 9 для финансовых активов также упраздняет требование разделения встроенных производных инструментов от основного финансового договора. Стандарт требует, чтобы весь финансовый инструмент классифицировался либо по амортизированной, либо по справедливой стоимости.

Для финансовых обязательств требование разделения встроенного производного инструмента от основного финансового договора остается прежним.

В МСФО (IFRS) 9 финансовый актив по-прежнему может быть определен в категорию по справедливой стоимости через прибыль или убыток, если такая классификация будет существенно устранять учетное несоответствие. Такая классификация является безвозвратной. МСФО (IFRS) 9 запрещает реклассификацию между категориями за исключением случаев, когда предприятие меняет свою бизнес-модель.

МСФО (IFRS) 9 требует, чтобы все долевые инструменты измерялись по справедливой стоимости. Однако Компания имеет право безвозвратно отражать в прочем совокупном доходе нерезализованные и резализованные прибыли и убытки от изменений справедливой стоимости долевых инструментов, которые не предназначены для продажи. Если такое право применено, дивиденды должны по-прежнему отражаться в прибылях и убытках (если только они однозначно не представляют собой частичный возврат стоимости инвестиции). Такое право доступно при первоначальном признании инструмента (по каждому инструменту отдельно) без последующего переноса на статьи прибылей или убытков.

МСФО (IFRS) 9 упраздняет возможность учета по стоимости приобретения для некотируемых долевых инструментов и производных инструментов на некотируемые долевые инструменты, но представляет руководство на то, когда себестоимость может быть уместной для расчета справедливой стоимости.

Классификация и измерение для финансовых обязательств по МСФО (IFRS) 9 остается прежней, за исключением случаев, когда финансовое обязательство учитывается по справедливой стоимости. Для таких обязательств изменения в справедливой стоимости, связанные с изменением в собственном кредитном риске, учитываются отдельно в прочем совокупном доходе. Суммы, признанные в прочем совокупном доходе, не переносятся из прочего совокупного дохода в отчет о прибылях и убытках, даже когда обязательство прекращает признаваться и суммы становятся резализованными. Однако стандарт разрешает переносы в составе капитала.

МСФО 9 по-прежнему требует разделения производных инструментов встроенных в финансовое обязательство, когда такой инструмент не связан тесно с основным контрактом.

Новая модель обесценения на основе ожидаемых убытков по кредиту будет применяться в отношении долговых инструментов, оцениваемых по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, дебиторской задолженности по аренде, активов по договору и определенных письменных обязательств по предоставлению займов и договорам финансовой гарантии.

Резерв под возможные убытки по кредитам будет предоставлен в отношении ожидаемых потерь либо за 12 месяцев, либо за весь срок жизненного цикла. Последний вариант применяется в случаях, когда кредитный риск значительно вырос с момента первоначального признания финансового инструмента. В отношении приобретенных или созданных финансовых активов по обесцененным кредитам (например, безнадежная задолженность) используется другой подход.

Стандарт дополнительно предоставляет подробное руководство в отношении представления и раскрытия информации, связанной с обесценением.

4-1.1.2. Определения

12-месячные ожидаемые кредитные убытки - часть ожидаемых кредитных убытков за весь срок, представляющая собой ожидаемые кредитные убытки, которые возникают вследствие дефолтов по финансовому инструменту, возможных в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Активы по договору - права, которые согласно МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» учитываются в соответствии с настоящей главой для целей признания и оценки прибылей или убытков от обесценения.

Амортизированная стоимость финансового актива или финансового обязательства - сумма, в которой оценивается финансовый актив или финансовое обязательство при первоначальном признании, минус платежи в счет основной суммы долга, плюс или минус величина накопленной амортизации, рассчитанной с использованием метода эффективной процентной ставки, – разницы между указанной первоначальной суммой и суммой к выплате при наступлении срока погашения, и, применительно к финансовым активам, скорректированная с учетом оценочного резерва под убытки.

Валовая балансовая стоимость финансового актива - амортизированная стоимость финансового актива до корректировки на величину оценочного резерва под убытки.

Договор финансовой гарантии - договор, согласно которому эмитент обязан произвести определенные выплаты контрагенту для возмещения убытка, понесенного последним в результате того, что указанный в договоре должник не смог совершить платеж в сроки, установленные первоначальными или пересмотренными условиями долгового инструмента.

Дата реклассификации - первый день первого отчетного периода, следующего за изменением бизнес-модели, вследствие которого организация реклассифицирует финансовые активы.

Затраты по сделке - дополнительные затраты, непосредственно относящиеся к приобретению, выпуску или выбытию финансового актива или финансового обязательства. Дополнительные затраты – это те затраты, которые бы не возникли, если бы организация не приобрела финансовый инструмент, не выпустила его или не произвела его выбытие.

Коэффициент хеджирования - соотношение между количественным объемом инструмента хеджирования и количественным объемом объекта хеджирования, определяемое на основе их относительных весов.

Кредитно-обесцененный финансовый актив - финансовый актив считается кредитно-обесцененным, когда происходит одно или несколько событий, которые оказывают негативное влияние на расчетные будущие денежные потоки по такому финансовому активу. Подтверждением кредитного обесценения финансового актива являются, в частности, наблюдаемые данные о следующих событиях:

- 1) значительных финансовых затруднениях эмитента или заемщика;
- 2) нарушении условий договора, таком как дефолт или просрочка платежа;
- 3) предоставлении кредитором(ами) уступки(пок) своему заемщику в силу экономических причин или договорных условий, связанных с финансовыми затруднениями этого заемщика и которую(ые) кредитор(ы) не предоставил(и) бы в ином случае;
- 4) появлении вероятности банкротства или иной финансовой реорганизации заемщика;
- 5) исчезновении активного рынка для данного финансового актива в результате финансовых затруднений; или
- 6) покупке или создании финансового актива с большой скидкой, которая отражает понесенные кредитные убытки.

В некоторых случаях не представляется возможной идентификация одного отдельного события – причиной, вызвавшей кредитное обесценение финансового актива, может быть суммарный эффект нескольких событий.

Кредитный убыток - разница между всеми предусмотренными договором денежными потоками, причитающимися организации в соответствии с договором, и всеми денежными потоками, которые организация ожидает получить (т. е. все суммы недополучения денежных средств), дисконтированная по первоначальной эффективной процентной ставке (или, применительно к приобретенным или созданным кредитно-обесцененным финансовым активам, по эффективной процентной ставке, скорректированной с учетом кредитного риска) на протяжении всего ожидаемого срока действия данного финансового инструмента. Рассматриваемые денежные потоки должны включать денежные потоки от продажи удерживаемого обеспечения или от других механизмов повышения кредитного качества, которые являются неотъемлемой частью договорных условий. Предполагается, что ожидаемый срок действия финансового инструмента может быть надежно оценен. Однако в тех редких случаях, когда надежная оценка ожидаемого срока действия финансового инструмента не представляется возможной, организация должна ориентироваться на оставшийся договорной срок действия финансового инструмента.

Метод эффективной процентной ставки - метод, применяемый для расчета амортизированной стоимости финансового актива или финансового обязательства, а также для распределения и признания процентной выручки или процентных расходов в составе прибыли или убытка на протяжении соответствующего периода.

Ожидаемые кредитные убытки - средневзвешенное значение кредитных убытков, определенное с использованием соответствующих рисков наступления дефолта в качестве весовых коэффициентов.

Ожидаемые кредитные убытки за весь срок - ожидаемые кредитные убытки, возникающие вследствие всех возможных случаев дефолта на протяжении ожидаемого срока действия финансового инструмента.

Предназначенный для торговли - финансовый актив или финансовое обязательство, которые:

- 1) приобретены или приняты, главным образом, с целью продажи или обратной покупки в ближайшем будущем;
- 2) при первоначальном признании являются частью портфеля определенных финансовых инструментов, которые управляются как единая группа, и недавние практика свидетельствуют о том, что операции с ними совершались с целью получения краткосрочной прибыли; или
- 3) являются производными инструментами (за исключением производного инструмента, представляющего собой договор финансовой гарантии или определенного по усмотрению организации в качестве инструмента хеджирования и являющегося эффективным в этом качестве).

Покупка или продажа на стандартных условиях - покупка или продажа финансового актива в рамках договора, по условиям которого требуется поставка актива в пределах срока, установленного правилами или соглашениями, принятыми на соответствующем рынке.

Прибыль или убыток от модификации - сумма, возникающая при корректировке валовой балансовой стоимости финансового актива с целью отражения предусмотренных договором денежных потоков, которые были пересмотрены по согласованию сторон или модифицированы. При оценке ожидаемых денежных потоков по финансовому активу организация должна принимать во внимание все договорные условия этого финансового актива (например, опцион на досрочное погашение, колл-опцион и аналогичные опционы), однако не принимать в расчет ожидаемые кредитные убытки, кроме случаев, когда данный финансовый актив является приобретенным или созданным кредитно-обесцененным финансовым активом, и в таком случае организация должна также принять в расчет первоначальные ожидаемые кредитные убытки, с учетом которых была рассчитана первоначальная эффективная процентная ставка, скорректированная с учетом кредитного риска.

Приобретенный или созданный кредитно-обесцененный финансовый актив - приобретенный или созданный финансовый актив (или активы), по которому имелось кредитное обесценение на момент первоначального признания

Прогнозируемая операция - ожидаемая, но еще не оформленная договором будущая операция.

Производный инструмент - финансовый инструмент или какой-либо иной договор, находящийся в сфере применения настоящего стандарта и обладающий всеми тремя следующими характеристиками:

- 1) его стоимость меняется в результате изменения определенной процентной ставки, цены финансового инструмента, цены товара, валютного курса, индекса цен или ставок, кредитного рейтинга или кредитного индекса, или иной переменной (иногда называемой «базовой»), при условии, что указанная переменная – если это нефинансовая переменная – не является специфичной для какой-либо из сторон по договору;
- 2) для его приобретения не требуется первоначальная чистая инвестиция или требуется сравнительно небольшая первоначальная чистая инвестиция по сравнению с другими видами договоров, которые, согласно ожиданиям, реагировали бы аналогичным образом на изменения рыночных факторов;
- 3) расчеты по нему будут осуществлены на некоторую дату в будущем.

Твердое договорное обязательство - имеющее обязательную силу соглашение об обмене определенным количеством ресурсов по определенной цене на определенную дату или даты в будущем.

Эффективная процентная ставка, скорректированная с учетом кредитного риска - ставка, дисконтирующая расчетные будущие денежные выплаты или поступления на протяжении ожидаемого срока действия финансового актива точно до амортизированной стоимости финансового актива, который является приобретенным или созданным кредитно-обесцененным финансовым активом. При расчете эффективной процентной ставки, скорректированной с учетом кредитного риска, организация должна оценивать ожидаемые денежные потоки с учетом всех договорных условий финансового инструмента и ожидаемых кредитных убытков. В расчет включаются все вознаграждения и суммы, выплаченные или полученные между сторонами по договору, которые являются неотъемлемой частью эффективной процентной ставки, затраты по сделке и все прочие премии или скидки. Предполагается, что денежные потоки и ожидаемый срок действия группы аналогичных финансовых инструментов могут быть надежно оценены. Однако в тех редких случаях, когда надежная оценка денежных потоков или оставшегося срока действия финансового инструмента (или группы финансовых инструментов) не представляется возможной, организация должна использовать данные по предусмотренным договором денежным потокам на протяжении всего договорного срока действия этого финансового инструмента (или этой группы финансовых инструментов).

4-1.2 Признание финансовых активов и обязательств

Компания признает финансовый актив или финансовое обязательство в своем отчете о финансовом положении только тогда, когда он становится стороной договорных условий инструмента.

Признание и прекращение признания покупки или продажи финансовых активов на стандартных условиях осуществляется с использованием учета по дате заключения сделки.

4-1.3 Прекращение признания финансовых активов и обязательств

4-1.3.1 Прекращение признания финансовых активов

Компания прекращает признание финансового актива только тогда, когда:

- 7) истекает срок действия договорных прав на потоки денежных средств от этого финансового актива, или
- 8) он передает финансовый актив и при этом передача удовлетворяет требованиям прекращения признания в соответствии с настоящей учетной политикой.

Компания передает финансовый актив только тогда, когда:

- 1) она передает договорные права на получение потоков денежных средств от этого финансового актива; или
- 2) сохраняет договорные права на получение потоков денежных средств от финансового актива, но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или более получателям по соответствующему соглашению.

Если Компания сохраняет договорные права на получение потоков денежных средств от финансового актива («первоначального актива»), но принимает на себя договорное обязательство выплатить эти денежные средства одному или более предприятиям («конечным получателям»), Компания рассматривает данную операцию как передачу финансового актива только тогда, когда выполняются все три следующих условия.

- 1) Компания не имеет обязательства выплатить суммы конечным получателям, если оно не получит эквивалентные суммы по первоначальному активу. Выдача Компанией краткосрочных авансов с правом полного возмещения выданной суммы плюс начисленные проценты по рыночной ставке, не нарушает это условие.
- 2) Условиями договора по передаче денежных средств Компании запрещается продавать или отдавать в залог первоначальный актив, за исключением передачи его конечным получателем в качестве обеспечения обязательства выплатить им денежные средства.
- 3) У Компании есть обязательство перечислять денежные средства, собираемые от имени конечных получателей, без существенных задержек. Кроме того, у Компании нет права реинвестировать такие денежные средства, за исключением инвестиций в денежные средства или эквиваленты денежных средств (как определено в МСФО (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»), в течение короткого периода проведения расчетов от даты получения денежных средств до даты требуемого перечисления их конечным получателям, при этом проценты, заработанные от такой инвестиции, передаются конечным получателям.

Когда Компания передает финансовый актив, ей следует оценить степень, в которой она сохраняет риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом. В этом случае:

- 1) если Компания передает практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна прекратить признание финансового актива и признать отдельно в качестве активов или обязательств те права и обязательства, которые были созданы или сохранены при передаче;
- 2) если Компания сохраняет практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна продолжать признавать финансовый актив;
- 3) если Компания не передает и не сохраняет практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, то она должна определить, сохранил ли он контроль над финансовым активом. В этом случае:
 - если Компания не сохранила контроль, то она должна прекратить признание финансового актива и признать отдельно в качестве активов или обязательств те права и обязательства, которые были созданы или сохранены при передаче.

- если Компания сохранила контроль, то она должна продолжать признание финансового актива в той степени, в которой он продолжает участвовать в финансовом активе.

Передача рисков и вознаграждений оценивается путем сравнения риска изменения сумм и сроков чистых денежных потоков от переданного актива, которому подвержена Компания до и после его передачи. Компания сохранила практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, если риск изменения приведенной стоимости будущих чистых потоков денежных средств от финансового актива, которому подвергается Компания, существенно не меняется в результате передачи (например, в связи с тем, что она продала финансовый актив по договору с условием обратной покупки по фиксированной цене или по цене продажи плюс доход кредитора). Компания передала практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, если риск этих изменений более не является значительным по отношению к общим возможным изменениям приведенной стоимости будущих чистых потоков денежных средств, связанных с финансовым активом (например, в связи с тем, что Компания продала финансовый актив на условии возможности его выкупить обратно только по справедливой стоимости на момент обратной покупки или передала полностью пропорциональную долю потоков денежных средств от большего финансового актива по такому соглашению, как участие в займе, которое отвечает условиям настоящей учетной политики).

Во многих случаях бывает очевидным, что Компания передала либо сохранила практически все риски и вознаграждения, связанные с владением финансовым активом, и нет необходимости в выполнении каких-либо расчетов. В других случаях необходимо рассчитать и сравнить риски Компании, связанные с изменением приведенной стоимости будущих чистых потоков денежных средств до и после передачи. Расчет и сравнение делаются с использованием в качестве ставки дисконтирования соответствующей текущей рыночной процентной ставки. Во внимание принимаются все обоснованно возможные изменения чистых потоков денежных средств, при этом большее значение придается тем результатам, вероятность возникновения которых выше.

Сохранение Компанией контроля над переданным активом зависит от возможности принимающей стороны продать актив. Если у принимающей стороны есть практическая возможность продать весь актив несвязанной третьей стороне, и при этом принимающая сторона может использовать такую возможность в одностороннем порядке, без необходимости налагать дополнительные ограничения на такую передачу, то Компания не сохранила контроль. Во всех других случаях Компания сохраняет контроль.

Передачи, удовлетворяющие требованиям для прекращения признания

Если Компания передает финансовый актив в полном объеме таким образом, что передача удовлетворяет требованиям для прекращения признания, и сохраняет право обслуживать финансовый актив за вознаграждение, то она должна признать актив или обязательство по такому контракту на обслуживание. Если ожидается, что подлежащее получению вознаграждение не компенсирует Компании осуществление обслуживания в достаточной мере, то должно быть признано обязательство по обслуживанию по справедливой стоимости. Если ожидается, что подлежащее получению вознаграждение будет более чем достаточной компенсацией за обслуживание, должен быть признан актив по обслуживанию, представленный правом на осуществление обслуживания, в размере, определенном на основе распределения балансовой стоимости большего финансового актива.

Если в результате передачи признание финансового актива прекращено в полном объеме, но передача приводит к появлению у Компании нового финансового актива или принятию нового финансового обязательства, или обязательства по обслуживанию, то Компания должна признать новый финансовый актив, финансовое обязательство или обязательство по обслуживанию по справедливой стоимости.

При прекращении признания финансового актива в полном объеме разница между:

- 1) балансовой стоимостью (оцененной на дату прекращения признания) и
- 2) суммой полученного возмещения (включая новый полученный актив за вычетом нового принятого обязательства)

должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Если переданный актив является частью большего финансового актива (например, когда передаются потоки денежных средств от процентов, являющиеся частью долгового инструмента, и эта переданная часть удовлетворяет требованиям для прекращения признания в полном объеме, то предшествующая балансовая стоимость большего финансового актива должна быть распределена между частью, признание которой продолжается, и частью, признание которой прекращено, основываясь на относительной справедливой стоимости этих частей на дату передачи. Для этой цели сохраняемый актив по обслуживанию должен быть отражен в учете как часть, признание которой продолжается. Разница между:

- 1) балансовой стоимостью (оцененной на дату прекращения признания), отнесенной на часть, признание которой прекращено, и

- 2) суммой возмещения, полученного за часть, признание которой прекращено (включая новый полученный актив за вычетом нового принятого обязательства)

должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Если Компания распределяет предыдущую балансовую стоимость большего финансового актива между частью, признание которой продолжается, и частью, признание которой прекращено, то должна быть определена справедливая стоимость той части, признание которой продолжается. Если у Компании имеется опыт продажи частей активов, аналогичных части, признание которой продолжается, или существуют другие рыночные операции для подобных частей активов, то последние цены фактических операций обеспечивают наилучшую оценку справедливой стоимости этой части актива. Если не существует котируемой цены или недавних рыночных операций, которые могли бы служить основанием для определения справедливой стоимости части актива, признание которой продолжается, наилучшей оценкой является разница между справедливой стоимостью большего финансового актива в целом и возмещением, полученным от принимающей стороны за часть актива, признание которой прекращено.

Передачи, не удовлетворяющие требованиям для прекращения признания

Если передача не приводит к прекращению признания, потому что Компания сохранила практически все риски и вознаграждения, связанные с владением переданным активом, то Компания должна продолжать признавать переданный актив в полном объеме и должна признать финансовое обязательство в отношении полученного возмещения. В последующие периоды Компания должна признавать все доходы от переданного актива и все расходы, понесенные по финансовому обязательству.

Продолжающееся участие в переданных активах

Если Компания ни передала, ни сохранила практически все риски и вознаграждения, связанные со владением переданным активом, и сохранила контроль над переданным активом, то Компания продолжает признавать переданный актив в той степени, в какой продолжается её участие в данном активе. Степень продолжающегося участия является степенью, в которой Компания подвержена риску изменения стоимости переданного актива. Например:

- 1) Если продолжающееся участие Компании принимает форму гарантии по переданному активу, то степень продолжающегося участия является наименьшей величиной из (а) величины актива и (б) максимальной суммы полученного возмещения, которую Компания может быть обязана вернуть («сумма гарантии»).
- 2) Если продолжающееся участие принимает форму выпущенного или купленного опциона (или того и другого вместе) на переданный актив, то степень продолжающегося участия является величиной переданного актива, который Компания может выкупить. Однако в случае выписанного опциона на продажу актива, оцениваемого по справедливой стоимости, степень продолжающегося участия Компании ограничена наименьшей величиной из справедливой стоимости переданного актива и цены исполнения опциона.
- 3) Если продолжающееся участие Компании принимает форму опциона, расчет по которому производится денежными средствами, или аналогичных резервов по переданному активу, то степень продолжающегося участия оценивается таким же образом, как и по опциону, расчет по которому ведется не денежными средствами, как изложено в пункте 2) выше.

Если Компания продолжает признавать актив в той степени, в которой она продолжает участвовать в нем, то Компания также признает связанное обязательство. Несмотря на другие требования настоящего стандарта, касающиеся оценки, переданный актив и связанное обязательство оцениваются на основе, отражающей права и обязательства, которые сохранила Компания. Связанное обязательство оценивается таким образом, что чистая балансовая стоимость переданного актива и связанного обязательства является:

- 1) амортизированной стоимостью прав и обязательств, сохраненных Компанией, если переданный актив оценивается по амортизированной стоимости; или
- 2) равной справедливой стоимости сохраненных Компанией прав и обязательств, оцениваемых на самостоятельной основе, если переданный актив оценивается по справедливой стоимости.

Компания должна продолжать признавать любой доход, возникающий от переданного актива, в той степени, в которой она продолжает участвовать в нем, и должна признавать расходы, понесенные по связанному обязательству.

В целях последующей оценки признанные изменения в справедливой стоимости переданного актива и связанного обязательства учитываются последовательно и не должны взаимозачитываться.

Если Компания продолжает участвовать только в части финансового актива (например, когда она сохраняет право обратной покупки части переданного актива или сохраняет остаточную долю в этом активе, которая не приводит к сохранению практически всех рисков и вознаграждений, связанных с владением активом, и при этом Компания

сохраняет контроль), то Компания распределяет предыдущую балансовую стоимость финансового актива между частью, которую она продолжает признавать в результате своего продолжающегося участия, и частью, признание которой прекращено, основываясь на относительной справедливой стоимости этих частей на дату передачи. Разница между:

- 1) балансовой стоимостью (оцененной на дату прекращения признания), отнесенной на часть, которая более не признается, и
- 2) суммой возмещения, полученного за часть, признание которой прекращено,

должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Если переданный актив оценивается по амортизированной стоимости, то возможность, классифицировать финансовое обязательство как учитываемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток, не распространяется на связанное обязательство.

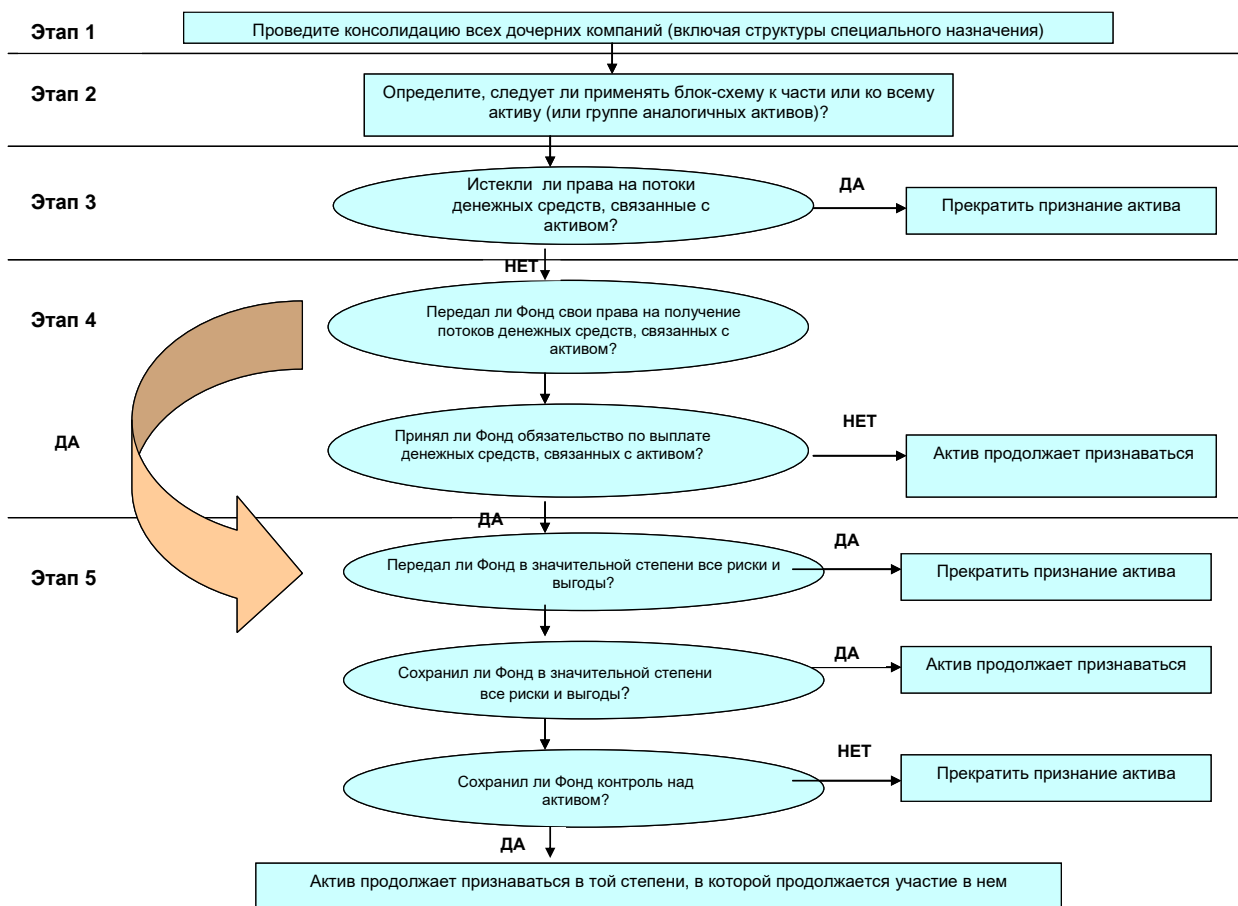
Все передачи

Если продолжается признание переданного актива, то актив и связанное обязательство не должны взаимозачитываться. Аналогичным образом, Компания не должна взаимозачитывать доходы, возникающие от переданного актива, с расходами, понесенными по связанному обязательству.

Если передающая сторона предоставляет неденежное обеспечение (такое, как долговой или долевой инструмент) принимающей стороне, то учет этого обеспечения передающей и получающей сторонами зависит от того, имеет ли получающая сторона право продать или перезаложить это обеспечение, и от того, выполнила передающая сторона свои обязательства или нет. Передающая и принимающая стороны должны отражать в учете такое обеспечение следующим образом:

- 1) Если получающая сторона имеет право, согласно договору или общепринятой практике, продать или перезаложить это обеспечение, то передающая сторона должна переклассифицировать такой актив в своем отчете о финансовом положении (например, в качестве заемного актива, отданного в залог долевого инструмента или дебиторской задолженности по обратной покупке) отдельно от других активов.
- 2) Если принимающая сторона продает обеспечение, переданное ей в залог, то она должна признавать поступления от продажи и обязательство вернуть это обеспечение, оцененное по справедливой стоимости.
- 3) Если передающая сторона не выполняет условия договора и не имеет права получить обратно такое обеспечение, то она должна прекратить признание этого обеспечения, а принимающая сторона должна признать это обеспечение в качестве своего актива, первоначально оцененного по справедливой стоимости, или, если она уже продала это обеспечение, то прекратить признание своего обязательства по возврату этого обеспечения.
- 4) за исключением случаев, предусмотренных в пункте (3), передающая сторона должна продолжать учитывать это обеспечение как свой актив, а принимающая сторона не должна учитывать это обеспечение как актив.

На блок-схеме ниже схематично представлены критерии прекращения признания:



4-1.3.2 Прекращение признания финансовых обязательств

Компания исключает финансовое обязательство (или часть финансового обязательства) из отчета о финансовом положении только тогда, когда оно погашено, то есть когда указанное в договоре обязательство исполнено, или аннулировано, или срок его действия истек.

Обмен между существующими заемщиком и кредитором долговыми инструментами, условия которых существенно различаются, должен отражаться в учете как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства. Аналогичным образом, значительное изменение условий существующего финансового обязательства или его части (независимо от того, связано это изменение с финансовыми трудностями должника или нет) следует учитывать как погашение первоначального финансового обязательства и признание нового финансового обязательства.

Разница между балансовой стоимостью погашенного или переданного другой стороне финансового обязательства (или части финансового обязательства) и выплаченным возмещением, включая любые переданные неденежные активы или принятые обязательства, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

При выкупе части финансового обязательства Компания распределяет прежнюю балансовую стоимость данного финансового обязательства между той частью, которая продолжает признаваться, и частью, признание которой прекращено, исходя из относительных величин справедливой стоимости этих частей на дату выкупа. Разница между балансовой стоимостью, распределенной на часть, признание которой прекращено, и суммой возмещения (включая переданные неденежные активы или принятые обязательства), выплаченной за часть, признание которой прекращено, должна быть признана в составе прибыли или убытка.

4-1.4 Классификация финансовых активов и обязательств

МСФО (IFRS) 9 заменяет четыре категории финансовых активов, которые были в МСБУ (IAS) 39, следующими категориями:

- 1) Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;

- 2) Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход;
- 3) Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток;

Для финансовых обязательств категории остаются прежними: по справедливой стоимости и по амортизированной стоимости.

4-1.4.1 Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости.

Финансовый актив учитывается по амортизированной стоимости, если соблюдены два критерия:

- 1) Целью бизнес-модели является удержание финансового актива для получения всех договорных денежных потоков; и
- 2) Договорные потоки денег представлены только платежами по процентному вознаграждению и основному долгу. Вознаграждение представляет собой плату за временную стоимость денег и кредитный риск, связанный с основным долгом к погашению в определенный период времени.

Если хотя бы один из вышеуказанных критериев не соблюден, финансовый актив измеряется по справедливой стоимости.

Если оба условия соблюдены Компания имеет право классифицировать финансовый актив в категорию учитываемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, если такая классификация снижает или устраняет учетное несоответствие.

4-1.4.2 Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

Финансовые активы Компании, не учитываемые по амортизированной стоимости, учитываются по справедливой стоимости.

Финансовый актив учитывается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, если соблюдены два критерия:

- 1) Целью бизнес-модели является удержание финансового актива как для получения всех договорных денежных потоков, так и путем продажи финансового актива; и
- 2) Договорные потоки денег представлены только платежами по процентному вознаграждению и основному долгу. Вознаграждение представляет собой плату за временную стоимость денег и кредитный риск, связанный с основным долгом к погашению в определенный период времени.

4-1.4.3 Финансовые активы, учитываемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

Компания учитывает финансовые активы по справедливой стоимости через прибыль или убыток, за исключением случаев, когда они отражаются по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

При первоначальном признании Компания может принять не подлежащее отмене решение представлять в составе прочего совокупного дохода последующие изменения справедливой стоимости инвестиции в долевой инструмент, не предназначенный для торговли и не являющийся условным вознаграждением, признанным приобретателем в рамках сделки по объединению бизнеса, в отношении которого применяются положения раздела 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1. Дивиденды, полученные от такой инвестиции, Компания признает в составе прибыли или убытка.

4-1.4.4 Финансовые обязательства.

Компания классифицирует все финансовые обязательства как оцениваемые впоследствии по амортизированной стоимости с использованием метода эффективной ставки процента, за исключением:

- 1) финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в прибылях или убытках. Такие обязательства, включая производные инструменты, которые являются обязательствами, впоследствии оцениваются по справедливой стоимости;
- 2) финансовых обязательств, которые возникают в том случае, когда передача финансового актива не удовлетворяет требованиям для прекращения признания или когда применяется принцип продолжающегося участия;

- 3) договоров финансовой гарантии. После первоначального признания эмитент такого договора, впоследствии оценивает такой договор по наибольшей величине из:
 - суммы, определенной в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», и
 - первоначально признанной суммы за вычетом, в случае необходимости, накопленного дохода, признанного в соответствии с МСФО (IAS) 18 «Выручка» или МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», начиная с даты его вступления в силу.
- 4) обязательства по предоставлению займа по процентной ставке ниже рыночной. После первоначального признания эмитент такого обязательства впоследствии оценивает его по наибольшей величине из:
 - суммы, определенной в соответствии с МСФО (IAS) 37, и
 - первоначально признанной суммы за вычетом, в случае необходимости, накопленного дохода, признанного в соответствии с МСФО (IAS) 18 «Выручка» или МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями», начиная с даты его вступления в силу.
- 5) условного вознаграждения, признанного Компанией при объединении бизнеса согласно разделу 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1. Такое условное вознаграждение оценивается по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

При первоначальном признании Компания может безотзывно классифицировать финансовое обязательство как оцениваемое по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, если это разрешено в соответствии с настоящей учетной политикой или обеспечивает представление более релевантной информации, поскольку либо:

- 1) устраняет или значительно сокращает учетное несоответствие, которое в противном случае возникло бы при оценке активов или обязательств или признании связанной с ними прибыли и убытка с использованием различных основ; либо
- 2) управление группой финансовых обязательств или группой финансовых активов и оценка относящихся к такой группе результатов осуществляются на основе справедливой стоимости в соответствии с задокументированной стратегией управления рисками или инвестиционной стратегией, а ключевым членам руководящего персонала Компании (в соответствии с определением, изложенным в МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах» (в редакции 2003 г.)), например, совету директоров и генеральному директору, предоставляется внутренняя информация о такой группе, сформированная на той же основе.

4-1.4.5 Гибридные договоры, которые включают основной договор, не являющийся активом

Если гибридный договор включает основной договор, который не является активом (в контексте МСФО (IFRS) 9), то встроенный производный инструмент должен быть отделен от основного договора и отражен в учете как производный инструмент если, и только если:

- 1) экономические характеристики и риски встроенного производного инструмента не имеют тесной связи с экономическими характеристиками и рисками основного договора;
- 2) независимый инструмент, предусматривающий условия, аналогичные условиям встроенного производного инструмента, подпадает под определение производного инструмента; и
- 3) гибридный договор не оценивается по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка (т.е. производный инструмент, встроенный в финансовый актив или финансовое обязательство, оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, не является независимым).

Если договор содержит один или более встроенных производных инструментов и основной договор не является активом, попадающим в сферу действия МСФО (IFRS) 9, Компания может классифицировать весь гибридный договор как оцениваемый по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка, за исключением следующих случаев:

- 1) встроенный производный инструмент (инструменты) не вызывает значительного изменения потоков денежных средств по сравнению с теми, которые в противном случае потребовались бы согласно договору; или
- 2) даже без проведения глубокого анализа или при полном отказе от анализа в случае первоначального рассмотрения аналогичного гибридного инструмента очевидно, что нельзя отделять встроенный производный инструмент

(инструменты), например, встроенный в заем опцион на досрочное погашение, который позволяет держателю осуществлять досрочный возврат займа приблизительно по его амортизированной стоимости.

Если Компания должна отделить встроенный производный инструмент от основного договора, однако не в состоянии отдельно оценить встроенный производный инструмент при приобретении или на конец последующего отчетного периода, она должна классифицировать весь гибридный договор как «оцениваемый по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка».

Если Компания не может достоверно определить справедливую стоимость встроенного производного инструмента, исходя из его условий, то справедливая стоимость встроенного производного инструмента – это разница между справедливой стоимостью гибридного договора и справедливой стоимостью основного договора, если они могут быть определены (в соответствии с МСФО 9). Если Компания не может определить справедливую стоимость встроенного производного инструмента с использованием указанного метода, то гибридный контракт классифицируется как «оцениваемый по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка».

4-1.5. Реклассификация финансовых активов и обязательств.

Реклассификация должна быть существенна для операций Компании и доказуема внешним сторонам. Любая реклассификация должна учитываться перспективно.

4-1.5.1 Реклассификация финансовых активов

Компания должна реклассифицировать финансовые активы только тогда, когда меняется бизнес-модель, используемая для управления финансовыми активами. Изменения в бизнес-модель не могут и не должны быть частыми.

Компания осуществляет реклассификацию *перспективно с даты реклассификации*. Ранее признанные прибыли, убытки (включая прибыли или убытки от обесценения) или проценты, не пересчитываются.

Финансовый актив измеряется по справедливой стоимости на дату реклассификации актива из категории по амортизированной стоимости в категорию учитываемых по справедливой стоимости, данная стоимость будет новой текущей стоимостью. Любая разница между предыдущей текущей стоимостью и справедливой стоимостью должна быть представлена:

- 1) в прибылях и убытках при реклассификации в категорию финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток; или
- 2) в составе прочего совокупного дохода при реклассификации в категорию финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход.

На дату реклассификации финансового актива из категории оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток в категорию оцениваемых по амортизированной стоимости, его справедливая стоимость на дату реклассификации становится новой текущей стоимостью.

На дату реклассификации финансового актива из категории оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в категорию оцениваемых по амортизированной стоимости, его справедливая стоимость на дату реклассификации становится новой текущей стоимостью. Накопленная величина прибыли или убытка, ранее признанная в составе прочего совокупного дохода, исключается из собственного капитала и корректируется против справедливой стоимости актива на дату реклассификации. В результате финансовый актив оценивается на дату реклассификации, как если бы он всегда оценивался по амортизированной стоимости. Эффективная процентная ставка и оценка ожидаемых кредитных убытков не корректируются в результате реклассификации.

При реклассификации финансовых активов между категориями оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток и оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, финансовые активы продолжают оцениваться по справедливой стоимости. Однако, при реклассификации из категории оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, накопленные прибыль или убыток, ранее признанные в составе прочего совокупного дохода, реклассифицируются из состава собственного капитала в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки в соответствии с МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» на дату реклассификации.

Примерами изменения в бизнес-модели, которая потребует реклассификации, являются:

- 3) Компания имеет портфель коммерческих ссуд, предназначенный для продажи в краткосрочной перспективе. Однако в дальнейшем, Компания приобрела компанию, бизнес-моделью которой является удержание коммерческих ссуд для сбора договорных денежных потоков, оба портфеля управляются вместе для сбора денежных потоков;

- 4) Компания принимает решение направление бизнеса в виде предоставление ссуд и активно проводит маркетинг с целью продажи портфеля ссуд.

Ниже представлены примеры, когда бизнес-модель не меняется и соответственно реклассификация не производится:

- 1) изменение в намерениях в отношении определенных финансовых активов;
- 2) временное исчезновение определенного рынка для финансовых активов;
 - 1) передача финансовых активов между подразделениями Компании с разными бизнес-моделями.

4-1.5.2 Реклассификация финансовых обязательств

Компания не реклассифицирует финансовые обязательства.

4-1.6 Первоначальная оценка финансовых активов и обязательств

За исключением торговой дебиторской задолженности, все финансовые активы и обязательства первоначально признаются по справедливой стоимости, плюс, в случае финансовых активов и обязательств, которые учитываются не по справедливой стоимости через прибыли или убытки, затраты по сделке, которые прямо относятся к приобретению финансового актива или выпуску финансового обязательства.

Наилучшим подтверждением справедливой стоимости финансового инструмента при первоначальном признании является цена сделки. Если справедливая стоимость сделки отличается от цены сделки, Компания должна учитывать этот инструмент следующим образом:

- 1) по справедливой стоимости, подтвержденной котировочной ценой на идентичный актив или обязательство на открытом рынке (исходные данные 1 Уровня), или основанной на модели оценки с использованием данных наблюдаемого рынка. Компания должна признавать разницу между справедливой стоимостью при первоначальном признании и ценой сделки в составе прибыли или убытка;
- 2) во всех остальных случаях в сумме оценки справедливой стоимости, скорректированной, чтобы отсрочить разницу между справедливой стоимостью при первоначальном признании и ценой сделки. Компания должна признавать эту отложенную разницу как прибыль или убыток только в той мере, в которой она возникает в результате изменения фактора (в том числе временного), который участники рынка учитывали бы при установлении цена актива или обязательства.

Торговая дебиторская задолженность, которая не содержит значительного компонента финансирования, признается по цене сделки согласно определению этого термина в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

4-1.7 Последующая оценка финансовых активов и обязательств

4-1.7.1.1 Последующая оценка финансовых активов

В последующем финансовые активы оцениваются по амортизированной или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход или через прибыль или убыток, основываясь на бизнес-модели Компании по управлению финансовыми активами. Бизнес-модель определяется руководством Компании.

Компания применяет суждение при определении того, на каком уровне применяется бизнес-модель. Определение происходит на основании того, как руководство управляет бизнесом, и не производится по каждому финансовому активу в отдельности. Таким образом, бизнес-модель Компании не является выбором и не зависит от намерения руководства в отношении отдельного актива; бизнес-модель является следствием того факта, как Компания управляется и как информация представляется руководству.

Далее перечисляются индикаторы, которые помогают руководству Компании в оценке бизнес-модели в отношении конкретных портфелей Компании:

- 1) назначение портфеля, оцениваемого руководством (например, портфель предназначен для того, чтобы собирать денежные потоки, либо для максимизации инвестиционного дохода, либо для удовлетворения требований ликвидности и т.д.);
- 2) состав портфеля и его соответствие с утвержденными целями;
- 3) мандат, переданный менеджерам портфеля (например, насколько широк спектр инвестиций, какие ограничения по продажам и т.д.);

- 4) метрика, применяемая для измерения и отчетности по эффективности портфеля (например, является ли справедливая стоимость важным KPI и т.д.);
- 5) методология, принятая для вознаграждения управляющего портфелем (например, управляющий вознаграждается исходя из реализованных или нереализованных прибылей или убытков и т.д.);
- 6) масштабы и причины продаж активов в портфеле.

Далее приведены примеры того, какие продажи до срока погашения не будут несоответствующими бизнес-модели удерживания финансовых активов для сбора договорных денежных потоков:

- 1) компания может продать финансовый актив, если он более не соответствует инвестиционной политике, потому что его кредитный рейтинг понизился ниже уровня разрешенного политикой;
- 2) когда Компания нуждается в финансировании капитальных затрат;
- 3) продажа так близка к сроку погашения или дате досрочного погашения, что изменения в рыночных ставках процента не могли бы оказать существенного эффекта на справедливую стоимость финансового актива;
- 4) продажа осуществлена в ответ на изменение в налоговом законодательстве, которое существенно влияет на налоговый статус финансового актива или существенные изменения в регуляторных требованиях, таких как требования по поддержанию регуляторного капитала, которые существенно влияют на актив;
- 5) продажа осуществлена в ответ на существенную внутреннюю реструктуризацию или бизнес-объединение;
- 6) продажа осуществлена во исполнение кризисного плана по поддержанию ликвидности;
- 7) кроме прочего, продажа осуществлена вследствие изолированного события вне контроля Компании, которое является неповторяющимся и не могло быть разумно предвидено Компанией.

Однако, если осуществлено более чем нечастое количество продаж из портфеля, руководство должно оценить согласуются ли такие продажи с целью сбора договорных денежных потоков. При определении понятия «нечастое» руководство должно применять суждение, основываясь на фактах и обстоятельствах такой оценки.

Другим условием, необходимым для признания финансового актива по амортизированной стоимости, является то, что контрактные условия финансового актива, приводят к появлению в определенные даты денежных потоков, которые являются «исключительно платежами основного долга и вознаграждения на основной долг к погашению». Вознаграждение определяется как плата за временную стоимость денег и кредитный риск, связанный с основным долгом к погашению в определенный период времени.

Для соответствия данному условию, исключается существование леввериджа по договорным денежным потокам. Левверидж увеличивает изменчивость договорных денежных потоков, в результате чего, они не имеют экономической характеристики процентного вознаграждения. В качестве леввериджа рассматривается любой коэффициент более единицы.

Однако, в отличие от леввериджа некоторые договорные условия не приведут к нарушению теста на наличие «исключительно платежей основного долга и процентного вознаграждения». Например, договорные условия, которые разрешают эмитенту предоплачивать долговой инструмент, или разрешают держателю требовать досрочного погашения долгового инструмента, приводят к тому, что договорные денежные потоки являются «исключительно платежами основного долга или процентного вознаграждения», при удовлетворении следующих условий:

- 1) Предоплата, по сути, представляет невыплаченные суммы основного долга или процентного вознаграждения по основному долгу к погашению (который может включать разумную дополнительную оплату за досрочное прекращение договора);
- 2) Суммы предоплаты не зависят от будущих событий (кроме, защиты держателя от ухудшения кредитного рейтинга эмитента, или изменений в руководстве эмитента или от изменений в налоговом законодательстве).

Контрактные условия, которые разрешают держателю продлевать договорный срок долгового инструмента, также являются «платежами исключительно основного долга и процентного вознаграждения», при условии, что в течение периода продления, контрактные денежные потоки являются платежами исключительно основного долга и процентного вознаграждения (например, процентное вознаграждение в данном случае не увеличивается в размере коэффициента леввериджа к ставке LIBOR) и условия не зависят от будущих событий.

Далее приведены примеры, договорных обязательств, которые не являются платежами «исключительно основного долга и процентного вознаграждения»:

- 1) Облигации, где суммы процентного вознаграждения находятся в обратной зависимости от рыночных ставок вознаграждения (перевёрнутое обязательство с плавающей ставкой);
- 2) Привязка к индексу долевых инструментов, чистой прибыли должника или другим нефинансовым переменным;
- 3) Отсрочка процентных платежей, при которой, дополнительные процентные платежи не начисляются на эти отсроченные платежи;
- 4) Ссуда с переменной ставкой, по которой на каждую дату установления ставки, должник может выбрать оплату по одномесячному LIBOR за трехмесячный период и одномесячный LIBOR не переустанавливается каждый месяц;
- 5) Конвертируемая ценная бумага.

В случае если какая-либо черта договорных денежных потоков не истинна, она не влияет на классификацию финансовых активов. В данном контексте, «не истинна» означает, появление события, которое чрезвычайно редко, весьма необычно и очень маловероятно.

4-1.7.1.2 Модификация предусмотренных договором денежных потоков

Если условия предусмотренных договором денежных потоков по финансовому активу пересматриваются по согласованию сторон или модифицируются другим образом, и пересмотр или модификация не приводят к прекращению признания данного финансового актива, Компания пересчитывает валовую балансовую стоимость финансового актива и признает прибыль или убыток от модификации в составе прибыли или убытка. Валовая балансовая стоимость пересчитывается как приведенная стоимость пересмотренных или модифицированных денежных потоков, предусмотренных договором с применением:

- 1) первоначальной эффективной процентной ставки данного финансового актива;
- 2) первоначальной эффективной процентной ставки, скорректированной с учетом кредитного риска, для приобретенных или созданных кредитно-обесцененных финансовых активов;
- 3) пересмотренной эффективной процентной ставки на дату начала амортизации корректировки балансовой стоимости финансового инструмента, оцениваемого по амортизированной стоимости и являющегося объектом хеджирования справедливой стоимости.

Понесенные затраты и уплаченные комиссионные корректируют балансовую стоимость финансового актива и амортизируются на протяжении оставшегося срока действия модифицированного финансового актива.

4-1.7.1.3 Списание финансового актива

Компания напрямую уменьшает балансовую стоимость финансового актива, если отсутствуют обоснованные ожидания относительно возмещения финансового актива в полном объеме или его части. Списание представляет собой событие, приводящее к прекращению признания финансового актива.

4-1.7.2. Обесценение финансовых активов

4-1.7.2.1 Признание ожидаемых кредитных убытков

Компания признает *оценочный резерв под ожидаемые кредитные убытки* по финансовым активам, оцениваемым по амортизированной стоимости и по справедливой стоимости через прочий совокупный доход в сумме, равной *ожидаемым кредитным убыткам за весь срок*, если кредитный убыток с момента первоначального признания значительно увеличился. Компания не уменьшает балансовую стоимость финансового актива, оцениваемого по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, а признает оценочный резерв в составе прочего совокупного дохода.

При определении того, нет ли значительного увеличения кредитного риска по финансовому активу с момента его первоначального признания, Компания ориентируется на изменения риска наступления дефолта на протяжении срока действия кредитного инструмента, а не на изменения суммы ожидаемых кредитных убытков.

Если условия предусмотренных договором денежных потоков по финансовому активу были пересмотрены или модифицированы и признание финансового актива не было прекращено, Компания оценивает, изменился ли значительно кредитный риск по финансовому инструменту, путем сравнения:

- 1) оценки риска наступления дефолта по состоянию на отчетную дату (на основании модифицированных договорных условий);

- 2) оценки риска наступления дефолта при первоначальном признании (на основе первоначальных немодифицированных договорных условий).

Если значительное увеличение кредитного риска отсутствует, Компания признает оценочный резерв под убытки по финансовому активу в сумме, равной *12-месячным ожидаемым кредитным убыткам*, за исключением:

- 1) приобретенных или созданных кредитно-обесцененных финансовых активов;
- 2) торговой дебиторской задолженности или активов по договору, возникающих вследствие операций, относящихся к сфере применения МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями»; и
- 3) дебиторской задолженности по аренде.

По финансовым активам, указанным в пунктах (1) – (3), Компания оценивает резерв под убытки в сумме ожидаемых кредитных убытков за весь срок.

Если в предыдущем отчетном периоде Компания оценила оценочный резерв под убытки по финансовому инструменту в сумме, равной ожидаемым кредитным убыткам за весь срок, но по состоянию на текущую отчетную дату определяет, что значительное увеличение кредитного риска отсутствует, то на текущую отчетную дату Компания должна оценить оценочный резерв в сумме, равной 12-месячным ожидаемым кредитным убыткам.

Компания признает в качестве прибыли или убытка от обесценения сумму, необходимую для корректировки оценочного резерва под убытки до суммы ожидаемых кредитных убытков по состоянию на отчетную дату.

По приобретенным или созданным кредитно-обесцененным финансовым активам Компания признает благоприятные изменения ожидаемых кредитных убытков за весь срок в качестве восстановления убытка от обесценения, даже если ожидаемые кредитные убытки за весь срок меньше величины ожидаемых кредитных убытков, которые были включены в расчетные денежные потоки при первоначальном признании.

4-1.7.2.2 Оценка ожидаемых кредитных убытков

Компания оценивает ожидаемые кредитные убытки по финансовому инструменту способом, который отражает:

- 1) непредвзятую и взвешенную с учетом вероятности сумму, определенную путем оценки диапазона возможных результатов;
- 2) временную стоимость денег;
- 3) обоснованную и подтверждаемую информацию о прошлых событиях, текущих условиях и прогнозируемых будущих экономических условиях, доступных на отчетную дату.

Максимальный период, рассматриваемый при оценке ожидаемых кредитных убытков – это максимальный период по договору (с учетом опционов на продление), на протяжении которого Компания подвержен кредитному риску.

По финансовым инструментам, включающим как займ, так и неиспользованный компонент обязательства по предоставлению займов, предусмотренная договором возможность Компании требовать погашения займа и аннулировать неиспользованный компонент обязательства по предоставлению займов не ограничивает подверженность Компании риску кредитных убытков договорным сроком подачи уведомления. По таким финансовым инструментам Компания оценивает кредитные убытки за весь период подверженности кредитному риску, и ожидаемые кредитные убытки не будут уменьшаться в результате деятельности Компании по управлению кредитными рисками, даже если такой период превосходит максимальный период по договору.

Для достижения цели признания ожидаемых кредитных убытков за весь срок, обусловленных значительным увеличением кредитного риска с момента первоначального признания, может понадобиться оценка значительного увеличения кредитного риска на групповой основе, например, посредством анализа информации, указывающей на значительное увеличение кредитного риска по группе или подгруппе финансовых инструментов. Это гарантирует достижение Компанией цели признания ожидаемых кредитных убытков за весь срок в случае значительного увеличения кредитного риска, даже если подтверждение такого значительного увеличения кредитного риска на уровне отдельного инструмента еще недоступно.

Для целей определения значительного увеличения кредитного риска и признания оценочного резерва под убытки на групповой основе Компания группирует финансовые инструменты с целью облегчения анализа, обеспечивающего своевременную идентификацию значительного увеличения кредитного риска, на основе следующих характеристик кредитного риска:

- 1) вид инструмента;

- 2) рейтинги кредитного риска;
- 3) дата первоначального признания;
- 4) оставшийся срок до погашения;
- 5) отрасль;
- 6) географическое местоположение заемщика.

4-1.7.3 Последующая оценка финансовых обязательств

Последующая оценка финансовых обязательств осуществляется в зависимости от их категорий, соответствии с подразделом 4-1.4.4 «Финансовые обязательства» главы 2 настоящей учетной политики.

Существующий учет в соответствии с МСФО (IAS) 39 для встроенных производных инструментов сохраняет свою силу. Компания по-прежнему отделяет производные инструменты, встроенные в финансовые обязательства, когда они не связаны тесно с основным договором. Отделенный производный финансовый инструмент оценивается по справедливой стоимости, а оставшееся обязательство оценивается по амортизированной стоимости.

Для финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, изменения в справедливой стоимости, относящиеся к собственному кредитному риску, отражаются отдельно в прочем совокупном доходе. Таким образом, составляющие части изменения в справедливой стоимости представляются в разных частях отчета о совокупной прибыли; изменения в собственном кредитном риске представляются в составе прочего совокупного дохода и все другие изменения в справедливой стоимости представляются в отчете о прибылях и убытках.

Суммы, относящиеся к собственному кредитному риску, не переносятся в отчет о прибылях и убытках, даже когда Компания прекратила признание финансового обязательства и суммы прибылей и убытков реализованы. Компания переносит реализованные убытки и прибыли в составе капитала из статьи прочего совокупного дохода в статью нераспределенный чистый доход прошлых лет.

Данный порядок применяется ко всем финансовым обязательствам, оцениваемым по справедливой стоимости через прибыль или убыток, за исключением случаев, когда он приводит к увеличению влияния на прибыль или убыток вследствие учетного несоответствия. Учетное несоответствие возникает, если представление эффекта от изменений в кредитном риске по обязательству в составе прочего совокупного дохода приведет к большему изменению прибыли или убытка, чем в случае представления указанных сумм в составе прибыли или убытка. В этих случаях Компания должна представлять все прибыли или убытки от такого обязательства (в том числе эффект от изменения кредитного риска) в составе прибыли или убытка.

Несмотря на требования, изложенные выше, Компания представляет в составе прибыли или убытка все прибыли или убытки по обязательствам по предоставлению займов и договорам финансовых гарантий, которые классифицированы как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

4-1.8 Учет хеджирования.

Цель учета хеджирования – отразить в финансовой отчетности Компании результаты ее деятельности по управлению рисками, предусматривающей использование финансовых инструментов для управления позициями по определенным рискам, которые могли бы повлиять на прибыль или убыток (либо прочий совокупный доход, если это инвестиции в долевые инструменты, применительно к которым Компания решила представлять изменения справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода).

4-1.8.1 Инструменты хеджирования.

4-1.8.1.1 Квалифицируемые инструменты хеджирования.

Производный инструмент, оцениваемый по справедливой стоимости через прибыль или убыток, может быть определен по усмотрению Компании как инструмент хеджирования, за исключением некоторых выпущенных опционов.

Непроизводный финансовый актив или непроизводное финансовое обязательство, который (которое) оценивается по справедливой стоимости через прибыль или убыток, может быть определено по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования, если только это не финансовое обязательство, классифицированное как оцениваемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток, применительно к которому сумма изменения его справедливой стоимости в части, обусловленной изменениями кредитного риска по указанному обязательству, представляется в составе прочего совокупного дохода в соответствии с подразделом 4-1.7.3 «Последующая оценка финансовых обязательств» главы 2 настоящей учетной политики.

Применительно к хеджированию валютного риска Компания может определить в качестве инструмента хеджирования компонент производного финансового актива или производного финансового обязательства, связанный с валютным риском, при условии, что данный производный финансовый инструмент не является инвестицией в долевой инструмент, изменения справедливой стоимости которой Компания решила представлять в составе прочего совокупного дохода.

Для целей учета хеджирования только те договоры, которые заключены с внешней по отношению к Компании стороной, могут определяться в качестве инструментов хеджирования.

4-1.8.1.2 Определение инструментов хеджирования.

Квалифицируемый инструмент хеджирования может определяться по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования только целиком. Единственными допустимыми исключениями являются:

- 1) разделение стоимости договора опциона на внутреннюю и временную стоимости и определение в качестве инструмента хеджирования только изменений внутренней стоимости опциона, но не изменений его временной стоимости;
- 2) разделение стоимости форвардного договора на форвардный элемент и спот-элемент и определение по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования только изменений стоимости спот-элемента форвардного договора, но не изменений стоимости форвардного элемента; аналогичным образом может быть выделен валютный базисный спрэд, чтобы не принимать его в расчет при определении финансового инструмента по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования; и
- 3) пропорциональная доля всего инструмента хеджирования, например, 50 процентов его номинальной стоимости, может быть определена по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования в отношениях хеджирования. Однако нельзя определять в качестве инструмента хеджирования часть изменения его справедливой стоимости, относящуюся только к части срока, в течение которого данный инструмент хеджирования находится в обращении.

Компания вправе рассматривать в совокупности и объединять для определения по собственному усмотрению в качестве инструмента хеджирования следующие инструменты в любом их сочетании (включая обстоятельства, в которых риск или риски, возникающие по некоторым инструментам хеджирования, компенсируют риски, возникающие по другим инструментам хеджирования):

- 1) производные инструменты или их пропорциональная доля; и
- 2) производные инструменты или их пропорциональная доля.

Однако производный инструмент, который объединяет в себе выпущенный опцион и приобретенный опцион (например, процентный коллар), нельзя квалифицировать как инструмент хеджирования, если на дату определения его по усмотрению Компании в качестве такового он, по существу, представляет собой чистый выпущенный опцион (кроме случаев, когда он квалифицируется в качестве инструмента хеджирования по приобретенному опциону). Аналогичным образом, два или более инструментов (или их пропорциональные доли) могут быть вместе определены по усмотрению Компании в качестве инструмента хеджирования только в том случае, если на дату их определения по усмотрению Компании в качестве такового они, рассматриваемые в сочетании, не являются, по существу, чистым выпущенным опционом (кроме случаев, когда он является квалифицируемым инструментом хеджирования по приобретенному опциону).

4-1.8.2 Объекты хеджирования.

4-1.8.2.1 Квалифицируемые объекты хеджирования.

Объект хеджирования может представлять собой признанный актив или обязательство, непризнанное твердое договорное обязательство, прогнозируемую операцию либо чистую инвестицию в иностранное подразделение. Объект хеджирования может представлять собой:

- 1) один объект; либо
- 2) группу объектов.

Объект хеджирования также может быть компонентом такого объекта или группы объектов.

Объект хеджирования должен поддаваться надежной оценке.

Если объект хеджирования представляет собой прогнозируемую операцию (или ее компонент), то данная операция должна быть высоковероятной.

В качестве объекта хеджирования Компания может определить совокупную позицию по риску, представляющую собой комбинацию из позиции, отвечающей требованиям к объекту хеджирования, и производного инструмента. Это относится и к прогнозируемой операции, ведущей к возникновению совокупной позиции (т. е., ожидаемым будущим операциям, в отношении которых еще не заключено соглашение, которые приведут к возникновению позиции по риску и производного инструмента), если возникновение такой совокупной позиции по риску высоковероятно, и при этом, как только соответствующая операция будет совершена и, следовательно, уже не будет прогнозируемой, данная позиция будет отвечать требованиям к объекту хеджирования.

Для целей учета хеджирования в качестве объектов хеджирования Компания определяет только те активы, обязательства, твердые договорные обязательства либо высоковероятные прогнозируемые операции, которые заключаются с внешней по отношению к Компании стороной. Учет хеджирования может применяться к операциям между дочерними организациями Компании только для целей индивидуальной или отдельной финансовой отчетности указанных дочерних организаций, но не для целей консолидированной финансовой отчетности Компании.

В виде исключения, валютный риск по внутригрупповой монетарной статье (например, кредиторская/дебиторская задолженность между двумя дочерними организациями Компании) может быть квалифицируемым объектом хеджирования в консолидированной финансовой отчетности Компании, если он приводит к потенциальному возникновению прибылей или убытков вследствие изменения валютных курсов, которые не в полной мере исключаются при консолидации в результате операции между двумя дочерними организациями Компании, имеющими разные функциональные валюты. Кроме того, валютный риск по прогнозируемой внутригрупповой операции, являющейся высоковероятной, может быть квалифицируемым объектом хеджирования в консолидированной финансовой отчетности Компании при условии, что данная операция выражена в валюте, отличной от функциональной валюты дочерней организации Компании, участвующей в данной операции, а валютный риск окажет влияние на консолидированную величину прибыли или убытка.

4-1.8.2.2 Определение объектов хеджирования.

Компания может определить целиком весь объект или его компонент в качестве объекта хеджирования в рамках отношений хеджирования. В последнем случае Компания может по собственному усмотрению определить в качестве объектов хеджирования только следующие типы компонентов (включая их сочетания):

- 1) только те изменения денежных потоков или справедливой стоимости объекта, которые обусловлены определенным риском или рисками (рисковый компонент), при условии, что анализ в контексте конкретной структуры рынка показывает, что данный компонент риска является отдельно идентифицируемым и поддается надежной оценке. В качестве компонентов риска Компания может определить только изменения денежных потоков или справедливой стоимости по объекту хеджирования выше или ниже указанного значения цены или иной переменной (односторонний риск);
- 2) один или более из выбранных денежных потоков, предусмотренных договором;
- 3) компоненты номинальной стоимости, т. е. определенная часть величины объекта.

Рисковые компоненты

Чтобы рискованный компонент можно было по собственному усмотрению определить в качестве объекта хеджирования, он должен представлять собой отдельно идентифицируемый компонент финансового или нефинансового объекта, а изменения денежных потоков или справедливой стоимости данного объекта, вызванные изменениями данного рискового компонента, должны поддаваться надежной оценке.

При идентификации того, какие рисковые компоненты отвечают критериям для определения их в качестве объекта хеджирования, Компания оценивает такие компоненты в контексте конкретной структуры того рынка, к которому относится данный риск или риски и на котором осуществляется хеджирование. Такое решение требует оценки соответствующих фактов и обстоятельств, которые могут отличаться в зависимости от риска и рынка.

При определении рискованных компонентов по собственному усмотрению в качестве объектов хеджирования Компания принимает во внимание то, указаны ли эти рискованные компоненты в договоре в явной форме (рисковые компоненты, определенные в договоре), или они неявным образом заложены в справедливой стоимости или денежных потоках того объекта, частью которого они являются (рисковые компоненты, не определенные договором). Рисковые компоненты, не определенные договором, могут относиться к объектам, которые не представляют собой договор (например, прогнозируемые операции), или к договорам, в которых такой компонент не указывается в явной форме (например, твердое договорное обязательство, которое предусматривает только единую цену, а не ценовую формулу, в которой используются различные базовые переменные).

Когда рисковый компонент определяется по усмотрению Компании в качестве объекта хеджирования, к нему предъявляются все требования в части учета хеджирования, так же, как и к другим объектам хеджирования, не представляющим собой рисковые компоненты. Например, применяются квалификационные критерии, включая требование о том, чтобы отношения хеджирования были эффективными, а неэффективность хеджирования подлежала оценке и признанию.

Компания также может определить в качестве объекта хеджирования изменения денежных потоков или справедливой стоимости объекта хеджирования только выше или ниже некоторой установленной цены или иной переменной («односторонний риск»). Односторонний риск, связанный с объектом хеджирования, отражает внутренняя стоимость приобретенного опциона, являющегося инструментом хеджирования (при допущении, что он имеет те же основные параметры, что и риск, определенный Компанией для хеджирования), но не временная стоимость этого опциона. Например, Компания может по собственному усмотрению определить в качестве объекта хеджирования риск изменения будущих денежных потоков в связи с повышением цены прогнозируемой операции по приобретению товаров. В этом случае в объектом хеджирования будут являться только те денежные убытки, которые являются следствием увеличения указанной цены сверх определенного уровня. Хеджируемый риск не включает в себя временную стоимость приобретенного опциона, поскольку временная стоимость не является компонентом прогнозируемой операции, который оказывает влияние на прибыль или убыток.

Компоненты номинальной стоимости

Существует два типа компонентов номинальной стоимости, которые могут определяться в качестве объекта хеджирования в отношениях хеджирования:

- 1) компонент, представляющий собой пропорциональную долю целого объекта (например, 50% от величины денежных потоков, предусмотренных договором займа), и
- 2) компонент-слой.

Компонент-слой может быть выбран из заданной, но открытой совокупности объектов, или из заданной номинальной стоимости. Примеры компонент-слоев включают следующие:

- часть денежного объема операции, например, следующие 10 денежных единиц потока денежных средств от продаж, выраженных в иностранной валюте, после первых 20 денежных единиц в иностранной валюте;
- часть физического объема, например, последние 5 млн. кубических метров из остатка запасов природного газа в газохранилище;
- часть физического или иного объема операции, например, первые 100 баррелей нефти из закупок июня 20X1 года;
- «слой» номинальной стоимости объекта хеджирования, например: последние 80 млн. д. е. из общей суммы твердого договорного обязательства, составляющей 100 млн. д. е., последние 20 млн. д. е. из 100 млн. д. е. стоимости облигации с фиксированной процентной ставкой, или первые 30 млн. д. е. из общей суммы в 100 млн. д. е. долгового инструмента с фиксированной процентной ставкой, который может быть досрочно погашен по справедливой стоимости (заданная номинальная стоимость составляет 100 млн. д. е.).

Если какой-либо компонент-слой определяется в качестве объекта хеджирования в отношениях хеджирования справедливой стоимости, то Компания должна выделить его из состава заданной номинальной стоимости. С целью соблюдения требований к квалифицируемым отношениям хеджирования справедливой стоимости Компания переоценивает объект хеджирования с учетом изменений справедливой стоимости (с учетом изменений справедливой стоимости, обусловленных хеджируемым риском). Хеджирующая корректировка справедливой стоимости должна быть признана в составе прибыли или убытка не позднее, чем будет прекращено признание объекта хеджирования. Следовательно, необходимо отследить тот объект, к которому относится эта хеджирующая корректировка справедливой стоимости. Применительно к компоненту-слою в рамках хеджирования справедливой стоимости это требование означает, что Компания должна отследить ту номинальную стоимость, из состава которой вычлняется данный компонент.

Компонент-слой, который включает в себя опцион на досрочное погашение, не может быть определен в качестве объекта хеджирования в отношениях хеджирования справедливой стоимости, если справедливая стоимость опциона на досрочное погашение подвержена влиянию изменений хеджируемого риска, кроме случаев, когда определяемый слой рассматривается с учетом соответствующего опциона на досрочное погашение при определении изменения справедливой стоимости данного объекта хеджирования.

4-1.8.3 Условия применения хеджирования.

К отношениям хеджирования разрешено применять учет хеджирования только, если они соответствуют всем следующим критериям:

- 1) данные отношения хеджирования включают только квалифицируемые инструменты хеджирования и квалифицируемые объекты хеджирования.
- 2) на дату начала данных отношений хеджирования у Компании имеется формализованное решение по их определению и оформленная документация по ним, а также документально зафиксированная цель управления рисками и стратегия осуществления хеджирования. В этой документации должны быть указаны инструмент хеджирования, объект хеджирования, описан характер хеджируемого риска и то, каким образом Компания будет оценивать, отвечают ли данные отношения хеджирования требованиям к эффективности хеджирования (включая анализ источников неэффективности хеджирования и подходы к определению коэффициента хеджирования).
- 3) данные отношения хеджирования отвечают всем следующим требованиям к эффективности хеджирования:
 - между объектом хеджирования и инструментом хеджирования существует экономическая взаимосвязь, т.е. инструмент хеджирования и объект хеджирования имеют стоимость, которая изменяется, как правило, в противоположных направлениях, вследствие подверженности одному и тому же риску, который и является хеджируемым;
 - фактор кредитного риска не оказывает доминирующего влияния на изменения стоимости, обусловленные указанной экономической взаимосвязью; и
 - коэффициент хеджирования, определенный для данных отношений хеджирования, отражает соотношение между количественным объемом объекта хеджирования, фактически хеджируемым Компанией, и количественным объемом инструмента хеджирования, фактически используемым Компанией для хеджирования указанного количественного объема объекта хеджирования. Однако при определении данных отношений не следует принимать в расчет дисбаланс между весовыми коэффициентами объекта хеджирования и инструмента хеджирования, который привел бы к неэффективности хеджирования (вне зависимости от того, признана она или нет), вследствие которой в отчетности может быть отражен результат, не соответствующий цели учета хеджирования.

4-1.8.4 Учет хеджирования.

4-1.8.4.1 Общие положения.

Различают три типа отношений хеджирования:

- 1) хеджирование справедливой стоимости: хеджируется потенциальное изменение справедливой стоимости признанного актива или обязательства, либо непризнанного твердого договорного обязательства, либо компонента такого объекта, которое обусловлено определенным риском и может оказать влияние на прибыль или убыток.
- 2) хеджирование денежных потоков: хеджируется потенциальное изменение величины денежных потоков, которое обусловлено определенным риском, связанным со всем признанным активом или обязательством либо его компонентом (например, все или некоторые будущие процентные выплаты по долговому инструменту с переменной ставкой) или с прогнозируемой операцией, являющейся высоковероятной, и может оказать влияние на прибыль или убыток.
- 3) хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение.

Если объект хеджирования представляет собой долевого инструмент, для которого Компания выбрала вариант представления изменений справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода, то хеджируемое потенциальное изменение справедливой стоимости должно относиться к изменениям, которые могут оказать влияние на прочий совокупный доход. В этом и только в этом случае признанная неэффективность хеджирования представляется в составе прочего совокупного дохода.

Хеджирование валютного риска по твердому договорному обязательству может учитываться либо как хеджирование справедливой стоимости, либо как хеджирование денежных потоков.

Если отношения хеджирования перестают отвечать требованию об эффективности хеджирования, связанному с коэффициентом хеджирования, но при этом цель управления риском применительно к данным отношениям хеджирования остается неизменной, Компания должна скорректировать коэффициент хеджирования по указанным отношениям хеджирования таким образом, чтобы они вновь отвечали критериям применения учета хеджирования (данная процедура именуется «ребалансировкой»).

Под ребалансировкой подразумевается изменение определенных по усмотрению Компании количественных объемов инструмента хеджирования или объекта хеджирования по уже существующим отношениям хеджирования, с целью поддержания коэффициента хеджирования на уровне, отвечающем требованиям к эффективности хеджирования. Изменения, вносимые в определенный по усмотрению Компании количественный объем объекта хеджирования или инструмента хеджирования с иной целью, не являются ребалансировкой.

Ребалансировка учитывается как продолжение отношений хеджирования. При проведении ребалансировки неэффективность отношений хеджирования определяется и признается непосредственно перед корректировкой отношений хеджирования.

Корректировка коэффициента хеджирования позволяет Компании отреагировать на те изменения в отношениях между инструментом хеджирования и объектом хеджирования, которые возникают в связи с соответствующими базовыми переменными или переменными риска. Например, отношения хеджирования, в рамках которых инструмент хеджирования и объект хеджирования имеют различные, но связанные между собой базовые переменные, изменяются в ответ на изменение взаимосвязи между этими двумя базовыми переменными (например, разные, но связанные между собой базовые индексы, ставки или цены). Соответственно, ребалансировка позволяет продолжить отношения хеджирования в ситуациях, когда отношения между инструментом хеджирования и объектом хеджирования изменяются таким образом, что это изменение может быть компенсировано корректировкой коэффициента хеджирования.

Не каждое изменение той степени, в которой изменения справедливой стоимости инструмента хеджирования компенсируются изменениями справедливой стоимости объекта хеджирования или денежных потоков по нему, представляет собой изменение взаимосвязи между инструментом хеджирования и объектом хеджирования. Компания анализирует те источники неэффективности хеджирования, которые могли бы повлиять на отношения хеджирования в течение срока их существования, и оценивает, представляют ли собой изменения:

- 1) колебаниями вокруг коэффициента хеджирования, который остается актуальным (т. е. продолжает надлежащим образом отражать взаимосвязь между инструментом хеджирования и объектом хеджирования) и, поэтому, не требуют ребалансировки; или
- 2) признаком того, что коэффициент хеджирования более не отражает надлежащим образом взаимосвязь между инструментом хеджирования и объектом хеджирования и ребалансировка необходима.

Компания производит данную оценку с учетом требования, касающегося эффективности хеджирования в части коэффициента хеджирования, т. е. чтобы удостовериться, что рассматриваемые отношения хеджирования не отражают весовой дисбаланс между объектом хеджирования и инструментом хеджирования, который привел бы к неэффективности хеджирования (независимо от того, признается она или нет), возможным следствием которой является отражение в отчетности результата, который не соответствующего цели учета хеджирования.

Ребалансировка не применяется, если изменилась цель управления рисками, преследуемая данными отношениями хеджирования. Вместо этого следует прекратить учитывать данные отношения хеджирования в порядке, предусмотренном для учета хеджирования.

Если производится ребалансировка отношений хеджирования, то корректировка коэффициента хеджирования может быть выполнена различными способами:

- 1) может быть увеличен удельный вес объекта хеджирования (что одновременно снижает удельный вес инструмента хеджирования) посредством:
 - увеличения объема объекта хеджирования; или
 - уменьшения объема инструмента хеджирования.
- 2) может быть увеличен удельный вес инструмента хеджирования (что одновременно снижает удельный вес объекта хеджирования) посредством:
 - увеличения объема инструмента хеджирования; или
 - уменьшения объема объекта хеджирования.

Ребалансировка не влияет на то, каким образом производится оценка изменений справедливой стоимости инструмента или объекта хеджирования. Оценка изменений стоимости объекта и инструмента хеджирования, также остается без изменений. Однако с даты ребалансировки в состав изменений стоимости объекта и инструмента хеджирования также включается изменение стоимости дополнительного объема объекта или инструмента хеджирования. Эти изменения оцениваются, начиная с даты ребалансировки и относительно этой даты, а не даты, на которую Компания определила отношения хеджирования.

При ребалансировке отношений хеджирования Компания должна обновить анализ источников неэффективности хеджирования, которые, как ожидается, окажут влияние на отношения хеджирования в течение его (оставшегося) срока существования. Документация, касающаяся данных отношений хеджирования, должна быть соответствующим образом обновлена.

Компания должна перспективно прекратить учет хеджирования, только когда отношения хеджирования (либо часть отношений хеджирования) перестает отвечать критериям применения учета хеджирования (после принятия в расчет ребалансировки данных отношений хеджирования, если применимо). Данное требование применяется, в том числе, в случаях истечения срока действия инструмента хеджирования, или продажи, прекращения или исполнения этого инструмента. Для целей данного требования замена инструмента хеджирования другим инструментом хеджирования или его пролонгация не считаются истечением его срока или прекращением его действия, если такие замена или пролонгация указаны в составе документально оформленной цели Компании по управлению рисками и соответствуют ей. Кроме того, для целей данного требования инструмент хеджирования не считается истекшим или прекращенным, если:

- 1) Вследствие действия либо введения законов или иных нормативных правовых актов стороны инструмента хеджирования договариваются о том, что один или несколько клиринговых контрагентов заменяют первоначального контрагента и становятся новым контрагентом для каждой из сторон. Для этих целей под клиринговым контрагентом понимается центральный контрагент (иногда называемый «клиринговой организацией» или «клиринговым агентством») либо организация или организации, например, участник клиринговой организации либо клиент участника клиринговой организации, которые выступают в качестве контрагента с целью осуществления клиринга центральным контрагентом. Однако в случае, когда стороны инструмента хеджирования заменяют своих первоначальных контрагентов разными контрагентами, требования данного подпункта считаются выполненными только в том случае, если каждый из этих новых контрагентов осуществляет клиринг с одним и тем же центральным контрагентом.
- 2) Прочие изменения инструмента хеджирования, если таковые имеют место, ограничиваются изменениями, необходимыми для осуществления подобной замены контрагента. Указанные изменения ограничиваются теми, что соответствуют условиям, которые ожидалось бы в случае, если бы инструмент хеджирования изначально был предметом осуществления клиринга клиринговым контрагентом. К таким изменениям относятся изменения требований в отношении обеспечения, прав на взаимозачет остатков дебиторской и кредиторской задолженности и в отношении взимаемой платы.

Прекращение учета хеджирования может повлиять на отношения хеджирования целиком либо лишь на какую-то их часть (в последнем случае учет хеджирования продолжает применяться к оставшейся части отношений хеджирования).

4-1.8.4.2 Хеджирование справедливой стоимости.

Компания учитывает отношения хеджирования справедливой стоимости следующим образом:

- 1) Прибыль или убыток по инструменту хеджирования признаются в составе прибыли или убытка (или в составе прочего совокупного дохода, если инструмент хеджирования хеджирует долевым инструментом, применительно к которому Компания решила представлять изменения справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода).
- 2) Прибыль или убыток от хеджирования по объекту хеджирования корректируют балансовую стоимость этого объекта хеджирования (если применимо) и признаются в составе прибыли или убытка. Если объект хеджирования является финансовым активом (или его компонентом), учитываемым по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, прибыль или убыток от хеджирования по объекту хеджирования должны признаваться в составе прибыли или убытка. Однако если объектом хеджирования является долевым инструментом, применительно к которому Компания решила представлять изменения справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода, в этом случае Компания продолжает признание указанных сумм в составе прочего совокупного дохода. Когда объектом хеджирования является непризнанное твердое договорное обязательство (либо его компонент), накопленная величина изменения справедливой стоимости данного объекта хеджирования признается как актив или обязательство с отражением в составе прибыли или убытка.

Корректировка, осуществленная в соответствии с подпунктом (2), подлежит амортизации с отражением в составе прибыли или убытка, если соответствующий объект хеджирования представляет собой финансовый инструмент (либо его компонент), оцениваемый по амортизированной стоимости. Компания вправе начать начисление амортизации с момента возникновения корректировки, но обязан начать амортизацию не позднее того момента, когда объект хеджирования прекращает корректироваться на величину прибылей и убытков от хеджирования. Величина амортизации определяется на основе пересчитанной эффективной процентной ставки на дату начала амортизации. В случае финансового актива (либо его компонента), который является объектом хеджирования и оценивается по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, начисление амортизации происходит таким же образом, но в отношении суммы, которая представляет накопленные прибыль или убыток, ранее признанные в соответствии с подпунктом (2), а не путем корректировки балансовой стоимости.

Если объектом хеджирования в рамках хеджирования справедливой стоимости является твердое договорное обязательство (либо его компонент) приобрести актив либо принять на себя обязательство, первоначальная балансовая стоимость указанного актива или обязательства, возникшего вследствие исполнения Компанией данного твердого договорного обязательства, корректируется посредством включения в нее накопленной величины изменения справедливой стоимости данного объекта хеджирования, которая была признана в бухгалтерском балансе.

4-1.8.4.3 Хеджирование денежных потоков.

Компания учитывает отношения хеджирования денежных потоков следующим образом:

- 1) Отдельный компонент собственного капитала, связанный с объектом хеджирования (резерв хеджирования денежных потоков), корректируется до наименьшей из следующих величин (в абсолютном выражении):
 - накопленной величины прибыли или убытка по инструменту хеджирования с момента начала хеджирования;
 - накопленной величины изменения справедливой стоимости (приведенная стоимость) объекта хеджирования (т. е. приведенная стоимость накопленной величины изменения ожидаемых будущих денежных потоков, являющихся объектом хеджирования) с момента начала хеджирования.
- 2) Часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования, которая определяется как эффективное хеджирование (т. е. та часть, которая компенсируется изменением резерва хеджирования денежных потоков, рассчитанного в соответствии с подпунктом (1)), признается в составе прочего совокупного дохода.
- 3) Оставшаяся часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования (или сумма прибыли или убытка, необходимая для приведения изменения резерва хеджирования денежных потоков к величине, рассчитанной в соответствии с подпунктом (1)) представляет собой неэффективность хеджирования, которая должна признаваться в составе прибыли или убытка.
- 4) Сумма, накопленная в составе резерва хеджирования денежных потоков в соответствии с подпунктом (1), учитывается следующим образом:
 - если хеджируемая прогнозируемая операция впоследствии приводит к признанию нефинансового актива или нефинансового обязательства, либо если хеджируемая прогнозируемая операция в отношении нефинансового актива или нефинансового обязательства становится твердым договорным обязательством, к которому применяется учет хеджирования справедливой стоимости, то Компания исключает указанную сумму из состава резерва хеджирования денежных потоков и включает ее непосредственно в первоначальную стоимость или иную оценку балансовой стоимости соответствующего актива или обязательства. Данная корректировка не является реклассификационной корректировкой и, следовательно, не оказывает влияния на прочий совокупный доход.
 - применительно к остальным случаям хеджирования денежных потоков, указанная сумма должна быть реклассифицирована из состава резерва хеджирования денежных потоков в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки согласно МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» в том же периоде или периодах, в которых хеджируемые ожидаемые будущие денежные потоки будут оказывать влияние на прибыль или убыток (например, в периодах, когда признается процентный доход или процентный расход либо когда происходит прогнозировавшаяся продажа).
 - однако, если указанная сумма представляет собой убыток и Компания ожидает, что весь этот убыток или его часть не будут возмещены в одном или нескольких будущих периодах, Компания незамедлительно реклассифицирует сумму, возмещение которой не ожидается, в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки согласно МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности».

При прекращении учета хеджирования применительно к хеджированию денежных потоков Компания учитывает сумму, которая была накоплена в составе резерва хеджирования денежных потоков в соответствии с подпунктом (1), следующим образом:

- 1) Если возникновение будущих денежных потоков, являющихся объектом хеджирования, по-прежнему ожидается, то указанная сумма должна оставаться в составе резерва хеджирования денежных потоков до момента возникновения соответствующих будущих денежных потоков либо до момента, когда Компания ожидает, что убыток или часть убытка от хеджирования денежных потоков не будут возмещены. В момент возникновения будущих денежных потоков подлежит применению подпункт (4) выше.
- 2) Если возникновение будущих денежных потоков, являющихся объектом хеджирования, более не ожидается, Компания немедленно реклассифицирует указанную сумму из состава резерва хеджирования денежных потоков в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки согласно МСФО (IAS) 1

«Представление финансовой отчетности». Хеджируемый будущий денежный поток, возникновение которого более не является высоковероятным, может все еще ожидаться.

4-1.8.4.4 Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение

Хеджирование чистой инвестиции в иностранное подразделение, включая хеджирование монетарной статьи, учитываемой как часть чистой инвестиции, должно учитываться аналогично хеджированию денежных потоков:

- 1) та часть прибыли или убытка по инструменту хеджирования, которая определяется как эффективное хеджирование, должна признаваться в составе прочего совокупного дохода; и
- 2) неэффективная часть должна признаваться в составе прибыли или убытка.

Общая величина прибыли или убытка по инструменту хеджирования, относящаяся к эффективной части хеджирования, которая была накоплена в составе резерва по пересчету иностранной валюты, должна быть реклассифицирована из состава собственного капитала в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки при выбытии или частичном выбытии соответствующего иностранного подразделения.

4-1.8.4.5 Учет временной стоимости опционов

В случаях, когда Компания разделяет внутреннюю стоимость и временную стоимость договора опциона и по собственному усмотрению определяет в качестве инструмента хеджирования изменение только внутренней стоимости данного опциона, она должна учитывать временную стоимость опциона следующим образом:

- 1) Компания должна различать временную стоимость опционов в зависимости от вида объекта хеджирования, который хеджируется посредством данного опциона, и является или:
 - объектом хеджирования, связанным с определенной операцией; или
 - объектом хеджирования, связанным с определенным интервалом времени.
- 2) Изменение справедливой стоимости в части временной стоимости опциона, посредством которого хеджируется объект хеджирования, связанный с определенной операцией, следует признавать в составе прочего совокупного дохода в той мере, в которой оно относится к данному объекту хеджирования, и отражать накопительным итогом в отдельном компоненте собственного капитала. Общая сумма изменений справедливой стоимости в части временной стоимости опциона, накопленная в составе отдельного компонента собственного капитала, должна учитываться следующим образом:
 - если объект хеджирования впоследствии приводит к признанию нефинансового актива или нефинансового обязательства, либо к принятию твердого договорного обязательства в отношении нефинансового актива или нефинансового обязательства и к нему применяется учет хеджирования справедливой стоимости, то Компания должна исключить указанную сумму из состава отдельного компонента собственного капитала и включить ее непосредственно в состав первоначальной стоимости или иной оценки балансовой стоимости соответствующего актива или обязательства. Данная корректировка не является реклассификационной корректировкой и, следовательно, не оказывает влияния на прочий совокупный доход.
 - применительно к отношениям хеджирования, отличным от тех, которые рассмотрены в подпункте (1), указанная сумма должна быть реклассифицирована из состава отдельного компонента собственного капитала в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки в том же периоде, в котором хеджируемые ожидаемые будущие денежные потоки окажут влияние на прибыль или убыток (например, в тот момент, когда прогнозируемая продажа будет осуществлена).
 - однако, если не ожидается, что в одном или нескольких будущих периодах будет возмещена вся указанная сумма или ее часть, то та сумма, возмещение которой не ожидается, должна быть незамедлительно реклассифицирована в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки.
- 3) Изменение справедливой стоимости в части временной стоимости опциона, посредством которого хеджируется объект хеджирования, связанный с определенным интервалом времени, следует признавать в составе прочего совокупного дохода в той мере, в которой оно относится к объекту хеджирования, и накапливать в отдельном компоненте собственного капитала. Временную стоимость указанного опциона на дату его определения в качестве инструмента хеджирования в части, относящейся к объекту хеджирования, следует амортизировать на систематической и рациональной основе на протяжении времени, в течение которого корректировка, обусловленная хеджированием, связанная с внутренней стоимостью опциона, могла бы влиять на прибыль или убыток (или прочий совокупный доход, если соответствующий объект хеджирования является долевым инструментом, изменения справедливой стоимости которого Компания решила представлять в составе прочего

совокупного дохода). Соответственно, в каждом отчетном периоде сумма амортизации должна реклассифицироваться из состава отдельного компонента собственного капитала в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки. Однако если учет хеджирования перестанет применяться к отношениям хеджирования, в рамках которых инструментом хеджирования является изменение внутренней стоимости опциона, то нетто-величина (т. е. за вычетом накопленной амортизации), которая была накоплена в составе отдельного компонента собственного капитала, должна быть незамедлительно реклассифицирована в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки.

4-1.8.4.6 Учет форвардного элемента форвардных договоров и валютных базисных спредов финансовых инструментов

В случаях, когда Компания разделяет форвардный элемент и спот-элемент форвардного договора и определяет по собственному усмотрению в качестве инструмента хеджирования только изменение стоимости спот-элемента данного форвардного договора, либо когда Компания отделяет валютный базисный спред от финансового инструмента и исключает его из рассмотрения при определении данного финансового инструмента в качестве инструмента хеджирования согласно подпункта (2) подраздела 4-1.8.1.2 «Определение инструментов хеджирования» главы 2 настоящей учетной политики, Компания может применить подраздел 4-1.8.4.5 «Учет временной стоимости опционов» главы 2 настоящей учетной политики к форвардному элементу соответствующего форвардного договора или к соответствующему валютному базисному спреду таким же образом, как он применяется к временной стоимости опциона.

Форвардный договор можно считать связанным с определенным интервалом времени, поскольку его форвардный элемент представляет собой плату за некоторый промежуток времени (представляющий собой срок, на который заключен этот договор). Однако для решения вопроса о том, что именно хеджирует инструмент хеджирования: объект, связанный с определенной операцией, или объект, связанный с определенным интервалом времени, уместным является такой аспект, как характеристики указанного объекта хеджирования, включая то, каким образом и когда он влияет на прибыль или убыток. Следовательно, Компания должна оценить вид объекта хеджирования, исходя из характера этого объекта (вне зависимости от того, являются ли отношения хеджирования хеджированием денежных потоков или хеджированием справедливой стоимости):

- 1) Форвардный элемент форвардного договора относится к объекту хеджирования, связанному с определенной операцией, если по своему характеру объект хеджирования представляет собой сделку, применительно к которой форвардный элемент характеризуется как часть связанных с этой сделкой затрат. Примером является ситуация, когда форвардный элемент относится к объекту хеджирования, который приводит к признанию статьи, в первоначальную оценку которой включаются затраты по сделке (например, Компания хеджирует выраженную в иностранной валюте сделку по приобретению запасов, будь то прогнозируемая операция или твердое договорное обязательство, относительно валютного риска и включает затраты по осуществлению указанной сделки в первоначальную оценку соответствующих запасов). Вследствие включения форвардного элемента в первоначальную оценку конкретного объекта хеджирования этот форвардный элемент оказывает влияние на прибыль или убыток в тот же момент времени, что и указанный объект хеджирования.
- 2) Форвардный элемент форвардного договора относится к объекту хеджирования, связанному с некоторым интервалом времени, если по своему характеру объект хеджирования таков, что форвардный элемент характеризуется как статья затрат, связанных с приобретением защиты от риска на определенный период времени (но при этом объект хеджирования не приводит к осуществлению операции, которая влечет за собой затраты по сделке в соответствии с подпунктом (1). Например, если запасы товара хеджируются относительно риска изменения справедливой стоимости на срок в шесть месяцев с использованием форвардного договора на поставку товаров, заключенного на соответствующий срок, то форвардный элемент данного форвардного договора будет относиться на прибыль или убыток (т. е. амортизироваться на систематической и рациональной основе) на протяжении указанного шестимесячного периода.

От характеристик объекта хеджирования, включая то, каким образом и когда этот объект хеджирования окажет влияние на прибыль или убыток, также зависит период, на протяжении которого амортизируется форвардный элемент форвардного договора, хеджирующего объект хеджирования, связанный с определенным интервалом времени, т. е. на протяжении периода, к которому относится данный форвардный элемент. Например, если форвардный договор хеджирует риск изменения трехмесячных процентных ставок на срок в три месяца, который начнется через шесть месяцев, то соответствующий форвардный элемент амортизируется в течение периода, охватывающего с седьмого по девятый месяцы.

Аналогичный порядок учета форвардного элемента форвардного договора также применяется в том случае, если на дату определения форвардного договора Компания в качестве инструмента хеджирования соответствующий форвардный элемент равен нулю. В этом случае Компания должна признавать изменения справедливой стоимости, относящиеся к форвардному элементу, в составе прочего совокупного дохода, даже если совокупная величина изменения справедливой стоимости, связанного с форвардным элементом, за весь период существования данных отношений хеджирования равна нулю. Следовательно, если форвардный элемент форвардного договора относится:

- 1) к объекту хеджирования, связанному с определенной операцией, то величина форвардного элемента в момент окончания данных отношений хеджирования, на которую корректируется стоимость объекта хеджирования или которая реклассифицируется в состав прибыли или убытка, будет равна нулю;
- 2) к объекту хеджирования, связанному с определенным интервалом времени, то сумма амортизации по форвардному элементу равна нулю.

Данный порядок учета форвардного элемента форвардных договоров применяется только в той мере, в которой соответствующий форвардный элемент относится к объекту хеджирования (совпадающий форвардный элемент). Следует считать, что форвардный элемент форвардного договора относится к объекту хеджирования, если ключевые параметры форвардного договора (такие как номинальная стоимость, срок действия и базовая переменная) совпадают с таковыми по объекту хеджирования. Следовательно, если ключевые параметры форвардного договора и объекта хеджирования не совпадают в полной мере, то Компания должна выявить совпадающий форвардный элемент, т. е. определить, в какой части форвардный элемент, включенный в форвардный договор (фактический форвардный элемент), относится к рассматриваемому объекту хеджирования. Компания выявляет совпадающий форвардный элемент с помощью оценки форвардного договора, который имел бы ключевые параметры, идеально совпадающие с таковыми по объекту хеджирования.

Если фактический форвардный элемент и совпадающий форвардный элемент различаются, то Компания должна рассчитать сумму, которая накапливается в составе отдельного компонента собственного капитала, следующим образом:

- 1) Если на дату начала отношений хеджирования абсолютная величина фактического форвардного элемента выше таковой по совпадающему форвардному элементу, Компания должна:
 - рассчитать сумму, накапливаемую в составе отдельного компонента собственного капитала, исходя из совпадающего форвардного элемента; и
 - отражать разницы, возникающие между изменениями справедливой стоимости данных двух форвардных элементов, в составе прибыли или убытка.
- 2) Если на дату начала отношений хеджирования абсолютная величина фактического форвардного элемента ниже таковой по совпадающему форвардному элементу, Компания должна рассчитать сумму, накапливаемую в составе отдельного компонента собственного капитала, исходя из наименьшей совокупной величины изменений справедливой стоимости применительно к:
 - абсолютной величине фактического форвардного элемента; и
 - абсолютной величине совпадающего форвардного элемента.

Оставшаяся часть величины изменения справедливой стоимости фактического форвардного элемента должна быть признана в составе прибыли или убытка.

Приведенный выше порядок учета аналогичным образом применяется к валютному базисному спрэду, отделенному от финансового инструмента при определении такого финансового инструмента в качестве инструмента хеджирования.

4-1.8.4.7 Хеджирование групп объектов

Группа объектов (включая группу объектов, представляющих собой нетто-позицию) является квалифицируемым объектом хеджирования, только если:

- 1) она состоит из объектов (включая компоненты объектов), которые по отдельности представляют собой квалифицируемые объекты хеджирования;
- 2) управление объектами в составе группы для целей управления рисками осуществляется на групповой основе; и
- 3) в случае хеджирования денежных потоков по группе объектов, применительно к которым не ожидается, что изменчивость соответствующих им денежных потоков будет приблизительно пропорциональна изменчивости денежных потоков по группе в целом, вследствие чего возникают компенсирующие позиции в части рисков:
 - хеджируемым риском является валютный риск; и
 - при определении нетто-позиции указывается отчетный период, в котором прогнозируемые операции, как ожидается, окажут влияние на прибыль или убыток, а также их характер и объем.

Представление

В случае хеджирования группы объектов с компенсирующими позициями в части риска (т. е. при хеджировании нетто-позиции), при том, что хеджируемый риск по этим объектам оказывает влияние на разные статьи отчета о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе, любые прибыли или убытки от хеджирования должны быть представлены в данном отчете отдельно от тех статей, на которые оказывают влияние объекты хеджирования. Соответственно, сумма, отраженная в таком отчете по статье, относящейся к самому объекту хеджирования (например, выручка или себестоимость продаж), остается без изменений.

Применительно к активам и обязательствам, которые вместе как группа составляют объект хеджирования в рамках хеджирования справедливой стоимости, прибыль или убыток в отчете о финансовом положении по отдельным активам и обязательствам должны признаваться как корректировка балансовой стоимости соответствующих отдельных статей, образующих данную группу.

Нулевые нетто-позиции

Когда объектом хеджирования является группа, нетто-позиция по которой равна нулю (т. е. объекты хеджирования полностью взаимно компенсируют риск, управление которым осуществляется на групповой основе), Компания может включить ее в отношения хеджирования, не содержащие инструмента хеджирования, при условии, что:

(а) данное хеджирование осуществляется в рамках стратегии скользящего хеджирования нетто-риска, в соответствии с которой организация регулярно хеджирует новые позиции того же типа по мере истечения времени (например, когда операции достигают предела того отрезка времени, на который организация осуществляет хеджирование);

- 1) хеджируемая нетто-позиция меняется в размере на протяжении срока действия стратегии скользящего хеджирования нетто-риска, и при этом для хеджирования нетто-риска (т. е. в тех случаях, когда нетто-позиция не равна нулю) Компания использует квалифицируемые инструменты хеджирования;
- 2) в отношении таких нетто-позиций, когда нетто-позиция не равна нулю и она хеджируется посредством квалифицируемых инструментов хеджирования, обычно применяется учет хеджирования; и
- 3) результатом неприменения учета хеджирования в отношении нулевой нетто-позиции стало бы возникновение несогласованности в результатах учета, поскольку в отчетности не признавались бы взаимно компенсирующие позиции риска, которые в противном случае признавались бы в рамках хеджирования нетто-позиции.

4-1.8.4.8 Возможность по собственному усмотрению классифицировать позицию, подверженную кредитному риску, как оцениваемую по справедливой стоимости через прибыль или убыток

Если Компания использует кредитный производный инструмент, который оценивается по справедливой стоимости через прибыль или убыток, для управления кредитным риском, связанным с финансовым инструментом в целом или с какой-либо его частью (позиция, подверженная кредитному риску), то он вправе по собственному усмотрению классифицировать такой финансовый инструмент в той мере, в которой управление им осуществляется указанным образом (т. е. весь инструмент либо его часть), как оцениваемый по справедливой стоимости через прибыль или убыток, если:

- 1) должник, в отношении которого Компания подвержена кредитному риску (например, заемщик или лицо, которому Компания обязалась предоставить заем) совпадает с должником, указанным в данном кредитном производном инструменте («совпадение по наименованию»); и
- 2) степень старшинства данного финансового инструмента совпадает с таковой по инструментам, которые могут быть переданы в соответствии с указанным кредитным производным инструментом.

Компания может осуществить такую классификацию вне зависимости от того, входит ли финансовый инструмент, кредитным риском которого Компания управляет, в сферу применения настоящего раздела учетной политики. Компания вправе по собственному усмотрению классифицировать финансовый инструмент в указанную категорию при его первоначальном признании либо впоследствии, или когда он не подлежит признанию. Компания должна документально оформить данную классификацию в тот же момент времени.

Если Компания классифицирует финансовый инструмент как оцениваемый по справедливой стоимости через прибыль или убыток после его первоначального признания, или если ранее финансовый инструмент не признавался, то разница на момент классификации, возникшая между балансовой стоимостью этого инструмента, если таковая имеется, и его справедливой стоимостью должна быть незамедлительно признана в составе прибыли или убытка. В случае финансовых активов, оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, накопленные прибыль или убыток, ранее признанные в составе прочего совокупного дохода, должны быть незамедлительно реклассифицированы из состава собственного капитала в состав прибыли или убытка в качестве реклассификационной корректировки.

Компания должна прекратить оценивать по справедливой стоимости через прибыль или убыток финансовый инструмент, который привел к возникновению кредитного риска, либо его пропорциональную долю, если:

- 1) критерии, предусмотренные пунктами (1) – (2), перестают выполняться, например:
 - истекает срок действия, происходит продажа, прекращение или погашение кредитного производного инструмента или связанного с ним финансового инструмента, который привел к возникновению кредитного риска; либо
 - управление кредитным риском по данному финансовому инструменту с использованием кредитных производных инструментов более не осуществляется. Например, это может произойти вследствие повышения кредитоспособности заемщика или лица, которому Компания обязалась предоставить заем;
- 2) финансовый инструмент, который приводит к возникновению кредитного риска, не требуется оценивать по справедливой стоимости через прибыль или убыток по каким-либо иным основаниям.

Когда Компания прекращает оценивать финансовый инструмент, который приводит к возникновению кредитного риска, либо пропорциональную долю данного финансового инструмента, по справедливой стоимости через прибыль или убыток, справедливая стоимость указанного финансового инструмента на дату прекращения такой оценки становится его балансовой стоимостью в новой категории. Впоследствии данный финансовый инструмент должен оцениваться в том же порядке, в котором он оценивался до его классификации как оцениваемого по справедливой стоимости через прибыль или убыток (включая амортизацию, обусловленную балансовой стоимостью в новой категории). Например, финансовый актив, который первоначально был классифицирован как оцениваемый по амортизированной стоимости, снова будет оцениваться по амортизированной стоимости, а эффективная процентная ставка по нему будет пересчитана исходя из его валовой балансовой стоимости в новой категории на дату прекращения его оценки по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

4-1.9 Переход на МСФО (IFRS) 9.

Компания должна применять МСФО (IFRS) 9 в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», за исключением случаев, указанных в пунктах 2) – 22). Настоящий переход не должен применяться к статьям, признание которых уже было прекращено на дату первоначального применения.

- 1) Датой первоначального применения является дата, когда Компания впервые применяет требования настоящей главы. Датой первоначального применения является дата вступления МСФО (IFRS) 9 в силу.
- 2) На дату первоначального применения Компания должна оценить, удовлетворяет ли финансовый актив цели удерживания финансового актива для сбора договорных денежных потоков или продажи финансового актива, исходя из фактов и обстоятельств, сложившихся на дату первоначального применения. Определенная в результате этого классификация должна применяться ретроспективно, независимо от бизнес-модели Компания в предыдущих отчетных периодах.
- 3) Если Компания считает, что, по состоянию на дату первоначального применения, оценить модифицированный элемент временной стоимости денег на основе фактов и обстоятельств, существовавших на момент первоначального признания соответствующего финансового актива, практически неосуществимо (как это понятие определено в МСФО (IAS) 8), Компания должна оценить характеристики предусмотренных договором денежных потоков по этому финансовому активу исходя из фактов и обстоятельств, существовавших на момент первоначального признания финансового актива, не принимая во внимание требования, касающиеся модификации элемента временной стоимости денег.
- 4) Если Компания считает, что, по состоянию на дату первоначального применения, практически неосуществимо (как это понятие определено в МСФО (IAS) 8) оценить, являлась ли справедливая стоимость условия о досрочном погашении незначительной, на основе фактов и обстоятельств, существовавших на момент первоначального признания соответствующего финансового актива, Компания должна оценить характеристики предусмотренных договором денежных потоков по этому финансовому активу исходя из фактов и обстоятельств, которые существовали на момент первоначального признания финансового актива, не принимая во внимание исключение, предусмотренное в отношении условий о досрочном погашении.
- 5) Если Компания оценивает гибридный договор по справедливой стоимости, но справедливая стоимость гибридного договора не была определена в сравнительных отчетных периодах, то справедливая стоимость гибридного договора в сравнительных отчетных периодах должна равняться сумме справедливых стоимостей компонентов (т.е. непроизводного основного договора и встроенного производного финансового инструмента) на конец каждого сравнительного отчетного периода.
- 6) На дату первоначального применения Компания признает разницу между справедливой стоимостью всего гибридного договора на дату первоначального применения и суммой справедливых стоимостей компонентов

гибридного договора по состоянию на дату первоначального применения в начальном сальдо нераспределенной прибыли отчетного периода первоначального применения, если Компания впервые применяет настоящий стандарт на начало отчетного периода.

7) На дату первоначального применения Компания может классифицировать:

- финансовый актив как «оцениваемый по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», или
- инвестицию в долевого инструмент как «оцениваемую по справедливой стоимости в составе прочей совокупной прибыли».

Такая классификация должна быть сделана на основе фактов и обстоятельств, сложившихся на дату первоначального применения, при условии соответствия требованиям первоначального признания по соответствующей категории. Данная классификация должна применяться ретроспективно.

8) На дату первоначального применения Компания:

- должна отменить свою предыдущую классификацию финансового актива как «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», если этот финансовый актив не удовлетворяет условиям признания финансового актива «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка» настоящей главы;
- может отменить свою предыдущую классификацию финансового актива как «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», если этот финансовый актив удовлетворяет условию признания финансового актива «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка» настоящей главы;

Такая отмена должна быть сделана на основе фактов и обстоятельств, сложившихся на дату первоначального применения. Данная классификация применяется ретроспективно.

9) На дату первоначального применения Компания:

- может классифицировать финансовое обязательство как «оцениваемое по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка»;
- должна отменить свою предыдущую классификацию финансового обязательства как «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», если такая классификация была сделана при первоначальном признании в соответствии с условием, которое теперь изложено в настоящей главе, и не удовлетворяет указанному условию на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 9;
- может отменить свою предыдущую классификацию финансового обязательства как «оцениваемого по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка», если такая классификация была сделана при первоначальном признании в соответствии с условием, которое теперь изложено в настоящем подразделе, и удовлетворяет указанному условию на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 9;

Такая классификация и отмена должны быть сделаны на основе фактов и обстоятельств, сложившихся на дату первоначального применения. Данная классификация применяется ретроспективно.

10) Если для Компании практически невозможно (в соответствии с определением, изложенным в МСФО (IAS) 8) применить метод эффективной процентной ставки на ретроспективной основе, Компания должна рассматривать справедливую стоимость финансового актива на конец каждого сравнительного периода как его амортизированную стоимость. В таких условиях справедливая стоимость финансового актива на дату первоначального применения должна расцениваться как новая амортизированная стоимость данного финансового актива на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 9.

11) Если Компания ранее отражала инвестиции в некотируемый долевого инструмент (или производный инструмент, связанный с некотируемым долевым инструментом, расчеты по которому должны производиться путем поставки такого некотируемого долевого инструмента) по себестоимости в соответствии с МСФО (IAS) 39, то на дату первоначального применения она должна оценить этот инструмент по справедливой стоимости. Разница между прежней балансовой стоимостью и справедливой стоимостью признается в начальном сальдо нераспределенной прибыли за отчетный период, который включает дату первоначального применения.

- 12) Если Компания ранее отражала производное обязательство, связанное с некотируемым долевым инструментом, расчеты по которому должны производиться путем поставки такого некотируемого долевого инструмента, по себестоимости в соответствии с МСФО (IAS) 39, то она должна оценить указанное производное обязательство по справедливой стоимости на дату первоначального применения. Разница между прежней балансовой стоимостью и справедливой стоимостью признается в начальном сальдо нераспределенной прибыли за отчетный период, который включает дату первоначального применения.
- 13) На дату первоначального применения Компания должна определить, создала ли или увеличила ли бы порядок учета, описанный для учета финансовых обязательств по справедливой стоимости, учетное несоответствие прибыли или убытка, исходя из фактов и обстоятельств, сложившихся на дату первоначального применения. МСФО (IFRS) 9 применяется ретроспективно на основе сделанного определения.

Несмотря на требование по переходу на МСФО (IFRS) 9 в соответствии с МСБУ 8, Компания не должна пересчитывать предыдущие периоды. Компания должна признать разницу между прежней балансовой стоимостью и балансовой стоимостью на начало годового отчетного периода, включающего дату первоначального применения, в начальном сальдо нераспределенной прибыли (или другом компоненте капитала, сообразно обстоятельствам) за отчетный период, который включает дату первоначального применения. Однако, если Компания производит пересчет по предыдущим периодам, пересчитанная финансовая отчетность должна отражать все требования МСФО (IFRS) 9. Если Компания подготавливает промежуточную финансовую отчетность в соответствии с МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность», Компания не обязана применять требования настоящего стандарта в отношении промежуточных периодов, предшествующих дате первоначального применения, если это практически невозможно (в соответствии с определением, изложенным в МСФО (IAS) 8).

- 14) На дату первоначального применения Компания, на основе обоснованной, подтверждаемой и доступной без чрезмерных затрат и усилий информации, должна определить кредитный риск по финансовым инструментам на дату их первоначального признания (или, применительно к обязательствам по предоставлению займов и договорам финансовых гарантий – на дату, на которую Компания стала стороной, принявшей на себя соответствующее обязательство, без права его последующей отмены), и сравнить его с кредитным риском на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 9, для определения того, имеет ли место значительное повышение кредитного риска с момента первоначального признания финансового инструмента.
- 15) Если потребовались бы чрезмерные затраты или усилия для того, чтобы определить, на дату первоначального применения, имело ли место значительное повышение кредитного риска с момента первоначального признания финансового инструмента, Компания должна по состоянию на каждую отчетную дату до момента прекращения признания данного финансового инструмента признавать оценочный резерв под убытки, величина которого равна ожидаемым кредитным убыткам за весь срок (кроме случаев, когда кредитный риск по такому финансовому инструменту по состоянию на отчетную дату является низким).
- 16) За исключением случаев, предусмотренных пунктом (21), Компания должна применять требования МСФО (IFRS) 9 в части учета хеджирования перспективно.
- 17) Чтобы учет хеджирования можно было применить с даты первоначального применения требований настоящего стандарта в части учета хеджирования, необходимо, чтобы все квалификационные критерии были удовлетворены по состоянию на эту дату.
- 18) Отношения хеджирования, к которым применялся учет хеджирования в соответствии с МСФО (IAS) 39, и которые также отвечают квалификационным критериям МСФО (IFRS) 9 для применения учета хеджирования, с поправкой на возможную ребалансировку соответствующих отношений хеджирования при переходе, следует считать продолжающимися отношениями хеджирования.
- 19) При первоначальном применении требований МСФО (IFRS) 9 в части учета хеджирования Компания:
- может начать применение указанных требований с того же момента времени, в который она прекращает применение требований МСФО (IAS) 39 в части учета хеджирования; и
 - должна рассматривать коэффициент хеджирования, определенный согласно МСФО (IAS) 39, как отправную точку для ребалансировки коэффициента хеджирования продолжающихся отношений хеджирования, если применимо. Величина прибыли или убытка от такой ребалансировки должна быть признана в составе прибыли или убытка.
- 20) В качестве исключения из правила перспективного применения требований настоящего стандарта в части учета хеджирования Компания:
- должна применить порядок учета временной стоимости опционов ретроспективно, если в соответствии с МСФО (IAS) 39 Компания по собственному усмотрению определил в качестве инструмента хеджирования в каких-либо отношениях хеджирования изменение только внутренней стоимости опциона. Такое ретроспективное применение предусмотрено только для тех отношений хеджирования, которые уже

существовали по состоянию на начало самого раннего сравнительного периода либо были определены по усмотрению Компании после этой даты;

- вправе применить порядок учета форвардного элемента форвардных договоров, ретроспективно, если в соответствии с МСФО (IAS) 39 Компания по собственному усмотрению определил в качестве инструмента хеджирования в отношениях хеджирования изменение только спот-элемента форвардного договора. Такое ретроспективное применение предусмотрено только для тех отношений хеджирования, которые уже существовали по состоянию на начало самого раннего сравнительного периода либо были определены по усмотрению Компании после этой даты. Кроме того, если Компания выбирает ретроспективное применение данного порядка учета, он подлежит применению ко всем отношениям хеджирования, которые отвечают критериям для такого выбора (т. е. при переходе к новому порядку учета Компания не может делать данный выбор для каждого отношения хеджирования в отдельности). Порядок учета, предусмотренный для валютных базисных спрэдов, может применяться ретроспективно к тем отношениям хеджирования, которые уже существовали по состоянию на начало самого раннего сравнительного периода либо были определены по усмотрению Компании после этой даты.
- должна ретроспективно применить требование о том, что инструмент хеджирования не следует считать истекшим или прекращенным, если:
 - вследствие действия либо введения законов или нормативных правовых актов стороны инструмента хеджирования договариваются о том, что один или несколько клиринговых контрагентов заменят их первоначального контрагента и станут новым контрагентом для каждой из сторон; и
 - иные изменения, касающиеся инструмента хеджирования, если таковые имеют место, ограничиваются только теми, которые необходимы для осуществления подобной замены контрагента.

4-1.10 Представление и раскрытие информации

Положения подраздела 4.13 «Раскрытие информации» главы 2 настоящей учетной политики сохраняют свою силу для целей раскрытия информации по финансовым инструментам. Однако, МСФО (IFRS) 9 дополнил МСФО (IFRS) 7 в части раскрытия. Большинство изменений связано с требованиями по раскрытию новых категорий. Ниже приводятся дополнительные требования к раскрытию информации в связи с переходом на МСФО (IFRS) 9, дополнительно к ранее существующим и сохраняющим свою силу требованиям, приведенным в подразделе 4.13 «Раскрытие информации» главы 2 настоящей учетной политики:

Компания по категории финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыль или убытков, которые бы иначе учитывались по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, должна раскрывать следующее:

- 1) максимальная позиция по кредитному риску на конец отчетного периода;
- 2) сумма, на которую кредитный производный инструмент или подобные инструменты снижают кредитный риск и их справедливая стоимость;
- 3) сумма изменений в течение периода и кумулятивно в справедливой стоимости финансовых инструментов;
- 4) сумма изменений в течение периода и кумулятивно в справедливой стоимости производных финансовых инструментов, связанных с данными финансовыми инструментами;

Компания по категории финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, эффект от изменений кредитного риска по которым он представляет в составе прочего совокупного дохода, должна раскрыть следующую информацию:

- 1) сумма изменений в течение периода и кумулятивно в справедливой стоимости финансовых обязательств, обусловленных изменениями уровня кредитного риска по указанным обязательствам;
- 2) разницу между балансовой стоимостью финансовых обязательств и суммой, которую в соответствии с договором Компания должна заплатить кредитору по обязательствам при наступлении срока погашения;
- 3) переводы накопленной величины прибыли или убытка в пределах собственного капитала в течение периода, включая причины таких переводов;
- 4) при прекращении признания обязательств в течение периода – сумму (при наличии таковой), представленную в составе прочего совокупного дохода, которая была реализована при прекращении признания;

- 5) отдельно суммы прибыли или убытка, признанные в составе прочего совокупного дохода, и суммы, признанные в составе прибыли или убытка за отчетный период;
- 6) подробное описание методологии или методологий, использованных для определения того, не приведет ли к возникновению или увеличению влияния на прибыль или убыток последствий учетного несоответствия тот факт, что эффект от изменений уровня кредитного риска по обязательствам представляется в составе прочего совокупного дохода.

Компания по категории финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток, изменения справедливой стоимости которых (включая эффект от изменений кредитного риска по данным обязательствам) должны представляться в составе прибыли или убытка, раскрывает следующую информацию:

- 1) сумма изменений в течение периода и кумулятивно в справедливой стоимости финансовых обязательств, обусловленных изменениями уровня кредитного риска по указанным обязательствам; и
- 2) разницу между балансовой стоимостью финансовых обязательств и суммой, которую в соответствии с договором Компания должна заплатить кредитору по обязательствам при наступлении срока погашения;
- 3) суммы прибыли или убытка, признанные в составе прибыли или убытка за отчетный период;
- 4) подробное описание экономической взаимосвязи между характеристиками финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль и убыток и характеристиками других финансовых инструментов, изменения справедливой стоимости которых компенсируют эффект от изменений кредитного риска по данным финансовым обязательствам.

Компания в отношении финансовых активов по справедливой стоимости через прочий совокупный доход также раскрывает:

- 1) какие инвестиции по долевым инструментам были определены в категорию по справедливой стоимости через прочий совокупный доход;
- 2) причины для такой альтернативы представления;
- 3) справедливая стоимость по каждой инвестиции на конец каждого отчетного периода;
- 4) дивиденды, признанные в течение периода, с отражением отдельно связанных с инвестициями, выбывшими в течение периода и тех дивидендов, которые связаны с инвестициями отраженными на конец отчетного периода;
- 5) переводы накопленной величины прибыли или убытка в пределах собственного капитала в течение периода, включая причины таких переводов;
- 6) отдельно суммы прибыли или убытка, признанные в составе прочего совокупного дохода в течение периода, и суммы, реклассифицированные при прекращении признания из накопленного прочего совокупного дохода в состав прибыли или убытка за период.

Для любых долевыми инвестициями, которые выбыли в течение периода, причина прекращения признания, справедливая стоимость на дату прекращения признания и кумулятивная прибыль или убыток на дату выбытия;

Новые требования в отношении раскрытия активов, которые были реклассифицированы по МСФО (IFRS) 9, из-за изменений в бизнес-модели, представлены далее:

- 1) дата реклассификации;
- 2) детальное объяснение изменений в бизнес модели и качественное описание этого эффекта на финансовую отчетность Компании;
- 3) суммы реклассификаций в и из каждой категории;
- 4) для каждого отчетного периода, следующего за датой реклассификации вплоть до прекращения признания, эффективная процентная ставка, определенная на дату реклассификации и признанный процентный доход и расход.

Если после отчетной даты последней годовой отчетности Компания реклассифицировала финансовые активы из категории оцениваемых по справедливой стоимости через прочий совокупный доход таким образом, что они оцениваются по амортизированной стоимости, или из категории оцениваемых по справедливой стоимости через

прибыль или убыток таким образом, что они оцениваются по амортизированной стоимости или по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, следующая информация должна быть раскрыта:

- 1) справедливая стоимость этих финансовых активов по состоянию на дату окончания отчетного периода; и
- 2) прибыль или убыток от их переоценки до справедливой стоимости, которые были бы признаны в составе прибыли или убытка или прочего совокупного дохода за отчетный период, если бы эти финансовые активы не были реклассифицированы.

По финансовым активам, оцениваемым по справедливой стоимости через прочий совокупный доход, Компания должна раскрыть сумму оценочного резерва под убытки в примечаниях к финансовой отчетности.

Учет хеджирования

Касательно учета хеджирования должна раскрываться следующая информация:

Компания должна пояснить свою стратегию управления рисками применительно к каждой категории рисков, которым подвержены позиции, которые он решает хеджировать, и к которым применяется учет хеджирования. Такое объяснение должно включать описание:

- 1) инструментов хеджирования, используемых для хеджирования позиций по риску (и того, как именно они используются для указанной цели);
- 2) того, каким образом Компания определяет экономическую взаимосвязь между объектом хеджирования и инструментом хеджирования для целей оценки эффективности хеджирования; а также
- 3) того, каким образом Компания устанавливает коэффициент хеджирования и каковы источники неэффективности хеджирования;
- 4) того, каким образом определялся рисковому компонент, характер взаимосвязи между рисковому компонентом и объектом хеджирования.

По каждой категории риска Компания должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности оценить условия и параметры инструментов хеджирования, а также их влияние на сумму, сроки и неопределенность возникновения будущих денежных потоков:

- 1) временная структура номинальной стоимости инструмента хеджирования; и
- 2) если применимо, средняя цена или ставка (например, цена исполнения или форвардная цена и т. д.) инструмента хеджирования.
- 3) описание источников неэффективности хеджирования, которые, как ожидается, повлияют на определенные отношения хеджирования на протяжении срока их существования.
- 4) если в рамках каких-либо отношений хеджирования возникают другие источники неэффективности хеджирования, Компания должна раскрыть информацию об этих источниках по каждой категории риска и объяснить возникшую неэффективность хеджирования.
- 5) описание прогнозированной операции, в отношении которой в предыдущем периоде использовался учет хеджирования, но осуществление которой более не ожидается.

Компания должна раскрыть в табличной форме следующие суммы, относящиеся к инструментам, определенным по ее усмотрению в качестве инструментов хеджирования, отдельно по каждой категории риска для каждого типа хеджирования:

- 1) балансовую стоимость инструментов хеджирования (финансовые активы отдельно от финансовых обязательств);
- 2) статью отчета о финансовом положении, в составе которой отражен инструмент хеджирования;
- 3) изменение справедливой стоимости инструмента хеджирования, которое используется в качестве основы для признания неэффективности хеджирования за период; и
- 4) номинальные величины (включая количественные параметры, такие как тонны или кубические метры) инструментов хеджирования.

Компания должна раскрыть в табличной форме указанные ниже суммы, относящиеся к объектам хеджирования, отдельно по каждой категории риска:

- 1) балансовую стоимость объекта хеджирования, признанную в отчете о финансовом положении (с отдельным представлением активов и обязательств);
- 2) накопленную сумму хеджирующих корректировок по объектам хеджирования,
- 3) статью отчета о финансовом положении, в составе которой отражен объект хеджирования;
- 4) изменение стоимости объекта хеджирования, которое используется в качестве основы для признания неэффективности хеджирования за период; и
- 5) накопленную сумму хеджирующих корректировок, остающуюся в отчете о финансовом положении применительно к тем объектам хеджирования, которые более не хеджируются;
- 6) величину неэффективности хеджирования, т. е. разницу между прибылями или убытками от хеджирования, возникшими по инструменту хеджирования и по объекту хеджирования, признанную в составе прибыли или убытка (или прочего совокупного дохода в случае хеджирования долевого инструмента, применительно к которому Компания решила представлять изменения справедливой стоимости в составе прочего совокупного дохода; и
- 7) статью в отчете о совокупном доходе, в составе которой отражена признанная неэффективность хеджирования.
- 8) прибыли или убытки от хеджирования, возникшие в отчетном периоде, которые были признаны в составе прочего совокупного дохода.

Если Компания классифицировала финансовый инструмент или его пропорциональную часть как оцениваемые по справедливой стоимости через прибыль или убыток в связи с тем, что он использует кредитный производный инструмент для управления кредитным риском по такому финансовому инструменту, он должна раскрыть:

- 1) сверку как номинальной стоимости, так и справедливой стоимости по состоянию на начало и на конец периода по кредитным производным инструментам, которые использовались для управления кредитным риском по финансовым инструментам, классифицированным в категорию оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток
- 2) прибыль или убыток, признанные в составе прибыли или убытка за период, при классификации финансового инструмента или его пропорциональной части как оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток; и
- 3) в случае прекращения оценки финансового инструмента или его пропорциональной части по справедливой стоимости через прибыль или убыток, ту величину справедливой стоимости данного финансового инструмента, которая стала его балансовой стоимостью в новой категории, а также соответствующую номинальную стоимость или основную сумму.

Если Компания при первоначальном признании финансового актива или финансового обязательства не признает прибыль или убыток в силу того, что справедливая стоимость не подтверждается котировкой активного рынка для идентичного актива или обязательства (т. е. исходными данными Уровня 1) и не получена на основе модели оценки, в которой используются только данные с наблюдаемых рынков, должна раскрываться следующая информация по каждому классу финансовых активов или финансовых обязательств:

- 1) учетная политика в отношении признания в составе прибыли или убытка той разницы, которая возникает между справедливой стоимостью при первоначальном признании и ценой соответствующей сделки, с целью отразить изменение факторов (в том числе фактора времени), которые учитывались бы участниками рынка при определении цены этого актива или обязательства;
- 2) общая величина разницы, которую еще предстоит признать в составе прибыли или убытка, по состоянию на начало и конец периода, и сверку изменений сальдо указанной разницы.
- 3) основания для сделанного Компанией вывода о том, что цена сделки не являлась наилучшим подтверждением справедливой стоимости, включая описание доказательств, подтверждающих оценку справедливой стоимости.

Раскрытие информации о кредитном риске должно позволить пользователям финансовой отчетности понять влияние кредитного риска на сумму, сроки и неопределенность будущих денежных потоков. Для достижения этой цели должна раскрываться следующая информация о кредитном риске:

- 1) информация о практике, которой придерживается Компания для управления кредитным риском, а также о ее взаимосвязи с признанием и оценкой ожидаемых кредитных убытков, включая методы, допущения и информацию, используемые для оценки ожидаемых кредитных убытков;
- 2) количественная и качественная информация, позволяющая пользователям финансовой отчетности оценить суммы в финансовой отчетности, обусловленные ожидаемыми кредитными убытками, включая изменение суммы ожидаемых кредитных убытков и причины таких изменений; и
- 3) информация о подверженности Компании кредитному риску (т. е. кредитный риск, присущий финансовым активам организации и обязательствам по предоставлению кредита), включая значительные концентрации кредитного риска.

Компания должна раскрывать анализ прибылей и убытков, признанных в отчете о совокупном доходе, произошедших из-за выбытия финансовых активов, оцененных по амортизированной стоимости, с отдельным отражением прибылей и убытков от выбытия данных финансовых активов. Данное раскрытие также должно включать причины прекращения признания таких финансовых активов.

Следующие новые требования по раскрытию применяются в случаях, когда финансовое обязательство, учитываемое по справедливой стоимости через прибыль или убыток, в дополнение к требованию представления изменений в собственном кредитном риске для обязательств отдельно в прочем совокупном доходе:

- 1) детали переноса кумулятивных прибылей/убытков в пределах капитала и причины такого переноса;
- 2) сумма представлена в прочем совокупном доходе, которая была реализована при выбытии финансовых обязательств в течение периода.

Когда Компания впервые применяет МСФО (IFRS) 9, есть новые дополнительные требования для каждого класса финансовых активов на дату первоначального признания, такие как:

- 1) первоначальная категория и текущая стоимость, определенная в соответствии с МСФО (IAS) 39;
- 2) новая категория и текущая стоимость, определенная в соответствии с МСФО (IFRS) 9;
- 3) сумма финансовых активов в отчете о финансовом положении, которые прежде были определены в категорию по справедливой стоимости через прибыль или убыток, но более не определяются, с разделением между теми, которые МСФО (IFRS) 9 требует реклассифицировать, и теми, которые Компания сама реклассифицирует.
- 4) качественная информация о том, как Компания применила требования по классификации в МСФО (IFRS) 9 к тем финансовым активам, классификация которых изменилась в результате применения МСФО (IFRS) 9;
- 5) качественная информация о причинах для любого определения или переопределения финансовых активов или финансовых обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости через прибыль или убыток.

Количественные раскрытия должны быть представлены в табличном формате.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 5. Запасы

5.1 Общие положения

Запасы – это активы, предназначенные для продажи в ходе обычной деятельности, или находящиеся в процессе производства для такой продажи, или являющиеся материалами или припасами, которые будут потребляться в процессе производства или предоставления услуг.

Активы, возмещение стоимости которых ожидается посредством их реализации и которые не подпадают под определение запасов либо другую классификацию, определенную в соответствии с другим положением данной политики (например, разделом 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи»), учитываются как прочие нефинансовые активы. В зависимости от оцениваемых сроков реализации данные активы классифицируются как долгосрочные или краткосрочные.

Запасы учитываются по наименьшей из двух величин: фактической себестоимости и чистой цены реализации. При отпуске запасов в производство и ином выбытии их оценка производится по методу средневзвешенной стоимости. Себестоимость готовой продукции и незавершенного производства включает в себя стоимость сырья и материалов, затраты на оплату труда производственных рабочих и прочие прямые затраты, а также соответствующую долю производственных накладных расходов (рассчитанную на основе нормативного использования производственных мощностей), и не включает расходы по заемным средствам.

Запасы включают товары, закупленные и предназначенные для перепродажи. К ним относятся, например, товары, купленные, или земля и другое имущество, предназначенные для перепродажи. Запасы также включают готовую или незавершенную продукцию, выпущенную Компанией, так же сырье и материалы, предназначенные для дальнейшего использования в производственном процессе либо при предоставлении услуг.

5.2 Определения

Чистая цена реализации – это расчетная цена продажи в ходе обычной деятельности за вычетом расчетных затрат на завершение производства и затрат по продаже.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

5.3 Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компания применяет следующую группировку запасов:

Производственные материалы и запасы включают в себя материальные ценности, предназначенные для использования в производственном процессе.

Прочие вспомогательные материалы включают в себя материальные ценности, используемые для управленческих нужд Компании.

В случае если для предприятий Компании основным видом деятельности не является торговля, при приобретении запасов не представляется возможным достоверно определить, предназначены ли приобретаемые запасы для использования в производственном процессе, либо для перепродажи, такие запасы подлежат учету в составе сырья и материалов.

Топливо включает все виды топлива, используемые для технологических нужд производства, выработки энергии, отопления и других нужд Компании.

Запасные части включают в себя отдельные детали, которые предназначены для осуществления ремонта, замены изношенных частей машин, оборудования, транспортных средств и т.п. и комплектующие изделия, приобретаемые для комплектования выпускаемой продукции и строительства, которые требуют затрат по их обработке или сборке.

Запасные части, обслуживающее и резервное оборудование классифицируется как основные средства, если они соответствуют критериям признания в разделе 1 «Основные средства» главы 2. В противном случае они учитываются как запасы.

Товары для продажи включают товары, изделия, сырье, материалы, комплектующие и т.п. изначально приобретенные, переработанные для реализации на сторону.

Готовая продукция основных и вспомогательных цехов, прошедшая полный технологический цикл производства и предназначенная для реализации. Она должна быть закончена производством, укомплектована, отвечать требованиям стандартов или техническим условиям, принята службами технического контроля, снабжена паспортом, сертификатом или другим документом, сдана на склад, а при сдаче на месте заказчику оформлена актами приемки или другими документами.

Незавершенное производство совокупность продукции частичной готовности, не прошедшей полный технологический цикл производства, который необходим, чтобы продукцию можно было отправить заказчику, поставить на рынок для продажи, отгрузить на склад готовой продукции, а так же совокупность продукции, не принятой заказчиком; остатков заказов вспомогательного производства; незаконченных работ и т.д.

Прочее сырье и материалы включает в себя виды сырья и материалов, которые по своим характеристикам не могут быть включены в вышеуказанные группы, в частности тару и упаковочные материалы, спецодежду и прочие не вошедшие в вышеуказанные запасы Компании, отвечающие определению запасов.

Группировка запасов может быть представлена более детализировано (например, запасные части для определенного сектора) и дополнена иными категориями, если это приведет к более прозрачному представлению или сделает финансовую отчетность более понятной для пользователей.

5.4 Учетные принципы

Запасы отражаются в учете в качестве актива только при наличии критериев признания (при наличии вероятности получения экономической выгоды по данному активу в будущем, при возможности оценки фактических затрат на приобретение или производство актива). Запасы признаются, когда все существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности, перешли к Компании.

Компания оценивает запасы по наименьшей из двух величин: фактической себестоимости и чистой цене реализации.

Затраты на приобретение запасов включают цену покупки, импортные пошлины, акцизы и прочие невозмещаемые налоги, транспортные, транспортно-экспедиторские и другие расходы, непосредственно относимые на приобретение готовой продукции, материалов и услуг. Полученные торговые скидки, возвраты и прочие аналогичные статьи вычитаются при определении затрат на приобретение.

Фактическая себестоимость запасов включает все фактические затраты на приобретение, затраты на переработку и прочие затраты, понесенные с целью приведения запасов к настоящему состоянию и местонахождению.

Затраты на переработку включают затраты, непосредственно связанные с единицами производимой продукции (выполняемых работ, оказываемых услуг), обусловленные технологией и организацией производства. Они подразделяются на:

- 1) производственные прямые затраты – затраты, непосредственно связанные с производством определенных видов производимой продукции (оказываемых услуг, работ). Эти затраты могут быть прямо отнесены на себестоимость продукции непосредственно по данным первичных документов. К таким затратам относятся затраты на оплату труда производственных рабочих, амортизация основных средств, непосредственно участвующих в процессе производства;
- 2) производственные накладные затраты – затраты, которые не могут быть напрямую отнесены на стоимость производимого продукта, но имеют место при переработке запасов в готовую продукцию, либо связаны с производством нескольких видов продукции. К накладным производственным затратам относятся затраты вспомогательных и обслуживающих производств, затраты по поддержанию объектов основных средств в рабочем состоянии и т.п. (затраты по аренде производственных помещений, потребляемая электроэнергия). Накладные затраты включаются в себестоимость продукции методом распределения пропорционально принятому показателю.

Производственные накладные затраты делятся на постоянные и переменные производственные накладные затраты. Производственными постоянными накладными затратами являются те косвенные производственные затраты, которые остаются относительно неизменными независимо от объема производства, к примеру, амортизация, обслуживание зданий и оборудования и т.п. Производственными переменными накладными затратами являются те косвенные производственные затраты, которые находятся в прямой или в почти прямой зависимости от изменения объема производства, к примеру, затраты сырья, электроэнергия и т.п.

В случае если фактическая себестоимость какого-либо вида запасов превышает чистую цену реализации, то на конец отчетного периода создается резерв на списание соответствующего вида запасов до чистой цены реализации.

Если Компания понесла затраты на приобретение запасов, но данные запасы не могут быть использованы или реализованы (к примеру, запасы, потерявшие потребительские свойства, запасы, выбывшие в результате хищений и растрат, по которым не установлены виновные лица), то понесенные затраты должны быть отражены в отчетности по статье расходов в зависимости от целевого предназначения обесцененных запасов.

Учет поступления запасов

Особенности учета запасов, приобретенных на возмездной основе

При приобретении запасов на возмездной основе, к фактическим затратам на приобретение запасов относятся:

- 1) суммы, уплачиваемые в соответствии с договором поставщику (за минусом скидок);
- 2) суммы, уплачиваемые компаниям за информационные и консультационные услуги, если напрямую связаны с приобретением запасов;
- 3) таможенные пошлины;
- 4) невозмещаемые налоги, уплачиваемые в связи с приобретением единицы запасов;
- 5) вознаграждения, уплачиваемые посреднической организации, через которую приобретены запасы;
- 6) затраты за услуги транспорта по доставке запасов до места их использования;
- 7) затраты по доведению запасов до состояния, в котором они пригодны к использованию в запланированных целях;
- 8) иные затраты, непосредственно связанные с приобретением запасов.

При приобретении запасов, стоимость которых определена в иностранной валюте, их оценка производится в тенге путем пересчета суммы в иностранной валюте по курсу, действующему на дату перехода всех выгод и рисков по данным запасам, либо на дату платежа, если она наступает раньше.

В дальнейшем фактические затраты на приобретение таких запасов не корректируются на курсовые разницы, возникающие с момента первичного принятия запасов к учету до момента погашения соответствующих обязательств.

Особенности учета запасов, оплаченных неденежными средствами

При внесении запасов в качестве вклада в уставный капитал, фактическая себестоимость определяется исходя из их справедливой стоимости. Запасы, полученные в обмен на другие активы, учитываются в соответствии с принципами в отношении основных средств, полученных по обмену, как описано в разделе 1 «Основные средства» главы 2.

Особенности учета запасов, полученных по договорам, предусматривающим отсрочку платежа

Если имеет место отсрочка платежа свыше 1 года, то стоимость приобретенных запасов определяется как дисконтированная к настоящему моменту стоимость будущих денежных платежей, относящихся к погашению обязательства за данные запасы. Разница между определенной таким образом стоимостью и общей величиной всех будущих платежей признается в качестве процентных расходов в течение срока рассрочки.

Приведенная стоимость денежных платежей определяется с использованием ставки процента аналогичного инструмента на рынке.

Особенности учета запасов, находящихся в пути

Под запасами в пути понимаются запасы, которые еще не поступили в Компанию, но выгоды и риски, связанные с которыми, уже перешли к Компании в соответствии с условиями договора. Запасы в пути учитываются в составе счета «Запасы в пути».

Учет внутреннего перемещения запасов

Под внутренним перемещением запасов понимается их перемещение внутри одного юридического лица. Например: передача внутри какого-либо подразделения от одного материально ответственного лица другому; передача от одного подразделения другому; смена категории запасов.

Отражение операций перемещения запасов (сырье и материалы, товары для перепродажи) внутри одного юридического лица отражается записями по счетам аналитического учета запасов.

Под перемещением запасов внутри группы Компании понимается их перемещение от одного юридического лица, входящего в группу Компании, к другому юридическому лицу, входящему в группу Компании. Такие перемещения учитываются в рамках каждого отдельного юридического лица, входящего в Компанию, как обычное приобретение / выбытие запасов. При этом в консолидированной финансовой отчетности Компании маржа, полученная при реализации товара одним юридическим лицом Компании другому юридическому лицу Компании, исключается из стоимости запасов.

Учет запасов, переданных на ответственное хранение, реализацию или в переработку

При передаче запасов на ответственное хранение, реализацию или в переработку консигнатору, Компания передает все риски, связанные с владением и использованием данных запасов. Однако Компания сохраняет выгоды и право распоряжения запасами, и поэтому данные запасы не исключаются из балансовых счетов Компании.

Учет запасов, полученных на ответственное хранение, для реализации по посредническим договорам

При получении запасов на ответственное хранение, реализацию или в переработку, к Компании переходят риски связанные с владением и использованием этих запасов. Однако выгоды и право распоряжения остаются за собственником, и поэтому запасы не приходятся на баланс Компании, а подлежат учету на забалансовых счетах.

Учет запасов, полученных в результате замены или выбытия основных средств

Запасы, поступившие в результате замены компонентов или выбытия объекта основных средств, признаются по себестоимости. Себестоимость запасов рассчитывается из балансовой стоимости замененного компонента или выбывшего основного средства пропорционально рыночным стоимостям полученных запасов. Если балансовая стоимость замененного компонента или выбывшего объекта основных средств равна нулю, себестоимость полученных запасов также равняется нулю.

Учет выбытия запасов

В Компании выделяют следующие виды выбытия запасов (сырье и материалы, товары для перепродажи):

- 1) списание запасов в производство;
- 2) реализация запасов:
 - за плату, в соответствии с договором купли-продажи;
 - по договору дарения или безвозмездно;
- 3) прочее выбытие запасов как результат:
 - истечения сроков хранения, морального устаревания, иных случаев утраты потребительских свойств;
 - выявления недостатков при инвентаризации;
 - хищения;
 - взносов в уставный капитал;
 - порчи имущества при авариях, пожарах, стихийных бедствиях.

Методика оценки выбытия запасов

При списании в производство и реализации на сторону оценка выбывших запасов и конечного сальдо производится по средневзвешенной стоимости.

Порядок создания и учет резервов по оценке запасов до чистой цены реализации

Цель создания резервов

Запасы первоначально признаются по фактической себестоимости. С течением времени цены на определенные виды запасов могут упасть в результате изменения рыночной конъюнктуры, или запасы могут потерять часть своей стоимости в процессе хранения, и соответственно, балансовая стоимость данных запасов может превышать цену возможной реализации. Для отражения стоимости таких запасов в финансовой отчетности создаются резервы по оценке запасов до чистой цены реализации.

Ниже приводятся ситуации, при которых чистая цена реализации может быть ниже, чем фактическая себестоимость:

- 1) Увеличение затрат на завершение производства или затрат на продажу или уменьшение цены реализации
- 2) Ухудшение состояния запасов
- 3) Устаревание продукции
- 4) Решение о реализации продукции с убытком в маркетинговых целях
- 5) Ошибки при производстве или приобретении

Компания делает расчетную оценку величины необходимого резерва по оценке запасов до чистой цены реализации на конец каждого отчетного периода. Если на конец текущего периода оценка резерва превышает величину резерва, созданного на конец предыдущего периода, то разница относится на прибыли и убытки в части увеличения расходов в зависимости от целевого предназначения запасов, фактическая себестоимость которых превышает чистую цену реализации. Если на конец текущего периода оценка резерва меньше, чем величина резерва, созданного на конец предыдущего периода, то разница относится на прибыли и убытки в части уменьшения расходов в зависимости от статьи, где ранее был признан расход по начислению резерва.

Резерв по оценке запасов до чистой цены реализации формируется на основании данных о запасах (в стоимостном и натуральном выражении) в порядке, который описан в настоящем разделе.

Порядок создания резерва по оценке запасов до чистой цены реализации

Для запасов, которые Компания реализует в процессе обычной деятельности, оценка резерва осуществляется путем сравнения расчетной цены реализации за вычетом затрат на продажу и, если необходимо, затрат на доведение до состояния пригодного для реализации в процессе обычной деятельности с фактической себестоимостью. В случае превышения создается резерв по оценке запасов до чистой цены реализации.

По запасам, которые предполагается использовать для производства, резерв не создается, если ожидается, что готовая продукция, для производства которой они будут использоваться, может быть реализована по цене не ниже фактической себестоимости. В противном случае по таким запасам создается резерв в размере разницы между себестоимостью, по которой они учитываются на счетах бухгалтерского учета, и чистой ценой реализации. В таких условиях текущие затраты на замену запасов могут оказаться наилучшим из существующих измерений его возможной чистой цены реализации.

Определение необходимости создания резерва осуществляется для каждой единицы запасов отдельно. В определенных обстоятельствах оценку резерва по оценке запасов до чистой цены реализации целесообразнее проводить для группы однородных или связанных единиц.

5.5 Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компания раскрывает следующую информацию:

- 1) учетную политику, принятую для оценки запасов, в том числе использованный метод расчета их себестоимости;
- 2) общую балансовую стоимость запасов и балансовую стоимость в классификации Компании;
- 3) балансовую стоимость запасов, учтенных по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;
- 4) сумму запасов, признанных в качестве расходов в течение периода;
- 5) сумму резерва по оценке запасов до чистой цены реализации, созданного в течение отчетного периода;
- 6) сумму резерва по оценке запасов до чистой цены реализации по состоянию на отчетную дату;
- 7) сумму восстановления резерва по оценке запасов до чистой цены реализации в течение периода;
- 8) обстоятельства или события, которые повлекли восстановление резерва по оценке запасов до чистой цены реализации;
- 9) балансовую стоимость запасов, переданных в качестве обеспечения обязательств.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 6. Денежные средства и их эквиваленты

6.1 Общие положения

Денежные средства и их эквиваленты включают денежные средства в кассе, средства на банковских счетах до востребования и другие краткосрочные высоколиквидные инвестиции со сроком первоначального погашения согласно договору не более трех месяцев. Денежные средства и их эквиваленты учитываются по амортизированной стоимости, рассчитанной с использованием метода эффективной ставки процента. Остатки денежных средств с ограничением использования исключаются из состава денежных средств и их эквивалентов для целей составления отчета о движении денежных средств. Остатки денежных средств с ограничением на обмен или использование для погашения обязательств, действующим в течение как минимум двенадцати месяцев после отчетной даты, включаются в состав прочих необоротных активов.

6.2 Учетные принципы

Денежные средства и их эквиваленты включают:

- 1) наличность в кассе в национальной валюте: используется для отражения информации о наличии и движении денежных средств в кассе Компании в тенге;
- 2) наличность в кассе в иностранной валюте: используется для отражения информации о наличии и движении денежных средств в кассе Компании в иностранной валюте;
- 3) денежные средства на расчетных счетах в тенге: используются для отражения информации о наличии и движении денежных средств в тенге на текущих счетах Компании, для отражения овердрафта в тенге;
- 4) денежные средства на валютных счетах: используются для отражения информации о наличии и движении денежных средств в иностранной валюте на текущих счетах Компании;
- 5) денежные средства на депозитных счетах в тенге: используются для отражения информации о наличии и движении средств в тенге на депозитных счетах с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев;
- 6) денежные средства на депозитных счетах в иностранной валюте: используются для отражения информации о наличии и движении средств в иностранной валюте на депозитных счетах с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев;
- 7) прочие денежные средства и эквиваленты: краткосрочные и высоколиквидные вложения, легко обратимые в заранее известную сумму денежных средств и подвергающиеся незначительному риску изменения их стоимости.

Учет денежных средств

Под денежными средствами понимаются денежные средства в кассе, на расчетном счете в банке, а также на депозитных счетах до востребования (денежные средства, которые возможно использовать в обороте без ограничений по сроку).

В составе денежных средств подлежат учету займы, предоставляемые банком, обслуживающим Компанию, в соответствии с договором банковского счета при недостаточности или отсутствии денежных средств на расчетном или валютном счетах, то есть овердрафт. Для целей отчета о движении денежных средств, денежные средства и их эквиваленты включают сумму овердрафта на конец отчетного периода. Овердрафт отражается в бухгалтерском балансе в строке обязательств по заимствованиям.

Для отражения реальной суммы денег, которые возможно использовать для текущей деятельности, предусматривается создание резерва по сомнительным счетам в тенге и в иностранной валюте. Резерв создается по счетам в банках, в отношении которых начата процедура банкротства или имеются обоснованные сомнения в возможности получения денежных средств, размещенных в соответствующем банке. Создание резерва отражается по кредиту счетов учета денежных средств и отражается в прибылях и убытках в составе расходов составе убытка от обесценения. Сумма резерва должна пересматриваться на каждую отчетную дату.

В случае создания резерва по сомнительным счетам в тенге и в иностранной валюте Компания классифицирует данные счета в составе краткосрочных инвестиций, так как данные средства перестают отвечать определению денежных средств из-за отсутствия ликвидности.

Учет денежных эквивалентов

К переводам в пути относятся денежные средства, внесенные в кассы кредитных организаций, сберегательные кассы или кассы почтовых отделений для зачисления на расчетный или иной счет Компании, но еще не зачисленные на счет Компании.

В составе прочих эквивалентов денежных средств также учитываются краткосрочные депозиты с первоначальным сроком погашения не более трех месяцев, а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости. Для их учета используются:

- 1) депозитные счета в тенге (не более трех месяцев), а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости;
- 2) депозитные счета в валюте (не более трех месяцев) а также средства, размещенные на депозитных счетах, легко обратимые в определенную сумму денежных средств, и подвергающиеся незначительному риску изменения стоимости.

Компания рассматривает депозиты и прочие счета в банках, ограниченные для использования Компанией в силу договорных или других юридических условий (например, счет является залоговым, либо на счет наложен арест налоговыми или другими государственными органами, либо депозиты имеют целевое использование) на предмет соответствия определению денежных средств и их эквивалентов. Если данные депозиты и прочие счета в банках не соответствуют определению денежных средств и их эквивалентов, они отражаются в отчетности как прочие финансовые активы или прочие активы в зависимости целевого назначения.

Суммы денежных средств и их эквивалентов, ограниченные для использования в течение срока менее 12 месяцев после даты баланса, отражаются в составе краткосрочных активов.

Депозиты, размещенные на срок более трех месяцев (т.е. договор банковского вклада заключен на срок более трех месяцев) рассматриваются в качестве инвестиций и подразделяются на:

- 1) краткосрочные – на срок до 12 месяцев; и
- 2) долгосрочные – на срок более 12 месяцев, долгосрочные депозиты, являясь, финансовым инструментом учитываются в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

Депозиты, с первоначальным сроком погашения свыше 3 месяцев, которые Компания может отозвать в любое время с сохранением права получения практически всей суммы ранее начисленных процентов, также признаются Компанией как денежные эквиваленты, поскольку такие депозиты легко конвертируются в определенные суммы денежных средств с незначительным риском изменения их стоимости.

Операции в иностранной валюте подлежат отражению в учете по официальному курсу обмена на дату совершения операции.

Остатки по счетам в иностранной валюте подлежат переоценке по официальному курсу обмена на дату составления отчетности.

Курсовая разница, возникающая при переоценке остатков денежных средств по счетам в иностранной валюте на дату составления отчетности, должна признаваться в качестве дохода или расхода в периоде ее возникновения в прибылях и убытках. Данная курсовая разница подлежит отражению на счетах отрицательной/положительной курсовой разницы.

6.3 Отчет о движении денежных средств

Отчет о движении денежных средств представляет потоки (притоки и оттоки) денежных средств и их эквивалентов за период, классифицируя их по операционной, инвестиционной или финансовой деятельности.

Для предоставления финансовой отчетности акционеру Компания представляет потоки денежных средств от операционной деятельности, используя косвенный метод или прямой метод.

Операционная деятельность – основная приносящая доход деятельность Компании и прочая деятельность, отличная от инвестиционной деятельности и финансовой деятельности.

Примерами притока денежных средств от операционной деятельности являются выручка от продажи товаров, работ, услуг, включая сбор краткосрочной и долгосрочной дебиторской задолженности и претензий за несвоевременную оплату, а также денежные поступления от предоставления активов в аренду, получение комиссионных и прочие.

Видами оттока денежных средств от операционной деятельности являются выплаты поставщикам и подрядчикам за товары и услуги, приобретенные для использования в производстве или для перепродажи, включая выплаты сопутствующих процентов, штрафов, пени, а также выплаты работникам компании, уплата налогов и прочих обязательных платежей.

Все прочие существенные притоки и оттоки денежных средств, отличные от инвестиционной и финансовой деятельности, также классифицируются как операционная деятельность до тех пор, пока они не будут напрямую отнесены к инвестиционным или финансовым операциям.

Составление отчета о движении денежных средств косвенным методом начинается с отражения прибыли или убытка до учета подоходного налога, который затем корректируется на следующие типичные показатели, в основе которых лежат неденежные операции и операции, относящиеся к инвестиционной и финансовой деятельности:

- 1) износ, истощение и амортизация основных средств и нематериальных активов;
- 2) финансовые расходы;
- 3) финансовые доходы;
- 4) резервы/восстановление резервов на обесценение основных средств, гудвила и прочих нематериальных активов;
- 5) отчисления/пересчет в резервах;
- 6) производные финансовые инструменты;
- 7) резервы/восстановление резервов под обесценение финансовых активов;
- 8) резервы/восстановление резервов под обесценение НДС к возмещению;
- 9) прибыли/убытки от выбытия основных средств и нематериальных активов;
- 10) резервы/восстановление резервов под обесценение прочих активов;
- 11) долю в доходах/убытках ассоциированных компаний и совместных предприятий;
- 12) долгосрочные обязательства по вознаграждениям работников;
- 13) доходы/убытки от выбытия дочерних/ассоциированных компаний/совместных предприятий;
- 14) доход/убыток от переоценки финансовых активов по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 15) изменение резерва под уценку запасов до чистой цены реализации;
- 16) реализованный убыток от переоценки активов, имеющихся в наличии для продажи;
- 17) расходы по платежам на основе долевого участия;
- 18) прочие доходы/убытки от инвестиционной и финансовой деятельности;
- 19) прочие неденежные корректировки.

Полученный результат от операционной деятельности до изменений в оборотном капитале корректируется на следующие типичные показатели за период:

- 1) изменение запасов;
- 2) изменение торговой дебиторской задолженности;
- 3) изменение торговой кредиторской задолженности;
- 4) изменение в НДС к возмещению;
- 5) изменение прочих текущих обязательств/активов, относящихся к оборотному капиталу;

Составление отчета о движении денежных средств прямым методом включает предоставление информации об основных видах валовых денежных поступлений и валовых денежных выплат, полученных либо:

- 1) из учетных записей предприятия; либо
- 2) путем корректировки выручки, себестоимости (процентных и иных аналогичных доходов, а также процентных и иных аналогичных расходов для финансовых институтов) и других статей отчета о совокупной прибыли с учетом следующих факторов:
 - изменения в запасах и дебиторской и кредиторской задолженности от операционной деятельности в течение периода;
 - прочие неденежные статьи; и
 - прочие статьи, ведущие к возникновению потоков денежных средств от инвестиционной или финансовой деятельности.

Далее приводятся основные статьи операционной деятельности при использовании прямого метода:

- 1) денежные поступления от продажи товаров и предоставления услуг;
- 2) денежные поступления в виде роялти, гонораров, комиссионных и прочая выручка;
- 3) денежные выплаты поставщикам за товары и услуги;
- 4) денежные выплаты работникам и от имени работников;
- 5) денежные поступления и выплаты страховой компании по страховым премиям, требованиям, аннуитетам и прочим страховым вознаграждениям;
- 6) денежные выплаты или возвраты налогов и других обязательных платежей, если они не могут быть непосредственно соотнесены с финансовой или инвестиционной деятельностью; и
- 7) денежные поступления и выплаты по договорам, заключенным в коммерческих или торговых целях.

Отдельно в рамках операционной деятельности раскрываются потоки денег от полученных и выплаченных вознаграждений (процентов), за исключением капитализируемых в составе основных средств и нематериальных активов, уплаты корпоративного подоходного налога и налога на сверхприбыль.

Денежные потоки, возникающие в связи с уплатой подоходного налога, классифицируются как денежные потоки от операционной деятельности, если только они не могут быть конкретно увязаны с финансовой или инвестиционной деятельностью.

Инвестиционная деятельность – приобретение и выбытие долгосрочных активов и других инвестиций, не относящихся к эквивалентам денежных средств.

В рамках инвестиционной деятельности подлежат раскрытию следующие потоки денежных средств и их эквивалентов:

- 1) размещение / погашение банковских депозитов сроком свыше трех месяцев;
- 2) приобретение дочерних компаний, за вычетом приобретенных денежных средств дочерних компаний;
- 3) приобретение долговых и долевого инструментов;
- 4) денежные средства дочерних организаций, которые перегруппированы из группы выбытия;
- 5) приобретение основных средств, нематериальных активов, включая оплаченные капитализированные затраты по займам;
- 6) поступления от продажи основных средств и нематериальных активов;
- 7) дивиденды полученные;
- 8) поступления от продажи дочерних организаций за вычетом выбывших денежных средств дочерней организаций;
- 9) поступления от продажи долговых и долевого инструментов других предприятий;
- 10) займы, выданные другим сторонам;
- 11) займы, погашенные другими сторонами;
- 12) исполнение опциона на покупку акций;
- 13) приобретение/продажа прочих долгосрочных активов.

Платежи за приобретенные активы производятся, как правило, во время покупки, или в ближайшие дни до и после покупки. В случае если платеж за приобретенные активы откладывается на значительный период, то возникает финансовое обязательство перед продавцом. Последующее погашение финансового обязательства продавцу активов является оттоком денежных средств по финансовой деятельности.

Финансовая деятельность – деятельность, которая приводит к изменениям в размере и составе собственного капитала и займов Компании.

В рамках финансовой деятельности подлежат раскрытию следующие потоки денег и их эквивалентов:

- 1) поступления по займам и выпущенным долговому ценным бумагам;
- 2) погашение сумм основного долга займов и выпущенных долговых ценных бумаг;
- 3) погашение обязательств по финансовой аренде;
- 4) выкуп собственных акций дочерними организациями;
- 5) дивиденды, выплаченные неконтролирующим акционерам дочерних организаций;
- 6) дивиденды, выплаченные контролирующему акционеру;
- 7) поступления по эмиссии акций;
- 8) прочие взносы в капитал;
- 9) прочие распределения.

Потоки денежных средств и их эквивалентов, возникающие в результате операций в иностранной валюте, должны отражаться в функциональной валюте отчетности Компании и его дочерних предприятий с использованием курса обмена на дату транзакции.

Положительные и отрицательные курсовые разницы, возникающие в результате изменения обменных курсов иностранной валюты, не являются движением денежных средств. Однако влияние изменений обменного курса на денежные средства и эквиваленты денежных средств, содержащиеся или ожидаемые к получению в иностранной валюте, представляются в отчете о движении денежных средств для того, чтобы провести сверку денежных средств и их эквивалентов в начале и в конце отчетного периода. Статья «Влияние изменений обменных курсов на денежные средства и их эквиваленты» представляется отдельно от потоков денег, возникающих в результате операционной, инвестиционной и финансовой деятельности.

Неденежные операции

Инвестиционные и финансовые операции, не требующие использования денежных средств или их эквивалентов, должны исключаться из отчета о движении денежных средств. Подобные операции должны раскрываться в финансовой отчетности Компании таким образом, чтобы они обеспечивали всю значимую информацию о такой инвестиционной и финансовой деятельности.

Значительная часть инвестиционной и финансовой деятельности не оказывает непосредственного воздействия на текущее движение денежных средств, хотя они влияют на структуру капитала и активов Компании. Исключение неденежных операций из отчета о движении денежных средств отвечает цели этого отчета, поскольку эти статьи не вызывают движение денежных средств в текущем периоде. Примерами неденежных операций являются:

- 1) приобретение долгосрочных активов либо путем непосредственного принятия соответствующих обязательств, либо посредством финансовой аренды;
- 2) приобретение компании с помощью выпуска акций;
- 3) конвертация долговых обязательств в акции;
- 4) начисленные, но непогашенные затраты по займам, которые были капитализированы в составе основных средств или нематериальных активов.

6.4 Раскрытие прочей информации

Компания должна раскрывать в своей отчетности состав денежных средств и их эквивалентов и представлять сверку сумм в отчете о движении денежных средств с эквивалентными статьями, представленными в балансе.

Компания также должна раскрывать, вместе с комментариями руководства, сумму значительных денежных средств и их эквивалентов Компании, к которым у Компании нет доступа.

В примечаниях к отчетности необходимо также раскрывать следующую совокупную информацию по операциям, когда Компания получает или теряет контроль над дочерними компаниями или прочим бизнесом:

- 1) общую сумму вознаграждения выплаченного или полученного;
- 2) часть вознаграждения, оплаченную денежными средствами и денежными эквивалентами;
- 3) сумму денежных средств и денежных эквивалентов дочерней компании или прочего бизнеса, над которым Компания получила или потеряла контроль;
- 4) сумму активов (кроме денежных средств и эквивалентов) и обязательств дочерней компании или прочего бизнеса, над которым Компания получила или потеряла контроль, в разрезе каждой крупной категории.

По прекращенной деятельности необходимо раскрыть суммы чистых потоков денежных средств от:

- 1) операционной деятельности;
- 2) инвестиционной деятельности;
- 3) финансовой деятельности.

Рекомендуется также раскрывать в примечаниях к отчетности следующую дополнительную информацию:

- 1) суммы неиспользованных заемных средств, доступных для будущей операционной деятельности;
- 2) агрегированные значения денежных потоков, возникших вследствие прироста производительности, отдельно от денежных потоков, требующихся для поддержания нормальной производительности;
- 3) суммы денежных потоков по операционной, инвестиционной и финансовой деятельности по каждому из отчетных сегментов.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 7. Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность

7.1 Общие положения

Внеоборотные активы и группы выбытия (которые могут включать внеоборотные и оборотные активы) отражаются в бухгалтерском балансе как «предназначенные для продажи», в случае, если их балансовая стоимость будет возмещена, главным образом, посредством продажи в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Классификация активов подлежит изменению при наличии всех перечисленных ниже условий: (а) активы готовы к немедленной продаже в их текущем состоянии в соответствии с условиями, обычными для продажи таких активов; (б) руководство Компании утвердило действующую программу по поиску покупателя и приступило к ее активной реализации; (в) проводится активный маркетинг для продажи активов по разумной цене по сравнению с их справедливой стоимостью; (г) продажа ожидается в течение одного года, и (д) необходимые действия по завершению плана продажи указывают на то, что маловероятно внесение существенных изменений в план продажи или его отмена.

Внеоборотные активы или группы выбытия, классифицированные в бухгалтерском балансе в текущем отчетном периоде как предназначенные для продажи, отражаются в бухгалтерском балансе отдельно. Обязательства, непосредственно относящиеся к группе выбытия и передаваемые при выбытии, подлежат переводу в категорию «предназначенные для продажи» и отражаются в бухгалтерском балансе отдельными строками. Сравнительные данные бухгалтерского баланса не корректируются для приведения в соответствие с классификацией на конец текущего отчетного периода.

Группы выбытия представляют собой активы (оборотные или внеоборотные), подлежащие выбытию путем продажи, или иным способом, единой группой в процессе одной операции продажи, и обязательства, непосредственно относящиеся к данным активам, которые будут переданы в процессе этой операции. Гудвил учитывается в составе группы выбытия в том случае, если в группу выбытия включены единицы, генерирующие денежные потоки, на которые при приобретении был распределен гудвил.

Внеоборотные активы – это активы, включающие суммы, которые, как ожидается, не будут возмещены или получены в течение 12 месяцев после отчетной даты.

Внеоборотные активы, удерживаемые для продажи, а также группы выбытия, оцениваются по меньшей из сумм балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Удерживаемые для продажи внеоборотные активы не амортизируются. Финансовые активы, активы, связанные с вознаграждениями работников Компании, и отсроченные налоговые активы, которые составляют часть группы выбытия, не подлежат списанию до меньшей из сумм балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу, а продолжают оцениваться как предусмотрено соответствующими разделами настоящей учетной политики Компании.

Внеоборотные активы и группы выбытия отражаются в бухгалтерском балансе как «предназначенные для распределения учредителям» при соблюдении следующих условий: (а) активы готовы к немедленному распределению в их текущем состоянии; (б) начаты действия по завершению распределения, и ожидается, что эти действия будут завершены в течение года с момента классификации; и (в) необходимые действия по завершению распределения указывают на то, что маловероятно внесение существенных изменений в распределение или его отмены. Также, следует рассмотреть вероятность утверждения распределения учредителями предприятия (если требуется в соответствии с законодательством).

Внеоборотные активы, предназначенные для распределения, а также группы выбытия, оцениваются по меньшей из сумм балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на распределение.

Прекращенная деятельность является компонентом Компании, который либо выбыл, либо классифицируется как предназначенный для продажи и: (а) представляет собой отдельное крупное направление бизнеса или географический район деятельности; (б) является частью единого координированного плана по выбытию отдельного крупного направления бизнеса или географического района деятельности; или (в) является дочерней организацией, приобретенной исключительно в целях перепродажи. Прибыли/убытки и движение денежных средств от прекращенной деятельности по видам деятельности, если таковые имеются, отражаются отдельно от непрерывной деятельности; при этом производится корректировка сравнительных показателей для их приведения в соответствие с классификацией в текущем отчетном периоде.

7.2 Учетные принципы

Компания классифицирует внеоборотные активы или группы выбытия как предназначенные для продажи, если возмещение их балансовой стоимости планируется главным образом через продажу, а не через продолжение использования.

При этом внеоборотные активы или группы выбытия должны быть пригодны к немедленной продаже в текущем состоянии в соответствии с условиями, обычными для продажи таких активов, и вероятность продажи должна быть высокой.

Вероятность продажи является высокой, если,

- 1) план по продаже внеоборотных активов или группы выбытия принят на соответствующем уровне руководства;
- 2) проводится активная программа по поиску покупателя и завершению плана продажи;
- 3) внеоборотные активы или группы выбытия активно предлагаются для продажи по цене, сравнимой с их справедливой стоимостью;
- 4) завершение операции по продаже внеоборотных активов или групп выбытия планируется в течение одного года от даты классификации;
- 5) действия, которые необходимы для завершения плана продажи, показывают, что значительные изменения в плане или отмена плана продажи маловероятны.

Планируемый период продажи внеоборотных активов или групп выбытия может превысить один год по обстоятельствам, независящим от Компании, но при этом должна быть достаточная уверенность, что Компания сможет реализовать план по продаже внеоборотных активов или групп выбытия.

Понятие продажи также включает в себя обмен внеоборотных активов на другие внеоборотные активы, если такой обмен имеет коммерческую сущность.

В случае, когда Компания покупает внеоборотные активы исключительно для целей последующей продажи, такие активы классифицируются как предназначенные для продажи на дату приобретения, только если удовлетворяется требование о продаже в течение одного года (с вышеуказанными критериями) и высока вероятность того, что другие критерии классификации, которым активы не удовлетворяют на дату приобретения, будут выполнены в краткосрочном периоде (как правило, в течение трех месяцев).

Компания, в случае если имеется план продажи своей дочерней организации, что предполагает потерю контроля над ней, классифицирует все активы и обязательства данной дочерней организации в качестве предназначенных для продажи (если вышеуказанные критерии классификации как предназначенные для продажи соблюдены), независимо от того, будет ли Компания иметь неконтролирующую долю в дочерней организации после продажи.

Прекращенная деятельность – это компонент Компании, который выбыл или классифицирован как предназначенный для продажи, и:

- 1) представляет собой отдельный значительный вид деятельности или географический район ведения операций;
- 2) является частью единого плана по выбытию отдельного значительного вида деятельности или географического района ведения операций; или
- 3) является дочерней организацией, приобретенной исключительно для целей продажи.

Компонент Компания представляет собой деятельность вместе с относимыми к ней денежными потоками, которая, с операционной точки зрения и в целях финансовой отчетности, может быть четко отделена от остальной части Компании (то есть, компонент Компании должна быть единицей или группой единиц, генерирующих денежные средства, пока он предназначен для использования).

Оценка предназначенного для продажи внеоборотного актива (или групп выбытия)

Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, или группы выбытия, учитываются по наименьшей величине из их балансовой стоимости или справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Вновь приобретаемые внеоборотные активы (которые были приобретены в рамках объединения бизнесов), отвечающие условиям классификации в качестве имеющих для продажи, при первоначальном признании измеряются по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Если продажа внеоборотных активов или групп выбытия ожидается более, чем через один год, затраты на продажу учитываются по дисконтированной стоимости. Увеличение дисконтированной стоимости затрат на продажу с течением времени отражается в отчете о прибылях и убытках как финансовые расходы.

Непосредственно перед первоначальной классификацией в качестве внеоборотных активов, предназначенных для продажи, балансовая стоимость внеоборотных активов и групп выбытия должна быть измерена в соответствии с требованиями применимых разделов настоящей учетной политики. В частности, планы по выбытию (продаже) актива являются признаком, указывающим на возможное обесценение стоимости актива, поэтому на данном этапе производится проверка соответствующих активов на обесценение в соответствии с положением Раздела 13 «Обесценение активов» Главы 2 настоящей учетной политики.

Внеоборотные активы и группы выбытия, классифицированные как предназначенные для продажи, не амортизируются. Проценты и другие расходы, связанные с обязательствами группы выбытия, продолжают признаваться.

Учет межгрупповых операций и остатков между Компанией и группой выбытия

Когда группа выбытия продолжает осуществлять деятельность, могут иметь место операции между Компанией и группой выбытия. В таких обстоятельствах Компания руководствуется правилами консолидации, которые изложены в разделе 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1, т.е. все внутригрупповые сальдо и обороты, включая доходы и расходы, возникающие из внутригрупповых операций, исключаются из финансовой отчетности Компании.

Признание убытков от обесценения и их восстановление

Компания признает убыток от обесценения при первоначальном или последующем снижении стоимости внеоборотных активов и групп выбытия до справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу.

Компания признает доход при последующем увеличении в справедливой стоимости внеоборотных активов или групп выбытия за вычетом затрат на продажу, но в размере, не превышающем размер накопленного убытка от обесценения, ранее признанного в соответствии с положениями настоящего подраздела или в соответствии с разделом 13 «Обесценение активов» главы 2.

Прибыль или убыток, ранее не признанный до даты продажи таких внеоборотных активов или групп выбытия, признается на дату выбытия таких активов.

Изменения в плане продажи

В случае если внеоборотные активы и группы выбытия, классифицированные ранее как предназначенные для продажи или распределения собственникам / акционерам, более не удовлетворяют необходимым критериям классификации Компания перестает их учитывать как предназначенные для продажи или распределения собственникам / акционерам.

В этом случае внеоборотные активы и группы выбытия учитываются по наименьшей из:

- 1) балансовой стоимости внеоборотных активов групп выбытия до того, как они были классифицированы как предназначенные для продажи или распределения собственникам / акционерам, скорректированной на сумму амортизации, которая была бы признана, если бы внеоборотные активы и группы выбытия не были классифицированы как имеющиеся для продажи или распределения собственникам / акционерам;
- 2) возмещаемой стоимости на дату, когда было принято решение не продавать / не распределять внеоборотные активы.

Любые корректировки балансовой стоимости внеоборотных активов и групп выбытия, классификация которых в качестве предназначенных для продажи прекращена, признаются в отчете о прибылях и убытках по продолжающейся деятельности.

Переводы внеоборотных активов или групп выбытия между категориями предназначенных для продажи и предназначенных для распределения собственникам / акционерам не считаются изменениями первоначального плана выбытия.

Если Компания прекращает классификацию отдельного актива или отдельного обязательства в составе группы выбытия, классифицированной в качестве предназначенной для продажи, то оставшиеся внеоборотные активы и обязательства в подлежащей продаже группе выбытия должны и дальше оцениваться в совокупности как группа, но только при условии, что эта группа удовлетворяет критериям, установленным в пункте 7.1. В противном случае, оставшиеся в составе такой группы внеоборотные активы, которые по отдельности удовлетворяют критериям классификации в качестве имеющихся для продажи, должны оцениваться по отдельности по наименьшей из двух величин: балансовой стоимости и справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу на эту дату. Любые внеоборотные активы, не удовлетворяющие данным критериям, подлежат выводу из категории, классифицированных в качестве предназначенных для продажи.

Продление периода, требуемого для завершения продажи

Продление периода, требуемого для завершения продажи, не препятствует классификации актива (или группы выбытия) как предназначенного для продажи, если такое продление вызвано событиями или обстоятельствами, неподконтрольными Компании, и при этом существуют достаточные подтверждения твердого намерения Компании осуществить свой план продажи такого актива (или группы выбытия). Указанный период времени в качестве одного из условий классификации активов (или групп выбытия) как «предназначенных для продажи», может быть продлен в следующих случаях:

- 1) при наличии на дату обязательства Компании исполнить план продажи обоснованных предположений о том, что другие лица (за исключением покупателя) выдвигают дополнительные условия по передаче внеоборотного актива или группы выбытия и при условии, что действия, необходимые для реагирования на указанные условия, не могут быть осуществлены до тех пор, пока не будет получено твердое соглашение о приобретении со стороны покупателя и высока вероятность получить твердое согласие о приобретении в течение года;
- 2) у Компании есть твердое соглашение о приобретении от покупателя, однако в результате покупатель или другие лица неожиданно выдвигают условия по передаче актива (или группы выбытия), которые продлевают период, требуемый для совершения продажи, а также выполняются следующие условия:
 - предпринимаются своевременные действия по реагированию на создавшиеся условия; и
 - ожидается благоприятное разрешение проблем и устранение факторов, обусловивших задержку продажи;
- 3) если в течение первоначального периода в один год возникли ранее считавшиеся маловероятными обстоятельства, в результате которых внеоборотные активы или группы выбытия, предназначенные для продажи остаются непроданными к концу первоначально установленного годового периода и:
 - в течение указанного периода Компания предпринимает необходимые действия по реагированию на факты, ведущие к изменению условий продажи;
 - предпринимаются активные действия по продаже внеоборотных активов или группы выбытия на рынке по разумной цене с учетом изменившихся обстоятельств;
 - выполняются критерии классификации в пункте 7.1.

7.3 Раскрытие информации

Представление информации о прекращенной деятельности

Компания раскрывает в финансовой отчетности следующую информацию:

- 1) в отчете о прибылях и убытках отдельно - сумму, включающую:
 - прибыль или убыток после налогообложения от прекращенной деятельности;
 - прибыль или убыток после налогообложения, признанный при измерении по справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или при выбытии активов по прекращенной деятельности;
- 2) анализ этой суммы по:
 - суммам доходов, расходов, прибыли или убытку до налогообложения от прекращенной деятельности, а также относящийся к ним расход по подоходному налогу;
 - прибыли или убытку, признанной при измерении справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу или при выбытии активов по прекращенной деятельности, а также относящийся к ней расход по подоходному налогу.

Анализ может быть представлен как в отчете о прибылях и убытках (в разделе по прекращенной деятельности), так и в примечаниях к отчетности;

- 3) суммы чистых потоков денежных средств, относящихся к операционной, инвестиционной и финансовой деятельности в рамках прекращенной деятельности. Данная информация может быть раскрыта как в отчете о движении денежных средств, так и в примечаниях к финансовой отчетности;

- 4) прибыль или убыток от продолжающейся и прекращенной деятельности, относящийся к акционерам Компании. Данная информация может быть раскрыта как в отчете о прибылях и убытках, так и в примечаниях к финансовой отчетности.

Раскрытие информации в соответствии с вышеуказанными требованиями пересматривается для всех прошлых периодов, представленных в отчетности, с тем, чтобы отразить все операции, которые были прекращены на отчетную дату последнего из представленных периодов.

Корректировки текущего периода, напрямую связанные с выбытием прекращенной деятельности в прошлых периодах, отражаются отдельно в разделе по прекращенной деятельности.

В случае, если компонент Компании перестает быть классифицирован как предназначенной для продажи, результаты деятельности компонента, ранее отраженные в соответствии с вышеприведенными требованиями, должны быть реклассифицированы и включены в прибыли и убытки по продолжающейся деятельности за все представленные периоды. При этом необходимо указать, что суммы за прошлые периоды ранее были пересчитаны.

Раскрытие информации в отношении предназначенных для продажи внеоборотных активов, групп выбытия, прекращенной деятельности

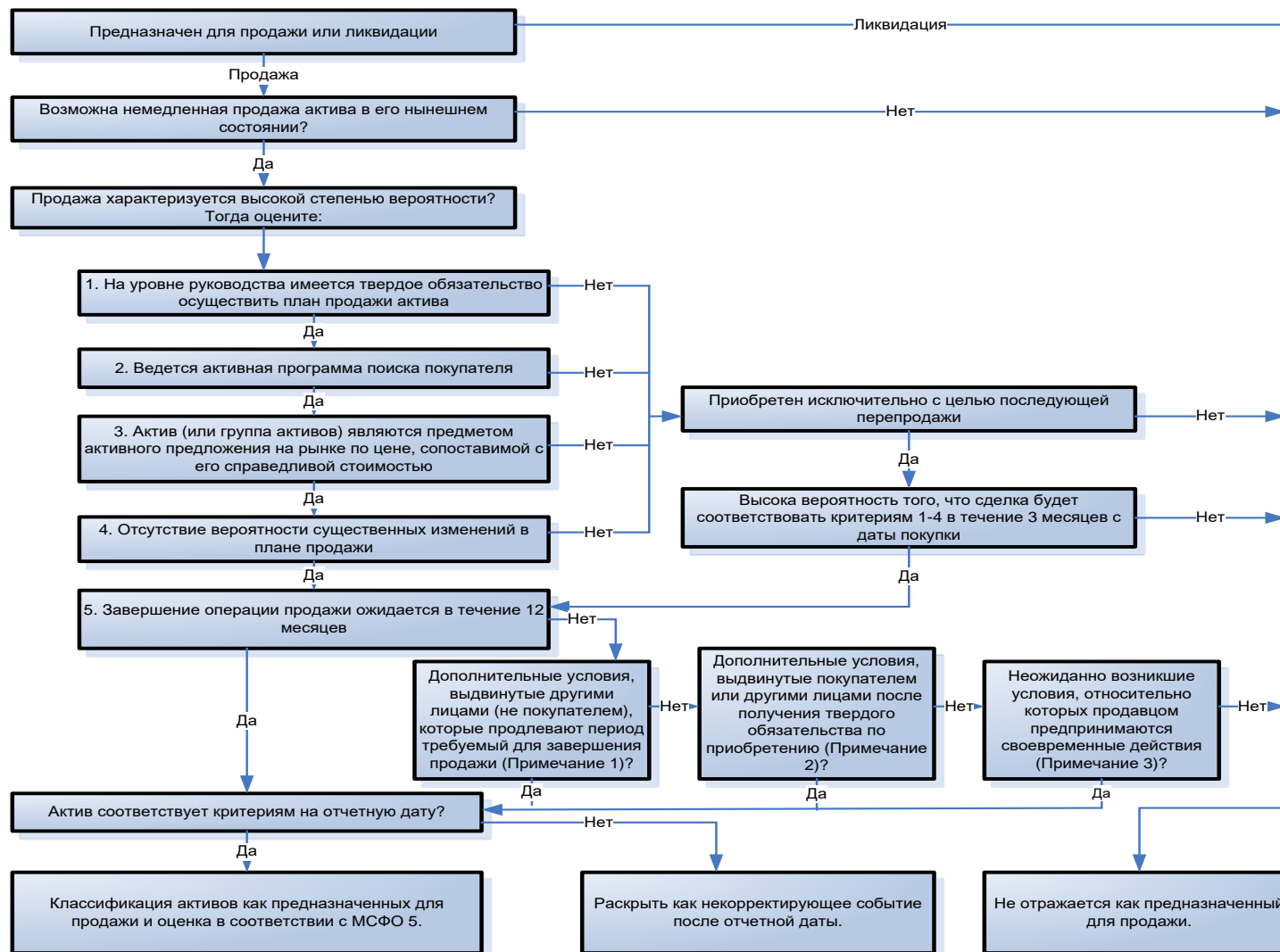
Основные классы внеоборотных активов и обязательств, классифицированных как имеющиеся для продажи, раскрываются отдельно в бухгалтерском балансе или в примечаниях к нему. Обязательства и активы выбывающей группы не взаимозачитываются. Основные виды активов и обязательств, классифицированных как предназначенные для продажи, раскрываются отдельно либо в бухгалтерском балансе, либо в примечаниях (за исключением случаев, когда выбывающая группа является новоприобретенной дочерней организацией). Также, отдельно раскрываются суммы накопленной прибыли или убытка, признанные непосредственно на счете прочего совокупного дохода по внеоборотным активам (или выбывающей группе), классифицированным как предназначенные для продажи.

Для отражения группировки внеоборотных активов по состоянию на последнюю отчетную дату реклассификация активов за прошлые периоды не производится.

В примечаниях к финансовой отчетности за период, когда внеоборотные активы были классифицированы как предназначенные для продажи или были проданы, Компания раскрывает:

- 1) описание таких внеоборотных активов;
- 2) описание фактов и обстоятельств продажи, или обстоятельств, ведущих к выбытию, с указанием планируемого способа и периода выбытия;
- 3) сумму признанного в отчете о прибылях и убытках убытка от обесценения и прибыли от увеличения справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу;
- 4) если это применимо, то отчетный сегмент, в котором представляется информация о долгосрочном активе или группе выбытия в соответствии с разделом 4 «Сегментная отчетность» главы 3.

Для внеоборотных активов, по которым изменились планы в отношении их продажи, необходимо раскрыть факты, повлиявшие на решение об отмене продажи и эффект от принятия данного решения на результаты деятельности в текущем периоде, а также в представленных прошлых периодах.



Примечание 1: Отвечайте «Да» только при условии, что действия, необходимые для реагирования на указанные условия, не могут быть осуществлены до тех пор, пока не будет получено твердое обязательство о приобретении со стороны покупателя и высока вероятность получить твердое обязательство о приобретении в течение года.

Примечание 2: Отвечайте «Да» только при условии, что предпринимаются своевременные действия по реагированию на создавшиеся условия и ожидается благоприятное разрешение проблем и устранение факторов, обусловивших задержку продажи.

Примечание 3: Отвечайте «Да» только при условии, что в течение указанного периода Компания предпринимает действия по реагированию на факты, ведущие к изменению условий продажи, и предпринимаются активные действия по продаже долгосрочных активов на рынке по разумной цене.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 8. Резервы, условные обязательства и условные активы

8.1 Общие положения

Сфера действия данного раздела распространяется на резервы, условные обязательства и условные активы, которые не покрыты в других разделах настоящей учетной политики. Например, некоторые виды резервов покрываются в следующих разделах:

- 1) Раздел 9 «Вознаграждения работникам»;
- 2) Раздел 14 «Аренда». Однако, договора операционной аренда, которые стали обременительными, подпадают под сферу действия Раздела 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы»;
- 3) Раздел 16 «Налоги»

Данный раздел не применяется к финансовым инструментам, которые покрываются в Разделе 4 «Финансовые активы и обязательства».

Обязательства по выводу объектов из эксплуатации

Резервы на вывод активов из эксплуатации признаются в полном объеме на дисконтированной основе тогда, когда (i) у Компании имеется текущее обязательство по демонтажу и переносу оборудования или механизма и по восстановлению участка, на котором находилось оборудование, (ii) представляется вероятным, что для погашения этого обязательства потребуется отток экономических выгод и (iii) можно осуществить надежную оценку такого резерва. Признаваемая сумма представляет собой текущую стоимость оцененных будущих расходов, определенных в соответствии с местными условиями и требованиями. Кроме того, сумма, эквивалентная размеру резерва, включается в стоимость соответствующего основного средства.

Изменение в оценке существующего резерва по выводу из объектов эксплуатации, которые явились результатом изменений в расчетном сроке или сумме оттока ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды, необходимых для погашения обязательства, или изменение в ставке дисконтирования, учитывается таким образом, что:

- 1) с учетом требований в пункте (2) ниже, изменения в резерве прибавляются или вычитаются из стоимости соответствующего актива в текущем периоде;
- 2) сумма, вычтенная из стоимости актива, не должна превышать его балансовую стоимость. Если снижение в резерве превышает балансовую стоимость актива, тогда превышение незамедлительно признается в прибылях и убытках; и
- 3) если корректировка приводит к увеличению стоимости актива, Компания рассматривает, является ли это показателем того, что новая балансовая стоимость актива не может быть полностью возмещена. Если это является таким показателем, Компания осуществляет тестирование актива на обесценение посредством оценки его возмещаемой стоимости и отражает убыток от обесценения в прибылях и убытках.

Прочие резервы

Резервы отражаются в финансовой отчетности тогда, когда (i) у Компании есть существующее (юридическое или обусловленное сложившейся практикой) обязательство, возникшее в результате прошлых событий, (ii) представляется вероятным, что для погашения обязательства потребуется отток ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды, и (iii) может быть произведена надежная оценка этого обязательства. Если Компания ожидает, что резерв будет возмещен, к примеру, по страховому договору, возмещение отражается как отдельный актив, но только тогда, когда получение возмещения представляется практически беспорным.

Если влияние временной стоимости денежных средств является существенным, резервы рассчитываются посредством дисконтирования ожидаемого будущего движения денежных средств по ставкам до учета налогообложения, которые отражают текущую рыночную оценку временной стоимости денежных средств и, там где это уместно, риски и неопределенности, присущие обязательству. При использовании дисконтирования увеличение резерва с истечением времени признается как финансовые затраты.

8.2 Определения

Резерв – обязательство, неопределенное по величине или с неопределенным сроком погашения.

Условное обязательство – это:

- 1) возможное обязательство, которое возникает в результате прошлых событий и существование которого будет подтверждено только при наступлении или ненаступлении одного или более будущих событий, возникновение которых неопределенно, неполностью подконтрольных предприятию; или
- 2) существующее обязательство, которое возникает в результате прошлых событий, но не признается потому, что:
 - не представляется вероятным, что для погашения обязательства потребуется отток ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды; или
 - сумма обязательства не может быть оценена с достаточной степенью надежности.

Условный актив – возможный актив, который возникает в результате прошлых событий и существование которого будет подтверждено только при наступлении или ненаступлении одного или более неопределенных будущих событий, неполностью подконтрольных предприятию.

Обязывающее событие – это событие, которое ведет к возникновению юридического или обусловленного сложившейся практикой обязательства, в результате чего у Компании отсутствует реалистичная альтернатива урегулированию этого обязательства.

Обременительный договор – это договор, по которому неизбежные затраты по выполнению обязательств по договору превышают ожидаемые по нему экономические выгоды.

Реструктуризация – это программа, которая спланирована и контролируется руководством Компании и значительно меняет:

- 1) масштаб деятельности Компании; либо
- 2) способ ведения этой деятельности.

Обусловленное сложившейся практикой обязательство – это обязательство, возникающее когда:

- 1) Компания подтверждает принятие на себя определенных обязательств перед другими сторонами в соответствии со сложившейся практикой, политикой или достаточно конкретным заявлением; и
- 2) в результате, Компания сформировала у других сторон обоснованное ожидание того, что Компания исполнит указанные обязательства

8.3 Учетные принципы

Признание резервов, условных обязательств и условных активов

Признание резервов

Резерв признаётся, если у Компании имеется существующее обязательство (юридическое или обусловленное сложившейся практикой) в результате прошлого события; представляется вероятным, что для погашения обязательства потребуется отток ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды; и можно осуществить надёжную оценку суммы обязательства.

Если наличие или отсутствие существующего обязательства не ясно, то прошлое событие считается приводящим к возникновению существующего обязательства при условии, что, при принятии во внимание всей доступной информации, вероятность наличия обязательства выше вероятности его отсутствия на отчетную дату. При этом, существование обязательства не зависит от того, известна ли сторона, перед которой возникло обязательство.

Если Компания сохраняет за собой возможность избежать какие-то расходы для продолжения деятельности в будущем, обязанность по данным расходам не возникает и резерв не признается. Компания признает только те обязательства, которые существуют на конец отчетного периода.

Отток ресурсов или иное событие рассматривается как вероятное, если вероятность того, что событие произойдет, выше, чем вероятность того, что оно не произойдет.

Компания не создает резервы под будущие операционные убытки.

Признание условных обязательств

Компания не признает условные обязательства.

Там, где Компания несет солидарную ответственность по обязательству, часть обязательства, которую, как ожидается, погасят другие стороны, считается условным обязательством.

Условные обязательства оцениваются непрерывно для установления того, появляется ли вероятность выбытия ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды. Резерв признается при возникновении вероятности выбытия ресурсов в отношении статьи, ранее рассматривавшейся в качестве условного обязательства, в том периоде, в котором произошло изменение вероятности.

Признание условных активов

Компания не признает условные активы.

Условный актив раскрывается в финансовой отчетности, если представляется вероятным поступление в Компанию экономических выгод.

Если получение экономической выгоды характеризуется исключительно высокой степенью определенности, то соответствующий актив не является условным активом и признается в финансовой отчетности.

Оценка резервов

Сумма, признанная в качестве резерва, должна представлять собой наилучшую оценку затрат, необходимых для погашения текущего обязательства на отчетную дату.

Наилучшая оценка затрат, необходимых для погашения текущего обязательства, это сумма, которую Компания разумно уплатил бы для погашения обязательства на отчетную дату или для ее передачи третьей стороне на эту дату.

Оценки результатов и финансовых последствий определяются с помощью суждения руководства Компании, дополненного опытом по аналогичным операциям и, в некоторых случаях, заключениями независимых экспертов, а также дополнительными свидетельствами, полученными в результате событий после отчетной даты.

Когда оценивается обязательство, наиболее вероятная гипотеза может быть наилучшей оценкой обязательства, однако следует рассматривать и другие возможные гипотезы. Когда другие возможные гипотезы дают оценки, главным образом, значительно выше или значительно ниже наиболее вероятной гипотезы, то наилучшей оценкой может быть большая или меньшая сумма, соответственно.

Резервы оцениваются до налогообложения, т.к. налоговые последствия создания резервов и изменения в них рассматриваются в разделе 16 «Налоги» главы 2 данной учетной политики.

Когда ожидается, что некоторые или все затраты, необходимые для погашения обязательства, будут возмещены другой стороной (например, за счет удовлетворения страхового иска, компенсаций или гарантий поставщиков), такие возмещения учитываются следующим образом:

- 1) возмещение признается тогда, и только тогда, когда получение экономической выгоды практически бесспорно.
- 2) сумма, признанная в отношении возмещения, не должна превышать сумму резерва;
- 3) возмещение должно учитываться в качестве отдельного актива;
- 4) в прибылях и убытках расход, относящийся к резерву, можно представить за вычетом суммы, признанной в отношении возмещения.

При оценке резервов принимаются в расчет все риски и неопределенности, присущие данному обязательству.

В случаях, когда влияние временной стоимости денег существенно (как правило, в тех случаях, когда отток ресурсов ожидается в течение периода свыше 12 месяцев), сумма резерва должна представлять собой приведенную стоимость ожидаемых затрат на погашение обязательства. Приведенная стоимость рассчитывается с применением ставки (ставок) до налогообложения, которая отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег и риски, характерные для обязательства. Ставка дисконтирования не должна отражать риски, которые были включены в оценку будущих денежных потоков.

При оценке резервов принимаются в расчет будущие события, такие, как изменения в законодательстве и технологические изменения там, где имеются достаточно объективные свидетельства того, что они произойдут. Во многих случаях невозможно получить достаточное свидетельство того, что изменения в законодательстве будут иметь место, до тех пор, пока такие изменения не будут приняты.

При оценке резервов не принимается в расчет прибыль от ожидаемого выбытия активов, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, приводящим к возникновению резервов.

Использование резервов и изменения в резервах

Резервы необходимо пересматривать на каждую отчетную дату и корректировать с учетом текущей наилучшей оценки. Если более нет вероятности того, что для погашения обязательства потребуются отток экономических выгод, резерв должен быть восстановлен.

За счет резерва списываются только те расходы, для покрытия которых он изначально создавался.

Применение правил признания и измерения

Будущие операционные убытки. Компания не создает резервы под будущие операционные убытки, так как они не отвечают определению обязательства и общим критериям признания, установленным для резервов.

Обременительные контракты. Компания создает резервы под будущие убытки, связанные с обременительными контрактами. Например, в случае наличия долгосрочного договора на поставку товара Компанией, в отношении которого цена поставки ниже себестоимости продукции, резерв создается в размере неустраимых затрат, по наименьшей сумме: штрафа за расторжение договора или дисконтированной суммы убытка. До создания резерва по обременительному контракту Компания признает любой убыток от обесценения активов, относящихся к этому договору.

Обременительный контракт - контракт, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по контракту превышают ожидаемые от исполнения контракта экономические выгоды.

При оценке того, является ли контракт обременительным, необходимо учитывать следующие факторы:

- а) в момент начала проекта, сумма затрат на его реализацию превышает его экономическую отдачу, что подтверждается его расчетной финансовой моделью;
- б) отсутствует возможность отказаться от реализации проекта и/или величина штрафа за отказ от его реализации проекта больше или равна убытку от его реализации (если штраф меньше, то убыток признается в размере штрафа);
- в) существует прямое указание акционера на реализацию проекта.

При определении величины затрат по выполнению вытекающих из контракта обязательств, следует учесть суммы, которые предприятию рационально затратить для погашения обязательства на конец отчетного периода или для существенно, передачи его третьему лицу в указанное время. В случаях, когда влияние фактора времени на стоимость денег величина резерва должна равняться приведенной стоимости ожидаемых затрат на урегулирование обязательства. Если существует возможность расторжения контракта и уплаты штрафа, то необходимо корректировать сумму резерва с учетом текущей наилучшей расчетной оценки.

По контрактам где имеется поручение акционера или Совета директоров на его реализацию, оцененная сумма затрат подлежит признанию в нераспределенной прибыли в капитале в качестве «Прочих распределений в пользу Акционера».

Реструктуризация. Ниже приводятся некоторые примеры событий, которые могут подпадать под определение реструктуризации:

- 1) продажа или прекращение направления деятельности;
- 2) закрытие хозяйственных подразделений в стране или регионе или перемещение хозяйственной деятельности из одной страны или региона в другие;
- 3) изменения в структуре управления, например, ликвидация уровня управления; и

- 4) фундаментальная реорганизация, которая оказывает значительное воздействие на характер и направленность деятельности Компании.

Резерв на затраты при реструктуризации признается только при соблюдении общих критериев признания для резерва и, в частности, резерв по реструктуризации возникает только тогда, когда Компания:

- 1) располагает подробным официальным планом по реструктуризации; и
- 2) создал обоснованные ожидания среди тех, кого затрагивает план по реструктуризации, что Компания будет проводить реструктуризацию, приступив к осуществлению этого плана или путем объявления его основных характеристик.

Если реструктуризация влечет за собой продажу деятельности, никаких обязательств по продаже не возникает до подписания соглашения о продаже, имеющего юридическую силу.

Резервы по обязательствам Правительству

Правительство и/или Единственный Акционер накладывает на Компанию различные обязательства, включая, но не ограничиваясь: связанные с финансированием строительства объектов, оказанием благотворительной помощи организациям, спонсорство различных мероприятий и другие. Руководство Группы полагает, что такие обязательства являются конструктивными/вменными (МСФО/IAS 37) и должны признаваться в соответствии с решениями/поручениями Правительства и/или Единственного Акционера.

Расходы, связанные с исполнением таких обязательств, признаются в уменьшении нераспределенной прибыли в капитале в качестве «Прочих распределений в пользу Акционера».

Для признания данных расходов в качестве «Прочих распределений в пользу Акционера» необходимо распоряжение/поручение/Приказ Правительства РК/Премьер министра РК/Совета директоров Фонда/Председателя Правления.

Учет резервов по выводу объектов из эксплуатации и выполнению обязательств по экологической программе

Резервы на затраты по выводу объектов из эксплуатации признаются в полном объеме на основе дисконтирования с использованием ставки до налогообложения, которая отражает текущие рыночные оценки временной стоимости денег и риски, характерные для обязательства. Признаваемая сумма представляет собой приведенную стоимость ожидаемых будущих расходов, определенных в соответствии с условиями контракта, либо на основе экспертных заключений или в соответствии с требованиями законодательства на основе обоснованных оценок руководства и имеющихся исторических данных. Увеличение резерва, отражающее изменение стоимости денег во времени, включается в финансовые расходы.

При этом в учете приведенная сумма затрат по выводу объекта из эксплуатации (эквивалентная сумме резерва при первоначальном признании) включается в стоимость данного актива, которая впоследствии амортизируется вместе со стоимостью актива.

Любое изменение текущей стоимости ожидаемых расходов учитывается как корректировка по данному резерву и активу, в том числе изменение, связанное с курсовой разницей, если сумма резерва выражена в валюте. В этом случае сумма резерва подлежит пересчету по рыночному курсу на дату составления финансовой отчетности.

8.4 Раскрытие информации

Для каждого класса резервов Компания раскрывает следующую информацию за отчетный период:

- 1) балансовую сумму на начало и конец периода;
- 2) дополнительные резервы, созданные за период, включая увеличения существующих резервов;
- 3) использованные суммы (списанные за счет резерва) в течение периода;
- 4) неиспользованные суммы, восстановленные в течение периода;
- 5) увеличение в течение периода дисконтированной суммы, возникающее с течением времени, и результат любых изменений в ставке дисконтирования.

Сравнительная информация не требуется.

Для каждого класса резервов Компания также раскрывает следующую информацию:

- 1) краткое описание характера обязательства и ожидаемые сроки связанного с ним выбытия ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды;
- 2) указание неопределенностей, относящихся к сумме или сроку такого выбытия ресурсов;

- 3) сумму любого ожидаемого возмещения с указанием суммы актива, который был признан в связи с этим ожидаемым возмещением.

В примечаниях к отчетности для каждого класса условных обязательств на отчетную дату Компания раскрывает краткое описание условного обязательства, и, если практически возможно:

- 1) указание неопределенностей, относящихся к сумме или сроку выбытия ресурсов;
- 2) примерная величина финансового эффекта;
- 3) возможность любого возмещения.

Касательно условных активов Компания раскрывает краткое описание характера условных активов на отчетную дату и, если практически возможно, оценку их финансового эффекта;

В исключительно редких случаях, когда раскрытие информации (всей или ее части) может предположительно нанести серьезный ущерб позиции Компании в споре с другими сторонами в отношении резерва, условного обязательства или условного актива, Компания не раскрывает требуемую выше информацию. Вместо этого, Компания раскрывает общий характер спора наряду с указанием на то, что такая информация не может быть раскрыта и причины, почему это не было сделано.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 9. Вознаграждения работникам

9.1 Общие положения

Настоящий раздел применяется ко всем вознаграждениям работникам, в том числе тем, которые обеспечиваются:

- 1) согласно формализованным планам или другим формализованным соглашениям между Компанией и её работниками, группами работников или их представителями;
- 2) согласно требованиям законодательства или в связи с внутриотраслевыми договорами, в соответствии с которыми Компания должна осуществлять взносы в национальные, государственные, отраслевые или другие пенсионные планы Компании работодателей; либо
- 3) согласно сложившейся практике Компании, которая ведет к возникновению обязательства, вытекающего из такой практики.

Сложившаяся практика приводит к возникновению обязательства, вытекающего из нее, если Компания не имеет реальной альтернативы выплате вознаграждений работникам. Примером обязательства, вытекающего из практики, может служить ситуация, когда изменение сложившейся практики Компании приведет к неприемлемому ущербу в его отношениях с работниками.

Вознаграждения работникам включают:

- 1) **краткосрочные вознаграждения работникам**, такие как заработная плата, взносы на социальное обеспечение, ежегодный оплачиваемый отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии, а также вознаграждения в неденежной форме (такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом и бесплатные или дотируемые товары или услуги) для существующих работников (выплата которых в полном объеме ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги);
- 2) **вознаграждения работникам по окончании трудовой деятельности**, такие как пенсии, иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;
- 3) **прочие долгосрочные вознаграждения работникам**, включая оплачиваемый отпуск за выслугу лет, длительный отпуск, празднование юбилеев или другие долгосрочные вознаграждения за выслугу лет, пособия при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отсроченная компенсация (если их выплата в полном объеме не ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги);
- 4) **выходные пособия**.

В силу того, что каждая из категорий, указанных в 1) - 4) имеет разные характеристики, настоящий раздел для каждой категории устанавливает отдельные правила.

Вознаграждения работникам включают вознаграждения, предоставляемые как работникам, так и их иждивенцам, и могут осуществляться путем выплат (или предоставлением товаров или услуг), осуществляемых в пользу либо непосредственно работников, их супругов, детей или других иждивенцев, либо других лиц, таких как, например, страховые компании.

Работник может оказывать услуги Компании на основе полного рабочего дня, частичной занятости, на постоянной, разовой или временной основе. Для целей настоящего раздела в число работников входят директора (члены Совета директоров) и другой управленческий персонал.

Определения

Определения, связанные с вознаграждениями работникам

Вознаграждения работникам — все формы возмещения, которые Компания предоставляет работникам в обмен на оказанные ими услуги или расторжение трудового соглашения.

Краткосрочные вознаграждения работникам — вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), выплата которых в полном объеме ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

Вознаграждения работникам по окончании трудовой деятельности— вознаграждения работникам (кроме выходных пособий и краткосрочных вознаграждений работникам), выплачиваемые по окончании их трудовой деятельности.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам— все виды вознаграждений работникам, кроме краткосрочных вознаграждений работникам, вознаграждений по окончании трудовой деятельности в Компании и выходных пособий.

Выходные пособия — вознаграждения работникам, предоставляемые в обмен на расторжение трудового соглашения с работником в результате одного из двух событий: (а) решения Компании расторгнуть трудовое соглашение с работником до достижения им пенсионного возраста; или (б) решения работника принять предложение о вознаграждении, предоставляемом в обмен на расторжение трудового соглашения.

Определения, связанные с классификацией планов вознаграждений по окончании трудовой деятельности

Планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности— формализованные или неформализованные соглашения, в соответствии с которыми Компания выплачивает вознаграждения одному или более работникам по окончании их трудовой деятельности.

Планы с установленными взносами— планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности в Компании, в рамках которых Компания осуществляет фиксированные взносы в отдельную организацию (или *фонд*) и не будет иметь каких-либо юридических или вытекающих из практики обязательств по уплате дополнительных взносов, если активов *фонда* будет недостаточно для выплаты работникам всех вознаграждений, причитающихся за услуги, оказанные ими в текущем и предшествующих периодах.

Планы с установленными выплатами— планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности в Компании, отличные от планов с установленными взносами.

Определения, связанные с чистым обязательством (активом) плана с установленными выплатами

Чистое обязательство (актив) плана с установленными выплатами – дефицит или профицит, скорректированный с учетом любого влияния ограничения чистого актива пенсионного плана с установленными выплатами до потолка активов.

Дефицит или профицит средств – приведенная стоимость обязательства плана с установленными выплатами за вычетом справедливой стоимости активов (при наличии таковых).

Потолок актива – приведенная стоимость любых экономических выгод для Компании в виде возврата сумм из плана или сокращения будущих взносов в план.

Приведенная стоимость обязательства плана с установленными выплатами – приведенная стоимость (без вычета активов плана), ожидаемых будущих выплат, необходимых для осуществления расчета по обязательству, возникающему в связи с услугами работников, оказанных в текущем и прошлых периодах.

Активы плана включают: (а) активы *фонда* долгосрочных вознаграждений работникам; и (б) страховые полисы, удовлетворяющие определенным требованиям.

Активы фонда долгосрочного вознаграждения работников— это активы (кроме не подлежащих передаче финансовых инструментов, выпущенных Компанией), которые:

- 1) принадлежат *фонду*, юридически независимому от Компании и существующему исключительно для выплат или фондирования вознаграждений работникам; и
- 2) могут быть использованы только для выплат или фондирования вознаграждений работникам, не предоставляются собственным кредиторам Компании (даже при его банкротстве) и не возвращаются Компании, за исключением случаев, когда:
 - оставшиеся активы *фонда* достаточны для выполнения всех соответствующих обязательств плана или Компании по выплате вознаграждений работникам; или
 - активы возвращаются Компании как компенсация за уже выплаченные вознаграждения работникам.

Страховой полис, удовлетворяющий определенным требованиям — это страховой полис, выданный страховщиком, который не является связанной стороной Компании (в соответствии с определением связанных сторон в разделе 3 «Связанные стороны» главы 3), если средства по такому полису:

- 1) можно использовать только для выплат или фондирования вознаграждений работникам в рамках плана с установленными выплатами; и
- 2) не предоставляются собственным кредиторам Компании (даже при его банкротстве) и не возвращаются Компании, за исключением следующих случаев:
 - такие средства представляют собой излишек активов, которые не нужны полису, для того чтобы выполнить все соответствующие обязательства по выплатам вознаграждения работникам; или
 - такие средства возвращаются Компании как компенсация за уже выплаченные вознаграждения работникам.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

Определения, связанные с затратами по плану с установленными выплатами

Стоимость услуг включает:

- 1) стоимость услуг текущего периода— увеличение приведенной стоимости обязательств по пенсионному плану с установленными выплатами в результате оказания работником услуг в текущем периоде;
- 2) стоимость услуг прошлых периодов— изменение приведенной стоимости обязательств пенсионного плана с установленными выплатами в связи с услугами, оказанными работниками в прошлых периодах, которое возникает в результате изменения плана (введения нового, удаления или изменения существующего пенсионного плана с установленными выплатами) или секвестра пенсионного плана (значительного сокращения Компанией количества работников, включенных в план); и
- 3) любая прибыль или убытки, возникающие при урегулировании обязательств.

Чистая величина процентов на чистое обязательство (актив) пенсионного плана с установленными выплатами — это изменение чистого обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами в течение периода, возникающее с течением времени.

Переоценка чистого обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами включает:

- 1) актуарные прибыли и убытки;
- 2) доход на активы плана, за исключением сумм, включенных в чистую величину процентов на чистое обязательство (актив) пенсионного плана с установленными выплатами; и
- 3) любое изменение влияния потолка активов, за исключением сумм, включенных в чистую величину процентов на чистое обязательство (актив) пенсионного плана с установленными выплатами.

Актуарные прибыли и убытки – изменения в приведенной стоимости обязательства плана с установленными выплатами, которые возникают в результате:

- 1) корректировок на основе опыта (результат различий между первоначальными актуарными предположениями в отношении будущих событий и тем, что в действительности произошло);
- 2) влияния изменений в актуарных допущениях.

Доход на активы плана— это проценты, дивиденды и другая выручка, получаемая от активов плана, вместе с реализованными и нереализованными доходами и убытками по активам плана, за вычетом:

- 1) любых затрат на управление этими активами; и
- 2) любых налогов, которые должны быть уплачены самим *фондом*, за исключением тех налогов, которые включаются в актуарные допущения, используемые для оценки обязательства плана с установленными выплатами.

Расчет – это операция, элиминирующая все дальнейшие юридические либо обусловленные сложившейся практикой обязательства в отношении части или всех вознаграждений, предоставляемых в рамках пенсионного плана с установленными выплатами, не представляющих собой выплату вознаграждений работникам, или от их имени, которая предусмотрена условиями плана и принимается в расчет в актуарных допущениях.

9.2 Классификация

Вознаграждения, предоставляемые Компанией работникам, подразделяются на четыре категории:

Краткосрочные вознаграждения работникам

Включают вознаграждения работникам, расчет в полном объеме по которым ожидается в течение 12 месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги.

К ним относятся:

- 1) заработная плата и социальные выплаты;
- 2) краткосрочное отсутствие на работе, в течение которого работникам оплачивается вознаграждение в виде оплаты годового отпуска, больничных и прочих выплат;
- 3) долевые и премиальные выплаты;
- 4) неденежные вознаграждения (медицинское страхование, материальная помощь на оплату медицинских услуг, бесплатные или дотируемые товары и услуги, обеспечение жильем, автотранспортом) для существующих работников.

Компании нет необходимости реклассифицировать краткосрочное вознаграждение работнику, если ожидания Компании в отношении сроков урегулирования временно изменяется. Однако, если изменяются характеристики вознаграждения (например, ненакапливаемое вознаграждение становится накапливаемым вознаграждением) или изменение ожиданий в отношении сроков урегулирования не является временным, Компания рассматривает вопрос о том, продолжает ли данное вознаграждение удовлетворять определению краткосрочных вознаграждений работникам.

Вознаграждения работникам по окончании трудовой деятельности

Включают вознаграждения работникам (кроме выходных пособий), подлежащих выплате по окончании трудовой деятельности (пенсии, страхование жизни, медицинское обслуживание после окончания трудовой деятельности).

Компания классифицирует формализованные и неформализованные соглашения, в соответствии с которыми Компания предоставляет вознаграждения одному или нескольким работникам по окончании ими трудовой деятельности, как планы вознаграждений по окончании трудовой деятельности.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам

Включают вознаграждения работникам за выслугу лет, длительный отпуск, празднование юбилеев или другие долгосрочные вознаграждения за выслугу лет, пособия при длительной потере трудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отсроченная компенсация (если их выплата в полном объеме не ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги).

Выходные пособия

Представляют собой вознаграждения работникам, являющиеся результатом либо решения Компании уволить работника до достижения им пенсионного возраста, либо решения работника добровольно уволиться в обмен на такие вознаграждения.

Выходные пособия не включают вознаграждения работникам, возникающие при расторжении трудового соглашения по собственному желанию работника без предложения со стороны Компании или в результате обязательных требований о выходе на пенсию, потому что такие вознаграждения являются вознаграждениями по окончании трудовой деятельности. Некоторые предприятия при расторжении трудового соглашения с работником по его собственному желанию предоставляют ему соответствующее вознаграждение меньшего размера (по сути, вознаграждение по окончании трудовой деятельности), нежели при расторжении трудового соглашения по требованию предприятия. Разница между суммой вознаграждения, предоставляемого при расторжении трудового соглашения по собственному желанию работника, и суммой вознаграждения большего размера, предоставляемого при расторжении трудового соглашения по требованию Компании, представляет собой выходное пособие.

Форма вознаграждения не определяет тот факт, предоставляется ли оно в обмен на услуги или в обмен на расторжение трудового соглашения с работником. Выходные пособия обычно представляют собой единовременные выплаты, но иногда также включают:

- 1) увеличение размера вознаграждений по окончании трудовой деятельности, опосредованно через план вознаграждений работникам или напрямую.
- 2) заработную плату, выплачиваемую до конца предусмотренного периода уведомления, если работник больше не оказывает свои услуги, обеспечивающие Компании получение экономических выгод.

Ниже описываются признаки, указывающие на то, что вознаграждения работникам предоставляются в обмен на их услуги:

- 1) вознаграждения зависят от услуг, которые будут предоставляться в будущем (включая вознаграждения, размер которых увеличивается при дальнейшем оказании услуг).
- 2) вознаграждения предоставляются в соответствии с условиями плана вознаграждений работникам.

Некоторые выходные пособия предоставляются в соответствии с условиями существующего плана вознаграждений работникам. Например, они могут предусматриваться законодательным актом, трудовым или коллективным договором, или могут подразумеваться, исходя из предшествующей практики Компании по выплате аналогичных пособий. В качестве другого примера: если Компания делает предложение о выплате вознаграждений за длительный период, или между предложением и ожидаемой датой фактического расторжения трудового соглашения проходит длительный период времени, Компания рассматривает вопрос о том, учредила ли она новый план вознаграждений работникам и, следовательно, являются ли вознаграждения, предлагаемые в соответствии с данным планом, выходными пособиями или вознаграждениями по окончании трудовой деятельности. Вознаграждения работникам, предоставляемые в соответствии с условиями плана вознаграждений работникам, представляют собой выходные пособия, если они выплачиваются в результате принятия Компанией решения о расторжении трудового соглашения с работником и не зависят от оказания услуг в будущем.

Некоторые вознаграждения работникам предоставляются независимо от причины ухода работника. Выплата таких вознаграждений характеризуется определенностью (с учетом любых требований, связанных с безусловным характером вознаграждений, или минимальных требований к услугам), однако, сроки их выплаты являются неопределенными. Несмотря на то, что такие вознаграждения описываются в некоторых юрисдикциях как компенсации или возмещение за расторжение трудового соглашения, они являются скорее вознаграждениями, предоставляемыми по окончании трудовой деятельности, нежели выходными пособиями, и Компания отражает их как вознаграждения по окончании трудовой деятельности.

9.3 Учетные принципы

Краткосрочные вознаграждения работникам

Компания признает недисконтированную величину краткосрочных вознаграждений работникам, подлежащую выплате в обмен на оказанные работником услуги:

- 1) В качестве обязательства (начисленного расхода), после вычета любой уже оплаченной суммы. Если уже выплаченная сумма превышает недисконтированную величину, подлежащую выплате, Компания признает это превышение в качестве актива (авансы выданные) в той мере, в какой предоплата приведет к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств; и
- 2) В качестве расходов по текущей деятельности в том периоде, когда услуга оказана (если только вознаграждение не капитализируется в составе актива). Расходы по краткосрочным вознаграждениям работникам отражаются в прибылях и убытках в составе:
 - себестоимости реализованной продукции – по краткосрочным вознаграждениям работникам, занятым в процессе производства товаров, выполнении работ или оказании услуг;
 - общих и административных расходов – по краткосрочным вознаграждениям работникам, относящимся к административному и управленческому персоналу;
 - расходов по реализации – по краткосрочным вознаграждениям работникам, связанным с процессом реализации товаров, работ, услуг.

Для целей учета оплачиваемые отсутствия на работе подразделяются на:

- 1) Накапливаемые оплачиваемые отсутствия, которые начисляются на период работы сотрудника и могут быть потенциально перенесены и использованы в будущих периодах (переносимые оплачиваемые отпуска, денежные компенсации за неиспользованные отпуска). Обязательство и расходы на выплату таких вознаграждений признаются по мере оказания работниками услуг, увеличивающих их права на будущие оплачиваемые отсутствия на работе (резерв по отпускам). Компания оценивает ожидаемые затраты на оплату накапливаемых оплачиваемых

отпусков как дополнительную сумму, которую предполагается выплатить работнику за неиспользованные отпуска, накопленные по состоянию на отчетную дату;

Компания признает затраты на выплату вознаграждений работникам в форме следующих накапливаемых оплачиваемых отпусков:

- ежегодных трудовых отпусков;
 - ежегодных дополнительных трудовых отпусков за работу с вредными и тяжелыми условиями труда, за проживание в зоне повышенного экологического риска;
 - компенсации за неиспользованный трудовой отпуск при отзыве из отпуска, расторжении индивидуального трудового договора;
 - оплачиваемых учебных отпусков.
- 2) Не накапливаемые оплачиваемые отсутствия, которые не переносятся на будущие периоды (больничные). Обязательство и расходы на выплату таких вознаграждений признаются только при наступлении отпуска либо периода временной нетрудоспособности.

Также Компанией признаются затраты на выплату вознаграждений работникам в форме следующих социальных пособий и компенсаций (гарантий):

- по временной нетрудоспособности в связи с трудовым увечьем и профессиональным заболеванием;
- компенсационные выплаты по возмещению вреда, причиненного работнику по вине Компании увечьем или иным повреждением здоровья в связи с исполнением им своих трудовых обязанностей, в результате которого он полностью или частично утратил трудоспособность (или лицам, имеющим на это право в случае смерти работника);
- компенсационные выплаты за время нахождения в служебной командировке;
- компенсационные выплаты при переводе работника в другую местность по соглашению сторон;
- гарантии для работника, осуществляющую трудовую деятельность в зонах экологического бедствия и радиационного риска;
- другие виды пособий и компенсаций (гарантий) работникам в соответствии с законодательством Республики Казахстан и внутренними нормативными документами.

Компания признает, в силу вытекающих из практики и внутренних нормативных документов, затраты на выплату работникам вознаграждений в неденежной форме, таких как медицинское обслуживание, обеспечение жильем.

Порядок выплаты и размеры пособий определяются законодательством Республики Казахстан и внутренними нормативными документами.

Компания признает в соответствии с внутренними документами затраты по материальной помощи, оказываемой работнику в разовом порядке в случаях, не связанных с работой, и благотворительной помощи в следующих случаях:

- 1) материальной помощи (при рождении ребенка, работникам, имеющим детей инвалидов; на лечение в связи с болезнью работника; на погребение работника или близких родственников работника);
- 2) Расходы на премии и вознаграждения (включая стоимость неденежных премий), носящие регулярный или периодичный характер, принимаются к учету в течение периода, за который они выплачиваются, если:
 - Компания имеет обязательство, возникшее в силу договора или требований законодательства, либо сложившейся практики деятельности;
 - это обязательство может быть надежно оценено в денежном выражении.

Расходы и обязательства на единовременные поощрительные выплаты (кроме премий и вознаграждений по итогам года), включая стоимость натуральных выплат, принимаются к учету в том отчетном периоде, в котором Компанией принято решение о соответствующих выплатах.

Единовременными поощрительными выплатами признаются выплаты, не носящие регулярный или периодический характер.

Вознаграждения работникам по окончании трудовой деятельности

В соответствии с Законом Республики Казахстан «О пенсионном обеспечении в Республике Казахстан», введенном в действие в полном объеме с 1 января 1998 г. все работники Компании имеют право на гарантированное пенсионное обеспечение при наличии трудового стажа по состоянию на 1 января 1998 г., в размере, пропорциональном трудовому стажу. А также на пенсионные выплаты из накопительных пенсионных фондов за счет индивидуальных пенсионных накоплений, образовавшихся в результате установленных законодательством обязательных пенсионных взносов работников в размере 10% от их доходов и на другое пособие в соответствии с условиями коллективного договора Компании.

Вознаграждения по окончании трудовой деятельности помимо пенсий включают также прочие вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании периода занятости.

Соглашения, в соответствии с которыми Компания обеспечивает вознаграждения по окончании трудовой деятельности, называются планами вознаграждений по окончании трудовой деятельности. Компания применяет данный раздел ко всем подобным соглашениям независимо от того, предполагают ли они учреждение отдельного юридического лица для получения взносов и осуществления пенсионных выплат.

Пенсионные планы делятся на пенсионные планы с установленными взносами и пенсионные планы с установленными выплатами в зависимости от экономического содержания плана, вытекающего из его основных условий.

Признание и оценка пенсионных планов с установленными взносами

По планам с установленными взносами

- 1) Юридическое обязательство или обязательство, вытекающее из практики Компании, ограничивается суммой, которую он обязан внести в отдельный *фонд*. Таким образом, полученная работником сумма выплат по окончании трудовой деятельности определяется суммой взносов, выплаченных Компанией (и, возможно, также работником) пенсионному плану, в совокупности с доходом на инвестиции средств, полученных в качестве взносов; и
- 2) Вследствие этого актуарный риск (что вознаграждения будут меньше ожидаемых) и инвестиционный риск (что инвестированные активы окажутся недостаточными для обеспечения предполагаемых вознаграждений) возлагаются на работника.

Компания признает величину взносов, подлежащих уплате в пенсионный план с установленными взносами:

- 1) В качестве обязательства (начисленного расхода), после вычета всех ранее уплаченных взносов. Если уже выплаченная сумма превышает величину взносов, причитающуюся за услуги, оказанные до отчетной даты, Компания признает это превышение в качестве актива (авансы выданные) в той мере, в какой предоплата приведет к сокращению будущих платежей или возврату денежных средств. Обязательства оцениваются на не дисконтированной основе за исключением случаев, когда их полное погашение не ожидается в течение 12 месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором работники оказали соответствующие услуги (в таком случае они дисконтируются с применением процентной ставки по долгосрочным государственным ценным бумагам с аналогичными условиями);
- 2) В качестве расходов по текущей деятельности в том периоде, когда услуга оказана (если только вознаграждение не капитализируется в составе актива). Расходы по пенсионным планам с установленными взносами отражаются в прибылях и убытках в составе:
 - себестоимости реализованной продукции – по вознаграждениям работникам, занятым в процессе производства товаров, выполнении работ или оказании услуг;
 - общих и административных расходов – по вознаграждениям работникам, относящимся к административному и управленческому персоналу;
 - расходов по реализации – по вознаграждениям работникам, связанным с процессом реализации товаров, работ, услуг.

Признание и оценка планов с установленными выплатами

Планы с установленными выплатами включают такие вознаграждения, как страхование жизни, медицинское обслуживание по окончании периода занятости, благотворительной помощи инвалидам, семьям погибших работников

Компании, малоимущим пенсионерам Компании, благотворительной помощи на погребение в случае смерти пенсионера Компании и т.п.

Пенсионные планы с установленными выплатами являются не фондируемыми. Обязательство Компании по выплате вознаграждений работникам заключается в обеспечении оговоренного размера выплат работникам, при этом актуарные и инвестиционные риски переходят на Компанию. Как следствие, величина расходов, признанных в отношении пенсионного плана с установленными выплатами, может не быть эквивалентной сумме взносов за этот период.

Компания учитывает планы с установленными выплатами в следующей последовательности:

- 1) определение дефицита или профицита. Этот процесс включает следующее:
 - использование метода актуарных расчетов, метода прогнозируемой условной единицы, для надежной оценки суммы выплат, причитающихся работникам за оказанные ими услуги в текущем и предшествующем периодах. Для этого Компания должна определить размеры выплат, причитающихся за текущий и предшествующий периоды, и произвести оценку (сделать актуарные допущения) в отношении демографических переменных (таких как текущая численность персонала и смертность) и финансовых переменных (таких как будущее увеличение заработной платы и затрат на медицинское обслуживание), которые будут влиять на затраты на выплату вознаграждений;
 - дисконтирование этих выплат с целью определения приведенной стоимости обязательств пенсионного плана с установленными выплатами и стоимости услуг текущего периода;
 - вычет справедливой стоимости любых активов плана из приведенной стоимости обязательств пенсионного плана с установленными выплатами.
- 2) определение суммы чистого обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами, как суммы дефицита или профицита, как предусмотрено в подпункте (а), с учетом корректировок любого влияния ограничения суммы чистого актива плана с установленными выплатами до потолка активов;
- 3) определение следующих сумм, которые должны быть признаны в составе прибыли или убытка:
 - стоимость услуг текущего периода;
 - стоимость услуг прошлых периодов и доход или убыток при их оплате;
 - чистая величина процентов в отношении обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами
- 4) определение сумм переоценки чистого обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами, которые должны быть признаны в составе прочего совокупного дохода, включая:
 - актуарную прибыль или убытки;
 - доход на активы плана, за исключением сумм, включенных в чистую величину процентов в отношении обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами; и
 - любое изменение влияния потолка активов, за исключением сумм, включенных в чистую величину процентов в отношении обязательства (актива) пенсионного плана с установленными выплатами.

Компания определяет чистую величину обязательства (актива) по плану с установленными выплатами с достаточной регулярностью для того, чтобы суммы, признанные в финансовой отчетности, существенно не отличались от величин, которые были бы определены на конец отчетного периода.

Компания привлекает профессионального актуария к оценке всех существенных обязательств по выплатам по окончании трудовой деятельности. Результаты такой оценки обновляются с учетом любых существенных сделок и иных существенных изменений в обстоятельствах (включая изменения рыночных цен и процентных ставок), имевших место до отчетной даты.

Прочие долгосрочные вознаграждения работникам

К прочим долгосрочным вознаграждениям работникам относятся такие, по которым Компания имеет обязательства к выплате в будущем:

- 1) долгосрочные оплачиваемые отпуска, такие как оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или творческий отпуск (но не обычный отпуск);
- 2) юбилейные или прочие вознаграждения за выслугу лет;
- 3) долгосрочные пособия по нетрудоспособности
- 4) участие в прибыли и премии;
- 5) отсроченное вознаграждение.

Признание и оценка прочих долгосрочных вознаграждений работникам

В отличие от метода учета, требуемого в отношении вознаграждений по окончании трудовой деятельности, в рамках данного метода оценки не признаются в составе прочего совокупного дохода.

В отношении прочих долгосрочных вознаграждений работникам Компании признает чистую суммарную величину указанных ниже статей в составе прибыли или убытка, за исключением тех статей, которые другие разделы настоящей учетной политики требуют или разрешают включать в себестоимость актива:

- 1) стоимость услуг;
- 2) чистая сумма процентов на чистое обязательство (актив) пенсионного плана с установленными выплатами; и
- 3) переоценка чистого обязательства (актива) плана с установленными выплатами.

Выходные пособия

Обязательство по выплате выходных пособий возникает в результате прекращения, а не продолжения службы работника. Компания должна признавать такие обязательства при наличии формального обязательства:

- 1) по увольнению работника до установленного срока выхода на пенсию; или
- 2) выплате выходного пособия работникам, которым было предложено уволиться в связи с сокращением штатов.

Признание и оценка выходных пособий

Компания признает обязательство и расходы по выплате выходных пособий на самую раннюю из следующих дат:

- 1) когда Компания уже больше не может аннулировать предложение о выплате данных вознаграждений; и
- 2) когда Компания признает затраты на реструктуризацию, которая попадает в сферу действия раздела 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 и предполагает выплату выходных пособий.

В отношении выходных пособий, подлежащих выплате в результате решения работника принять предложение о предоставлении вознаграждения в обмен на расторжение трудового соглашения, Компания теряет свое право аннулировать предложение о выплате выходных пособий на самую раннюю из следующих дат:

- 1) дата принятия работником предложения; и
- 2) дата вступления в силу ограничения (например, требование, предусмотренное законодательством, регулирующими органами или договором, или ограничение иного рода) в отношении возможности Компании аннулировать предложение.

Это имеет место в том случае, когда предложение сделано, при условии, что ограничение существовало на момент предложения.

В отношении выходных пособий, подлежащих выплате в результате принятия Компанией решения о расторжении трудового соглашения с работником, Компания теряет свое право аннулировать предложение после уведомления соответствующих работников о планируемом расторжении трудового соглашения, при условии выполнения всех следующих критериев:

- 1) действия, требуемые для завершения плана, указывают на небольшую вероятность того, что в план будут внесены существенные изменения.
- 2) план идентифицирует количество работников, трудовое соглашение с которыми будет расторгнуто, их должностные обязанности или функции и их местонахождение (но план не должен указывать на каждого отдельного работника), и ожидаемую дату завершения.

- 3) план подробно описывает выходные пособия, которые получают работники, таким образом, чтобы работники могли определить вид и сумму пособий, которые они получают после расторжения трудового соглашения.

Компания оценивает выходные пособия при первоначальном признании, а последующие изменения Компания оценивает и признает в соответствии с характером вознаграждения, при условии, что, если выходные пособия являются увеличением размера вознаграждений по окончании трудовой деятельности, Компания применяет требования, предусмотренные в отношении вознаграждений по окончании трудовой деятельности. В противном случае:

- 1) если выплата выходных пособий в полном объеме ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, в котором признаются выходные пособия, Компания применяет требования, предусмотренные в отношении краткосрочных вознаграждений работникам.
- 2) если выплата выходных пособий в полном объеме не ожидается до истечения двенадцати месяцев после окончания годового отчетного периода, Компания применяет требования, предусмотренные в отношении прочих долгосрочных вознаграждений работникам.

9.4 Раскрытие информации

Раскрытие информации по краткосрочным вознаграждениям работникам

Несмотря на то, что данный раздел учетной политики не требует специального раскрытия информации в отношении краткосрочных вознаграждений работникам, этого могут требовать другие разделы. Например, раздел 3 «Связанные стороны» главы 3 требует раскрывать информацию о вознаграждениях ключевому управленческому персоналу, раздел 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1 требует раскрывать информацию о сумме расходов на выплату вознаграждений работникам.

Раскрытие информации по планам с установленными взносами

Компания раскрывает информацию о суммах, признанных в качестве расходов в отношении пенсионных планов с установленными взносами. Компания также раскрывает информацию о взносах в пенсионные планы с установленными взносами в пользу ключевого управленческого персонала, если этого требует раздел 3 «Связанные стороны» главы 3.

Раскрытие информации по планам с установленными выплатами

Компания раскрывает информацию, которая:

- 1) объясняет характеристики его пенсионных планов с установленными выплатами и связанные с ними риски;
- 2) идентифицирует и объясняет суммы, представленные в его финансовой отчетности, которые возникают в связи с его пенсионными планами с установленными выплатами; и
- 3) описывает, как его пенсионные планы с установленными выплатами могут повлиять на сумму, сроки и неопределенность будущих потоков денежных средств Компании.

Для достижения вышеизложенных целей Компания рассматривает все перечисленные ниже аспекты:

- 1) степень детализации, необходимая для выполнения требований о раскрытии информации;
- 2) насколько большое значение следует придавать каждому из различных требований;
- 3) необходимый уровень объединения или детализации информации; и
- 4) нужна ли пользователям финансовой отчетности дополнительная информация для оценки раскрытой количественной информации.

Если информация, раскрытая в соответствии с требованиями настоящего и других разделов учетной политики, является недостаточной для достижения вышеизложенных целей, то Компания раскрывает дополнительную информацию, необходимую для достижения данных целей. Например, Компания может представить анализ приведенной стоимости обязательств плана с установленными выплатами, в котором разграничиваются характер, характеристики и риски, связанные с обязательствами.

Раскрытие информации по выходным пособиям

Несмотря на то, что данный раздел учетной политики не требует специального раскрытия информации в отношении выходных пособий, этого могут требовать другие разделы. Например, раздел 3 «Связанные стороны» главы 3 требует

раскрывать информацию о вознаграждениях ключевому управленческому персоналу, раздел 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1 требует раскрывать информацию о сумме расходов на выплату вознаграждений работникам.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 10. Выручка

10.1 Общие положения

Выручка от продажи товаров признается Компанией на момент перехода к покупателю значительных рисков и выгод, связанных с правом собственности на товары, обычно в момент отгрузки товаров. Если Компания берет на себя обязательство по доставке товаров до определенного места, выручка признается на момент передачи товаров покупателю в пункте назначения.

Выручка от предоставления услуг признается в том учетном периоде, в котором данные услуги были оказаны, исходя из степени завершенности конкретной операции, оцениваемой пропорционально доле фактически предоставленных услуг в общем объеме услуг, которые должны быть предоставлены по договору.

Выручка отражается за вычетом НДС и скидок.

Величина выручки определяется по справедливой стоимости вознаграждения, полученного или подлежащего получению. Если не представляется возможным надежно оценить справедливую стоимость товара, полученного по бартерной сделке, то выручка оценивается по справедливой стоимости проданных товаров или услуг.

Проценты к получению признаются как доход с использованием метода эффективной ставки процента.

Дивиденды должны признаваться тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты.

10.2 Определения

Выручка – это валовые поступления экономических выгод в течение отчетного периода, полученных Компанией от обычных видов деятельности, когда эти поступления увеличивают капитал. В понятие выручки не входит увеличение капитала за счет взносов акционеров.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

10.3 Классификация

Для целей составления финансовой отчетности Компания использует следующую классификацию выручки:

- 1) Продажа товаров:
 - Продажа продукции машиностроения;
 - Прочие доходы.
- 2) Предоставление услуг:
 - Прочие доходы.

10.4 Учетные принципы

10.4.1 Признание выручки

Продажа товаров

Выручка от продажи товаров признается, когда выполняются все перечисленные ниже условия:

- 1) Компания передала покупателю значительные риски и выгоды, связанные с правом собственности на товары;
- 2) Компания больше не участвует в управлении товарами в той степени, которая обычно ассоциируется с правом собственности, и не осуществляет эффективный контроль над проданными товарами;
- 3) Сумма выручки может быть надежно оценена;
- 4) Представляется вероятным, что Компания получит экономические выгоды, связанные со сделкой;
- 5) Понесенные или ожидаемые затраты, связанные со сделкой, могут быть надежно оценены.

В соответствии с вышеперечисленными условиями, порядок и сроки отражения доходов в финансовой отчетности для наиболее часто встречающихся ситуаций следующий:

- 1) Реализация активов по договорам, предусматривающим переход права собственности в момент отгрузки, и по договорам, в которых отсутствует положение о моменте перехода права собственности.

По таким договорам доход от реализации товаров признается в момент отгрузки товаров со склада, что подтверждается выпиской накладной на отпуск товаров на сторону либо другим товаросопроводительным документом. Отсутствие в момент отгрузки счета-фактуры не является основанием для не отражения дохода в финансовой отчетности;

При этом должны соблюдаться все остальные условия признания выручки, указанные в пунктах 1 – 5;

- 2) Реализация активов по договорам, предусматривающим переход права собственности в момент доставки товаров покупателю.

По таким договорам доход от реализации товаров признается в момент доставки товара покупателю, что подтверждается коносаментом, либо, если товар пересекает таможенную границу, то по дате передаточного акта между транспортными компаниями покупателя и продавца;

При этом должны соблюдаться все остальные условия признания выручки, указанные в пунктах 1 – 5;

- 3) Реализация активов по схеме "выписать и отложить".

При данном виде реализации товаров отгрузка откладывается по просьбе покупателя, хотя он приобретает право собственности и признает выписку счета.

При этом в договоре должно быть четко отражено, в какой момент, отличный от момента отгрузки, переходит право собственности к покупателю.

По таким договорам доход признается, если:

- товар имеется в наличии, идентифицирован и готов к отправке покупателю на момент признания выручки;
- представляется вероятным осуществление поставки;
- покупатель ясно подтверждает инструкции по отложенной поставке; и
- сохраняются обычные условия платежа.

Отражение дохода происходит в момент перехода права собственности на основании выписанного счета.

- 4) Продажа с правом покупателя отказаться от товара, если покупатель оговорил ограниченное право возврата.

В данной ситуации Компания признает доход, когда отгрузка была формально принята покупателем, или когда товары были доставлены и истек срок отказа от товара;

- 5) Продажи товаров по договору комиссии (агентскому договору).

В данных операциях комиссионер (агент) берет на себя обязательства продать товары от лица комитента (принципала).

Является ли Компания агентом или принципалом всегда зависит от фактов и условий отношений.

Как минимум, принципал:

- несет обязанность по предоставлению товаров/оказанию услуг (и в глазах клиента является основной стороной по договору);
- имеет возможность устанавливать условия транзакции, такие как, например, цену продаж и условия платежа;
- имеет возможность выбора поставщика;
- несет риск, связанный с обесценением запасов в результате повреждения, морального устаревания или изменения цен на товары поставщиков;
- несет кредитный риск; и
- контролирует потоки денежных поступлений и платежей.

Валовой приток экономических выгод при агентских отношениях включает в себя суммы, инкассированные от имени принципала, что не приводит к увеличению капитала Компании (когда Компания выступает агентом).

Доход признается комиссионером на дату реализации принадлежащих комитенту товаров, которая должна быть указана в извещении комиссионера (агента) о реализации или в отчете комиссионера (агента), в сумме комиссии, полученной за предоставленные услуги.

- 6) Продажи товаров и других активов по договорам, предусматривающим переход права собственности после оплаты покупателем.

Доход признается поставщиком на дату поступления денежных средств на расчетный/валютный счет или в кассу поставщика или его агента при условии предварительной отгрузки. Отражение товаров с момента отгрузки до момента оплаты производится на счетах "товаров отгруженных".

- 7) Продажи товаров и других активов на условиях, которые определяются на основании международных правил Инкотермс.

Доход признается поставщиком в тот момент, когда согласно условиям поставки на покупателя перешли все расходы и риски потери или случайного повреждения товара.

- 8) Продажи товаров и других активов, когда продажная цена товара включает идентифицируемую сумму на последующее обслуживание.

Доход от продажи самого товара или другого актива признается в зависимости от момента перехода к покупателю всех расходов и рисков потери или случайного повреждения товара.

Сумма, представляющая собой плату за последующее обслуживание, не отражается в составе дохода в периоде реализации товара, а равномерно признается как доход в периоде, в течение которого производится обслуживание проданных товаров.

Предоставление услуг

Когда результат сделки, предполагающей предоставление услуг, может быть надежно оценен, выручка, связанная с данной сделкой, признается в зависимости от стадии завершенности сделки на отчетную дату. Результат сделки может быть надежно оценен, если выполняются все следующие условия:

- 1) Сумма выручки может быть надежно оценена;
- 2) Представляется вероятным, что экономические выгоды, связанные со сделкой, поступят в Компанию;
- 3) Стадия завершенности сделки по состоянию на отчетную дату может быть надежно оценена; и
- 4) Затраты, понесенные для осуществления сделки и затраты, необходимые для ее завершения, могут быть надежно оценены.

Считается, что результат сделки по предоставлению услуг можно надежно оценить, если:

- 1) между Компанией и контрагентом в отношении услуги, которая должна быть предоставлена, имеются юридически закрепленные права каждой стороны;
- 2) определена стоимость оказания услуг;
- 3) определены порядок и условия взаиморасчетов.

В случае, если результат сделки по оказанию услуг не может быть надежно оценен (но имеется уверенность, что понесенные компанией затраты будут возмещены), доход следует признавать только в размере возмещаемых расходов.

Стадии завершенности сделки могут определяться различными методами в зависимости от вида сделки:

- 1) объемом услуг, предоставленных на дату составления отчетности, в процентах к общему объему услуг по сделке;
- 2) процентным соотношением объема понесенных затрат на дату составления отчетности к полному объему оценочных затрат по сделке;
- 3) анализом выполненных услуг (отчет о выполненной работе).

Когда услуги предоставляются неопределенное количество раз на протяжении отчетного периода, выручка признается на основе прямолинейного метода, если только нет доказательств того, что какой-то другой метод лучше отражает стадию завершения сделки.

Проценты, лицензионные платежи, дивиденды и прочие доходы

Выручка, возникающая от использования активов Компании, приносящих проценты и лицензионные платежи, признается когда:

- 1) возникновение соответствующего притока в Компанию экономических выгод, связанных со сделкой, является вероятным; и
- 2) сумма выручки может быть надежно оценена.

Выручка признается на следующих основаниях:

- 1) проценты признаются по методу эффективной процентной ставки;
- 2) лицензионные платежи признаются по методу начислений в соответствии с содержанием соответствующего договора;
- 3) дивиденды признаются тогда, когда установлено право акционеров на получение выплаты.

Бартерные сделки

Товары могут продаваться по сделкам бартерного типа, по которым поступления представляют собой не денежные средства, а товары. Выручка признается только тогда, когда товары или услуги обмениваемые разнородны. Например, обмен одинаковыми запасами между заправочными станциями, работающими в различных местоположениях, не является процессом формирования выручки, и, следовательно, выручка не признается.

Выручка определяется как справедливая стоимость полученных товаров или услуг, скорректированных на сумму денежных средств или их эквивалентов к получению по этой сделке. Если справедливая стоимость полученных товаров или услуг не может быть надежно оценена, выручка определяется как справедливая стоимость переданных товаров или услуг, скорректированных на сумму денежных средств или их эквивалентов к получению по этой сделке.

10.4.2 Оценка выручки

Выручка оценивается по справедливой стоимости полученного или ожидаемого вознаграждения. Продажи за наличный расчет признаются в размере полученных денежных средств.

Справедливая стоимость выручки, получаемой от продажи в кредит, представляет собой дисконтированную стоимость денежных средств к получению. Как правило, для короткого кредитного периода разница между дисконтированной и недисконтированной выручкой не является существенной, и не принимается в расчет.

Если поступление денежных средств или их эквивалентов откладывается на срок более 1 года, справедливая стоимость возмещения может быть меньше полученной или ожидаемой к получению номинальной суммы денежных средств. В таких случаях справедливая стоимость возмещения определяется дисконтированием всех будущих поступлений с помощью вмененной ставки процента.

В качестве ставки дисконтирования используется процентная ставка заемных средств клиента, а не заемных средств Компании либо ставка, которая дисконтирует номинальную сумму инструмента к текущей денежной цене товаров или услуг.

Дисконтированная сумма дебиторской задолженности изменяется на каждую отчетную дату для отражения течения времени. Вытекающее увеличение дебиторской задолженности является процентным доходом и должно признаваться таковым с момента продажи до ожидаемой даты получения денежных средств.

Суммы торговых или оптовых скидок вычитается из выручки.

После признания выручки, вся последующая неопределенность относительно вероятности взыскания данной выручки признается как корректировка суммы к получению, а не как корректировка выручки.

10.5 Раскрытие информации

Финансовая отчетность Компании содержит следующую информацию:

- 1) учетную политику, принятую для признания выручки, в том числе методы, используемые для определения стадии завершенности сделок, связанных с оказанием услуг;
- 2) сумму каждой существенной категории выручки, признанной в течение периода;
- 3) сумму выручки, возникающей от обмена товаров или услуг, включенных в каждую существенную категорию выручки.

10.6 Изменения в связи с вводом в действие МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

Настоящий подраздел вступает в силу с даты вступления в силу МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями».

10.6.1 Общие положения

Новый стандарт МСФО (IFRS) 15 применяется к договорам на поставку товаров или услуг покупателям, за исключением договоров, которые заключены в отношении:

- 1) аренды;
- 2) страхования;
- 3) прав или обязанностей, рассматриваемых в рамках определенных указаний по учету финансовых инструментов, например, по договорам, представляющих собой производные инструменты;
- 4) гарантий, кроме гарантийных обязательств по товарам или услугам;
- 5) обменов немонетарными активами между компаниями одной сферы деятельности с целью обеспечения продаж покупателям, не являющимся сторонами такого обмена.

Новый стандарт также предусматривает исключение, вызванное практической целесообразностью, согласно которому организация может применить требования стандарта к группе («портфелю») договоров со сходными характеристиками, если организация полагает, что полученный в учете результат не будет существенно отличаться от того результата, который был бы получен при отражении каждого договора в отдельности.

Новые требования по раскрытию описательной и количественной информации направлены на то, чтобы пользователи финансовой отчетности получили возможность оценить суммы, сроки и неопределенность возникновения выручки и денежных потоков по договорам с покупателями.

10.6.2 Определения

Актив по договору – право организации на возмещение в обмен на товары или услуги, которые организация передала покупателю, когда такое исполнение зависит от выполнения определенных условий в будущем, отличных от истечения определенного периода времени.

Договор – соглашение между двумя или несколькими сторонами, которое создает обеспеченные правовой защитой права и обязательства.

Дополнительные затраты на заключение договора – это затраты, понесенные организацией в связи с заключением договора с покупателем, которые бы она не понесла, если бы договор не был заключен (например, комиссия за продажу).

Покупатель – сторона, заключившая договор с организацией на получение товаров или услуг, являющихся результатом обычной деятельности организации, в обмен на возмещение.

Обязанность к исполнению – обещание в договоре с покупателем передать покупателю:

- 1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми;
- 2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме.

Обязательство по договору – обязанность организации передать товары или услуги покупателю.

Цена обособленной продажи – цена, по которой организация продала бы покупателю обещанный товар или услугу в отдельности.

Цена операции (для договора с покупателем) – сумма возмещения, право на которое организация ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг, исключая суммы, полученные от имени третьих сторон.

10.6.3 Признание выручки

Компания должна признавать выручку, чтобы отразить передачу покупателям обещанных товаров или услуг в сумме возмещения, которое Компания, по её ожиданиям, будет иметь право получить в обмен на указанные товары или услуги.

Компания, при признании выручки, осуществляет следующие шаги:

- 1) Идентификация договора с покупателем;
- 2) Идентификация обязательства, подлежащего исполнению в рамках договора;
- 3) Определение цены сделки;
- 4) Распределение цены сделки между отдельными обязанностями, подлежащими исполнению в рамках договора;
- 5) Признание выручки в момент (или по мере) исполнения обязанности, подлежащей исполнению в рамках договора (описывается в подразделах 10.4.1 «Признание выручки» и 10-1.3 «Учетные принципы» главы 2 настоящей учетной политики).

10.6.3.1 Идентификация договора

Компания учитывает договор с покупателем при соблюдении всех критериев, перечисленных ниже:

- 1) стороны по договору утвердили договор (в письменной форме, устно или в соответствии с другой обычной деловой практикой) и обязуются выполнять предусмотренные договором обязательства;
- 2) Компания может идентифицировать права каждой стороны в отношении товаров или услуг, которые будут переданы;
- 3) Компания может идентифицировать условия оплаты товаров или услуг, которые будут переданы;
- 4) договор имеет коммерческое содержание (т. е. риски, распределение во времени или величина будущих денежных потоков Компании, как ожидается, изменятся в результате договора); и
- 5) получение Компанией возмещения, право на которое он получит в обмен на товары или услуги, которые будут переданы покупателю, является вероятным. Оценивая вероятность получения суммы возмещения, Компания принимает во внимание только способность и намерение покупателя выплатить данную сумму возмещения при наступлении срока платежа. Сумма возмещения, право на которое будет иметь Компания, может быть меньше, чем цена, указанная в договоре, если возмещение является переменным, поскольку Компания может предложить покупателю уступку в цене.

Компания должна анализировать выполнение вышеуказанных критериев на постоянной основе, для определения того, не начали ли выполняться эти критерии на более позднюю дату, если они раньше не выполнялись, и, наоборот, не произошло ли значительного изменения в фактах и обстоятельствах, которое может привести к невыполнению ранее выполнявшихся критериев и, как следствие, к невозможности признания выручки по договору.

Компания должна объединять два или более договора, заключенных одновременно или почти одновременно с одним покупателем (или связанными сторонами покупателя) и учитывать такие договоры как один договор в случае соблюдения одного или нескольких критериев ниже:

- 1) договоры согласовывались как пакет с одной коммерческой целью;
- 2) сумма возмещения к уплате по одному договору зависит от цены или выполнения другого договора; либо
- 3) товары или услуги, обещанные по договорам (или некоторые товары или услуги, обещанные по каждому договору), представляют собой одну обязанность к исполнению.

Договор может быть модифицирован путем изменения предмета и/или цены договора.

Компания учитывает модификацию договора в качестве отдельного договора при соблюдении обоих условий ниже:

- 1) предмет договора расширяется ввиду дополнительных обещанных товаров или услуг, которые являются отличимыми; и
- 2) цена договора увеличивается на сумму возмещения, которая отражает цену обособленной продажи дополнительных обещанных товаров или услуг Компании и соответствующие корректировки таких цен с учетом условий конкретного договора.

Если модификация договора не учитывается в качестве отдельного договора, Компания должна учитывать обещанные товары или услуги, которые еще не были переданы на дату модификации договора (т. е. оставшиеся обещанные товары или услуги) одним из способов ниже, в зависимости от ситуации:

- 1) учитывать модификацию договора, как если бы это было расторжение существующего договора и возникновение нового договора, если оставшиеся товары или услуги являются отличимыми от товаров или услуг, переданных на дату модификации договора или до нее. Сумма возмещения, относимая на оставшиеся обязанности к исполнению (или оставшиеся отличимые товары или услуги в составе одной обязанности к исполнению), является результатом сложения:
 - возмещения, обещанного покупателем (включая суммы, уже полученные от покупателя), которое было включено в оценку цены операции и не было признано в качестве выручки; и
 - возмещения, обещанного в рамках модификации договора.
- 2) учитывать модификацию договора, как если бы это была часть существующего договора, если оставшиеся товары или услуги не являются отличимыми и, следовательно, включаются в одну обязанность к исполнению, которая частично выполняется на дату модификации договора. Влияние модификации договора на цену операции и оценку Компанией степени выполнения обязанности к исполнению признается в качестве корректировки выручки (либо как увеличение, либо как уменьшение выручки) на дату модификации договора (т. е. корректировка выручки осуществляется с использованием кумулятивного подхода).

10.6.3.2 Идентификация обязательства к исполнению

В момент заключения договора Компания должна оценить товары или услуги, обещанные по договору с покупателем, и идентифицировать в качестве обязанности к исполнению каждое обещание передать покупателю:

- 1) товар или услугу (или пакет товаров или услуг), которые являются отличимыми; либо
- 2) ряд отличимых товаров или услуг, которые являются практически одинаковыми и передаются покупателю по одинаковой схеме:
 - каждый отличимый товар или услуга в ряде отличимых товаров или услуг, который Компания обещает передать покупателю, считается обязанностью к исполнению, выполняемой в течение периода; и
 - для оценки степени выполнения обязанности к исполнению по передаче покупателю каждого отличимого товара или услуги в ряде отличимых товаров или услуг используется один и тот же метод.

Товар или услуга, которые были обещаны покупателю, являются отличимыми в случае соблюдения обоих критериев ниже:

- 1) покупатель может получить выгоду от товара или услуги либо в отдельности, либо вместе с другими ресурсами, к которым у покупателя имеется свободный доступ (т. е. товар или услуга могут быть отличимыми); и
- 2) обещание Компании передать товар или услугу покупателю является отдельно идентифицируемым от других обещаний по договору (т. е. товар или услуга являются отличимыми в контексте договора).

Если обещанный товар или услуга не являются отличимыми, Компания должна объединять такие товар или услугу с другими обещанными товарами или услугами до тех пор, пока он не идентифицирует пакет товаров или услуг, который является отличимым. В некоторых случаях это приведет к тому, что Компания будет учитывать все товары или услуги, обещанные по договору, в качестве одной обязанности к исполнению.

Для каждой идентифицированной обязанности к исполнению Компания должна в момент заключения договора определить, выполняет ли он обязанность к исполнению в течение определенного периода, либо в определенный момент времени.

Обязанности к исполнению, выполняемые в течение периода

Компания передает контроль над товаром или услугой в течение периода и, следовательно, выполняет обязанность к исполнению и признает выручку в течение периода, если удовлетворяется любой из следующих критериев:

- 1) покупатель одновременно получает и потребляет выгоды, связанные с выполнением Компанией указанной обязанности по мере ее выполнения Компанией;
- 2) в процессе выполнения Компанией своей обязанности к исполнению создается или улучшается актив (например, незавершенное производство), контроль над которым покупатель получает по мере создания или улучшения этого актива; либо
- 3) выполнение Компанией своей обязанности не приводит к созданию актива, который Компания может использовать для альтернативных целей, и при этом Компания обладает обеспеченным правовой защитой правом на получение оплаты за выполненную к настоящему времени часть договорных работ.

Актив, созданный в результате деятельности Компании, не имеет альтернативного способа использования для Компании, если условиями договора ограничивается возможность Компании свободно определять иную цель использования данного актива в процессе его создания или усовершенствования либо если Компания не имеет практической возможности свободно определять иную цель использования актива в его готовом состоянии. Оценка наличия у Компании возможности использования актива для альтернативных целей осуществляется в момент заключения договора. После заключения договора Компания не может изменить оценку возможности использования актива для альтернативных целей, кроме случаев, когда стороны договора утвердят модификацию договора, которая значительным образом изменит обязанность к исполнению.

Компания должна проанализировать условия договора, а также законодательные акты, применимые к договору, при решении вопроса о том, обладает ли она обеспеченным правовой защитой правом на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ в соответствии с подпунктом (3). Право на получение платы за выполненную к настоящему времени часть работ необязательно должно быть представлено фиксированной суммой. Однако в любой момент времени на протяжении срока действия договора Компания должна иметь право на сумму, которая как минимум компенсирует Компании выполненную к настоящему времени часть работ в случае, если покупатель или другая сторона расторгнет договор по основаниям иным, нежели неисполнение Компанией своих обязанностей по договору.

Если Компания выполняет обязанность к исполнению не в течение периода, следовательно, обязанность к исполнению выполняется в определенный период времени.

10.6.3.3 Определение цены сделки

Возмещение, обещанное по договору с покупателем, может включать в себя фиксированные суммы, переменные суммы либо и те, и другие. Если возмещение, обещанное по договору, включает в себя переменную сумму, Компания должна оценить сумму возмещения, право на которое он получит в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Сумма возмещения может варьироваться ввиду скидок, специальных скидок, возврата средств, кредитов, уступок в цене, стимулов, бонусов за результаты, штрафов или других аналогичных статей. Обещанное возмещение также может варьироваться, если право Компании на возмещение зависит от наступления или не наступления будущего события. Например, сумма возмещения будет переменной, если продукция продавалась с правом на возврат либо если фиксированная сумма была обещана в качестве бонуса за результаты в случае завершения определенного этапа.

Компания должна оценить сумму переменного возмещения, используя один из приведенных ниже методов, в зависимости от того, какой из них лучше прогнозирует сумму возмещения, право на которое получит Компания:

- 1) Ожидаемая стоимость – это сумма взвешенных с учетом вероятности возможных значений ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений. Ожидаемая стоимость может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у Компании имеется большое количество договоров с аналогичными характеристиками.
- 2) Наиболее вероятная величина – это единственное наиболее вероятное значение ожидаемого возмещения из диапазона его возможных значений (т. е. единственный наиболее вероятный результат договора). Наиболее вероятная величина может быть надлежащей оценкой величины переменного возмещения, если у договора есть только два возможных результата (например, организация либо получает бонус за результат, либо нет).

Компания должна применять один метод последовательно в рамках договора при оценке влияния неопределенности на сумму переменного возмещения, право на которое он получит. Кроме того, Компания должна анализировать всю информацию (относящуюся к прошлым периодам, текущую и прогнозы), которая является обоснованно доступной, и идентифицировать обоснованное количество возможных значений суммы возмещения.

Компания должна включить в цену операции некоторую часть или всю сумму переменного возмещения только в той степени, в которой в высшей степени вероятно, что при последующем разрешении неопределенности, присущей переменному возмещению, не произойдет значительного уменьшения суммы признанной накопительным итогом выручки.

В конце каждого отчетного периода Компания должна обновлять оценку цены операции для правдивого представления обстоятельств, имеющих место на конец отчетного периода, и изменения обстоятельств в течение отчетного периода. Компания должна учитывать изменения цены операции в порядке, описанном в подразделе 10.6.3.4 «Распределение цены операции на обязанности к исполнению» главы 2 настоящей учетной политики.

Компания должна корректировать обещанную сумму возмещения с учетом влияния временной стоимости денег, если сроки выплат, согласованные сторонами договора (явно или неявно), предоставляют покупателю или Компании значительную выгоду от финансирования передачи товаров или услуг покупателю. В таких обстоятельствах договор содержит значительный компонент финансирования. При корректировке обещанной суммы возмещения на значительный компонент финансирования Компания использует ставку дисконтирования, которая применялась бы для отдельной операции финансирования между Компанией и покупателем в момент заключения договора. Такая ставка будет отражать кредитные характеристики стороны, получающей финансирование по договору, а также обеспечение или залог, предоставленные покупателем или Компанией, включая активы, передаваемые в рамках договора. Компания определяет ставку дисконтирования путем идентификации ставки, которая дисконтирует номинальную сумму обещанного возмещения до цены, которую покупатель уплатил бы денежными средствами за товары или услуги, в тот момент, когда (или по мере того, как) они переходят к покупателю. После заключения договора Компания не корректирует ставку дисконтирования с учетом изменений процентных ставок или прочих обстоятельств (например, изменение оценки кредитного риска покупателя).

Компания представляет влияние финансирования (процентная выручка или процентные расходы) в отчете о совокупном доходе отдельно от выручки по договорам с покупателями. Процентная выручка или процентные расходы признаются только в той степени, в которой при учете договора с покупателем признаются актив по договору (или дебиторская задолженность) или обязательство по договору.

Компания не корректирует обещанную сумму возмещения с учетом влияния значительного компонента финансирования, если период между передачей организацией обещанного товара или услуги покупателю и оплатой покупателем такого товара или услуги составляет не более двенадцати месяцев.

Компания оценивает неденежное возмещение по договору, обещанное покупателем, по справедливой стоимости. Если невозможно определить справедливую стоимость неденежного возмещения, Компания оценивает его на основании цены обособленной продажи товаров или услуг, обещанных покупателю в обмен на неденежное возмещение.

Возмещение, подлежащее уплате покупателю, включает в себя суммы денежных средств, которые Компания выплачивает или ожидает выплатить покупателю (или другим сторонам, которые приобретают товары или услуги Компании у покупателя). Такое возмещение может подразумеваться обычной деловой практикой Компании.

Если возмещение, подлежащее уплате покупателю, является оплатой за отличимый товар или услугу, поставляемые покупателем, Компания учитывает закупку товара или услуги аналогично тому, как он учитывает другие закупки у поставщиков.

Если сумма возмещения, подлежащего уплате покупателю, превышает справедливую стоимость отличимых товара или услуги, получаемых от покупателя, Компания должна учитывать такое превышение как уменьшение цены операции.

Если Компания не может обоснованно оценить справедливую стоимость товара или услуги, полученных от покупателя, она должна учитывать все возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции.

Компания учитывает возмещение, подлежащее уплате покупателю, как уменьшение цены операции и, следовательно, выручки, когда происходит более позднее из двух событий, приведенных ниже:

- 1) Компания признает выручку в отношении передачи соответствующих товаров или услуг покупателю; и
- 2) Компания выплачивает или обещает выплатить возмещение (даже если выплата обусловлена будущим событием).

В конце каждого отчетного периода Компания, при необходимости, признает обязательство в отношении возврата средств, если он ожидает, что после получения возмещения от покупателя Компания вернет все или часть данного возмещения покупателю. Обязательство в отношении возврата средств оценивается по сумме полученного (или подлежащего получению) возмещения, право на которое Компания не ожидает получить (т. е. суммы, не включенные в цену операции).

Продажа с правом на возврат

Для учета передачи продукции с правом на возврат (а также для учета некоторых услуг, которые предоставляются с условием возврата средств), Компания должна признавать все перечисленное ниже:

- 1) выручку от переданной продукции в размере возмещения, право на которое Компания ожидает получить (так, как это определено в подпунктах (1) – (2) выше, таким образом, выручка не будет признаваться в отношении продукции, которая, как ожидается, будет возвращена);
- 2) обязательство в отношении возврата средств; и
- 3) актив (и соответствующую корректировку себестоимости продаж) в отношении права на получение продукции от покупателей при исполнении обязательства в отношении возврата средств.

10.6.3.4 Распределение цены операции на обязанности к исполнению

Целью распределения цены операции является распределение цены операции на каждую обязанность к исполнению (или отличимые товар или услугу) в сумме, отображающей величину возмещения, право на которое Компания ожидает получить в обмен на передачу обещанных товаров или услуг покупателю.

Для распределения цены операции на каждую обязанность к исполнению на основе относительной цены обособленной продажи Компания должна определить цену обособленной продажи в момент заключения договора для отличимого товара или услуги, лежащих в основе каждой обязанности к исполнению по договору, и распределить цену операции пропорционально таким ценам обособленной продажи.

Наилучшим подтверждением цены обособленной продажи является наблюдаемая цена товара или услуги, когда Компания продает такой товар или услугу в отдельности в аналогичных обстоятельствах и аналогичным покупателям.

Оценивая цену обособленной продажи, Компания должна анализировать всю информацию (включая рыночные условия, факторы, специфичные для Компании, и информацию о покупателе или классе покупателей), которая является обоснованно доступной. При этом Компания должна применять методы оценки последовательно в аналогичных обстоятельствах.

Подходящие методы оценки цены обособленной продажи товара или услуги включают в себя, среди прочего, перечисленные ниже:

- 1) Подход, основанный на скорректированной рыночной оценке – Компания может провести анализ рынка, на котором он продает товары или услуги, и определить цену, которую покупатель на таком рынке согласился бы уплатить за такие товары или услуги. Такой подход также может подразумевать использование цен конкурентов на аналогичные товары или услуги и корректировку таких цен в той степени, в которой это необходимо, для отражения затрат и маржи Компании.
- 2) Подход, основанный на ожидаемых затратах с учетом маржи – Компания может спрогнозировать свои ожидаемые затраты на выполнение обязанности к исполнению, а затем прибавить соответствующую маржу для данного товара или услуги.
- 3) Остаточный подход – Компания может оценить цену обособленной продажи на основе общей цены операции за вычетом суммы наблюдаемых цен обособленной продажи других товаров или услуг, обещанных по договору. Однако Компания может использовать остаточный подход для оценки цены обособленной продажи товара или услуги лишь в случае соблюдения одного из критериев ниже:
 - Компания продает один и тот же товар или услугу различным покупателям (одновременно или почти одновременно), получая при этом существенно различающиеся суммы (т. е. цена продажи является в высшей степени переменной, поскольку типичная цена обособленной продажи не является очевидной на основе операций в прошлом или других наблюдаемых подтверждений); либо
 - Компания еще не установила цену на такой товар или услугу, а товар или услуга ранее не продавались отдельно (т. е. цена продажи является неопределенной).

Для оценки цен обособленной продажи товаров или услуг, обещанных по договору, может понадобиться комбинация методов, если несколько таких товаров или услуг имеют в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи. Например, Компания может использовать остаточный подход для оценки агрегированной цены обособленной продажи для обещанных товаров или услуг, имеющих в высшей степени переменные или неопределенные цены обособленной продажи, а затем использовать другой метод оценки цен обособленной продажи каждого из остальных товаров или услуг относительно такой расчетной агрегированной цены обособленной продажи, определенной в соответствии с остаточным подходом. Когда Компания использует комбинацию методов для оценки цены обособленной продажи каждого обещанного товара или услуги по договору, она должна оценить, будет ли

распределение цены операции на основе таких расчетных цен обособленной продажи соответствовать цели распределения цены операции и требованиям к оценке цен обособленной продажи.

Покупатель получает скидку за покупку пакета товаров или услуг, если сумма цен обособленной продажи пакета товаров или услуг по договору превышает обещанное возмещение по договору. За исключением ситуаций, когда Компания располагает наблюдаемым подтверждением того, что вся скидка относится исключительно к одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению по договору, Компания должна распределить скидку пропорционально на все обязанности к исполнению по договору на основе относительных цен обособленной продажи соответствующих отличимых товаров или услуг.

Компания может распределять всю скидку на одну или несколько, но не все, обязанности к исполнению по договору в случае соблюдения всех критериев ниже:

- 1) Компания регулярно продает каждый отличимый товар или услугу (или каждый пакет отличимых товаров или услуг) в договоре в отдельности;
- 2) Компания также регулярно продает в отдельности пакет (или пакеты) некоторых таких отличимых товаров или услуг со скидкой к цене обособленной продажи товаров или услуг в каждом пакете; и
- 3) скидка, относящаяся к каждому пакету товаров или услуг, описанному в подпункте (2), является практически такой же, как и скидка в договоре, а анализ товаров или услуг в каждом пакете обеспечивает наблюдаемое подтверждение обязанности к исполнению (или обязанностей к исполнению), к которой относится вся скидка, предусмотренная в договоре.

Если вся скидка относится на одну или несколько обязанностей к исполнению в договоре, Компания должна распределить скидку до использования остаточного подхода для оценки цены обособленной продажи товара или услуги.

Переменное возмещение, обещанное по договору, может относиться ко всему договору или к его определенной части, например:

- 1) одной или нескольким, но не всем обязанностям к исполнению в договоре (например, бонус может зависеть от передачи Компанией конкретного обещанного товара или услуги в течение указанного периода времени); либо
- 2) одному или нескольким, но не всем отличимым товарам или услугам, обещанным в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который представляет собой одну обязанность к исполнению

Компания должна распределить всю переменную сумму (и последующие изменения такой суммы) на обязанность к исполнению или на отличимые товар или услугу, которые являются частью одной обязанности к исполнению, при условии соблюдения обоих критериев ниже:

- 1) условия переменного платежа относятся непосредственно к деятельности Компании по выполнению обязанности к исполнению или передаче отличимого товара или услуги (или к конкретному результату выполнения обязанности к исполнению или передачи отличимых товаров или услуг); и
- 2) распределение всей переменной суммы возмещения на обязанность к исполнению или отличимые товар или услугу соответствует цели распределения цены операции при рассмотрении всех обязанностей к исполнению и условий оплаты по договору.

Компания должна распределять на обязанности к исполнению в договоре любые последующие изменения цены операции на той же основе, что и в момент заключения договора. Следовательно, Компания не должна повторно распределять цену операции для отражения изменений цен обособленной продажи после заключения договора. Суммы, распределенные на выполненную обязанность к исполнению, должны признаваться как выручка или как уменьшение выручки в том периоде, в котором произошло изменение цены операции.

Компания должна распределять изменение цены операции в полном объеме на одну или несколько, но не все обязанности к исполнению или отличимые товары или услуги, обещанные в рамках ряда отличимых товаров или услуг, который включается в одну обязанность к исполнению, только в случае выполнения приведенных в подпунктах (1) – (2) критериев, относящихся к распределению переменного возмещения.

10.6.3.5 Затраты по договору

Компания признает в качестве актива дополнительные затраты на заключение договора с покупателем, если он ожидает их возмещения в течение периода, который составляет более двенадцати месяцев. Компания может признавать дополнительные затраты на заключение договора в качестве расходов по мере возникновения, если срок амортизации актива, который Компания не признала, составляет не более двенадцати месяцев.

Компания должна признавать актив в связи с затратами на выполнение договора исключительно в том случае, если такие затраты удовлетворяют всем критериям ниже:

- 1) затраты относятся непосредственно к договору или к предполагаемому договору, который Компания может образом идентифицировать (например, затраты, относящиеся к услугам, которые будут оказаны при продлении существующего договора, или затраты на проектирование актива, который будет передан по конкретному договору, который еще не был утвержден);
- 2) затраты создают или улучшают качество ресурсов Компании которые будут использоваться в целях выполнения (или продолжения выполнения) обязанностей к исполнению в будущем; и
- 3) ожидается, что затраты будут возмещены.

Актив по договору должен амортизироваться на систематической основе, соответствующей передаче покупателю товаров или услуг, к которым относится актив.

Компания корректирует амортизацию для учета значительного изменения ожидаемых Компанией сроков передачи покупателю товаров или услуг, к которым относится актив. Такое изменение должно учитываться как изменение оценочного значения в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетные политики, изменения в учетных оценках и ошибки».

Затраты, которые относятся непосредственно к договору (или к определенному предполагаемому договору), включают в себя следующие затраты:

- 1) прямые затраты на оплату труда (например, жалование или заработная плата работников, которые оказывают обещанные услуги непосредственно покупателю);
- 2) прямые затраты на материалы (например, расходные материалы, используемые для предоставления обещанных услуг покупателю);
- 3) распределенные затраты, непосредственно связанные с договором или с деятельностью по договору (например, затраты на управление договором и контроль за его выполнением, страхование и амортизация инструментов и оборудования, используемых для выполнения договора);
- 4) затраты, однозначно подлежащие возмещению покупателем; и
- 5) другие затраты, которые были понесены исключительно вследствие заключения Компанией договора (например, выплаты субподрядчикам).

Компания должна признавать следующие затраты в качестве расходов по мере их возникновения:

- 1) общие и административные затраты (за исключением случаев, когда такие затраты однозначно подлежат возмещению покупателем в соответствии с договором);
- 2) затраты на непроизводительное использование материалов, трудовых или иных ресурсов для выполнения договора, которые не были отражены в цене договора;
- 3) затраты, которые относятся к выполненным обязательствам к исполнению (или частично выполненным обязательствам к исполнению) в договоре (т. е. затраты, которые относятся к деятельности в прошлом); и
- 4) затраты, в отношении которых Компания не может определить, относятся ли они к невыполненным обязательствам к исполнению или к выполненным обязательствам к исполнению (либо частично выполненным обязательствам к исполнению).

Компания должна признавать убыток от обесценения актива по договору в составе прибыли или убытка в той степени, в которой балансовая стоимость актива превышает:

- 1) оставшуюся сумму возмещения, которую Компания ожидает получить в обмен на товары или услуги, к которым относится актив; за вычетом
- 2) затрат, непосредственно связанных с предоставлением таких товаров или услуг, которые не были признаны в качестве расходов.

Прежде чем Компания признает убыток от обесценения по активу по договору, Компания должна признать убыток от обесценения по активам, связанным с договором, которые признаются в соответствии с другими МСФО (например, МСФО (IAS) 2, МСФО (IAS) 16 и МСФО (IAS) 38). После применения теста на обесценение актива по договору

Компания должна включить полученную балансовую стоимость актива по договору, в балансовую стоимость единицы, генерирующей денежные средства, к которой он относится, для целей применения МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов» к такой единице, генерирующей денежные средства.

Компания должна признать в составе прибыли восстановление всего или части убытка от обесценения актива по договору, когда условия, вызвавшие обесценение, более не имеют место либо произошло их улучшение. Увеличившаяся балансовая стоимость актива по договору не должна превышать сумму, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы ранее убыток от обесценения не был признан.

10.6.4 Представление

Компания должна представлять договор в бухгалтерском балансе либо в качестве актива по договору, либо в качестве обязательства по договору, в зависимости от соотношения между исполнением Компанией обязательств по договору и платежами покупателя. Компания должна представлять отдельно в качестве дебиторской задолженности безусловные права на возмещение.

Дебиторская задолженность – это право Компании на возмещение, которое является безусловным. Право на возмещение является безусловным, если наступление момента, когда такое возмещение становится подлежащим выплате, обусловлено лишь течением времени. Например, Компания признает дебиторскую задолженность, если у нее имеется существующее право на получение платежа, даже если такая сумма может подлежать возврату в будущем. Компания должна учитывать дебиторскую задолженность в соответствии с МСФО (IFRS) 9. После первоначального признания дебиторской задолженности по договору любая разница между оценкой дебиторской задолженности в соответствии с МСФО (IFRS) 9 и соответствующей ей суммой признанной выручки должна представляться в качестве расходов (например, в качестве убытка от обесценения).

10.6.5 Переход на новый порядок учета

Компания должна применять МСФО (IFRS) 15 ретроспективно в соответствии с МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки», за исключением случаев, указанных в пунктах (3) – (5). Настоящий переход не применяется к выполненным договорам, по которым Компания на дату первоначального применения МСФО (IFRS) 15 передал все товары или услуги в соответствии с разделами 10 «Выручка» и 10-1 «Договоры на строительство» главы 2 настоящей учетной политики.

- 1) Датой первоначального применения является начало отчетного периода, в котором Компания впервые применяет требования настоящей главы. Датой первоначального применения является дата вступления МСФО (IFRS) 15 в силу;
- 2) При первом применении МСФО (IFRS) 15 Компания должна представить количественную информацию, требуемую пунктом 28 (f) МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки» только для годового периода, предшествующего первому годовому периоду, в котором применяется МСФО (IFRS) 15;
- 3) В случае выполненных договоров Компания не должна пересчитывать договоры, срок действия которых начинается и заканчивается в рамках одного годового отчетного периода;
- 4) В случае выполненных договоров с переменным возмещением Компания может использовать цену операции на дату, на которую договор был выполнен вместо оценки величин переменного возмещения в сравнительных отчетных периодах;
- 5) Для всех отчетных периодов, представленных до даты первоначального применения, Компания не должна раскрывать сумму цены операции, распределенную на оставшиеся обязанности к исполнению, а также объяснение того, когда Компания ожидает признать такие суммы в качестве выручки;
- 6) В случае использования Компанией какого-либо упрощения практического характера, перечисленного в подпунктах (3) – (5), Компания должна применять такое упрощение последовательно в отношении всех договоров в рамках всех представленных отчетных периодов. Кроме того, Компания должна раскрывать всю информацию ниже:
 - использованные упрощения; и
 - в той степени, в которой это обоснованно возможно, качественную оценку расчетного влияния применения каждого такого упрощения.

10.6.6 Раскрытие информации

Компания должна раскрывать все указанные ниже суммы за отчетный период, за исключением случаев, когда такие суммы представлены отдельно в отчете о совокупном доходе в соответствии с другими МСФО:

- 1) выручка по договорам с покупателями;
- 2) убытки от обесценения, признанные по дебиторской задолженности или активам по договорам, относящимся к договорам с покупателями.

Компания должна детализировать информацию о выручке, признанной по договорам с покупателями, по категориям, отражающим то, каким образом экономические факторы влияют на характер, величину, распределение во времени и неопределенность выручки и денежных потоков, например:

- 1) вид товара или услуги;
- 2) географический регион;
- 3) рынок или класс покупателей;
- 4) вид договора (например, договоры с фиксированной ценой и договоры «затраты плюс»;
- 5) срок действия договора.

Кроме того, Компания должна раскрывать достаточно информации, позволяющей пользователям финансовой отчетности понять отношение между раскрытием информации о детализированной выручке и информацией о выручке, которая раскрывается по каждому отчетному сегменту.

Компания должна раскрывать информацию обо всем нижеперечисленном:

- 1) остатки на начало и конец периода для дебиторской задолженности, активов по договорам и обязательств по договорам, относящиеся к договорам с покупателями, если они отдельно не представлены или не раскрыты иным образом;
- 2) объяснение значительных изменений остатков активов и обязательств по договорам в течение отчетного периода, такие, как объединение бизнеса, обесценение актива по договору, изменения оценок и т.д.;
- 3) выручка, признанная в отчетном периоде, которая была включена в состав остатка обязательства по договорам с покупателями на начало периода; и
- 4) выручка, признанная в отчетном периоде, относящаяся к выполненным (или частично выполненным) в предыдущих периодах обязанностям к исполнению (например, изменения цены операции).

Компания должна раскрывать информацию о своих обязанностях к исполнению в договорах с покупателями, включая описание всего нижеперечисленного:

- 1) момент, когда Компания обычно выполняет обязанность к исполнению (например, при отгрузке, при доставке, по мере оказания услуг или после завершения оказания услуги), включая то, когда обязанности к исполнению выполняются в соглашении о продаже с выставлением счета и отложенной поставкой;
- 2) значительные условия оплаты (например, когда обычно наступает момент, когда возмещение становится подлежащим оплате, присутствует ли в договоре значительный компонент финансирования, является ли сумма возмещения переменной);
- 3) характер товаров или услуг, которые Компания пообещала передать, с указанием обязанностей к исполнению по организации передачи товаров или услуг покупателю другой стороной;
- 4) обязательства в отношении возвратов товаров, возвратов средств и прочие аналогичные обязательства; и
- 5) виды гарантий и соответствующих обязательств.

Компания должна раскрывать следующую информацию об оставшихся обязанностях к исполнению:

- 1) совокупная величина цены операции, распределенная на обязанности к исполнению, являющиеся невыполненными (или частично невыполненными) на конец отчетного периода; и

- 2) объяснение того, когда Компания ожидает признать в качестве выручки сумму по невыполненной обязанности к исполнению, которое Компания должна раскрывать одним из следующих способов:
 - на количественной основе, используя временные интервалы, в наибольшей степени соответствующие периоду выполнения оставшихся обязанностей к исполнению; либо
 - используя качественную информацию.

Компания должна раскрывать информацию о суждениях и изменениях в суждениях, использовавшихся при применении настоящего стандарта, которые значительно влияют на определение суммы и распределение во времени выручки по договорам с покупателями. В частности, Компания должна объяснить суждения и изменения в суждениях, которые использовались при определении обеих позиций ниже:

- 1) распределение во времени выполнения обязанностей к исполнению; и
- 2) цена операции и суммы, распределенные на обязанности к исполнению.

Компания должна представить описание:

- 1) суждений, использовавшихся при определении суммы затрат, понесенных при заключении или выполнении договора с покупателем; и
- 2) метода, используемого для определения амортизации за каждый отчетный период.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 10-1. Договоры на строительство

10-1.1 Общие положения

Для определения момента признания выручки и затрат по договору на строительство в качестве выручки и расходов в отчете о совокупном доходе используются критерии признания, установленные в данной учетной политике.

10-1.2 Определения

Договор на строительство - это договор, заключаемый с целью строительства объекта или группы объектов, которые тесно взаимосвязаны или взаимозависимы по конструкции, технологии и функциям или по конечному назначению или использованию. Например: строительство зданий, сооружений, судов и т.п.

Договор с фиксированной ценой представляет собой договор на строительство, согласно которому подрядчик соглашается на фиксированную договорную цену или фиксированную ставку за единицу работ, повышение которой в некоторых случаях возможно при увеличении затрат.

Договор "затраты плюс" представляет собой договор на строительство, согласно которому подрядчику возмещаются разрешенные или иным образом определенные затраты плюс процент от суммы таких затрат или фиксированная сумма вознаграждения.

Договоры на строительство включают:

- 1) договоры о предоставлении услуг, непосредственно связанных со строительством объекта, например услуг по управлению проектом и услуг архитекторов; и
- 2) договоры на разрушение и восстановление объектов и восстановление окружающей среды после сноса объектов.

Выручка по договору включает первоначальную сумму выручки, согласованную в договоре, и отклонения от работ по договору, претензии и поощрительные платежи в той степени, в которой существует вероятность получения выручки, и если суммы отклонений могут быть надежно измерены.

Затраты по договору включают затраты, непосредственно связанные с определенным договором, затраты, которые относятся к договорной деятельности в целом, и могут быть распределены на данный договор, и такие другие затраты, которые отдельно возмещаются заказчиком в соответствии с условиями договора.

10-1.3 Учетные принципы

Выручка по договору оценивается по справедливой стоимости полученного или причитающегося возмещения.

Если результат договора на строительство может быть надежно рассчитан, выручка и затраты, связанные с договором на строительство, признаются в качестве выручки и расходов соответственно, по мере выполнения этапов по договору на конец отчетного периода.

Ожидаемый убыток по договору на строительство признается как расход немедленно.

В случае заключения договора с фиксированной ценой результат договора на строительство может быть надежно оценен, если выполняются следующие условия:

- 1) совокупная выручка по договору может быть надежно измерена;
- 2) получение экономических выгод, связанных с договором, вероятно;
- 3) как затраты, необходимые для завершения договора, так и степень выполнения договора на конец отчетного периода, могут быть надежно измерены; и
- 4) затраты, связанные с договором, могут быть точно определены и надежно измерены таким образом, что фактически понесенные затраты по договору могут быть сопоставлены с ранее произведенными оценками.

В случае договора "затраты плюс", результат договора на строительство может быть надежно оценен, если выполняются следующие условия:

- 1) получение экономических выгод, связанных с договором, вероятно; и
- 2) затраты, связанные с договором, могут быть точно определены и надежно измерены независимо от того, подлежат ли они отдельному возмещению.

Степень выполнения договора может быть определена несколькими способами. Предпочтение отдается тому методу, который позволяет надежно измерить выполненные работы. В зависимости от характера договора, такие методы могут включать:

- 1) сравнение затрат по договору, понесенных для выполнения работ на указанную дату, с совокупными затратами по договору;
- 2) экспертная оценка выполненных работ; или
- 3) подсчет доли выполненных работ по договору в натуральном выражении.

Промежуточные и авансовые платежи, получаемые от заказчика, часто не отражают реального объема выполненных работ.

Если степень выполнения определяется по затратам по договору, понесенным на определенную дату, в такие затраты включаются только затраты, связанные с завершенными работами по договору на эту же дату. Примерами затрат по договору, которые не учитываются в этом случае, являются:

- 1) затраты по договору, имеющие отношение к будущей деятельности по договору, такие как стоимость материалов, которые были доставлены на строительную площадку или зарезервированы для использования при выполнении договора, однако еще не были установлены, использованы или применены, за исключением материалов, произведенных специально для выполнения договора; и
- 2) авансовые платежи субподрядчикам за работы, которые должны быть выполнены по договорам субподряда.

Если результат договора на строительство не может быть надежно оценен:

- 1) выручка по договору признается только в сумме понесенных затрат по договору, которые вероятно будут возмещены; и
- 2) затраты по договору признаются как расходы в периоде, в котором они понесены.

10-1.4 Раскрытие информации

В финансовой отчетности раскрываются следующее:

- 1) сумму выручки по договору, признанную как выручка в отчетном периоде;
- 2) методы, используемые для определения выручки по договору, признаваемой в отчетном периоде;
- 3) методы, используемые для определения степени выполнения незавершенных договоров;
- 4) валовую сумму, причитающуюся от заказчика за работы по договору, отражаемую как актив; и
- 5) валовую сумму, причитающуюся заказчику за работы по договору, отражаемую как обязательство.

Для договоров, незавершенных на конец отчетного периода, раскрывается:

- 1) агрегированная сумма понесенных затрат и признанной прибыли (за вычетом признанных убытков) на текущую дату;
- 2) сумму полученных авансовых платежей; и
- 3) суммы промежуточных счетов, которые не оплачиваются до выполнения условий, предусмотренных договором в отношении оплаты таких сумм, или устранения дефектов.

Условные обязательства и условные активы, например, в связи с затратами на гарантийное обслуживание, претензиями, штрафами и возможными убытками, учитываются и раскрываются в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 11. Государственные субсидии

11.1 Общие положения

Предоставляемые государством субсидии признаются по справедливой стоимости, если имеется достаточная уверенность в том, что субсидия будет получена и что Компания выполнит все условия предоставления такой субсидии. Государственные субсидии, связанные с приобретением основных средств, включаются в состав долгосрочных обязательств как доходы будущих периодов и равномерно относятся на консолидированный отчет о прибылях и убытках в течение предполагаемого срока использования соответствующих активов.

Государственные субсидии, выделяемые для компенсации затрат, рассматриваются как доходы будущих периодов и признаются в прибылях и убытках в течение периодов, в которых Компания признает в качестве расходов соответствующие затраты, которые эти субсидии должны компенсировать.

11.2 Определения

Следующие термины используются в настоящем разделе в указанных значениях:

Государство – это собственно правительство, правительственные органы и аналогичные организации, в том числе местные, национальные или международные.

Государственная помощь – это действия государства, направленные на предоставление экономических выгод для Компании, отвечающих определенным критериям. Государственная помощь, в контексте данного раздела не включает косвенные выгоды, предоставляемые посредством влияния на общие условия функционирования, например, создание инфраструктуры в развивающихся районах или установление ограничений на коммерческую деятельность конкурентов.

Государственные субсидии – это государственная помощь в форме передачи Компании ресурсов в обмен на соблюдение в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью Компании. К государственным субсидиям не относятся такие формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, а также такие операции с правительством, которые не отличаются от обычных коммерческих операций Компании.

Субсидии, относящиеся к активам – это государственные субсидии, основное условие предоставления которых Компании состоит в том, что Компания должна купить, построить или приобрести долгосрочные активы. Могут существовать дополнительные условия, ограничивающие вид активов, их местонахождение или сроки их приобретения или владения.

Субсидии, относящиеся к доходу – это государственные субсидии, не относящиеся к активам.

Условно-безвозвратные займы – это займы, в отношении которых кредитор принимает на себя обязательство отказаться от истребования предоставленных сумм при выполнении определенных предписанных условий.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

Государственная помощь может принимать разнообразные формы, отличающиеся как по характеру предоставляемой помощи, так и по условиям, связанным с ней. Цель государственной помощи может состоять в том, чтобы поощрять Компанию принять такой курс действий, который они не приняли бы, в случае если бы помощь не была предоставлена.

Государственные субсидии иногда обозначаются другими терминами, например, дотации, субвенции или премии.

11.3 Классификация

Государственные субсидии

Государственные субсидии, в том числе неденежные субсидии по справедливой стоимости, не должны признаваться до тех пор, пока не будет существовать обоснованная уверенность, что:

- 1) Компания будет соответствовать условиям, связанным с ними; и
- 2) субсидии будут получены.

Государственная субсидия не признается до тех пор, пока не появится обоснованная уверенность в том, что Компания будет соблюдать условия, связанные с субсидией, и, что субсидия будет получена. Получение субсидии само по себе не представляет окончательного доказательства того, что условия, связанные с ней, выполнены или будут выполнены.

Условно-безвозвратный заём от правительства учитывается как государственная субсидия, когда имеется обоснованная достаточная уверенность в том, что Компания выполнит условия, достаточные для невозвращения займа.

После признания государственной субсидии, все связанные с ней условные обязательства и условные активы учитываются в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2.

Государственные субсидии систематически признаются в качестве дохода в течение периодов, в которых в качестве расходов признаются затраты, которые эти субсидии призваны компенсировать.

Признание государственных субсидий в прибылях и убытках по мере поступления не соответствовало бы принципу начисления и поэтому приемлемо только в том случае, когда не существует базы для распределения субсидии на периоды, кроме того одного периода, в котором они получены.

В случае если государственные субсидии поступают для основной деятельности, они отражаются, как доходы от основной деятельности.

В случае если государственные субсидии поступают для неосновной деятельности, тогда они отражаются как прочие доходы.

Субсидии, связанные с амортизируемыми активами, признаются как доход в течение тех периодов и в той пропорции, в которых начисляется амортизация данных активов.

Субсидии, относящиеся к неамортизируемым активам, могут потребовать выполнения определенных обязательств и тогда будут признаваться в качестве дохода в тех периодах, когда были понесены фактические затраты на выполнение данных обязательств.

Субсидии, компенсирующие расходы прошлых периодов, признаются полностью в периоде их поступления в качестве прочих доходов.

Государственной субсидией не является получение от государства ресурсов, предназначенных для дальнейшей передачи третьим сторонам без обязательств Компании по соблюдению в прошлом или в будущем определенных условий, связанных с операционной деятельностью Компании.

Неденежные государственные субсидии

Государственная субсидия может принимать форму передачи неденежного актива, такого как земля или другие ресурсы, для использования Компанией. В этих обстоятельствах оценивается справедливая стоимость неденежного актива, и как субсидия, так и актив учитываются по данной стоимости. В случае, когда невозможно достоверно определить справедливую стоимость применяется альтернативный подход, при котором и актив, и субсидия учитываются по номинальной величине.

Государственная субсидия также может принимать форму выгоды от получения государственных займов по ставкам ниже рыночных. Такие займы признаются и оцениваются в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства». Сумма выгоды определяется как разница между первоначально признанной текущей стоимостью займа и денежными поступлениями от этого займа.

В случаях, когда Государство, предоставляя займы по ставке ниже рыночных, выступает в роли Акционера, сумма выгоды от получения государственных займов по ставкам ниже рыночных учитывается как вклад Акционера.

Возврат государственных субсидий

Государственные субсидии, подлежащие возврату, учитываются как пересмотр расчетных оценок (смотрите раздел 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1). Возврат субсидии, относящейся к доходу, в первую очередь, производится за счет оставшейся неамортизированной величины доходов будущих периодов, признанных в отношении данной субсидии. На сумму превышения возвращаемой величины над суммой доходов будущих периодов, или в случае отсутствия доходов будущих периодов, возврат субсидии немедленно признается расходом периода. Возврат субсидии, относящейся к активам, учитывается путем уменьшения сальдо доходов будущих периодов на сумму возврата.

Государственная помощь

Из определения государственных субсидий исключены те формы государственной помощи, которые не могут быть обоснованно оценены, и операции с правительством, которые не могут быть отделены от обычных коммерческих операций Компании.

Примерами помощи, которая не может быть обоснованно оценена, является бесплатное проведение технических и маркетинговых консультаций и предоставление гарантий. Примером помощи, которую нельзя отделить от обычных коммерческих операций Компании, является закупочная политика правительства, распространяющаяся на часть продаваемой продукции Компании. Наличие выгоды может быть бесспорным, но любые попытки отделить коммерческую деятельность от государственной помощи могут оказаться произвольными.

11.4 Раскрытие информации

В финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:

- 1) учетная политика, принятая для государственных субсидий, в том числе методы представления, принятые в финансовой отчетности;
- 2) характер и размер государственных субсидий, признаваемых в финансовой отчетности, а также указание других форм государственной помощи, от которых Компания получила прямую выгоду; и
- 3) невыполненные условия и прочие условные события, связанные с государственной помощью, которая была признана.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 12. Расходы

12.1 Общие положения

Расходы признаются по мере возникновения и отражаются в консолидированной финансовой отчетности Компании на основе метода начисления в том периоде, к которому они относятся.

Расходы включают в себя расходы, необходимые для получения дохода от реализации (расходы, включаемые в себестоимость), общие и административные расходы, расходы по реализации, финансовые и прочие расходы (убытки), возникающие в ходе обычной деятельности Компании.

12.2 Классификация

Расход – уменьшение экономических выгод в течение отчетного периода в форме оттока или истощения активов либо увеличения обязательств, которые привели к уменьшению собственного капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределениями лицам, участвующим в капитале.

Обычная деятельность – это любая деятельность, осуществляемая Компанией в виде неотъемлемой части бизнеса Компании, а также такая связанная с ней деятельность, которой Компания занимается в ее продолжение и, которая имеет к ней отношение, либо возникает из нее.

Компания представляет анализ затрат, исходя из их внутренней функции для Компании в соответствии со структурой отчета о совокупном доходе в разделе 1 «Представление финансовой отчетности» главы 2.

- 1) себестоимость реализованной продукции;
- 2) общие и административные расходы;
- 3) расходы по транспортировке и реализации;
- 4) прочие операционные расходы;
- 5) убыток от обесценения;
- 6) финансовые расходы;
- 7) доля в убытках ассоциированных организаций;
- 8) доля в убытках совместных предприятий;
- 9) расход по курсовой разнице;
- 10) прочие неоперационные расходы;
расходы по подоходному налогу.

Себестоимость реализованной продукции/ услуг

К расходам, включаемым в производственную себестоимость товаров, работ, услуг относятся расходы, непосредственно связанные с выпуском продукции, оказанием услуг, выполнением работ:

- 1) оплата труда персонала, непосредственно занятого в производстве товаров, выполнении работ или услуг (далее – производственный персонал);
- 2) выплаты, предусмотренные законодательством в пользу производственного персонала;
- 3) социальные выплаты (в том числе: расходы на содержание социальных объектов, предназначенных для использования преимущественно производственным персоналом, а также расходы, связанные с передачей активов производственному персоналу) и выплаты компенсирующего характера;
- 4) премии производственному персоналу, в том числе вознаграждения по итогам года;
- 5) отчисления от заработной платы производственного персонала (в том числе: по установленным законодательством нормам органам социального страхования);
- 6) амортизация основных средств, участвующих в процессе производства товаров, выполнения работ и оказания услуг, а также амортизация, начисляемая по капитализируемым затратам на восстановление (более подробно описано в разделе 8 «Резервы, условные активы и обязательства» главы 2);
- 7) амортизация нематериальных активов, участвующих в процессе производства товаров, выполнения работ и оказания услуг;
- 8) расходы, связанные с обслуживанием и поддержанием в рабочем состоянии производственных активов и прочих основных средств, непосредственно участвующих в процессе производства;
- 9) стоимость используемых в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии;
- 10) коммунальные услуги, потребляемые в процессе производства;
- 11) командировочные расходы производственного персонала;
- 12) расходы по аренде производственных фондов и нематериальных активов;
- 13) потери в ходе производственного процесса, связанные с отходами, утечками, усушкой, браком и т. п., размер которых не превышает норму;
- 14) затраты по обеспечению выполнения санитарно-гигиенических норм и обеспечению нормальных условий труда и техники безопасности;

- 15) расходы на страхование производственных рабочих и производственных фондов;
- 16) услуги производственного характера третьих лиц;
- 17) налоги, сборы и отчисления, непосредственно относящиеся к процессу производства товаров, выполнения работ или оказания услуг, кроме корпоративного подоходного налога:
 - плата за природопользование;
 - плата за загрязнение окружающей среды;
 - плата за пользование земельными участками;
 - налог на воду;
 - налог на имущество
 - прочие.
- 18) расходы по повышению квалификации, услуги связи и другие расходы, непосредственно относящиеся к производству;
- 19) производственные накладные расходы;
- 20) прочие прямые производственные расходы.

Общие и административные расходы:

- 1) оплата труда работников, относящихся к административному и управленческому персоналу;
- 2) выплаты, предусмотренные законодательством в пользу административного и управленческого персонала;
- 3) социальные выплаты (в том числе: расходы на содержание социальных объектов, предназначенных для использования преимущественно сотрудниками Компании, относящимися к административному и управленческому персоналу; а также расходы, связанные с передачей квартир работникам Компании, относящимися к административному и управленческому персоналу) и выплаты компенсирующего характера;
- 4) премии административному и управленческому персоналу, в том числе вознаграждения по итогам года;
- 5) другие аналогичные виды выплат административному и управленческому персоналу;
- 6) отчисления от заработной платы административного и управленческого персонала (в том числе: по установленным законодательством нормам органам социального страхования);
- 7) амортизация основных средств и нематериальных активов общеадминистративного характера;
- 8) стоимость канцтоваров и типографские расходы;
- 9) услуги связи для административного и управленческого персонала;
- 10) коммунальные расходы, связанные с содержанием административного и управленческого персонала;
- 11) командировочные расходы административного и управленческого персонала;
- 12) представительские расходы административного и управленческого персонала;
- 13) расходы на повышение квалификации административного и управленческого персонала;
- 14) расходы на содержание Совета директоров;
- 15) прочие расходы по содержанию административного и управленческого персонала;
- 16) расходы на страхование административных работников и управленческого персонала;
- 17) консультационные (аудиторские) и информационные услуги общеадминистративного характера;
- 18) юридические услуги;
- 19) расходы по аренде административных зданий и помещений;
- 20) оплата услуг банков;
- 21) налоги, сборы и отчисления общеадминистративного характера;
- 22) судебные издержки;
- 23) присужденные пени, штрафы;
- 24) резервы по сомнительным долгам по торговой дебиторской задолженности и прочим текущим активам;
- 25) прочие расходы, непосредственно относящиеся к административному и управленческому персоналу.

Расходы по транспортировке и реализации:

- 1) оплата труда работников, связанных с процессом реализации (работников сбыта);
- 2) выплаты, предусмотренные законодательством в пользу работников сбыта;
- 3) социальные выплаты работникам сбыта (в том числе: расходы на содержание социальных объектов, предназначенных для использования преимущественно сотрудниками Компании, относящихся к работникам отделов сбыта; а также расходы, связанные с передачей квартир работникам Компании, относящихся к работникам отдела сбыта) и выплаты компенсирующего характера;
- 4) отчисления от заработной платы работников сбыта (в том числе: по установленным законодательством нормам органам социального страхования);
- 5) премии работников сбыта, в том числе вознаграждения по итогам года;
- 6) командировочные расходы работников отделов сбыта;
- 7) амортизационные отчисления и расходы по содержанию основных средств и нематериальных активов, используемых в процессе реализации;
- 8) коммунальные расходы, связанные с процессом реализации;
- 9) расходы по погрузке, транспортировке и хранению;
- 10) расходы на рекламу и маркетинг;
- 11) расходы по аренде зданий и помещений, используемых в процессе реализации;
- 12) услуги третьих лиц, связанных с процессом реализации;
- 13) налоги, сборы и отчисления, начисленные в процессе реализации;

- 14) другие расходы, в том числе: расходы по повышению квалификации, услуги связи, сертификация, лицензирование, страхование груза, обеспечение безопасности груза и другие расходы, непосредственно связанные с процессом реализации.

Убыток от обесценения:

- 1) убыток от обесценения основных средств и нематериальных активов;
- 2) убыток от обесценения инвестиционной собственности;
- 3) убыток от обесценения запасов;
- 4) убыток от обесценения в дочерние предприятия, ассоциированные компании и совместные предприятия;
- 5) убыток от обесценения займов выданных;
- 6) убыток от обесценения средств в кредитных учреждениях;
- 7) убыток от обесценения прочих финансовых активов;
- 8) убыток от обесценения прочих нефинансовых активов.

Финансовые расходы:

- 1) процентные расходы по банковским овердрафтам и займам, рассчитанные с использованием эффективной ставки процента;
- 2) амортизация дисконта по резервам;
- 3) финансовые расходы по финансовому лизингу;
- 4) курсовые разницы, возникающие в результате займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов;
- 5) убыток от изменения стоимости финансовых активов и обязательств, отражаемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 6) убыток от реализации финансовых активов, имеющихся в наличии для продажи;
- 7) убыток от реализации финансовых активов, учитываемых по справедливой стоимости через прибыли и убытки;
- 8) убыток от реализации производных финансовых инструментов;
- 9) расходы по выплате обязательных дивидендов по привилегированным акциям;
- 9) прочие финансовые расходы.

Прочие неоперационные расходы:

- 1) убыток от выбытия дочерних предприятий;
- 2) убыток от выбытия совместных предприятий и ассоциированных организаций;
- 3) расходы от выбытия основных средств, нематериальных активов, инвестиционной собственности, прочих долгосрочных активов;
- 4) прочие расходы.

Расходы по подоходному налогу:

- 1) текущие расходы по корпоративному подоходному налогу;
- 2) расход по отсроченному корпоративному подоходному налогу;
- 3) корпоративный налог на сверхприбыль;
- 4) налог у источника на дивиденды, который был уже уплачен компанией, выплачивающей дивиденды.

12.3 Учетные принципы

Методика признания расхода

Расходы признаются в бухгалтерском учете при наличии следующих условий:

- 1) сумма расхода может быть надежно определена;
- 2) если возникает уменьшение в будущем экономических выгод, связанных с уменьшением актива или увеличением обязательств.

Это означает, что признание расхода происходит в том отчетном периоде, в котором признается увеличение обязательств или уменьшения актива.

Признание расходов должно производиться в том же периоде, в котором признаются доходы, в связи с которыми данные расходы были понесены, либо когда становится очевидно, что данные расходы не приведут к получению каких-либо доходов, независимо от времени фактической выплаты денежных средств и иной формы осуществления.

Такое признание предполагает одновременное признание доходов и расходов, возникающих непосредственно и совместно от одних и тех же операций или других событий.

Если возникновение экономических выгод ожидается на протяжении нескольких учетных периодов и связь с доходом может быть прослежена только в целом или косвенно, то расходы признаются в течение нескольких отчетных периодов, в течение которых возникают соответствующие экономические выгоды. Распределение расходов по отчетным периодам производится на основе обоснованного и систематического определения сумм, признаваемых в каждом отчетном периоде.

Если произведенные затраты не приводят к ожидавшимся экономическим выгодам, или когда будущие экономические выгоды не соответствуют или перестают соответствовать требованиям признания в качестве актива в балансе, в таком случае затраты признаются расходом того периода, в котором выявлены соответствующие обстоятельства.

Расход также признается в тех случаях, когда возникло обязательство без признания актива.

Расходы признаются независимо от того, как они принимаются для целей расчета налогооблагаемой базы.

Доходы и расходы по операциям в рамках проекта (например, расходы на геологоразведочные работы, произведенные по государственному заводу и возмещаемые государством) отражаются на нетто основе.

При наличии выручки от реализации, облагаемой и необлагаемой НДС, в случаях, когда Группа Компании применяют пропорциональный метод, согласно которому сумма НДС, относимая в зачет, определяется исходя из удельного веса облагаемого оборота в общей сумме оборота по реализации, сумма НДС, не подлежащая отнесению в зачет в соответствии с налоговым законодательством, отражается в прочих операционных расходах.

Не признаются расходами, поскольку не ведут к уменьшению капитала, отличному от уменьшения, связанного с распределениями лицам, участвующим в капитале, следующие выплаты:

- 1) по договорам комиссии, агентским и иным аналогичным договорам от имени комитента, принципала и т.п.;
- 2) в порядке предварительной оплаты продукции, товаров, работ, услуг;
- 3) задатка;
- 4) по операциям, возникающим в результате обмена аналогичными по качеству и количеству активами, т.е. когда обмен не имеет коммерческого содержания.

Оценка расходов

Расходы, формирующие себестоимость продукции принимаются к учёту в денежной сумме, равной величине произведённой оплаты в денежной или иной форме или величине признанной кредиторской задолженности.

Величина оплаты или кредиторской задолженности определяется исходя из договорной цены и других условий, согласованных поставщиком и покупателем в договоре купли-продажи принимаемых товаров, работ, услуг. Если цена не предусмотрена в договоре или не может быть установлена из условий договора, то получаемые товары, работы, услуги принимаются к учёту по справедливой стоимости.

В случае оплаты неденежными средствами (если цена не может быть установлена из условий договора или не предусмотрена в договоре), расход для принятия к учёту оценивается по справедливой стоимости переданных товаров, имущества, скорректированной на сумму переведенных денежных средств или их эквивалентов.

В случае предоставления скидок при оплате, величина расхода корректируется на сумму скидки (если расход был учтен до момента оплаты) или признается в сумме фактически произведенной оплаты (если момент принятия к учёту и момент оплаты относятся к одному учетному периоду). Данное положение относится к скидкам, которые могут предоставляться за оплату в определенные (оговоренные в контракте или счете) более короткие сроки.

В случае осуществления оплаты на условиях отсрочки платежа на срок более 1 года затраты первоначально признаются по приведенной дисконтированной стоимости ожидаемых денежных платежей. Разница между данной величиной и фактическими выплатами признается как финансовый расход в течение периода погашения соответствующей задолженности.

Применение принципа начисления для отражения расходов текущего периода

Согласно разделу 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1 финансовая отчетность Компании должна составляться по методу начисления. Согласно этому методу, расходы признаются в том периоде, в котором они фактически были понесены, а не тогда, когда были получены первичные документы либо выплачены денежные средства.

Для соблюдения принципа начисления сырья и материалы, переданные в производство или использованные в общих административных целях и относящиеся к неотфактурованным поставкам, списываются на незавершенное производство и административные расходы по оценочной стоимости. В дальнейшем запасы сырья и материалов, незавершенного производства, готовой продукции, административных расходов и себестоимости продаж корректируются исходя из фактической покупной стоимости (после получения первичных документов).

Если первичные документы поступили после окончательного закрытия отчетного периода, то корректировка расходов и активов (сырья и материалов, незавершенного производства, готовой продукции) производится в следующем отчетном периоде.

Аналогичный подход применяется в отношении работ и услуг производственного и общехозяйственного характера, по которым ещё не получены первичные документы (неотфактурованные работы и услуги).

12.4 Раскрытие информации

Расходы и убытки за период отражаются в прибылях и убытках на основе функциональной классификации:

- 1) себестоимость реализованной продукции;
- 2) общие и административные расходы;
- 3) расходы по транспортировке и реализации;
- 4) прочие операционные расходы (убытки);
- 5) убыток от обесценения;
- 6) финансовые расходы;
- 7) прочие неоперационные расходы (убытки)
- 8) доля в убытках ассоциированных компаний и совместных предприятий (для консолидированной отчетности);
- 9) расход по курсовой разнице;
- 10) расход по корпоративному подоходному налогу.

В примечаниях к отчетности Компания раскрывает наиболее крупные статьи расходов по элементам затрат. Обязательными для раскрытия являются такие элементы, как амортизация, материальные затраты и расходы на оплату труда. Существенные статьи прочих расходов (убытков) также подлежат обязательному раскрытию в примечаниях к отчетности.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 13. Обесценение активов

13.1 Общие положения

На каждую отчетную дату руководство определяет наличие признаков обесценения активов. Если выявлен хотя бы один такой признак, руководство Компании оценивает возмещаемую сумму, которая определяется как наибольшая из двух величин: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу актива и эксплуатационной ценности актива. Балансовая стоимость актива уменьшается до возмещаемой суммы; убыток от обесценения отражается в прибылях и убытках в сумме превышения балансовой стоимости актива над его возмещаемой стоимостью. Если произошло изменение расчетных оценок, в результате чего возмещаемая стоимость актива увеличилась, убыток от обесценения актива, признанный в прошлые отчетные периоды, сторнируется.

13.2 Определения

Активный рынок – это рынок, где соблюдаются все нижеперечисленные условия:

- 1) объекты сделок на рынке являются однородными;
- 2) обычно в любое время могут быть найдены желающие совершить сделку продавцы и покупатели; и
- 3) информация о ценах является общедоступной.

Балансовая стоимость – сумма, по которой актив отражается после вычета суммы накопленной амортизации и накопленного убытка от обесценения.

Генерирующая единица – это наименьшая идентифицируемая группа активов, обеспечивающая поступления денежных средств, которые в значительной степени независимы от притоков денежных средств от других активов или групп активов.

Корпоративные активы – это активы, кроме гудвила, которые вносят вклад в будущие поступления денежных средств, как рассматриваемой генерирующей единицы, так и других генерирующих единиц.

Затраты на продажу – это дополнительные затраты, которые прямо связаны с продажей актива или генерирующей единицы, за исключением финансовых затрат и расходов по подоходному налогу.

Амортизируемая стоимость – фактические затраты на приобретение актива или другая величина, отраженная в финансовой отчетности вместо фактических затрат, за вычетом ликвидационной стоимости.

Амортизация – это систематическое распределение амортизируемой суммы актива на протяжении срока его полезной службы.

Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу – это цена, которая была бы получена от продажи актива или генерирующей единицы или же выплачена для перевода обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки, за вычетом затрат на продажу.

Убыток от обесценения – это сумма, на которую балансовая стоимость актива или генерирующей единицы превышает его возмещаемую стоимость.

Возмещаемой стоимостью актива или генерирующей единицы является наибольшая из двух величин: его справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу или эксплуатационной ценности актива.

Эксплуатационная ценность актива – это приведенная стоимость будущих потоков денежных средств, получение которых ожидается от актива или генерирующей единицы.

Срок полезной службы – это:

- 1) период времени, на протяжении которого организация предполагает использовать актив; или
- 2) количество единиц производства или аналогичных единиц, которое организация ожидает получить от использования актива.

13.3 Учетные принципы

Обесценение финансовых активов

На каждую отчетную дату Компания определяет наличие каких-либо объективных признаков обесценения финансового актива или групп финансовых активов. В случае подтверждения таких признаков обесценения и когда убыток оказывает влияние на предполагаемые будущие потоки денежных средств от финансового актива, такой актив считается обесцененным.

Определяются следующие виды финансовых активов:

- 1) Финансовые активы, учитываемые по амортизированной стоимости;
- 2) Финансовые активы, учитываемые по стоимости приобретения;
- 3) Финансовые активы, имеющиеся в наличии для продажи

По финансовым активам, учитываемым по амортизированной стоимости, таким как, например займы, дебиторская задолженность или удерживаемые до погашения инвестиции, сумма убытка оценивается как разница между:

- 1) балансовой стоимостью актива; и
- 2) приведенной стоимостью будущих потоков денежных средств (за исключением будущих кредитных убытков, которые еще не были понесены), дисконтированной по первоначальной фактической ставке процента (фактическая ставка процента рассчитывается при первоначальном признании).

По финансовым активам, учитываемым по стоимости приобретения, сумма убытка от обесценения, оценивается как разница между:

- 1) балансовой стоимостью финансового актива; и
- 2) приведенной стоимостью предполагаемых будущих потоков денежных средств, дисконтированных по текущей рыночной норме прибыли для аналогичного финансового актива.

Когда снижение справедливой стоимости финансового актива, имеющегося в наличии для продажи, было признано в составе прочего совокупного дохода, и этот актив обесценен, накопленный в капитале совокупный убыток должен быть списан с капитала и признан в прибылях и убытках даже, если продолжается признание этого финансового актива.

Сумма совокупного убытка, который был списан с капитала и признан в прибылях и убытках, должна считаться как разница между:

- 1) стоимостью приобретения (за вычетом всех выплат основной суммы и амортизации); и
- 2) текущей справедливой стоимостью, за вычетом всех убытков от обесценения по данному финансовому активу, ранее признанных в прибылях и убытках.

Более подробно по обесценению финансовых активов, а также признакам обесценения финансовых активов, смотрите в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства».

Обесценение авансов

Авансы отражаются в отчетности по первоначальной стоимости. Признаками обесценения авансов могут служить следующие события:

- 1) Значительные финансовые затруднения контрагента
- 2) Нарушение договора контрагентом, например, нарушение сроков поставки
- 3) Возможность банкротства или иного рода финансовой реорганизации контрагента
- 4) Национальные или местные экономические условия, которые соотносятся с невозможностью исполнения обязательства контрагентом (например, негативные изменения в отрасли).

При наличии признаков обесценения авансов необходимо оценить, насколько вероятно, что активы, товары или услуги, относящиеся к авансам, не будут получены. Событие считается вероятным, если оно скорее будет иметь место, чем нет, то есть вероятность того, что событие произойдет, выше, чем вероятность того, что оно не произойдет.

Если вероятно то, что активы, товары или услуги, относящиеся к авансам, не будут получены, балансовая стоимость авансов должна быть списана в том объеме, в котором получение более не является вероятным и соответствующий убыток от обесценения отражен в прибыли или убытках за год.

Признаки, указывающие на возможное обесценение стоимости нефинансовых активов

По состоянию на каждую отчетную дату Компания проверяет наличие любых признаков, указывающих на возможное обесценение актива. При наличии признаков, указывающих на возможное обесценение актива, Компания производит расчет возмещаемой стоимости актива. Если признаки возможного обесценения отсутствуют, нет необходимости проводить оценку возмещаемой стоимости актива.

При этом независимо от наличия признаков, Компания ежегодно производит оценку возмещаемой стоимости для:

- 1) нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования;
- 2) нематериальных активов, не введенных в эксплуатацию (капитальные вложения в нематериальные активы);
- 3) гудвила, приобретенного в результате объединения бизнесов.

Компания рассматривает следующие признаки, как внутренние, так и внешние.

Внешние источники информации

- 1) в течение периода рыночная стоимость актива уменьшилась на существенно более значительную величину, чем можно было ожидать с течением времени или нормального использования.
- 2) значительные изменения, имевшие отрицательные последствия для Компании, произошли в течение периода или ожидаются в ближайшем будущем в технологических, рыночных, экономических или правовых условиях, в которых работает Компания, или на рынке, для которого предназначен актив.
- 3) в течение периода увеличились рыночные процентные ставки или другие рыночные нормы прибыли инвестиций, и эти увеличения, вероятно, повлияют на ставку дисконтирования, которая используется при расчете ценности использования актива, и существенно уменьшат его возмещаемую стоимость.
- 4) балансовая стоимость чистых активов Компании превышает его рыночную капитализацию.

Внутренние источники информации

- 1) имеются доказательства устаревания или физического повреждения актива.
- 2) значительные изменения, имевшие отрицательные последствия для Компании, произошли в течение периода или ожидаются в ближайшем будущем в степени или способе текущего или предполагаемого использования актива. К числу таких изменений относятся: простой актива, планы прекращения или реструктуризации деятельности, в которой используется актив, планы реализации актива до наступления ранее предполагавшейся даты выбытия, а также переоценка срока полезной службы актива из неопределенного в определенный.
- 3) внутренняя отчетность показывает, что текущие или будущие результаты использования актива хуже прогнозируемых.
- 4) прочие признаки возможного уменьшения стоимости актива:
 - денежные средства, необходимые для приобретения актива или его эксплуатации и обслуживания, существенно превышают ранее предусмотренные бюджетом;
 - чистые потоки денежных средств от актива существенно ниже, чем заложенные в бюджете;
 - прогнозируется чистый отток денежных средств за весь срок полезной службы актива.

Признаки обесценения инвестиций в дочерние компании, ассоциированные компании и совместные предприятия, которые учитываются по стоимости приобретения в отдельной финансовой отчетности Компании или её дочерних предприятий, определяются в соответствии с данным подразделом «Признаки, указывающие на возможное обесценение стоимости нефинансовых активов». Признаки обесценения инвестиций в дочерние, ассоциированные компании и совместные предприятия в консолидированной финансовой отчетности Компании или его дочерних предприятий, а также учитываемых в соответствии с МСФО (IAS) 39, определяются в соответствии с разделом 4 «Финансовые активы и обязательства».

При наличии признаков обесценения, оценка возмещаемой стоимости инвестиций в дочерние компании, ассоциированные компании и совместные предприятия, как в отдельной, так и в консолидированной финансовой

отчетности Компании или её дочерних предприятий, кроме учитываемых в соответствии с МСФО (IAS) 39, производится в соответствии с данным разделом.

При оценке признаков, указывающих на возможное обесценение, применяется принцип существенности. Оценка возмещаемой суммы не производится:

- 1) если анализ показывает, что возмещаемая сумма актива нечувствительна к одному (или более) из признаков, указывающих на возможное обесценение актива;
- 2) если изменения в рыночных процентных ставках существенно не повлияли на ставку дисконтирования и на возмещаемую сумму (например, увеличение поступлений денежных средств компенсировало рост процентной ставки);
- 3) если предыдущие вычисления показывают, что возмещаемая сумма актива значительно больше, чем балансовая стоимость при условии, что не произошло никаких событий, которые устранили бы эту разницу;
- 4) при снижении стоимости актива в результате пересмотра срока службы, изменения метода начисления износа, снижения ликвидационной стоимости актива.

Оценка возмещаемой стоимости

Возмещаемая стоимость – это наибольшее из двух значений: справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу и эксплуатационной ценности данного актива.

Если какая-либо из этих двух сумм превышает балансовую стоимость актива или равна ей, актив не обесценен, и расчет второй суммы не производится.

Наиболее точный показатель справедливой стоимости актива за вычетом затрат на продажу - это цена, оговоренная в имеющем обязательную силу соглашении о продаже, заключаемом между независимыми сторонами с учетом проростных издержек, которые непосредственно относились бы на выбытие актива.

Если имеющего обязательную силу соглашения о продаже не существует, но актив участвует в сделках купли-продажи на активном рынке, справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу равна рыночной цене актива минус затраты на выбытие. Подходящей для этих целей рыночной ценой обычно является текущая цена покупателя. В случае отсутствия текущей цены спроса для оценки справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу за основу может быть взята цена последней по времени сделки, при условии отсутствия значительных изменений в экономических условиях в период между датой сделки и датой, в которую проводится оценка.

В отсутствие имеющего обязательную силу соглашения о продаже или активного рынка для актива справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу основывается на наиболее точной имеющейся информации, отражающей сумму, которую может получить Компания на конец отчетного периода при выбытии актива в результате сделки между независимыми, осведомленными, желающими заключить сделку сторонами после вычета затрат на выбытие. При определении этой суммы, Компания учитывает результаты недавних сделок с аналогичными активами, совершенных в той же отрасли. Справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу не отражает вынужденной продажи, если только руководство не вынуждено осуществить немедленную продажу.

Если справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу не может быть определена ввиду отсутствия основы для надежной оценки, то за возмещаемую величину принимается его эксплуатационная ценность.

Расчет эксплуатационной ценности включает:

- 1) расчет будущего притока и оттока денежных средств, ожидаемых от дальнейшего использования актива, и в результате его выбытия в конце срока службы;
- 2) применение соответствующей ставки дисконтирования к будущим потокам денежных средств.

Определение будущих потоков денежных средства

Прогнозы денежных потоков:

- 1) основываются на разумных и подкрепленных доказательствами допущениях, которые отражают текущее состояние актива и представляют наилучшие оценки руководства относительно экономических условий, которые будут существовать на протяжении оставшегося срока службы актива;
- 2) основываются на последних имеющихся финансовых бюджетах и прогнозах, утвержденных руководством.

Будущие денежные потоки должны включать:

- 1) будущие денежные поступления от продолжающегося использования актива;

- 2) будущие денежные выплаты, необходимые для генерирования притоков денежных средств, связанных с продолжающимся использованием актива;
- 3) чистые денежные поступления, которые предполагается получить или выплатить при выбытии актива в конце срока полезного использования.

Будущие денежные потоки оцениваются для актива в его текущем состоянии и не должны включать расчетные будущие притоки и оттоки денежных средств, возникновение которых предполагается от:

- 1) будущей реструктуризации, к которой Компания еще не приступила, или обусловленных реструктуризацией снижением затрат и получением дополнительных выгод (смотрите раздел 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 данной учетной политики);
- 2) будущих капитальных затрат, которые увеличат производительность актива или соответствующих притоков денежных средств, которые возникнут в результате таких затрат;
- 3) финансовой деятельности;
- 4) поступления или выплаты корпоративного подоходного налога.

Реструктуризация – это программа, которая спланирована и контролируется руководством Компании и существенно изменяет либо:

- 1) масштаб деятельности Компании; либо
- 2) способ ведения этой деятельности.

Потоки денежных средств оцениваются в той валюте, в которой они будут генерироваться, а затем дисконтируются с помощью ставки дисконтирования, соответствующей для этой валюты. Компания переводит полученную приведенную стоимость, используя обменный валютный курс, действующий на дату расчета эксплуатационной ценности актива.

Ставка дисконтирования

Ставка дисконтирования – это ставка, применяемая к потокам денежных средств до вычета подоходного налога, которая отражает текущие рыночные оценки:

- 1) безрисковой ставки процента;
- 2) премии за риск;
- 3) инфляции.

Когда ставка, присущая активу, не может быть получена непосредственно на рынке, Компания использует для оценки ставки дисконтирования суррогатные данные.

Для оценки ставки дисконтирования, в качестве исходной точки, Компания принимает во внимание следующие показатели:

- 1) средневзвешенная стоимость капитала Компании (WACC), определенная с помощью таких методов, как модель оценки долгосрочных активов (CAPM);
- 2) приростная ставка процента на заемный капитал; и
- 3) другие рыночные ставки по займам.

Эти ставки, однако, корректируются:

- 1) для того, чтобы отражать способ, которым рынок будет оценивать конкретные риски, связанные с прогнозируемыми потоками денежных средств от актива; и
- 2) для того, чтобы исключить риски, которые не имеют отношения к прогнозируемым потокам денежных средств от актива или с учетом которых прогнозируемые потоки денежных средств уже скорректированы.

Учитываются такие риски, как страновой, валютный и ценовой.

Во избежание двойного учета ставка дисконтирования не отражает риски, на которые оценки будущих потоков денежных средств уже были скорректированы.

Ставка дисконтирования не зависит от структуры капитала Компании и способа, с помощью которого Компания финансирует покупку актива, потому что будущие потоки денежных средств, ожидаемые от актива, не зависят от способа финансирования Компании покупки актива.

Компания обычно использует единую ставку дисконтирования для оценки эксплуатационной ценности актива. Однако Компания использует отдельные ставки дисконтирования для разных будущих периодов в случаях, если эксплуатационная ценность актива чувствительна к разнице рисков для разных периодов или к структуре сроков процентных ставок.

Единицы, генерирующие потоки денежных средств

При невозможности оценить возмещаемую сумму отдельного актива оценивается возмещаемая сумма генерирующей единицы, к которой принадлежит данный актив.

Иногда есть возможность идентифицировать денежные потоки от конкретного актива, но эти потоки невозможно генерировать отдельно от других активов. В таких случаях актив не должен рассматриваться отдельно. Его следует рассматривать в составе единицы, генерирующей потоки денежных средств, к которой принадлежит данный актив.

Единица, генерирующая потоки денежных средств (далее «генерирующая единица») – это наименьшая идентифицируемая группа активов, которая обеспечивает притоки денежных средств в результате продолжающегося использования, в основном, независимых от притоков денежных средств от других активов или групп активов.

Если для продукции, которую производит актив или группа активов существует активный рынок, такой актив или группа активов должны определяться как генерирующая единица, даже если эта продукция или ее часть используются для внутренних потребностей.

Генерирующие единицы должны определяться последовательно от периода к периоду в отношении одних и тех же активов или групп активов, кроме случаев, когда изменение оправдано.

Правила, применяемые в отношении распределения гудвила на генерирующие единицы, приводятся ниже.

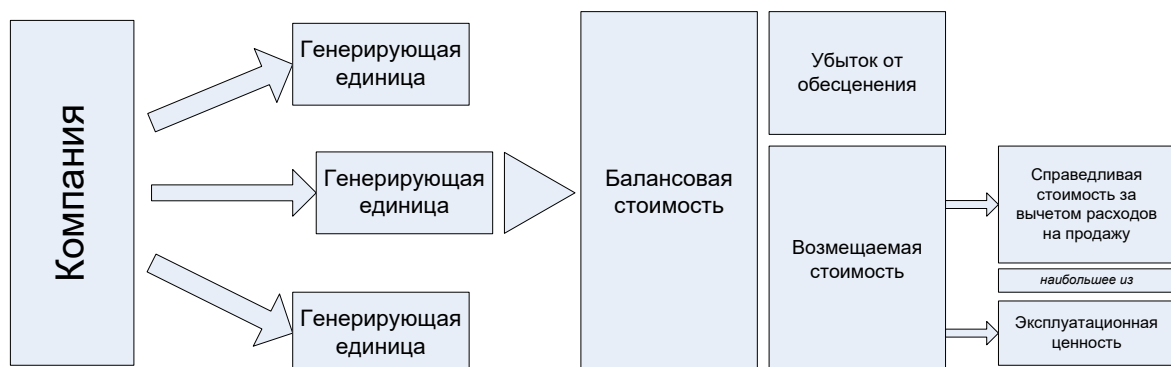
Компания проверяет активы, связанные с оценкой и разведкой на обесценение на уровне месторождения. Таким образом, уровень, идентифицируемый Компанией в целях тестирования активов по разведке и оценке на предмет обесценения, может состоять из одной или нескольких генерирующих единиц. Ни одна из генерирующих единиц или генерирующих групп, на которые распределяется актив по разведке и оценке, не должны быть больше операционного сегмента (смотрите раздел 4 «Сегментная отчетность» главы 3 учетной политики).

Возмещаемая стоимость и балансовая стоимость генерирующей единицы

Возмещаемая стоимость генерирующей единицы равняется большему значению из двух величин:

- 1) её справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие и
- 2) её эксплуатационной ценности.

Наглядно вышеупомянутое выглядит так:



Балансовая стоимость генерирующей единицы должна определяться в соответствии со способом определения возмещаемой стоимости генерирующей единицы.

Балансовая стоимость генерирующей единицы:

- 1) включает балансовую стоимость только тех активов, которые создают поступления денежных средств;
- 2) не включает балансовую стоимость любого признаваемого обязательства (за исключением тех случаев, когда возмещаемая стоимость генерирующей единицы не может быть определена без учета указанного обязательства).

Когда активы группируются для оценки возмещаемой стоимости, важно, чтобы в единицу, генерирующую потоки денежных средств, были включены все активы, которые создают соответствующие поступления денежных средств. В противном случае может показаться, что стоимость единицы, генерирующей потоки денежных средств, полностью возмещается в то время, как фактически имеет место убыток от обесценения.

В случаях, когда активы или обязательства (например, дебиторская задолженность или другие финансовые активы, кредиторская задолженность, пенсии или другие оценочные обязательства) вносят вклад в создание потоков или оттоков денежных средств единицы, возмещаемая стоимость определяется с учетом таких активов и обязательств. В таких случаях балансовая стоимость генерирующей единицы увеличивается на балансовую стоимость этих активов и уменьшается на балансовую стоимость этих обязательств.

В целях определения возмещаемой стоимости генерирующей единицы может возникнуть необходимость рассмотреть некоторые признанные обязательства. Это может произойти, если выбытие генерирующей единицы потребует от покупателя принятие на себя обязательства. В данном случае справедливой стоимостью за вычетом затрат на выбытие (или расчетные потоки денежных средств при окончательном выбытии) генерирующей единицы является расчетная продажная цена активов этой единицы вместе с обязательствами, за вычетом затрат по выбытию.

При этом для проведения сравнения между балансовой стоимостью генерирующей единицы и её возмещаемой стоимостью балансовая стоимость обязательства вычитается при определении как возмещаемой стоимости, так и балансовой стоимости актива.

Распределение гудвила на единицы, генерирующие потоки денежных средств

При проведении теста на обесценение гудвил, приобретенный в результате объединения бизнесов, должен относиться на каждую генерирующую единицу, которая получит экономическую выгоду в результате объединения бизнесов.

Каждая генерирующая единица или группа единиц должна:

- 1) представлять собой наименьший уровень, для которого возможно идентифицировать гудвил для целей внутреннего управления. В случаях, когда гудвил не может быть распределен между отдельными генерирующими единицами, он распределяется между группами, состоящими из нескольких единиц, генерирующих потоки денежных средств;
- 2) не быть больше, чем операционный сегмент (смотрите раздел 4 «Сегментная отчетность» главы 3 учетной политики).

Первоначальное распределение гудвила, возникшего в результате объединения бизнесов, должно быть завершено:

- 1) до окончания отчетного периода, в течение которого произошло объединение бизнесов или в случае, если это невозможно,
- 2) в течение первого годового периода, который начался после даты объединения.

Если факт объединения бизнесов может быть первоначально отражен в бухгалтерском учете только предварительно (условно) в том периоде, в течение которого произошло объединение, Компания:

- 1) ведет учет, используя предварительные (условные) оценки; и
- 2) корректирует указанные предварительные оценки в соответствии с фактическими оценками, определенными в течение двенадцати месяцев с даты объединения.

Кроме того, может оказаться невозможным завершить первоначальное распределение гудвила в течение отчетного периода, в котором произошло объединение бизнесов. В этом случае необходимо раскрытие в финансовой отчетности информации о величине гудвила, который остался нераспределенным на генерирующие единицы и причины, по которым это произошло.

В случае если гудвил был отнесен на генерирующую единицу, в состав которой входит вид деятельности, в отношении которого существуют планы Компании по выбытию (ликвидации), гудвил должен:

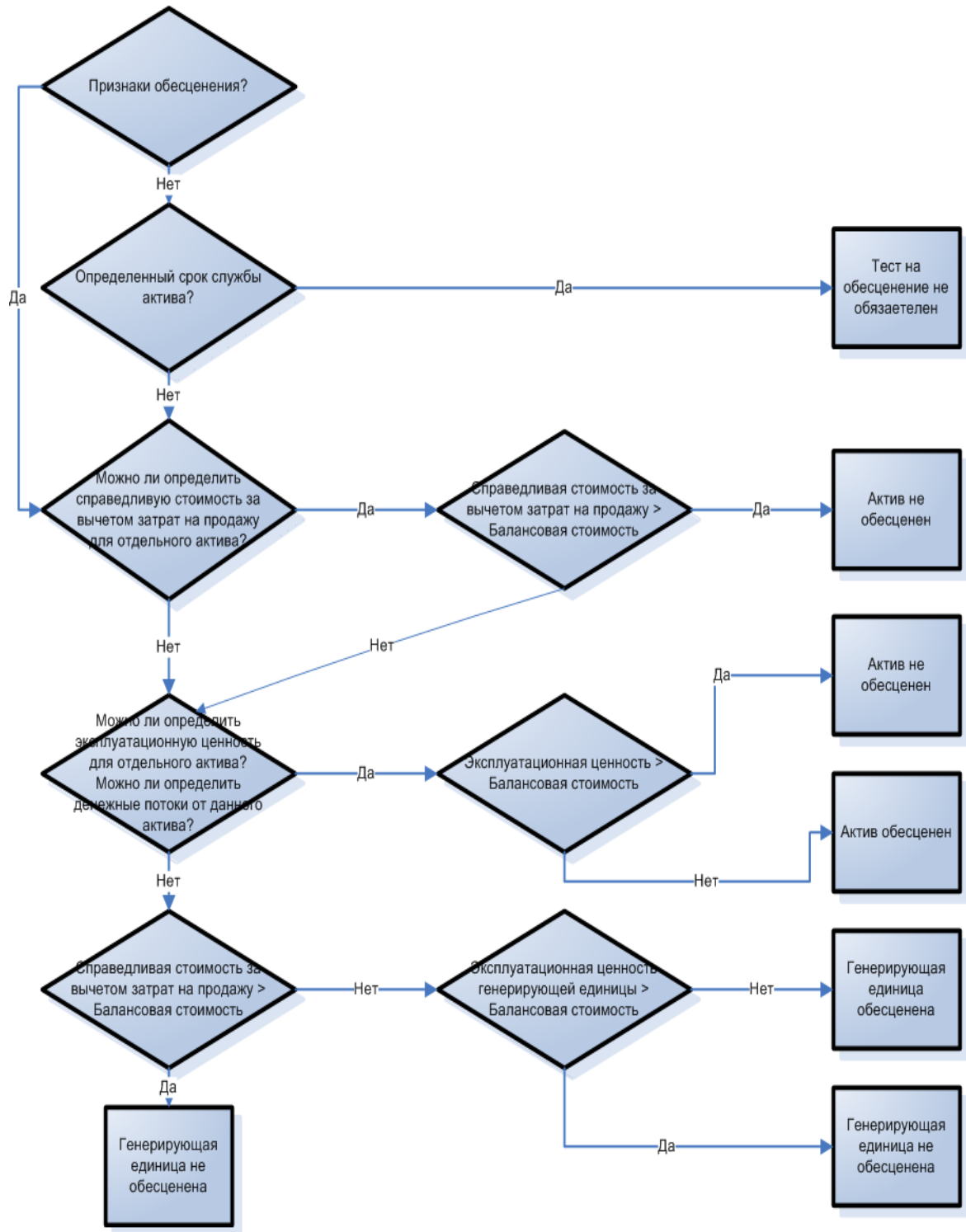
- 1) быть включен в балансовую стоимость группы выбытия для определения результата от выбытия; и

- 2) оцениваться пропорционально внутри группы выбытия (предназначенного для выбытия вида деятельности) и остающейся части единицы, генерирующей потоки денежных средств, если только Компания не может продемонстрировать экономически оправданный метод оценки.

Если Компания реорганизует свою отчетную структуру таким образом, что это изменит состав одной или нескольких генерирующих единиц, на которые был отнесен гудвил, должно быть произведено повторное отнесение гудвила на затронутые реорганизацией единицы. Такое повторное отнесение гудвила производится с использованием метода относительной стоимости, аналогичного методу, используемому при ликвидации Компанией деятельности, являющейся частью генерирующей единицы, если только Компания не сможет показать, что иной метод лучше отражает гудвил, ассоциируемый с реорганизованными единицами.

Тест на обесценение

Ниже представлена диаграмма, показывающая на какой момент необходимо провести тест на обесценение:



Проведение теста на обесценение генерирующих единиц с гудвиллом

Тесты на обесценение проводятся на том уровне, который отражает способ управления Компанией своей деятельностью.

Если генерирующая единица включает нематериальный актив с неограниченным сроком полезной службы или нематериальный актив, в настоящее время не готовый к использованию, эта генерирующая единица подлежит ежегодному тестированию на обесценение.

Если возмещаемая стоимость генерирующей единицы превышает балансовую стоимость данной единицы, то она не подлежит обесценению.

Проведение теста на обесценение корпоративных активов

Поскольку корпоративные активы сами по себе не создают движение денежных средств, возмещаемая стоимость отдельных корпоративных активов не может быть определена, если только руководство не примет решение о выбытии актива. Вследствие этого, если существуют признаки возможного обесценения корпоративного актива, возмещаемая стоимость определяется для генерирующей единицы или группы генерирующих единиц, к которой принадлежит этот актив, и сравнивается с балансовой стоимостью той генерирующей единицы или группы генерирующих единиц. При проверке генерирующей единицы на обесценение Компания идентифицирует все корпоративные активы, которые относятся к рассматриваемой генерирующей единице. Если часть балансовой стоимости корпоративного актива:

- 1) может быть обоснованно и последовательно отнесена на такую единицу, Компания сравнивает балансовую стоимость единицы, включая часть балансовой стоимости корпоративного актива, отнесенного на генерирующую единицу, с ее возмещаемой стоимостью.
- 2) не может быть обоснованно и последовательно отнесена на такую единицу, Компания:
 - сравнивает балансовую стоимость единицы, не включая корпоративный актив, с ее возмещаемой стоимостью и признает любой убыток от обесценения;
 - идентифицирует наименьшую группу генерирующих единиц, в которую входит рассматриваемая генерирующая единица и на которую может быть обоснованно и последовательно отнесена часть балансовой стоимости корпоративного актива; и,
 - сравнивает балансовую стоимость такой группы генерирующих единиц, включая часть балансовой стоимости корпоративного актива, отнесенного на такую группу единиц, с возмещаемой стоимостью этой группы единиц.

Выбор времени для проведения тестов на обесценение

Ежегодный тест на обесценение генерирующей единицы, на которую распределен гудвилл, может проводиться в любое время в течение отчетного периода при условии, что указанный тест проводится каждый год в одно и то же время.

Тест на обесценение для различных генерирующих единиц может проводиться в различные моменты времени.

Однако если часть гудвила или весь гудвилл, распределенный на генерирующую единицу, был приобретен в результате объединения бизнесов в течение текущего отчетного периода, эта генерирующая единица должна быть протестирована на предмет обесценения до окончания текущего отчетного периода.

Более низкий уровень генерирующих единиц тестируется до проведения тестов на более высоких уровнях:

- 1) если активы, составляющие генерирующую единицу, на которую распределен гудвилл, тестируются на обесценение в то же время, что и генерирующая единица, содержащая гудвилл, то в первую очередь должны тестироваться активы, а затем генерирующая единица, содержащая гудвилл;
- 2) аналогичным образом, в отношении отдельных генерирующих единиц, составляющих группы генерирующих единиц, на которые распределен гудвилл, тест на обесценение проводится раньше, чем для групп генерирующих единиц, содержащих гудвилл.

При проведении теста на обесценение генерирующей единицы в текущем периоде могут использоваться самые последние предыдущие расчеты возмещаемой стоимости при условии соблюдения следующих критериев:

- 1) с момента проведения последнего расчета в активах и обязательствах данной генерирующей единицы не произошло существенных изменений;
- 2) последний расчет показал, что возмещаемая стоимость существенно превышает балансовую стоимость генерирующей единицы; и
- 3) на основе анализа произошедших со времени последнего расчета возмещаемой стоимости событий и изменившихся с этого времени обстоятельств, маловероятно, что текущая возмещаемая стоимость окажется ниже балансовой стоимости генерирующей единицы.

Учет убытков от обесценения

Когда возмещаемая стоимость актива ниже его балансовой стоимости, балансовая стоимость такого актива должна быть снижена до уровня его возмещаемой стоимости. Это уменьшение представляет собой убыток от обесценения.

Убыток от обесценения признается как расход в прибылях и убытках в текущем отчетном периоде, если только актив не учитывается по переоцененной стоимости в соответствии с другим разделом.

Убыток от обесценения должен быть распределен между всеми активами генерирующей единицы в следующем порядке:

- 1) сначала на уменьшение балансовой стоимости любого гудвила, отнесенного на единицу, генерирующей потоки денежных средств;
- 2) затем убыток от обесценения распределяется между всеми активами единицы на пропорциональной основе (пропорционально балансовой стоимости каждого актива в этой единице).

При распределении убытка от обесценения необходимо следить за тем, чтобы балансовая стоимость актива не оказалась ниже наибольшей из следующих сумм:

- 1) справедливой стоимости за вычетом затрат на выбытие (если поддается определению);
- 2) эксплуатационной ценности актива (если поддается определению);
- 3) нуля.

После признания убытка от обесценения амортизационные отчисления в отношении актива, корректируются в будущих периодах с учетом новой балансовой стоимости актива, за вычетом его остаточной стоимости (при возникновении таковой), на регулярной основе в течение его оставшегося срока службы.

Восстановление убытков от обесценения

На конец каждого отчетного периода производится оценка наличия признаков, указывающих на то, что убыток от обесценения актива, отличного от гудвила, признанный в предыдущие годы, возможно больше не существует или уменьшился, следует принимать во внимание внешние и внутренние источники информации упомянутые ранее.

Убыток от обесценения, признанный в предшествующие периоды, восстанавливается только в том случае, если имели место изменения в оценках, используемых при определении возмещаемой стоимости актива, с тех пор как в последний раз был признан убыток от обесценения актива. В целях восстановления убытка от обесценения необходимо увеличить балансовую стоимость актива до его возмещаемой стоимости. Данное увеличение является восстановлением убытка от обесценения.

При восстановлении убытка для отдельного актива балансовая стоимость актива, увеличившаяся в результате восстановления не должна превышать то значение балансовой стоимости, которое было бы определено, если бы в предшествующие периоды не признавался убыток от обесценения. Восстановление убытка от обесценения должно незамедлительно признаваться в прибылях и убытках.

После того, как произошло восстановление убытка от обесценения, осуществляется корректировка амортизационных начислений для соответствующего актива на будущие периоды в целях равномерного списания скорректированной балансовой стоимости актива за вычетом его ликвидационной стоимости на протяжении оставшегося срока полезной службы актива.

При восстановлении убытка от обесценения для генерирующей единицы распределение идет на активы единицы, за исключением гудвила, пропорционально балансовой стоимости указанных активов.

В результате распределения восстановленного убытка от обесценения генерирующей единицы балансовая стоимость актива не должна превышать наименьшей величины из двух значений:

- 1) его возмещаемой суммы (если ее возможно определить); и
- 2) балансовой стоимости, которая была бы определена (за вычетом амортизации), если бы в предыдущие периоды не был признан убыток от обесценения актива.

Величина восстановления убытка от обесценения, которая в противном случае была бы распределена на актив, распределяется пропорционально на другие активы генерирующей единицы, за исключением гудвила.

Убыток от обесценения гудвила не подлежит восстановлению в последующие периоды.

13.4 Раскрытие информации

Для каждого класса активов в финансовой отчетности должна быть раскрыта сумма, признанная в прибылях и убытках, а также указание соответствующей строки отчета о совокупном доходе, в котором признана сумма убытков, в отношении:

- 1) убытков от обесценения;
- 2) восстановления убытков от обесценения.

Для отдельного актива (группы активов, генерирующей потоки денежных средств), в отношении которых в течение периода был признан или восстановлен убыток от обесценения, необходимо раскрыть следующее:

- 1) события или обстоятельства, которые привели к признанию или восстановлению убытка от обесценения;
- 2) сумму убытка от обесценения, признанного или восстановленного;
- 3) для отдельного актива - описание актива и отчетный сегмент, к которому относится данный актив;
- 4) для генерирующей единицы: описание генерирующей единицы (например, является ли она производственной линией, заводом, хозяйственной операцией, географическим регионом или отчетным сегментом);
- 5) сумма убытка от обесценения, признанного или восстановленного:
 - по видам активов; и
 - по отчетным сегментам;
- 6) если группирование активов с целью определения генерирующей единицы изменилось с момента предыдущей оценки возмещаемой стоимости этой группы, Компания раскрывает предыдущий и настоящий способ группирования активов и причины такого изменения;
- 7) возмещаемую стоимость актива (генерирующей единицы) и то, является ли возмещаемая стоимость актива (генерирующей единицы) его справедливой стоимостью за вычетом затрат на продажу или эксплуатационной ценностью;
- 8) уровень иерархии справедливой стоимости, к которому оценка справедливой стоимости актива (генерирующей единицы) была в целом отнесена (без учета того, являются ли «затраты на выбытие» наблюдаемыми);
- 9) если возмещаемая стоимость является справедливой стоимостью за вычетом затрат на продажу, раскрывается способ её определения (например, была ли она определена на основании рыночной информации или каким-то иным способом). Если имело место изменение в модели оценки, необходимо раскрыть информацию о данном изменении и его причине (причинах); и
- 10) каждое из ключевых допущений, на основании которых определялась справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу; и, в случае, если справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу оценивалась с использованием модели оценки по приведенной стоимости, информацию о ставках дисконта, примененных при определении текущей и предыдущей оценок;
- 11) если возмещаемая сумма является эксплуатационной ценностью, должны указываться ставки дисконта, используемые в текущей оценке и в предыдущей оценке (если имеется) эксплуатационной ценности.

По совокупным признанным и восстановленным убыткам от обесценения раскрывается следующая информация:

- 1) основные классы активов, подвергшиеся обесценению (или по которым было восстановлено ранее признанное обесценение); и
- 2) основные события и обстоятельства, которые привели к признанию (восстановлению) убытков от обесценения.

Если часть гудвила, приобретенная в результате объединения бизнесов в течение отчетного периода, не была отнесена на отчетную дату ни к одной из генерирующих единиц, указывается сумма нераспределенного гудвила и описываются причины, по которым эта сумма остается нераспределенной.

В отношении каждой генерирующей единицы, (или группы генерирующих единиц), для которых балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, распределенная на эту генерирующую единицу, (или группу генерирующих единиц), является существенной по сравнению с общей балансовой стоимостью гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, представляется следующая информация:

- 1) балансовая стоимость гудвила, отнесенного на генерирующую единицу (группу единиц);
- 2) балансовая стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком использования, отнесенных на генерирующую единицу (группу единиц);
- 3) основа определения возмещаемой стоимости генерирующей единицы (группы единиц) (т.е. эксплуатационная ценность или справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу);
- 4) если возмещаемая стоимость генерирующей единицы (группы единиц) основана на эксплуатационной ценности, приводится следующая информация:
 - описание всех ключевых допущений, принятых руководством для подготовки прогноза денежных потоков за период, охваченный текущими бюджетами/планами (ключевые допущения – это допущения, по отношению к которым возмещаемая стоимость генерирующей единицы наиболее изменчива);
 - описание подхода руководства к определению значения каждого ключевого допущения; отражают ли эти значения прошлый опыт и/или соответствуют ли данным внешних источников, если это уместно. Если нет, указать, как и почему они отличаются от прошлого опыта и/или данных внешних источников информации;
 - период прогнозирования денежных потоков на основе финансовых планов/бюджетов, утвержденных руководством, и, если период, использованный для генерирующей единицы (группы единиц), превышает пять лет, обоснование использования более длительного периода;
 - темпы роста, использованные для экстраполяции прогноза денежных потоков за пределы периода, охваченного текущими бюджетами/планами, и, если имеет место быть, обоснование темпа роста, превышающего средний долгосрочный темп роста по продуктам, отраслям и странам, в которых Компания ведет деятельность, или по рынку, к которому относится данная генерирующая единица (группа единиц);
 - ставка (ставки) дисконтирования, применяемая к прогнозам денежных потоков;
- 5) если возмещаемая стоимость генерирующей единицы является справедливой стоимостью за вычетом затрат на продажу, раскрывается методика, использованная для определения справедливой стоимости за вычетом затрат на продажу. Если справедливая стоимость за вычетом затрат на продажу определена не на основе наблюдаемых рыночных цен, раскрывается следующая информация:
 - описание всех ключевых допущений, на основе которых руководство рассчитало справедливую стоимость за вычетом затрат на продажу (ключевые допущения – это допущения, по отношению к которым возмещаемая сумма генерирующей единицы наиболее изменчива); и
 - описание подхода руководства к определению значения каждого ключевого допущения; отражают ли значения прошлый опыт и/или соответствуют ли данным внешних источников информации, если это уместно. Если нет, указать, как и почему они отличаются от прошлого опыта и/или данных внешних источников информации.

Если руководство Компании определяет справедливую стоимость за вычетом затрат на продажу посредством дисконтирования потоков денежных средств, в отчетности необходимо раскрыть следующую информацию:

- 1) период, в течение которого руководство прогнозирует денежные потоки.
- 2) темп роста, используемый для экстраполяции прогнозов потоков денежных средств.
- 3) ставки дисконтирования, применяемые для прогнозов денежных средств.

Если обоснованно ожидать изменение какого-либо ключевого допущения, на основе которого руководство Компании определяло возмещаемые суммы генерирующих единиц, которое привело бы к превышению балансовой стоимости генерирующей единицы, над возмещаемой стоимостью, раскрывается:

- 1) разница между возмещаемой стоимостью генерирующей единицы и балансовой стоимостью;
- 2) принятые значения ключевых допущений; и сумма, на которую должно измениться значение ключевого допущения с учетом последующего влияния этого изменения на другие переменные, лежащие в основе оценки возмещаемой стоимости, с тем, чтобы возмещаемая стоимость была равна балансовой стоимости.

Если часть или вся балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования распределяется между несколькими генерирующими единицами (группой единиц) и сумма, каждый раз приходящаяся на генерирующую единицу (группу единиц), не является существенной, по сравнению с общей балансовой стоимостью гудвила или нематериальных активов с неограниченным сроком службы Компании, этот факт раскрывается и указывается общая сумма гудвила или нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, приходящаяся на эти генерирующие единицы (группу единиц).

Если возмещаемая стоимость нескольких генерирующих единиц (группы единиц) основана на одних и тех же ключевых допущениях, и общая балансовая стоимость гудвила или нематериальных активов с определенным сроком полезного использования распределяется на эти генерирующие единицы и является существенной, Компания раскрывает этот факт и указывает:

- 1) общую балансовую стоимость нематериальных активов с неопределенным сроком полезного использования, распределенную на эти генерирующие единицы (группу единиц);
- 2) описание ключевого допущения (ключевых допущений);
- 3) описание подхода руководства к определению значения каждого ключевого допущения; отражают ли эти значения прошлый опыт и/или соответствуют ли данным внешних источников, если это уместно. Если нет, указать, как и почему они отличаются от прошлого опыта и/или данных внешних источников информации; и
- 4) если возможно ожидать изменение какого-либо ключевого допущения, которое привело бы к превышению балансовой стоимости генерирующей единицы (группы единиц) над возмещаемой стоимостью, раскрывается:
 - разница между возмещаемой стоимостью генерирующей единицы и балансовой стоимостью;
 - принятые значения ключевых допущений; и
 - сумма, на которую должно измениться значение ключевого допущения, с учетом последующего влияния этого изменения на другие переменные, лежащие в основе оценки возмещаемой суммы, с тем, чтобы возмещаемая стоимость (группы единиц) была равна балансовой стоимости.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 14. Аренда

14.1 Общие положения

Операционная аренда. В случаях, когда Компания является арендатором по договору аренды, не предусматривающему переход от арендодателя к Компании практически всех рисков и выгод, возникающих из права собственности, общая сумма арендных платежей отражается как расход прямыми методом в течение всего срока аренды, если только другой систематический подход не обеспечивает более адекватное отражение графика получения выгод пользователем. Срок аренды – это не подлежащий досрочному прекращению период, на который арендатор заключил договор аренды актива, а также дополнительные периоды, на которые арендатор имеет право продлить аренду актива с дополнительной оплатой или без нее в соответствии с договором аренды, если на дату начала арендных отношений можно обоснованно считать, что арендатор реализует такое право.

В случаях, когда активы сдаются Компанией на условиях операционной аренды, арендные платежи к получению признаются как арендный доход прямыми методом в течение всего срока аренды, если только другой систематический подход не обеспечивает более адекватное отражение графика получения выгод пользователем.

Дебиторская задолженность по финансовой аренде. В случаях, когда Компания является арендодателем по договору аренды, предусматривающему переход к арендатору практически всех рисков и выгод, возникающих из права собственности, переданные в аренду активы, отражаются как дебиторская задолженность по финансовой аренде и признаются в сумме, равной чистой инвестиции в аренду. Дебиторская задолженность по финансовой аренде первоначально отражается на дату, когда у арендатора возникает право реализации прав на использование арендуемого актива, с применением ставки дисконтирования, определенной на дату начала арендных отношений (т.е. наиболее ранней из дат заключения договора аренды или возникновения обязательства сторон в отношении основных условий аренды).

Разница между валовой инвестицией в аренду и чистой инвестицией в аренду представляет собой незаработанный финансовый доход. Данный доход признается в течение срока аренды с использованием метода чистых инвестиций (до налогообложения), который предполагает постоянную норму доходности Компании в течение каждого периода. Первоначальные прямые затраты по заключению сделки финансовой аренды включаются в первоначальную оценку стоимости дебиторской задолженности по финансовой аренде и относятся на уменьшение доходов, признаваемых в течение периода аренды. Финансовый доход от аренды отражается в составе прочих операционных доходов в прибылях и убытках.

Убытки от обесценения отражаются в прибылях и убытках по мере возникновения убытков в результате одного или более событий («события, приводящие к убытку»), имевших место после первоначального признания дебиторской задолженности по финансовой аренде. Для определения наличия объективных признаков убытка от обесценения Компания использует те же основные критерии, что и для кредитов, отражаемых по амортизированной стоимости. Убытки от обесценения учитываются на счете резервов и рассчитываются как разница между балансовой стоимостью дебиторской задолженности и величиной приведенной стоимости ожидаемых потоков денежных средств (которые не включают будущие потери по кредиту, которые еще не были понесены), рассчитанных с использованием процентных ставок, по которым производился расчет финансовой аренды. Расчетные будущие потоки денежных средств отражают денежные потоки, которые могут возникнуть в результате приобретения и продажи сдаваемых в аренду активов.

Обязательства по финансовой аренде. В тех случаях, когда Компания является арендатором по договору аренды, при которой происходит передача Компании практически всех рисков и выгод, связанных с владением, арендуемые активы капитализируются в составе основных средств на дату начала срока аренды по наименьшей из двух величин: справедливой стоимости арендованных активов и приведенной стоимости минимальных арендных платежей, при этом каждая из указанных стоимостей определяется на дату начала арендных отношений. Сумма каждого арендного платежа распределяется между погашением суммы обязательства и финансовыми расходами таким образом, чтобы обеспечить постоянную величину процентной ставки на непогашенный остаток задолженности по финансовой аренде.

Арендные обязательства, относящиеся к сданным в аренду активам, включаются в состав заемных средств. Затраты на выплату процентов, входящие в состав арендных платежей, отражаются в прибылях и убытках по строке финансовые расходы в течение срока аренды по методу эффективной ставки процента. Активы, приобретенные по договорам финансовой аренды, амортизируются в течение срока их полезного использования или срока аренды, если он более короткий, если у Компании нет обоснованной уверенности в том, что она получит право собственности на этот актив на момент окончания срока аренды.

14.2 Определения

Следующие термины используются в данном разделе в указанных значениях:

Аренда – это договор, по которому арендодатель передает арендатору в обмен на арендную плату или серию платежей право на использование актива в течение согласованного срока.

Финансовая аренда – это аренда, по условиям которой происходит переход практически всех рисков и выгод, сопутствующих владению активом. Право собственности в конечном итоге может как передаваться, так и не передаваться.

Операционная аренда – это аренда, которая не является финансовой арендой.

Аренда без права досрочного прекращения – это договор аренды, который может быть аннулирован только в следующих случаях:

- 1) при наступлении какого-то маловероятного непредвиденного события;
- 2) с разрешения арендодателя;
- 3) если арендатор заключает новое соглашение об аренде того же или эквивалентного актива с тем же самым арендодателем; или
- 4) в случае уплаты арендатором дополнительной суммы, размер которой таков, что на дату начала арендных отношений ее продолжение можно обоснованно считать вероятным.

Дата начала арендных отношений – это более ранняя из следующих дат: даты заключения договора аренды и даты принятия сторонами обязательств в отношении основных условий аренды. На эту дату:

- 1) аренда классифицируется как операционная или финансовая; и
- 2) в случае финансовой аренды, определяются суммы, подлежащие признанию на начало срока аренды.

Начало срока аренды — дата, начиная с которой арендатор получает возможность реализовать свое право на использование актива, являющегося предметом аренды. Это дата первоначального признания аренды (т. е. признания соответствующих активов, обязательств, доходов или расходов, возникающих в связи с арендой).

Срок аренды – не подлежащий досрочному прекращению период, на который арендатор, в соответствии с договором, арендует актив, а также любые дополнительные периоды, на которые арендатор вправе продлить аренду актива с дополнительной оплатой или без нее, если на дату начала арендных отношений можно обоснованно считать, что арендатор реализует это право.

Минимальные арендные платежи – платежи на протяжении срока аренды, которые требуются или могут быть потребованы от арендатора, за исключением условной арендной платы, затрат на обслуживание и налогов, подлежащих оплате арендодателем и возмещаемых ему, наряду со следующими суммами:

- 1) применительно к арендатору: суммами, гарантированными арендатором или стороной, связанной с арендатором; или
- 2) применительно к арендодателю: остаточной стоимостью, гарантированной арендодателю:
 - арендатором;
 - стороной, связанной с арендатором; либо
 - третьей стороной, не связанной с арендодателем, которое в финансовом отношении способно выполнить обязательства по гарантии.

Однако, если арендатор имеет право на покупку актива по цене, которая, как ожидается, будет в достаточной степени ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, что на дату начала арендных отношений можно обоснованно ожидать реализации этого права, то минимальные арендные платежи включают минимальные платежи, подлежащие выплате на протяжении срока аренды до предполагаемой даты реализации вышеупомянутого права на покупку, и платеж, необходимый для реализации этого права.

Справедливая стоимость – это сумма, на которую можно обменять актив или урегулировать обязательство при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами.

Срок экономической службы – это:

- 1) период времени, в течение которого ожидается использование актива в экономических целях одним или более пользователями; или
- 2) количество единиц продукции или аналогичных единиц, которое организация ожидает получить от использования актива одним или более пользователями.

Срок полезной службы – это расчетный оставшийся период с начала срока аренды, не ограниченный сроком аренды, на протяжении которого организация предполагает получать экономические выгоды от использования актива.

Гарантированная остаточная стоимость – это:

- 1) применительно к арендатору: та часть остаточной стоимости, которая гарантируется арендатором, или, связанной с ним стороной (величина гарантии при этом равняется максимальной сумме, которая может подлежать выплате); и
- 2) применительно к арендодателю: та часть остаточной стоимости, которая гарантируется арендатором или не связанной с арендодателем третьей стороной, в финансовом отношении способной выполнить обязательства по гарантии.

Негарантированная остаточная стоимость – это та часть остаточной стоимости арендуемого актива, получение которой арендодателем не гарантировано или гарантировано только стороной, связанной с арендодателем.

Первоначальные прямые затраты представляют собой дополнительные затраты, непосредственно связанные с согласованием условий договора аренды и заключением договора аренды, за исключением таких затрат, понесенных арендодателями, являющимися производителями или дилерами.

Валовая инвестиция в аренду – это совокупность:

- 1) минимальных арендных платежей, причитающихся к получению арендодателем по договору финансовой аренды, и
- 2) негарантированной остаточной стоимости, причитающейся арендодателю.

Чистая инвестиция в аренду представляет собой валовую инвестицию в аренду, дисконтированную по ставке процента, подразумеваемой в договоре аренды.

Незаработанный финансовый доход – это разница между:

- 1) валовой инвестицией в аренду; и
- 2) чистой инвестицией в аренду.

Ставка процента, подразумеваемая в договоре аренды – это ставка дисконта, применение которой на дату начала арендных отношений обеспечивает такое положение, что совокупная приведенная стоимость (а) минимальных арендных платежей; и (б) негарантированной остаточной стоимости становится равной сумме (i) справедливой стоимости арендованного актива и (ii) первоначальных прямых затрат арендодателя.

Расчетная процентная ставка по договору аренды – это ставка процента, которую арендатору пришлось бы платить по аналогичной аренде или, если таковую определить невозможно, ставка на дату начала арендных отношений, которую арендатор должен был бы платить по займам, полученным на аналогичный срок и с аналогичным обеспечением, в объеме, необходимом для покупки актива.

Условная арендная плата – это та часть арендных платежей, которая не зафиксирована в виде определенной суммы, а основана на будущей величине фактора, изменение которого не связано с течением времени (например, процент от будущих продаж, будущий объем использования, будущие индексы цен, будущие рыночные ставки процента).

Для того, чтобы оценить является ли соглашение арендой, должны быть соблюдены следующие условия:



Договор об аренде или обязательство в отношении основных условий аренды может включать положение, предусматривающее корректировку арендных платежей на изменения стоимости сооружения или приобретения арендуемого имущества, или на изменения в некоторых других оценках затрат или стоимости, например, общего уровня цен, или затрат арендодателя на финансирование аренды, в течение периода между датой начала арендных отношений и началом срока аренды. В таком случае считается, что последствия любых подобных изменений наступили на дату начала арендных отношений.

Классификация аренды основывается на том, в какой степени риски и выгоды, сопутствующие владению арендуемым активом, находятся у арендатора и арендодателя. Риски включают возможности потерь из-за простоя или технологического устаревания актива, а также из-за колебаний доходности по причине изменений экономических условий. Выгоды могут связываться с ожиданием прибыли от операций в течение срока экономической службы актива и доходов от повышения стоимости актива или реализации его остаточной стоимости.

Классификация аренды производится на дату начала арендных отношений. При изменении условий аренды, кроме заключения нового договора аренды, которые привели бы к другой классификации аренды, если бы данные изменения действовали на дату начала арендных отношений, пересмотренный договор рассматривается как новый договор на протяжении всего срока его действия.

14.3 Учетные принципы. Финансовая аренда

Классификация аренды в качестве финансовой или операционной должно основываться на содержании операции, а не на форме договора. Аренда классифицируется как финансовая аренда, если она подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Аренда классифицируется как операционная аренда, если она не подразумевает передачу практически всех рисков и выгод, связанных с владением активом. Примеры ситуаций, которые, в отдельности или в совокупности, как правило, ведут к необходимости рассматривать аренду в качестве финансовой таковы:

- 1) к концу срока аренды право собственности переходит к арендатору;
- 2) арендатор имеет право на покупку арендуемого актива по цене, которая, как ожидается, будет значительно ниже справедливой стоимости на дату реализации этого права, а на дату начала арендных отношений существует обоснованная вероятность того, что это право будет реализовано;
- 3) срок аренды составляет большую часть срока экономической службы актива, даже если право собственности не передается;
- 4) на дату начала арендных отношений приведенная стоимость минимальных арендных платежей составляет, по крайней мере, основную часть справедливой стоимости арендуемого актива; и
- 5) арендованные активы носят такой специализированный характер, так что только арендатор может использовать их без значительных модификаций.

Индикаторами ситуаций, которые в отдельности или в совокупности также могли бы обусловить классификацию аренды в качестве финансовой аренды, являются следующие:

- 1) если у арендатора есть право на досрочное расторжение договора аренды, связанные с расторжением убытки арендодателя относятся на арендатора;
- 2) прибыли или убытки от колебаний справедливой стоимости остаточной стоимости причитаются арендатору (например, в форме скидки с арендной платы, равной большей части выручки от продаж в конце срока аренды);
- 3) арендатор имеет возможность продлить аренду на второй период с арендной платой значительно ниже рыночного уровня.

В отличие от операционной, финансовая аренда является долгосрочной, т.е. по существу представляет собой приобретение активов в рассрочку с оплатой имущества по частям и переходом практически всех рисков и выгод, связанных с использованием арендуемого имущества, к арендатору.

Финансовая аренда для арендатора служит одновременно заимствованием фондов и приобретением амортизируемых активов, т.е. арендатором, соответственно, учитываются, с одной стороны, обязательства, с другой стороны - соответствующие активы. Арендодатель продает имущество в обмен на ряд денежных поступлений в будущем (по срокам, предусмотренным договором финансовой аренды).

Учет финансовой аренды у арендатора

На начало срока аренды арендаторы должны признавать финансовую аренду в качестве активов и обязательств в своем бухгалтерском балансе в суммах, равных справедливой стоимости арендуемого имущества, или, если она ниже - приведенной стоимости минимальных арендных платежей, величина каждой из которых определяется на дату начала арендных отношений.

При расчете приведенной стоимости минимальных арендных платежей ставкой дисконтирования является процентная ставка, подразумеваемая в договоре аренды, если ее практически возможно определить; в противном случае, должна использоваться расчетная процентная ставка для арендатора.

Первоначальные прямые затраты часто возникают в связи со спецификой арендной деятельности, такой как согласование условий и обеспечение исполнения договора аренды. Затраты, определенные как непосредственно связанные с деятельностью, осуществленной арендатором в связи с финансовой арендой, включаются в стоимость арендуемого актива.

Для целей последующего учета, сумма арендной платы распределяется на две составляющие – погашения суммы основного долга (обязательств Компании по финансовой аренде, отраженных в пассиве) и финансовых расходов (проценты за пользование активом). Условная арендная плата начисляется в качестве расходов в тех отчетных периодах, в которых она возникает.

Финансовые расходы должны распределяться по периодам в течение срока аренды таким образом, чтобы в каждом периоде получилась постоянная ставка процента на непогашенный остаток задолженности по финансовой аренде.

Помимо финансовых расходов, связанных с финансовой арендой, Компания также должна отражать амортизацию соответствующих арендованных объектов. При наличии объективной уверенности, что арендатор получит право собственности на актив к концу срока аренды, начисление амортизации на арендованные объекты основных средств совпадает с общими принципами начисления амортизации, описанными в разделе 1 «Основные средства» главы 2. В противном случае, амортизация начисляется на протяжении более короткого из двух сроков: срока договора аренды и срока полезной службы объекта.

Учет финансовой аренды у арендодателя

Арендодатель должен признавать актив, находящийся в финансовой аренде, в своем бухгалтерском балансе в составе дебиторской задолженности в сумме, равной чистым инвестициям в аренду, а актив еще не переданный в финансовую аренду на отчетную дату, но приобретенный с целью дальнейшей передачи в финансовую аренду, на счете запасов по стоимости приобретения.

Финансовые доходы должны распределяться по периодам в течение срока аренды таким образом, чтобы в каждом периоде получилась постоянная норма доходности по чистым инвестициям арендодателя в финансовую аренду.

Первоначальные прямые затраты представляют собой дополнительные издержки, связанные с подготовкой и заключением договора аренды, за исключением случаев, когда такие затраты несут арендаторы в лице производителей или дилеров.

Внутренние расходы, которые не являются дополнительными такие, как управление, расходы по сбыту и общие накладные расходы должны списываться по мере их возникновения. Следующие расходы, как правило, квалифицируются как первоначальные прямые расходы:

- 1) внешние расходы, такие, как комиссионные затраты, юридические затраты, организационные расходы и брокерские сборы;
- 2) другие комиссии и бонусы, выплачиваемые при ведении бизнеса для достижения объемов продаж.

При финансовой аренде, не связанной с арендодателями в лице производителей и дилеров, первоначальные прямые затраты включаются в первоначальную оценку дебиторской задолженности по финансовой аренде и уменьшают сумму дохода, признаваемого на протяжении срока аренды. Подразумеваемая договором аренды ставка процента определена таким образом, что первоначальные прямые затраты включаются в дебиторскую задолженность по финансовой аренде; нет необходимости в их отдельном включении. Затраты, которые несут арендодатели в лице производителей или дилеров в связи с подготовкой и заключением договоров аренды, исключаются из определения первоначальных прямых затрат. В результате они исключаются из чистой инвестиции в аренду и признаются расходом, на момент признания прибыли от продаж, который при финансовой аренде, как правило, совпадает с началом срока аренды.

14.4 Учетные принципы. Операционная аренда

Учет операционной аренды у арендатора

При операционной аренде переход права собственности на арендуемое имущество не происходит, и имущество продолжает отражаться в бухгалтерском балансе у арендодателя.

При операционной аренде арендные платежи (за исключением затрат на приобретение услуг, таких, как страхование и техническое обслуживание) признаются в качестве расходов с распределением на прямолинейной основе, если только другой систематический подход не обеспечивает более адекватного отражения графика получения выгод пользователем, даже если платежи производятся не на этой основе.

Учет операционной аренды у арендодателя

Арендодатель должен отражать активы, переданные в операционную аренду, в своем бухгалтерском балансе на счетах основных средств либо инвестиционной собственности в зависимости от вида таких активов.

Доход от операционной аренды должен отражаться в прибылях и убытках арендодателя в составе доходов прямолинейным методом в течение срока аренды, если только другой систематический подход не обеспечивает более адекватное отражение графика получения выгод пользователем.

Первоначальные прямые затраты, которые несут арендодатели в связи с подготовкой и заключением договоров операционной аренды, подлежат включению в балансовую стоимость арендуемого актива и признанию расходом на протяжении срока аренды на той же основе, что и арендный доход. Важно, что первоначальные прямые расходы амортизируются отдельно от актива, так как они будут признаны в качестве расходов в течение срока аренды, а не в течение срока полезной службы актива. Срок аренды может быть значительно короче, чем срок полезной службы актива.

Операционная аренда – стимулы

При согласовании условий нового или возобновленного договора операционной аренды арендодатель может предлагать арендатору стимулы для заключения договора. Примерами таких стимулов являются разовые выплаты денежных средств арендатору или возмещение или принятие арендодателем обязательств по возмещению затрат, понесенных арендатором (например, затраты на передислокацию, неотделимые улучшения арендуемого имущества и затраты, связанные с обязательствами арендатора по ранее заключенным договорам аренды). Альтернативным стимулом может служить освобождение арендатора от арендных платежей за начальные периоды срока аренды или согласование льготного размера арендных платежей в отношении таких периодов.

Все стимулы для заключения нового или возобновленного договора операционной аренды должны признаваться в качестве неотъемлемой части чистого возмещения за право пользования активом, являющимся предметом аренды, вне зависимости от характера стимула или от графика платежей.

Арендодатель должен признавать агрегированные затраты на стимулы как уменьшение доходов от аренды с распределением их на прямолинейной основе на протяжении всего срока аренды, за исключением случаев, когда другой систематический подход обеспечивает более адекватное отражение графика уменьшения выгод от актива, являющегося предметом аренды.

Арендатор должен признавать агрегированные выгоды от стимулов как уменьшение расходов по аренде с распределением их на прямолинейной основе на протяжении всего срока аренды, за исключением случаев, когда другой систематический подход обеспечивает более адекватное отражение графика получения арендатором выгоды от использования актива, являющегося предметом аренды.

14.5 Раскрытие информации

Раскрытие информации при аренде актива Компанией и её дочерними компаниями

Если Компания и его дочерние компании являются арендаторами, то они раскрывают следующую информацию.

Применительно к финансовой аренде, в дополнение к раскрытиям, описанным в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2:

- 1) применительно к каждому виду активов – балансовую сумму на конец отчетного периода;
- 2) сверку между общей суммой будущих минимальных арендных платежей на конец отчетного периода и их приведенной стоимостью;
- 3) общую сумму будущих минимальных арендных платежей на конец отчетного периода и их приведенной стоимости на конец отчетного периода для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет;
- 4) условную арендную плату, признанную в качестве расходов в отчетном периоде;
- 5) общую сумму будущих минимальных арендных платежей, ожидаемых к получению по договорам субаренды без права досрочного прекращения на конец отчетного периода;
- 6) общее описание значительных договоров аренды, заключенных арендатором, включая, помимо прочего, следующую информацию:
 - принципы определения условной арендной платы;
 - наличие и условия опционов на возобновление аренды или покупку арендуемого актива и положений о пересмотре цен
 - ограничения, установленные договорами аренды, например, ограничения в отношении выплаты дивидендов, привлечения дополнительных заимствований и заключения новых договоров аренды.

Кроме того, Компания и его дочерние предприятия должны раскрывать информацию в соответствии со следующими разделами применительно к активам, являющимся предметом финансовой аренды.

- 1) раздел 1 «Основные средства» главы 2;
- 2) раздел 2 «Инвестиционная собственность» главы 2;
- 3) раздел 3 «Нематериальные активы» главы 2;
- 4) раздел 13 «Обесценение активов» главы 2.

Применительно к операционной аренде в дополнение к раскрытиям, описанным в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2:

- 1) общую сумму будущих минимальных арендных платежей по договорам операционной аренды без права досрочного прекращения для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет;
- 2) арендные платежи и платежи по субаренде, признанные в качестве расходов в отчетном периоде, с отдельным представлением сумм, относящихся к минимальным арендным платежам, условной арендной плате и платежам по субаренде;

- 3) общую сумму будущих минимальных арендных платежей, ожидаемых к получению по договорам субаренды без права досрочного прекращения на конец отчетного периода;
- 4) общее описание значительных договоров аренды, заключенных арендатором, включая, помимо прочего, следующую информацию:
 - принципы определения условной арендной платы;
 - наличие и условия опционов на возобновление аренды или покупку арендуемого актива и положений о пересмотре цен;
 - ограничения, установленные договорами аренды, например, ограничения в отношении выплаты дивидендов, привлечения дополнительных заимствований и заключения новых договоров аренды.

Раскрытие информации при сдаче актива в аренду Компанией и её дочерними компаниями

Если Компания и её дочерние компании сдают в аренду актив, то они раскрывают следующую информацию.

Применительно к *финансовой аренде*, в дополнение к раскрытиям, описанным в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2:

- 1) сверку между суммой валовых инвестиций в аренду на конец отчетного периода и приведенной стоимостью минимальных арендных платежей, причитающихся к получению на конец отчетного периода. Также, общую сумму валовых инвестиций в аренду на конец отчетного периода и приведенной стоимости минимальных арендных платежей на конец отчетного периода для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет;
- 2) условную арендную плату, признанную в качестве дохода в отчетном периоде;
- 3) незаработанный финансовый доход;
- 4) негарантированную остаточную стоимость, начисляемую в пользу арендодателя;
- 5) накопленные оценочные резервы по причитающимся к получению минимальным арендным платежам, которые невозможно взыскать;
- 6) общее описание существенных договоров аренды, заключенных арендодателем.

Применительно к *операционной аренде*, в дополнение к раскрытиям, описанным в разделе 1 «Основные средства», в разделе 13 «Обесценение активов», в разделе 3 «Нематериальные активы» и разделе 2 «Инвестиционная собственность» главы 2:

- 1) будущие минимальные арендные платежи по договорам операционной аренды без права досрочного погашения в совокупности и отдельно для каждого из следующих периодов:
 - до одного года;
 - от одного года до пяти лет;
 - свыше пяти лет;
- 2) общую сумму условной арендной платы, признанной в качестве дохода в отчетном периоде;
- 3) общее описание договоров аренды, заключенных арендодателем.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 15. Концессионные соглашения на предоставление услуг

15.1 Общие положения

Этот раздел учетной политики регламентирует учет и раскрытие Компанией информации по концессионным соглашениям на предоставление услуг.

Объекты инфраструктуры, рассматриваемые в данном разделе, не признаются Компанией в качестве основных средств Компании, потому что соглашение на предоставления договорных услуг не передают Компании право на контроль использования инфраструктуры общественного обслуживания. У Компании есть доступ к управлению инфраструктурой для предоставления общественных услуг от имени поставщика концессии в соответствии с условиями, определенными в контракте.

Согласно условиям соглашения, Компания, являясь оператором инфраструктуры, создает либо модернизирует объекты инфраструктуры и в течение определенного периода времени оказывает услуги по управлению и обслуживанию данных объектов инфраструктуры.

Как оператор объекта инфраструктуры, Компания признает и оценивает доходы по предоставленным услугам в соответствии с разделом 10 «Выручка» главы 2 и Разделом 10-1 «Договоры на строительство».

Если Компания предоставляет несколько видов услуг (то есть услуги по строительству или усовершенствованию и управлению) в рамках одного контракта или соглашения, то вознаграждение, полученное или подлежащее получению, должно быть распределено с учетом соответствующей справедливой стоимости поставленных услуг, если суммы идентифицируются по отдельности. Характер вознаграждения определяет порядок его последующего учёта, который также рассматривается в данном разделе.

15.2 Определения

Поставщик концессии – сторона, предлагающая соглашение на предоставление услуг. Поставщик концессии является субъектом государственного сектора, включая государственный орган или субъект частного сектора, которому передается ответственность за предоставление услуг.

Оператор (концессионер) – предприятие, предоставляющее услуги по строительству инфраструктуры, используемой для предоставления общественных услуг, или ее усовершенствования (например, путем увеличения ее мощностей), а также управления и обслуживания данной инфраструктуры в течение определенного периода времени.

15.3 Классификация

Договоры, относящиеся к сфере применения данного раздела

Данный раздел применяется к государственно-частным концессионным соглашениям на оказание услуг, если:

- 1) поставщик концессии контролирует или регулирует то, какие услуги должен предоставить оператор в отношении инфраструктуры, кому он должен предоставить их и по какой цене;
- 2) поставщик концессии контролирует – на правах собственности, правах использования с целью извлечения выгоды или ином основании – любую значительную остаточную долю в инфраструктуре в конце периода действия соглашения.

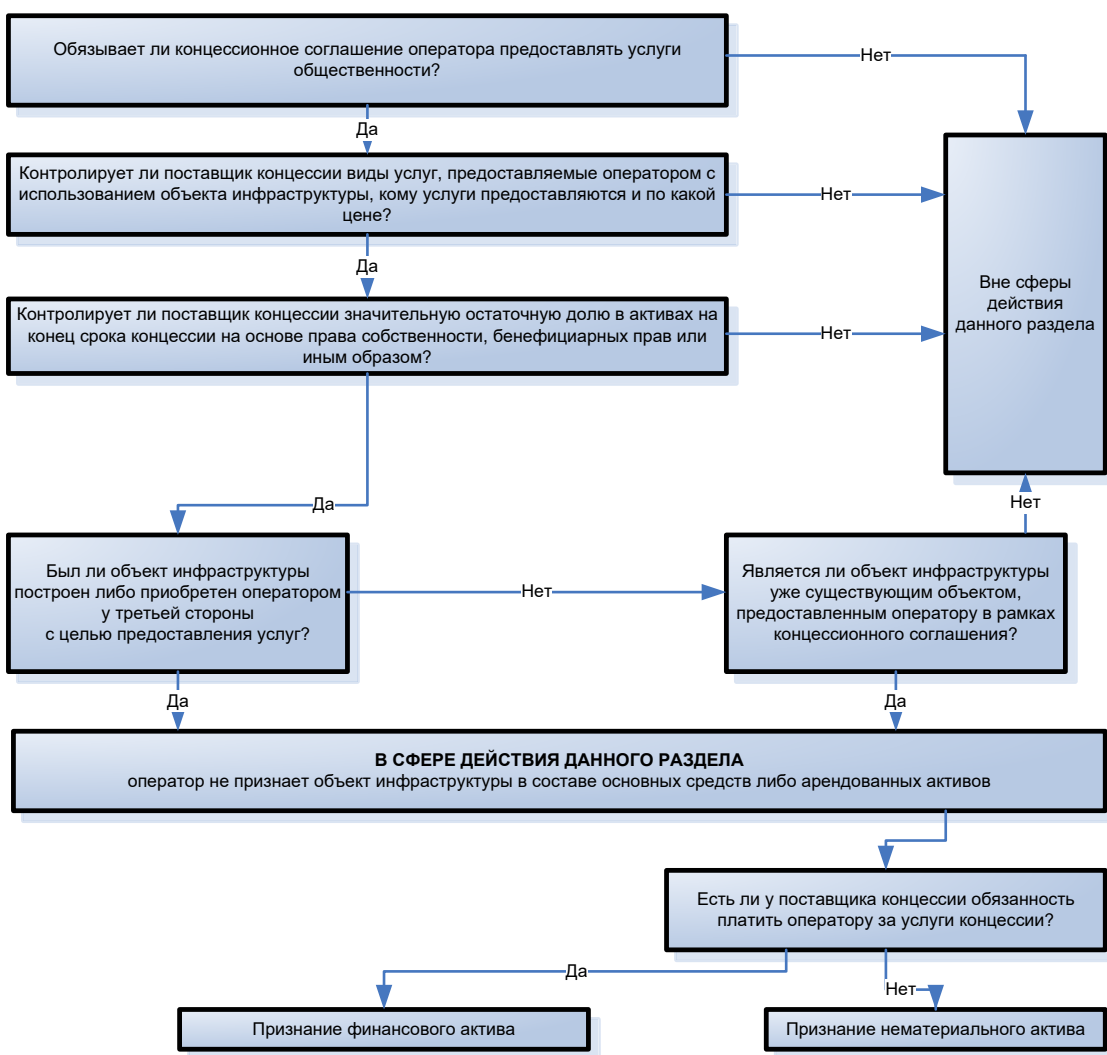
Применительно к таким договорам разъясняется следующее:

- 1) порядок учета прав оператора в отношении инфраструктуры;
- 2) признание и измерение вознаграждения по соглашению;
- 3) услуги по строительству или усовершенствованию;
- 4) услуги по управлению;
- 5) затраты по займам;
- 6) порядок последующего учёта финансового актива и нематериального актива; и
- 7) объекты, предоставленные оператору поставщиком концессии.

Общие черты концессионных соглашений:

- 1) характер общественного обслуживания обязательства, принятого оператором;

- 2) соглашение на представление услуг на контрактной основе обязывает оператора оказывать общественности услуги от имени субъекта государственного сектора;
- 3) сторона, предлагающая соглашение на предоставление услуг (поставщик концессии) является субъектом государственного сектора, включая государственный орган или субъект частного сектора, которому передается ответственность за предоставление услуг;
- 4) оператор несет ответственность за осуществление, по крайней мере, части управления инфраструктурой и соответствующих услуг и действует не просто как агент от имени поставщика концессии;
- 5) контракт устанавливает исходные цены, взимаемые оператором, и регулирует пересмотр цен в течение периода действия соглашения на предоставление услуг;
- 6) оператор обязан передать инфраструктуру поставщику концессии в указанном состоянии в конце периода действия соглашения, за небольшое вознаграждение или без прироста вознаграждения, независимо от того, какая из сторон изначально финансировала его.



Активы, которыми оператор владел до заключения соглашения и которые будут использоваться в целях соглашения, находятся вне сферы действия данного раздела.

Диаграмма определения относится ли контракт к сфере действия данного раздела

15.4 Учетные принципы

Порядок учета прав оператора в отношении объекта инфраструктуры

Инфраструктура, отвечающая условиям сферы применения настоящего разъяснения, не должна признаваться в составе основных средств оператора, потому что соглашение на предоставление договорных услуг не передает оператору право на контроль использования инфраструктуры общественного обслуживания.

Признание и измерение вознаграждения по соглашению

Оператор должен признать и измерить выручку в соответствии с разделом 10 «Выручка» и разделом 10-1 «Договоры на строительство» корпоративной учетной политики, полученную в отношении услуг, которые он предоставляет. Если оператор предоставляет несколько видов услуг (то есть услуги по строительству или усовершенствованию и управлению) в рамках одного контракта или соглашения, то вознаграждение, полученное или подлежащее получению, должно быть распределено с учетом соответствующей справедливой стоимости поставленных услуг, если суммы идентифицируются по отдельности. Характер вознаграждения определяет порядок его последующего учёта. Порядок последующего учета полученного вознаграждения как финансового актива и как нематериального актива описывается ниже.

Услуги по строительству и усовершенствованию

Оператор должен вести учет доходов и расходов, касающихся услуг по строительству или усовершенствованию, в соответствии с разделом 10-1 «Договоры на строительство».

Вознаграждение, предоставляемое поставщиком концессии оператору

Если оператор предоставляет услуги по строительству или усовершенствованию, вознаграждение, полученное или подлежащее получению оператором, должно признаваться по его справедливой стоимости. Вознаграждение может быть представлено правами на: (а) финансовый актив, или (б) нематериальный актив.

Оператор должен признать финансовый актив в той степени, в которой он имеет безусловное договорное право на получение денежных средств или другого финансового актива от поставщика концессии или по его указанию за выполнение услуг по строительству; поставщик концессии имеет небольшой выбор, позволяющий ему избежать оплаты, или вовсе не имеет такого выбора, обычно потому, что соглашение обеспечивается правовой санкцией. Оператор имеет безусловное право на получение денежных средств, если поставщик концессии на контрактной основе гарантирует оператору выплату (а) оговоренных или определяемых сумм или (б) недостающих сумм, если таковые имеются, между суммами, полученными от пользователей общественных услуг и оговоренными или определяемыми суммами, даже если оплата зависит от оператора, гарантирующего, что инфраструктура соответствует указанным требованиям по качеству или эффективности. Раздел 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2 применяются в отношении финансового актива.

Оператор должен признать нематериальный актив в той степени, в которой он получает право (лицензию) взимать плату с пользователей общественных услуг. Право взимать плату с пользователей общественных услуг не является безусловным правом на получение денежных средств, потому что суммы зависят от степени, в которой общественность пользуется услугами. Раздел 3 «Нематериальные активы» главы 2 применяется в отношении нематериального актива.

Если услуги оператора по строительству оплачиваются частично финансовым активом и частично нематериальным активом, необходимо вести учет отдельно для каждого компонента вознаграждения оператора. Вознаграждение, полученное или подлежащее получению по обоим компонентам, должно первоначально признаваться по справедливой стоимости полученного или подлежащего получению вознаграждения.

Услуги по управлению

Оператор должен вести учет доходов и расходов, касающихся услуг по управлению, в соответствии с разделом 10 «Выручка» главы 2.

Договорные обязательства по восстановлению инфраструктуры до указанного уровня эксплуатационной пригодности

Оператор может иметь договорные обязательства, которые он должен выполнить как условие получения лицензии, (а) по доведению инфраструктуры до указанного уровня эксплуатационной пригодности или (б) по восстановлению инфраструктуры до указанного состояния до его передачи поставщику концессии в конце периода действия соглашения на предоставление услуг. Эти договорные обязательства по обслуживанию или восстановить инфраструктуры, за исключением любого элемента по усовершенствованию, должны признаваться и измеряться в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2, то есть по наилучшей оценке расходов, которые потребуются для погашения существующего обязательства в конце отчетного периода.

Затраты по займам, понесенные оператором

В соответствии с разделом 19 «Затраты по займам» главы 2, затраты по займам, относящиеся к соглашению, должны признаваться как расход в периоде, в котором они были понесены, кроме случаев, когда оператор имеет договорное право на получение нематериального актива (право взимать плату с пользователей общественных услуг). В этом случае затраты по займам, относящиеся к соглашению, должны капитализироваться во время строительной фазы соглашения в соответствии с разделом 19 «Затраты по займам».

Объекты, предоставляемые оператору поставщиком концессии

Объекты инфраструктуры, к которым оператору поставщиком концессии предоставляется доступ в целях соглашения на предоставление услуг, не признаются в составе основных средств оператора. Поставщик концессии также может предоставить оператору другие объекты, которые оператор может хранить или распоряжаться ими по своему желанию. Если такие активы являются частью вознаграждения, подлежащего оплате поставщиком концессии за услуги, они не являются государственными грантами, как определено в разделе 11 «Государственные субсидии» главы 2. Они признаются как активы оператора, отраженные по справедливой стоимости при первоначальном признании. Оператор должен признать обязательство в отношении невыполненных обязанностей, которые он принял в обмен на активы.

15.5 Раскрытие информации

В финансовой отчетности оператор раскрывает:

- 1) описание соглашения;
- 2) существенные условия соглашения, которые могут повлиять на величину, распределение во времени и определенность движения денежных средств в будущем (например, период концессии, даты пересмотра цены и основу определения новой цены или новых условий);
- 3) природу и величину (например, соответствующие количество, временной период или стоимость):
 - прав на использование определенных активов;
 - обязательств предоставить услуги или прав ожидать их предоставления;
 - обязательств по приобретению или строительству объектов основных средств;
 - обязательств по передаче или прав на получение определенных активов в конце периода концессии;
 - прав на продление или на досрочное прекращение; и
 - прочих прав и обязательств (например, капитальный ремонт);
- 4) изменения в соглашении, возникающих в течение периода; и
- 5) то, как было классифицировано соглашение на предоставление услуг.

Оператор концессии должен раскрыть сумму выручки, а также прибыли и убытка, признанных в отчетном периоде, в отношении обмена строительных услуг на финансовый актив или нематериальный актив.

Вышеприведенные раскрытия должны представляться отдельно для каждого концессионного соглашения на предоставление услуг или в агрегированном виде для каждого класса концессионных соглашений на предоставление услуг. Класс представляет собой группировку концессионных соглашений на предоставление услуг, касающихся услуг сходного характера (например, сбор платы за проезд, услуги телекоммуникаций и обработки воды).

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 16. Налоги

16.1 Общие положения

Подходный налог включает текущие налоги, рассчитываемые исходя из налогооблагаемой прибыли (например, корпоративный подоходный налог, налог у источника выплат и налог на сверхприбыль), а также отсроченные налоги. Подоходный налог отражается в прибылях и убытках, за исключением того объема, в котором он относится к статьям, включенным в состав прочего совокупного дохода или капитала, в этом случае он признается в составе прочего совокупного дохода или капитала, соответственно.

Текущий подоходный налог представляет собой сумму, которую предполагается уплатить или возместить из государственного бюджета в отношении налогооблагаемой прибыли или убытка за текущий и предыдущие периоды. Налогооблагаемая прибыль или убытки основаны на оценочных показателях, если финансовая отчетность утверждается до подачи соответствующих налоговых деклараций. Прочие налоги, помимо подоходного налога, отражаются в составе операционных расходов.

Отсроченный налог рассчитывается как для корпоративного подоходного налога, так и для налога на сверхприбыль.

Отсроченный налог учитывается по методу балансовых обязательств по временным разницам между балансовой стоимостью активов и обязательств для целей финансовой отчетности, подготовленной в соответствии с МСФО, и налоговой базой этих активов и обязательств, определенной для целей налогообложения. Не признаются отсроченные налоги в отношении временных разниц, которые возникают:

- 1) при первоначальном признании гудвила;
- 2) при первоначальном признании актива или обязательства в сделке, которая не является объединением бизнесов и, на момент сделки не оказывает влияние ни на бухгалтерскую прибыль, ни на налогооблагаемую прибыль; и
- 3) по инвестициям в дочерние организации, ассоциированные компании и долям участия в совместных соглашениях, по которым Компания может контролировать сроки восстановления временных разниц и представляется вероятным, что временные разницы не будут восстановлены в обозримом будущем.

Зачет активов и обязательств по отсроченному налогу проводится только в рамках каждой отдельной дочерней компании Компании, являющейся плательщиком подоходного налога и налога на сверхприбыль.

Активы и обязательства по отсроченному подоходному налогу рассчитывается по налоговым ставкам, которые применимы к периоду, когда будет реализован / использован актив или погашено обязательство, основываясь на налоговых ставках (и налоговом законодательстве), которые действовали или практически были введены в действие на дату составления бухгалтерского баланса. Отсроченный налог на сверхприбыль начисляется в отношении временных разниц по активам и обязательствам, относящимся к контрактам на недропользование, с применением ожидаемой ставки налога на сверхприбыль, подлежащего уплате по контрактам.

Активы по отсроченному подоходному налогу в отношении уменьшающих налогооблагаемую базу временных разниц и перенесенных на будущие периоды налоговых убытков признаются лишь в том случае, если представляется вероятным получение в будущем налогооблагаемой прибыли, которая может быть уменьшена на сумму таких вычетов. Активы по отсроченному подоходному налогу уменьшаются в том объеме, в котором более не существует вероятности реализации соответствующей налоговой льготы.

Налог на добавленную стоимость (НДС)

НДС, возникающий при реализации, подлежит уплате в бюджет Республики Казахстан при отгрузке товаров или оказании услуг. НДС, уплаченный при приобретении товаров и услуг (за исключением НДС по нерезидентам), может быть зачтен с НДС к уплате при получении налогового счета-фактуры от поставщика. Налоговое законодательство разрешает проводить расчеты с бюджетом по НДС на чистой основе. Соответственно, НДС по реализации и приобретениям, расчеты по которым не были осуществлены на отчетную дату, отражаются в бухгалтерском балансе на чистой основе. Возмещаемый НДС классифицируется как долгосрочный, если его погашение не ожидается в течение одного года с отчетной даты.

16.2 Определения

Временные разницы - это разницы между балансовой стоимостью актива или обязательства в бухгалтерском балансе и их налоговой базой. Временные разницы могут быть либо:

- 1) налогооблагаемыми, которые являются временными разницами, приводящими к возникновению налогооблагаемых сумм при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) будущих периодов, когда балансовая стоимость актива или обязательства возмещается или погашается; либо
- 2) вычитаемыми, т.е. временными разницами, результатом которых являются вычеты при определении налогооблагаемой прибыли (убытка, учитываемого при налогообложении) будущих периодов, когда балансовая стоимость соответствующего актива или обязательства возмещается или погашается.

Обязательства по отсроченному подоходному налогу - это суммы подоходного налога, подлежащие уплате в будущих периодах в связи с налогооблагаемыми временными разницами.

Активы по отсроченному подоходному налогу – это суммы подоходного налога, возмещаемые в будущих периодах, в связи с вычитаемыми временными разницами и переносом на будущий период не принятых налоговых убытков.

16.3 Учетные принципы

Настоящая глава применяется для учета подоходных налогов.

В данной главе подоходные налоги включают все национальные и зарубежные налоги, которые основываются на налогооблагаемых прибылях. Подоходные налоги также включают такие налоги, как налог, удерживаемый у источника выплат, который уплачивается дочерней компанией, ассоциированной компанией или в рамках совместного соглашения.

Признание текущих налоговых обязательств и активов

Текущий подоходный налог за данный и предыдущие периоды признается в качестве обязательства, равного непоплаченной сумме. Если уже оплаченная сумма в отношении данного и предыдущего периодов превышает сумму, подлежащую уплате за эти периоды, то величина превышения должна признаваться в качестве актива.

Признание обязательств и активов по отсроченному подоходному налогу

Стоимостная оценка активов и обязательств в соответствии с данной учетной политикой, как правило, отличается от стоимостной оценки по данным налогового учета, ведущегося в соответствии с требованиями Казахстанского или иного применимого налогового законодательства, в результате чего образуются отсроченные налоговые обязательства и активы.

Актив по отсроченному подоходному налогу представляет собой возмещаемую в будущем сумму подоходного налога. Актив по отсроченному подоходному налогу в отношении уменьшающих налогооблагаемую базу временных разниц и перенесенных на будущие периоды налоговых убытков признается только тогда, когда представляется вероятным получение в будущем налогооблагаемой прибыли, которая может быть уменьшена на сумму таких вычетов. В противном случае, такой актив по отсроченному подоходному налогу не должен признаваться для целей финансовой отчетности по МСФО.

Обязательство по отсроченному подоходному налогу представляет собой задолженность по подоходному налогу, которая подлежит к оплате в будущем.

Компания должна оценивать возможность использования не отраженных в отчетности отсроченных налоговых активов на каждую отчетную дату. Если становится вероятным получение прибыли в будущих периодах, против которой можно будет использовать отсроченный налоговый актив, актив подлежит признанию в отчетности. Также, балансовая стоимость актива по признанному отсроченному подоходному налогу должна пересматриваться по состоянию на каждую отчетную дату, и если отсутствует вероятность того, что Компания будет иметь налогооблагаемую прибыль в будущих периодах, то сумма по отсроченному подоходному налогу актива соответственно уменьшается до суммы ожидаемого возмещения.

Наличие неиспользованных налоговых убытков является веским свидетельством того, что у предприятия может и не быть налогооблагаемой прибыли в будущем. Следовательно, в отношении перенесенных налоговых убытков, Компания признает возникающий отсроченный налоговый актив только в той степени, в которой имеются достаточные налогооблагаемые временные разницы или при наличии другого убедительного доказательства того, что в будущем будет достаточная налогооблагаемая прибыль.

В случае если разница между налоговой базой и балансовой стоимостью активов и обязательств является временной, активы и обязательства по отсроченному подоходному налогу формируются следующим образом:

	Отсроченные налоговые обязательства		Отсроченные налоговые активы	
Активы	Балансовая база	стоимость >Налоговая база	Балансовая база	стоимость < Налоговая база
Обязательства	Балансовая база	стоимость <Налоговая база	Балансовая база	стоимость >Налоговая база

Последовательность в определении расхода за период по подоходному налогу в рамках одного юридического лица выглядит следующим образом:

- 1) в соответствии с налоговым законодательством определяется налогооблагаемая прибыль за отчетный период;
- 2) по ставке, утвержденной налоговым законодательством, определяется сумма текущего обязательства по подоходному налогу:

налогооблагаемая прибыль X ставка налога = налоговое обязательство.
- 3) определяется налоговая база активов и обязательств на конец отчетного периода;
- 4) определяются суммы временных разниц на основе сопоставления балансовой стоимости всех активов и обязательств, имеющих на отчетную дату отчета о финансовом положении, и их налоговой базы: сумма временных разниц = балансовая стоимость активов и обязательств - их налоговая база;
- 5) определяются исключения, т.е. временные разницы на момент первоначального признания актива или обязательства, которые не ведут к образованию отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств;
- 6) производится проверка возмещаемости вычитаемых временных разниц на конец отчетного периода;
- 7) определяется налоговая ставка для расчета отсроченного налогового актива или отсроченного налогового обязательства на конец отчетного периода;
- 8) рассчитывается отсроченный налоговый актив и отсроченное налоговое обязательство на конец отчетного периода путем перемножения временных разниц, ведущих к образованию отсроченного подоходного налога, на ставку налога, определенного в предыдущем шаге;
- 9) определяется сумма налогового эффекта временных разниц за отчетный период на прибыли и убытки или капитал за отчетный период: из полученной суммы налогового эффекта на конец отчетного периода вычитается сальдо налогового эффекта на начало отчетного периода.

Налогооблагаемые временные разницы и отсроченное налоговое обязательство

В Компании для учета отсроченных налогов принят метод расчета по разнице балансовых статей.

Налогооблагаемые временные разницы признаются в случае, когда балансовая стоимость актива превышает величину, вычет которой разрешается для целей налогообложения, а также когда балансовая стоимость обязательства меньше, чем его налоговая база.

Примеры, когда возникают временные налогооблагаемые разницы:

- 1) превышение амортизации основных средств и нематериальных активов, используемой для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка) над амортизацией для признания расходов в финансовой отчетности;
- 2) по операциям по объединению бизнесов: признание приобретенных в рамках объединения бизнесов активов по справедливой стоимости без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;
- 3) по операциям по переоценке активов: увеличение стоимости активов без эквивалентной корректировки для целей налогообложения;

- 5) по операциям с финансовыми инструментами, учитываемыми по справедливой стоимости (если справедливая стоимость превышает налоговую базу):
 - учет приобретения и реализации финансовых инструментов по первоначальной стоимости - для налогового учета, и по справедливой стоимости - для целей финансовой отчетности.

Отсроченное налоговое обязательство должно признаваться для всех налогооблагаемых временных разниц, если только оно не возникает из:

- 1) первоначального признания гудвила, обесценение которого не подлежит вычету для целей налогообложения;
- 2) первоначального признания актива или обязательства в связи со сделкой, которая:
 - не является объединением бизнесов; и
 - на момент совершения сделки не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Компания не признает обязательств по отсроченному подоходному налогу на все налогооблагаемые временные разницы, связанные с инвестициями в дочерние компании, филиалы и ассоциированные компании и долями участия в совместных соглашениях, если выполняются оба следующих условия:

- 1) Компания может контролировать время восстановления временной разницы; и
- 2) представляется вероятным, что временная разница не будет восстановлена в обозримом будущем.

Вычитаемые временные разницы и отсроченные налоговые активы

Примеры, когда возникают временные вычитаемые разницы:

- 1) превышение сумм амортизации основных средств и нематериальных активов, отражаемых в финансовой отчетности, над суммами амортизации, используемой для вычета при определении налогооблагаемой прибыли (налогового убытка);
- 2) признание в финансовой отчетности резервов, расходы по которым будут включены в налоговые вычеты только в момент их фактического возникновения;
- 3) отражение налогового убытка, переносимого на будущий налоговый период;
- 4) создание резерва под обесценение дебиторской задолженности, который для целей налогового учета и финансовой отчетности может отличаться по срокам создания и суммам;
- 5) по операциям по запасам: создание резерва под обесценение в финансовой отчетности и списание для целей налогового учета в будущих периодах;
- 6) по операциям с финансовыми инструментами, учитываемыми по справедливой стоимости: учет приобретения и реализации финансовых инструментов по первоначальной стоимости - для налогового учета, и по справедливой стоимости - для целей финансовой отчетности.

Отсроченный налоговый актив должен признаваться для всех вычитаемых временных разниц, по которым представляется вероятным получение налогооблагаемой прибыли в будущих периодах, если только отсроченный налоговый актив не возникает из:

- 1) первоначального признания гудвила, обесценение которого не подлежит вычету для целей налогообложения;
- 2) первоначального признания актива или обязательства в связи со сделкой, которая:
 - не является объединением бизнесов; и
 - на момент совершения сделки не влияет ни на бухгалтерскую, ни на налогооблагаемую прибыль (налоговый убыток).

Компания признает активы по отсроченному подоходному налогу на все вычитаемые временные разницы, связанные с инвестициями в дочерние компании, филиалы и ассоциированные компании и долями участия в совместных соглашениях, если представляется вероятным, что:

- 1) временная разница будет восстановлена в обозримом будущем; и
- 2) будет получена налогооблагаемая прибыль в будущих периодах, в счет которой могут быть использованы вычитаемые временные разницы.

Определение налоговых ставок

В случае изменения налогового законодательства, отсроченные налоги должны быть пересчитаны на конец отчетного периода. Если изменяются правила налогообложения, сальдо отсроченного подоходного налога на конец периода рассчитывается по новым правилам. Данные изменения являются пересмотром учетных оценок и признаются перспективно.

Активы и обязательства по отсроченному налогу должны оцениваться по ставкам налога, которые предполагается применять к периоду реализации актива или погашения обязательства, на основе ставок налога, (и налогового законодательства), которые действуют или практически были введены в действие на отчетную дату.

В том случае, если к различным видам и суммам налогооблагаемой прибыли применяются различные ставки налога, используется средневзвешенная ставка.

Временная разница, возникающая в отношении балансовой стоимости и налоговой базы инвестиции

Временная разница, возникающая вследствие различия между балансовой стоимостью инвестиции в дочерние компании (ассоциированные компании или совместные соглашения) и их налоговой базой (которая равна стоимости приобретения) анализируется на предмет отражения в консолидированной финансовой отчетности, как представлено далее.

Дочерние компании и филиалы

Материнская компания контролирует политику своих дочерних компаний (и филиалов) в области выплаты дивидендов и таким образом может устанавливать сроки погашения временной разницы, связанной с соответствующими инвестициями. Поэтому, в случае принятия решения о том, что в обозримом будущем дивиденды выплачиваться не будут, материнская компания не признает обязательство по отсроченному налогу. Если материнская компания приняла решение в обозримом будущем не продавать свои акции (доли) в дочерней компании и обязать ее не осуществлять распределение своей прибыли, то обязательство по отсроченному налогу в связи с инвестициями не подлежат признанию (материнская компания должна раскрыть в примечаниях сумму временной разницы, в отношении которой отсроченный налог не был признан). Если же материнская компания планирует продать свою долю в дочерней компании, либо последняя предполагает осуществить распределение прибыли, материнская компания признает обязательство по отсроченному налогу в объеме, в котором ожидается погашение временной разницы.

Ассоциированные компании

Инвестор, осуществляющий вложения в ассоциированную компанию, не контролирует ее и, как правило, не имеет возможности определять ее дивидендную политику. Таким образом, при отсутствии соглашения, требующего, чтобы прибыль ассоциированной компании не распределялась в обозримом будущем, инвестор признает обязательство по отсроченному налогу, появляющееся из налогооблагаемых временных разниц, связанных с его вложениями в эту ассоциированную компанию.

Совместные соглашения

Соглашение между участниками совместного соглашения обычно определяет порядок распределения прибыли и устанавливает, требуется ли для решения таких вопросов согласие всех участников или определенного их большинства. Когда участник может контролировать распределение прибыли и представляется вероятным, что прибыль не будет распределена в обозримом будущем, обязательство по отсроченному налогу не признается (в этом случае, участник совместного соглашения должен раскрыть в примечаниях сумму временной разницы, в отношении которой отсроченный налог не был признан).

16.4 Раскрытие информации

Основные компоненты расхода (дохода) по подоходному налогу должны раскрываться отдельно.

Компоненты расхода (дохода) по налогу могут включать:

- 1) расход (доход) по текущему подоходному налогу;
- 2) любые корректировки текущего подоходного налога предыдущих периодов, признанные в отчетном периоде;
- 3) сумму расхода (дохода) по отсроченному налогу, относящегося к возникновению и восстановлению временных разниц;
- 4) сумму расхода (дохода) по отсроченному налогу, относящегося к изменениям в ставках налога или введению новых налогов;
- 5) сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по текущему подоходному налогу;
- 6) сумму выгоды, возникающей из ранее непризнанного налогового убытка, налогового кредита или временной разницы предыдущего периода, которые используются для уменьшения расхода по отсроченному налогу;
- 7) расход по отсроченному налогу, возникающий в результате списания или восстановления предыдущего списания отсроченному налоговому активу;
- 8) сумму расхода (дохода) по налогу, относящегося к таким изменениям в учетной политике и ошибкам, которые включаются в состав прибыли или убытка в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1, поскольку их ретроспективный учет не разрешен.

Следующая информация также должна раскрываться отдельно:

- 1) подоходный налог, относящийся к статьям, которые дебетуются или кредитуются напрямую на счет капитала;
- 2) подоходный налог, относящийся к каждому компоненту прочего совокупного дохода;
- 3) объяснение взаимосвязи между расходом (доходом) по налогу и бухгалтерской прибылью в следующей форме:
 - числовая сверка между расходом по налогу (возмещением налога) и результатом умножения значения прибыли до налогообложения на применяемую налоговую ставку (ставки), раскрывающая также метод, с помощью которого рассчитана применяемая налоговая ставка (ставки);
- 4) объяснение изменений в применяемой налоговой ставке (ставках) по сравнению с предшествующим отчетным периодом;
- 5) сумма (и, если применимо, дата истечения срока действия) вычитаемых временных разниц, неиспользованных налоговых убытков, для которых в бухгалтерском балансе не признается отсроченный налоговый актив;
- 6) агрегированная сумма временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние предприятия, филиалы и ассоциированные компании и с долями участия в совместном соглашении, в отношении которых не признаются отсроченные налоговые обязательства;
- 7) в отношении каждого вида временных разниц и каждого вида неиспользованных налоговых убытков: (i) сумма отсроченных налоговых активов и обязательств, признанных в бухгалтерском балансе, по каждому представленному периоду, и (ii) сумма дохода или расхода по отсроченному налогу, признанная в составе прибыли или убытка, если она не очевидна из изменений в суммах, признанных в бухгалтерском балансе;
- 8) сумма налоговых последствий выплаты собственнику Компании дивидендов, предложенных или объявленных до даты утверждения финансовой отчетности, но не признанных в качестве обязательства в финансовой отчетности;
- 9) в отношении прекращенной деятельности, расходы по налогу, связанные с:
 - прибылью или убытком от прекращения; и
 - прибылью или убытком от обычной деятельности по прекращенной операции за период, вместе с соответствующими суммами для каждого представленного предшествующего периода.

Компания также раскрывает информацию о сумме отсроченного налогового актива и характере данных, на основе которых он был признан, если:

- 1) использование отсроченного налогового актива зависит от будущей налогооблагаемой прибыли, превышающей прибыль, возникающую из восстановления существующих налогооблагаемых временных разниц; и
- 2) Компания понесла убыток либо в текущем, либо в предшествующем периоде.

В отношении отраженных в бухгалтерском балансе отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств, Компания раскрывает суммы отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств, возмещение или погашение которых ожидается в течение 12 месяцев с отчетной даты, отдельно от суммы отсроченных налоговых активов и отсроченных налоговых обязательств, возмещение или погашение которых ожидается после 12 месяцев с отчетной даты.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 17. Капитал

17.1 Определения

Капитал – это доля в активах Компании, остающаяся после вычета всех его обязательств.

17.2 Классификация и учетные принципы

Капитал в бухгалтерском балансе классифицируется по следующим статьям:

- 1) уставный капитал;
- 2) эмиссионный доход;
- 3) дополнительный внесенный капитал;
- 4) резерв по переоценке инвестиций, имеющихся в наличии для продажи;
- 5) резерв по пересчету валют;
- 6) резерв хеджирования;
- 7) резервный капитал;
- 8) нераспределенная прибыль (непокрытый убыток);
- 9) прочие резервы;
- 10) доля неконтролирующих акционеров.

С учетом существенности для целей составления финансовой отчетности статьи капитала могут агрегироваться в определенные счета на уровне статей финансовой отчетности.

Уставный капитал – это величина взносов, поступающих от акционеров по номинальной стоимости размещенных акций. Уставный капитал отражается по номинальной стоимости акций за вычетом задолженности учредителей по взносам в уставный капитал и за вычетом номинальной стоимости собственных акций, выкупленных у акционеров. Результат от размещения акций не признается в прибылях и убытках, а представляется в финансовой отчетности, как изменение в собственном капитале

При осуществлении взносов в валюте или имуществом, при проведении оценки существуют следующие особенности:

- 1) уставный капитал, внесенный в иностранной валюте, рассчитывается в тенге по рыночному курсу на дату поступления. Возникающие при этом курсовые разницы учитываются в соответствии с порядком, описанным в пункте о "Дополнительно оплаченном капитале" настоящей главы. В дальнейшем, учет уставного капитала ведется в тенге и статья больше не переоценивается;
- 2) прочее имущество, внесенное учредителями в качестве вклада в уставный капитал, принимается к учету по справедливой стоимости на дату взноса.

Приобретение акций или долей участия в обмен на активы обычно представляет собой операции между учредителями (участниками) и дочерними компаниями, где дочерняя компания увеличивает свой уставный капитал посредством активов, переданных ей учредителем (участником).

Активы, приобретенные в обмен на акции или долю участия, могут включать оборудование, объекты незавершенного строительства, ОС, нематериальные активы, товарно-материальные запасы, инвестиционную недвижимость и инвестиции в дочерние организации, ассоциированные компании и совместные предприятия.

Приобретение акций или долей участия в обмен на активы учитывается следующим образом:

У Передающей стороны:

Стоимость акций или долей участия в дочерних организациях, полученных в обмен на передаваемые активы, учитывается передающей стороной в отдельной финансовой отчетности как инвестиции в дочерние компании на дату потери контроля переданными активами согласно договору доверительного управления или договору вклада в уставный капитал по балансовой стоимости переданного актива.

В консолидированной финансовой отчетности передающей стороны, вышеуказанные операции между передающей стороной и принимающей стороной элиминируются и эффекта не имеют.

У Принимающей стороны:

Принимающая сторона в отдельной или консолидированной финансовой отчетности учитывает полученные ею активы в обмен на акции или доли участия в момент первоначального признания по справедливой стоимости.

В случае, если стоимость принимаемых активов не соответствует положениям Учетной политики и МСФО 13, Принимающая сторона может провести повторную оценку принимаемых активов, на основании которой производится корректировка стоимости принимаемых активов.

При этом, разница между первоначальной справедливой стоимостью активов, на которую выпущены акции, и справедливой стоимостью активов, определенной после повторной оценки, подлежит отражению в составе нераспределенной прибыли в капитале в качестве «Операции с акционером»..

Договор доверительного управления используется как временный юридический механизм по передаче прав пользования активами дочерней компании до момента юридического оформления передачи прав собственности на передаваемый актив как вклад в уставный капитал.

При увеличении уставного капитала за счет прочих резервов, дополнительная эмиссия акций распределяется среди существующих акционеров пропорционально доле участия в уставном капитале (до проведения дополнительной эмиссии) без дополнительной оплаты.

При размещении акций могут возникать такие затраты, которые напрямую относятся к эмиссии акций и которых, в противном случае, можно было бы избежать, например:

- 1) подготовка проспекта эмиссии;
- 2) изготовление или приобретение бланков;
- 3) регистрацию ценных бумаг;
- 4) расходы по оплате юридических, и прочих профессиональных услуг;
- 5) прочие расходы на организацию выпуска ценных бумаг.

Чистые затраты на размещение (за вычетом налоговых выгод) должны учитываться, как вычет из капитала Компании.

Если размещение акций признано несостоявшимся, то затраты по размещению списываются, как расходы соответствующего периода. В составе затрат на размещение не учитываются:

- 1) любые затраты, если они не связаны с первичным выпуском ценных бумаг, в частности, любые затраты, связанные с продажей акций, выкупленных у акционеров;
- 2) оплата труда собственным сотрудникам Компании, принимавшим участие в размещении.

Такие затраты отражаются на счетах расходов в том периоде, к которому они относятся.

Эмиссионный доход – это превышение размера возмещения, поступающего от акционеров за участие в капитале, над номинальной стоимостью акций, в процессе формирования уставного капитала Компании (при учреждении и при последующем увеличении уставного капитала) вследствие размещения акций по цене, превышающей номинальную стоимость.

Дополнительный внесенный капитал представляет собой стоимость активов или услуг, переданных или оказанных Компании акционерами без размещения акций, либо переданных в счет будущих эмиссий акций.

При получении Компанией активов в счет последующей эмиссии акций, Компания признает увеличение дополнительного оплаченного капитала и полученный актив на счете по учету соответствующего актива. Однако после выпуска соответствующей эмиссии акций сумма полученного дополнительного внесенного капитала реклассифицируется, т.е. списывается со счета дополнительного внесенного капитала на счет уставного капитала.

Резерв по пересчету валют возникает при пересчете результатов и финансовых показателей дочернего предприятия, чья функциональная валюта отличается от функциональной валюты Компании. Резерв по пересчету валют переносится на счет прибылей и убытков, когда он реализуется при выбытии дочернего предприятия посредством его продажи, распродажи его активов, возврата взносов в акционерный капитал или полной или частичной ликвидации дочернего предприятия.

Резерв по переоценке инвестиций формируется за счет переоценки финансовых активов, имеющих в наличии для продажи, по справедливой стоимости на отчетную дату.

При выбытии таких активов или когда в их отношении признано обесценение резерв по переоценке списывается со счета капитала и относится на финансовые расходы либо финансовые доходы прибылей и убытков.

Резерв хеджирования формируется из результатов эффективного хеджирования. Компания учитывает в капитале результаты эффективного хеджирования денежных потоков и чистых инвестиций в зарубежную деятельность.

Резервный капитал – это часть накопленной чистой прибыли, распределение собственникам которой запрещено для большей финансовой устойчивости Компании. Формирование резервного капитала может осуществляться в соответствии с требованиями законодательства (например, для банков второго уровня) или его создание осуществляется по инициативе Компании и предусмотрено учредительными документами. Резервный капитал формируется за счет чистого дохода по результатам отчетного года (до выплаты дивидендов) и имеет целью отражение части капитала, не подлежащей распределению.

Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) формируется нарастающим итогом путем прибавления чистого финансового результата деятельности за текущий период к нераспределенной прибыли прошлых лет и вычета распределения данной прибыли.

Дивиденды отражаются как обязательства и вычитаются из суммы капитала в периоде, в котором они были объявлены и утверждены. Дивиденды по привилегированным акциям, ежегодная выплата которых обязательна вне зависимости от результатов деятельности и находится вне сферы контроля дочерних предприятий Компании, имеющих такие привилегированные акции, отражаются как расходы по процентам в отчете о прибылях и убытках (см. раздел 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2).

Понесение затрат или распределение активов по распоряжению акционера, включая объекты основных средств, бизнесы (как определено в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1), доли участия в другом предприятии и группы выбытия (как определено в разделе 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» главы 2), денежные средства и прочие, признаются в нераспределенной прибыли в капитале «Прочих распределений акционеру». Для признания в капитале «Прочих распределений в пользу акционера» необходимо соответствующее распоряжение акционера, чем может являться:

- 1) Постановление Правительства Республики Казахстан;
- 2) Поручение Премьер-Министра Республики Казахстан;
- 3) Поручение Президента Республики Казахстан;
- 4) Протокол заседания Правительства Республики Казахстан;
- 5) иные документы.

В случае распределения неденежных активов, которые, в конечном счете, контролируются одной и той же стороной или сторонами до и после распределения, обязательство по выплате дивидендов не переоценивается до справедливой стоимости, а учитывается по балансовой стоимости передаваемых активов, подлежащих распределению. Таким образом, данная операция не будет иметь эффекта на прибыли или убытки дочернего предприятия.

Прочие резервы в составе капитала могут формироваться прочие резервы, например для учета опционов по выплатам долевыми инструментами.

Доля неконтролирующих акционеров учитывается в соответствии с разделом 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1.

Выкупленные собственные акции. В случае приобретения Компанией или дочерними предприятиями акций Компании, уплаченное вознаграждение, включая любые относящиеся к этой операции прямые затраты за вычетом подоходного налога, вычитается из общей суммы капитала, причитающегося единственному акционеру Компании до момента погашения, повторного выпуска или продажи этих акций. Выкупленные собственные акции учитываются по средневзвешенной стоимости. При последующей продаже или повторном выпуске таких акций в обращение, полученное вознаграждение, за вычетом прямых дополнительных затрат по сделке и соответствующей суммы подоходного налога, включается в состав капитала, причитающегося единственному акционеру Компании.

Привилегированные акции. Акционерный капитал дочерних компаний Компании может включать привилегированные акции. Привилегированные акции могут иметь разнообразные характеристики, в зависимости от которых привилегированные акции могут классифицироваться, как долевого финансовый инструмент, финансовое обязательство или же комбинированный финансовый инструмент (см. раздел 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2).

17.3 Раскрытие информации

В основных формах финансовой отчетности Компании каждая категория собственного капитала раскрывается отдельно.

В финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

В отчете об изменениях в собственном капитале:

- 1) сверка между балансовой стоимостью на начало и конец отчетного периода, а также предыдущего отчетного периода всех статей капитала, с отдельным указанием влияния:
 - прибыли или убытка;
 - прочего совокупного дохода;
 - операций с акционером, действующим в этом качестве, с отдельным указанием взносов, распределений и изменений долей участия в дочерних предприятиях, не приводящих к потере контроля;
- 2) влияние изменений учетной политики (нарастающим итогом с момента появления операций, для которых изменяется порядок учета) (раздел 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1);
- 3) результат признания существенных ошибок прошлых периодов (раздел 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1).

В отчете об изменениях в собственном капитале, либо в примечаниях:

- 1) для каждой статьи капитала анализ прочего совокупного дохода по статьям;
- 2) сумму дивидендов, признанных как распределение в пользу акционера, а также сумму дивидендов на акцию.

Кроме того, в примечаниях к отчетности приводится следующая информация:

- 1) по акциям:
 - номинальная стоимость;
 - права, привилегии и ограничения, в том числе ограничения на распределение дивидендов и возврат средств при ликвидации Компании;
 - количество объявленных акций;
 - количество размещенных и полностью оплаченных акций, а также размещенных, но оплаченных не полностью;
 - количество акций в обращении (размещенных за вычетом выкупленных) на начало и конец отчетного периода;
 - сверку между количеством акций на начало и на конец отчетного периода;
 - акции Компании, принадлежащие его дочерним или ассоциированным предприятиям;
 - акции, зарезервированные для выпуска по договорам опциона или продажи, включая условия и суммы.
- 2) описание характера и назначения каждой статьи резерва в капитале;
- 3) сумма дивидендов, предложенных или утвержденных к выплате после отчетной даты, но до даты утверждения финансовой отчетности.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ**Раздел 18. Выплаты на основе долевых инструментов**

Данный раздел корпоративной учетной политики устанавливает порядок учета операций с выплатами, основанными на долевых инструментах, в соответствии с МСФО (IFRS) 2 «Выплаты на основе долевых инструментов», в том числе в следующих ситуациях:

1. Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами	Компания выпускает или передает в качестве возмещения за товары или услуги собственные долевые инструменты или долевые инструменты другого члена своей группы.
2. Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами	Компания в качестве возмещения за товары или услуги выплачивает денежные средства в сумме, определяемой исходя из цены (или стоимости) его собственных долевых инструментов.
3. Операции с выбором формы оплаты: долевыми инструментами или денежными средствами	Компания или поставщик товаров или услуг вправе выбрать вариант оплаты денежными средствами (или другими активами) либо посредством выпуска, передачи долевых инструментов.

Примеры соглашений, относящихся к сфере действия данного раздела учетной политики:

- 1) колл-опционы, предоставляющие работникам право на покупку акций компании в обмен на предоставление услуг;
- 2) право на получение выгод от прироста стоимости акций компании или акций другой компании, входящей в состав той же группы;
- 3) вклад в капитал предприятия в натуральной форме (например, основных средств) в обмен на акции или иные долевые инструменты;
- 4) программы предоставления права собственности на акции, в соответствии с которыми работникам предоставляется право на акции компании в обмен на их услуги;
- 5) оплата услуг внешних контрагентов, величина которой определяется исходя из цены акции компании.

Расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов, может быть произведен другим предприятием группы Компании (или акционером любого предприятия группы Компании) от имени предприятия, получающего или приобретающего товары или услуги. Настоящий раздел учетной политики также применяется в отношении предприятия группы Компании, которое:

- 1) получает товары или услуги в том случае, когда другое предприятие группы Компании (или акционер любого предприятия группы Компании) имеет обязательство произвести расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов, или
- 2) имеет обязательство произвести расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов, в том случае, когда другое предприятие группы Компании получает товары или услуги, за исключением случаев, когда операция однозначно проводится не с целью оплаты товаров или услуг, поставляемых предприятию, которое их получает.

Для целей настоящего раздела операция с работником (или другой стороной), в которой он выступает в качестве владельца долевых инструментов Компании, не является операцией, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов. Например, если Компания предоставляет всем владельцам определенного вида своих долевых инструментов право на приобретение дополнительных долевых инструментов Компании по цене, меньшей чем справедливая стоимость этих долевых инструментов, и работник получает такое право, поскольку он/она является владельцем долевых инструментов данного определенного вида, то к предоставлению или использованию этого права не применяются требования настоящего раздела учетной политики.

Как отмечено выше, настоящий раздел учетной политики применяется к операциям, предполагающим выплаты на основе долевых инструментов, при которых Компания приобретает или получает товары или услуги. Товары включают запасы, расходные материалы, основные средства, нематериальные активы и другие нефинансовые активы. Однако Компания не применяет настоящий раздел к операциям, в которых Компания приобретает товары как часть чистых активов, получаемых при объединении бизнесов как определено в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1, при объединении предприятий или бизнесов, находящихся под общим контролем как описано в разделе 5 «Учет объединения бизнесов» главы 1, или участия в бизнесе при формировании совместного предприятия как описано в разделе 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1. Следовательно, долевые инструменты, выпускаемые при объединении бизнесов в обмен на контроль над приобретаемым предприятием, не входят в сферу применения настоящего раздела.

Однако долевые инструменты, предоставляемые работникам приобретаемого предприятия в качестве работников (например, за их продолжающуюся службу), входят в сферу применения настоящего раздела. Аналогично, прекращение, замещение и другое изменение условий соглашений о платежах на основе долевых инструментов, в связи с объединением бизнесов или другой реструктуризацией капитала должны учитываться в соответствии с настоящим разделом.

Настоящий раздел не применяется к операциям, предполагающим выплаты на основе долевых инструментов, в которых Компания получает или приобретает товары или услуги согласно договору, входящему в сферу применения раздела 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

18.1 Общие положения

Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами

Компания признает товары или услуги, полученные или приобретенные в операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, в момент получения этих товаров или услуг. Компания признает соответствующее увеличение в капитале, если товары или услуги были получены в операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, или обязательство, если товары или услуги были приобретены в операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами (или другими активами).

Если право на предоставленные долевые инструменты не передается контрагенту до тех пор, пока он не завершит определенный период оказания услуг, то Компания учитывает эти услуги по мере их оказания контрагентом в течение периода перехода, и при этом признает соответствующее увеличение в капитале.

Если товары или услуги, полученные или приобретенные по операции с выплатами на основе долевых инструментов, не отвечают критериям признания в качестве активов, то они должны быть признаны как расходы.

По операциям с выплатами на основе долевых инструментов со сторонами, не являющимися работниками Компании, существует опровержимое допущение о том, что справедливая стоимость полученных товаров или услуг может быть оценена надежно. Эта справедливая стоимость должна измеряться на дату, когда Компания получает товары или контрагент оказывает услуги. В редких случаях, если Компания может опровергнуть это допущение, так как не может надежно оценить справедливую стоимость полученных товаров или услуг, Компания измеряет полученные товары или услуги и соответствующее увеличение в капитале косвенно, на основе справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов, измеренной на дату, когда Компания получает товары или контрагент оказывает услуги.

По операциям с выплатами на основе долевых инструментов с работниками и другими лицами, оказывающими аналогичные услуги, Компания измеряет справедливую стоимость полученных услуг на основе справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов, потому что обычно невозможно надежно оценить справедливую стоимость полученных услуг. Справедливая стоимость этих долевых инструментов должна измеряться на дату их предоставления.

Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами

В отношении операций с выплатами, расчеты по которым производятся денежными средствами, Компания должна оценить приобретенные товары или услуги и возникшее обязательство по справедливой стоимости обязательства. До наступления даты оплаты Компания должна переоценивать справедливую стоимость принятого обязательства на каждую отчетную дату и на дату оплаты. При этом все изменения справедливой стоимости подлежат признанию в прибылях и убытках за отчетный период.

18.2 Определения

Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами – это такие операции, когда Компания приобретает товары или услуги путем принятия обязательства по передаче денежных средств (или иных активов) поставщику в сумме, определяемой на основе цены (или стоимости) долевых инструментов (включая акций или опционы на акции) Компании, или другого предприятия группы Компании.

Восстановительный опцион – новый опцион на акции, предоставляемый тогда, когда для выплаты цены исполнения предыдущего опциона на акции используются акции.

Операция, предполагающая выплаты на основе долевых инструментов – операция, в которой Компания:

- 1) получает товары или услуги от поставщика этих товаров или услуг (включая работника) по соглашению о платеже на основе долевых инструментов, или

- 2) принимает обязательство произвести расчет по данной операции с поставщиком по соглашению о платеже на основе долевых инструментов, в том случае, когда другое предприятие группы Компании получает эти товары или услуги.

Долевой инструмент - договор, подтверждающий право на остаточную долю в активах Компании, остающихся после вычета всех обязательств.

Предоставленный долевой инструмент – право (условное или безусловное) на долевой инструмент Компании, переданный Компанией в рамках соглашения о выплате, основанной на акциях.

Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами - это такие операции, когда Компания получает товары или услуги в качестве возмещения за долевые инструменты Компании (включая акции или опционы на акции).

Дата предоставления - дата, на которую Компания и другая сторона (включая работника) соглашаются на выплату, на основе долевых инструментов, при условии, что у Компании и такой друг стороны полностью сформировалось понимание условий соглашения. Если соглашение подлежит официальному утверждению (например, акционерами), то дата предоставления является датой получения такого утверждения.

Внутренняя стоимость - разница между справедливой стоимостью долевых инструментов, на которые другая сторона сделки имеет (условное или безусловное) право подписаться или получить, и ценой (при наличии таковой), которую другая сторона сделки должна (или будет должна) заплатить за эти долевые инструменты. Например, опцион на акции с ценой исполнения 50 тенге на акцию со справедливой стоимостью 70 тенге, имеет внутреннюю стоимость 20 тенге.

Рыночное условие – условие достижения результатов, от которого зависит цена исполнения, вступление прав в силу или возможность исполнения долевого инструмента, и которое связано с рыночной ценой долевых инструментов компании. Такое условие предусматривает достижение:

- 1) заданной цены акции; или
- 2) определенного уровня внутренней стоимости опциона на акцию; или
- 3) достижение определенного целевого показателя, основанного на рыночной цене долевых инструментов компании по сравнению с индексом рыночных цен долевых инструментов других компаний.

Дата оценки – дата, на которую оценивается справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов для целей применения данного раздела учетной политики. Для операций с работниками и другими лицами, оказывающими аналогичные услуги, датой оценки является дата предоставления. Для операций со сторонами, не являющимися работниками (и лицами, оказывающими аналогичные услуги), датой оценки является дата, на которую Компания получает товары или контрагент оказывает услуги.

Опцион на акцию – договор, предоставляющий его держателю право, но не обязанность подписаться на акции Компании по фиксированной или определяемой цене в течение установленного периода времени.

Вступление в права – момент, когда держатель опциона вступает в права на что-либо. В рамках соглашения с выплатами на основе долевых инструментов, вступление в права на получение денежных средств, иных активов или долевых инструментов Компании осуществляется при выполнении определенных условий вступления прав в силу.

Условия достижения результатов – условия вступления в права, которые требуют или завершения другой стороной определенного периода оказания услуг (условие периода оказания услуг), или достижения определенных целевых показателей деятельности в течение этого периода.

Условия периода оказания услуг – условия вступления в права, которые требуют завершения другой стороной определенного периода, в течение которого Компанией оказываются услуги. Если другая сторона, вне зависимости от причины, прекращает оказывать услуги в течение периода вступления в права, он не выполняет данное условие. Условия периода оказания услуг не требуют достижения определенных целевых показателей деятельности.

Условия вступления в права–условия, которые должны быть выполнены до того, как другая сторона сделки вступит в права на получение денежных средств, иных активов или долевых инструментов компании в рамках соглашения с выплатами на основе долевых инструментов. К таким условиям относится стаж работы в Компании, а также достижение определенных результатов деятельности (таких как заданное увеличение прибыли компании в течение определенного периода времени). Условие деятельности может включать рыночное условие.

Период вступления в права – период времени, в течение которого должны быть выполнены все условия вступления прав в силу в рамках соглашения с выплатами на основе долевых инструментов.

Свойство восстановления – условие, которое предусматривает автоматическое предоставление дополнительных опционов на акции в тех случаях, когда держатель опциона исполняет ранее предоставленный опцион, используя акции компании, а не денежные средства.

Работники и другие лица, оказывающие аналогичные услуги – физические лица, которые предоставляют свои услуги Компании и (а) рассматриваются в качестве работников для юридических или налоговых целей, (б) работают в Компании под его руководством таким же образом, как и лица, рассматриваемые как работники для юридических или налоговых целей, или (в) оказываемые услуги аналогичны услугам, оказываемым работниками. Например, это определение включает весь руководящий персонал, т.е. тех людей, которые имеют полномочия и несут ответственность за планирование, управление и контроль над деятельностью Компании, включая директоров, не являющихся исполнительными лицами Компании.

Справедливая стоимость – сумма, на которую можно обменять актив, урегулировать обязательство или обменять предоставленный долевым инструментом при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую сделку и независимыми друг от друга сторонами.

Соглашение о платеже на основе долевых инструментов – соглашение между Компанией (или другим предприятием группы Компании или любым акционером любого предприятия группы Компании) и другой стороной (включая работника), которое предоставляет другой стороне право на получение:

- 1) денежных средств или других активов Компании в суммах, основанных на цене долевых инструментов (или стоимости) долевых инструментов (включая акции или опционы на акции) данного Компании или другого предприятия группы Компании, или
- 2) долевых инструментов (включая акции или опционы на акции) Компании или другого предприятия группы Компании,

при условии, что соблюдены определенные условия вступления в права, если таковые имеются.

18.3 Учетные принципы

Общие положения

Операции с работниками (и другими лицами, оказывающими аналогичные услуги) – справедливой стоимостью операции является справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов, так как, как правило, невозможно достаточно надежно определить справедливую стоимость услуг, полученных от работника (и других лиц, оказывающих аналогичные услуги). Справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов оценивается на дату предоставления.

Операции со сторонами, отличными от работников (и других лиц, предоставляющих аналогичные услуги) – справедливой стоимостью операции является справедливая стоимость полученных товаров или услуг, при условии, что она может быть оценена достаточно надежно.

Учет операций с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами

Определение справедливой стоимости

Существует опровержимое допущение о том, что справедливая стоимость полученных товаров или услуг может быть оценена надежно. Эта справедливая стоимость должна измеряться на дату, когда Компания получает товары или контрагент оказывает услуги. В редких случаях, если Компания опровергает это допущение, так как не может надежно оценить справедливую стоимость полученных товаров или услуг, Компания оценивает полученные товары или услуги и соответствующее увеличение в капитале косвенно, на основе справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов, оцененной на дату, когда Компания получает товары или другая сторона оказывает услуги. Указанная справедливая стоимость определяется на дату получения Компанией товаров или предоставления услуг другой стороной сделки.

В отношении товаров или услуг, оцениваемых по справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов, справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов определяется на основе рыночных цен с учетом условий предоставления таких рыночных инструментов. При отсутствии рыночных цен справедливая стоимость определяется с помощью метода оценки, позволяющего установить, какова была бы цена этих долевых инструментов на дату оценки при осуществлении операции между осведомленными сторонами, желающими заключить сделку.

Учет условий вступления прав в силу

Предоставление долевых инструментов может быть обусловлено выполнением определенных условий вступления прав в силу.

Например, акции или опционы на акции обычно предоставляются работнику при условии продолжения работы в Компании в течение установленного срока.

При оценке справедливой стоимости акций или опционов на соответствующую дату оценки, условия вступления прав в силу, отличные от рыночных условий не принимаются во внимание. Вместо этого, условия вступления прав в силу учитываются путем корректировки количества долевых инструментов при оценке суммы операции таким образом, чтобы в итоге признанная стоимость товаров или услуг, полученных в качестве возмещения за предоставленные долевые инструменты, основывалась на количестве долевых инструментов, права на которые предположительно вступят в силу.

Если права на предоставленные долевые инструменты не вступают в силу из-за невозможности выполнить нерыночные условия вступления прав в силу, то суммы по полученным товарам или услугам не подлежат признанию.

Учет после даты вступления прав в силу

После отражения в отчетности стоимости полученных товаров или услуг и соответствующее увеличение капитала после даты вступления в силу никакие корректировки капитала не производятся.

Так Компания не изменяет сумму, отраженную по полученным от работника услугам, если вступившие в силу права на долевые инструменты позднее утрачиваются или, в случае опционов на акции, опционы не исполняются.

Однако это требование не препятствует Компании отражать в отчетности изменения в структуре капитала, например, перемещение из одного компонента капитала в другой.

Если справедливая стоимость долевых инструментов не может быть надежно оценена

В редких случаях Компания не может надежно оценить справедливую стоимость предоставленных долевых инструментов на дату оценки. Только в этих редких случаях:

- 1) долевые инструменты оцениваются по их внутренней стоимости, первоначально на дату приобретения Компанией товаров или услуг, а затем на каждую отчетную дату и на дату окончательного расчета. При этом все изменения внутренней стоимости следует признавать в прибылях и убытках;
- 2) стоимость полученных товаров или услуг оценивается исходя из окончательного количества долевых инструментов, права на которые вступили в силу (или которые исполнены).

Если Компания применяет пункты (1) и (2) выше, то нет необходимости в применении руководства, описанного в нижеследующем разделе *«Изменения условий, на которых были предоставлены долевые инструменты, включая аннулирование и расчеты»*, так как все изменения условий, на которых были предоставлены долевые инструменты, будут учитываться при применении метода внутренней стоимости. Однако если Компания производит погашение по соглашению о предоставлении долевых инструментов, к которым были применены пункты (1) и (2) выше, то:

- 1) если погашение происходит в течение периода перехода, Компания должна учитывать это погашение как ускорение перехода, и поэтому должна немедленно признать сумму, которая в противном случае была бы признана в отношении услуг, полученных в течение оставшегося срока периода перехода;
- 2) платеж, произведенный при погашении, должен учитываться как выкуп долевых инструментов, т.е. как вычет из капитала, за исключением той суммы, на которую платеж превышает внутреннюю стоимость долевых инструментов, оцененную на дату выкупа. Любое такое превышение должно признаваться как расход.

Изменения условий, на которых были предоставлены долевые инструменты, включая аннулирование и расчеты

Компания может изменить условия, на которых были предоставлены долевые инструменты. Например, Компания может уменьшить цену исполнения опционов, предоставленных работникам (т.е. установить иную цену), что увеличит справедливую стоимость этих опционов. Требования по учету воздействия таких изменений излагаются в контексте операций с работниками, предполагающих выплаты на основе долевых инструментов. Однако эти требования должны также применяться к операциям, предполагающим выплаты на основе долевых инструментов, со сторонами, не являющимися работниками, которые оцениваются на основе справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов. В последнем случае вместо ссылок на «дату предоставления» в нижеприведенных параграфах должны применяться ссылки на дату, когда Компания получает товары или контрагент оказывает услуги.

Компания признает, как минимум, полученные услуги, измеренные по справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов на дату предоставления, за исключением случаев, когда права на эти долевые инструменты не переходят из-за несоблюдения условия перехода (не являющегося рыночным условием), которое было установлено на дату предоставления. Это правило применяется независимо от изменений условий, на которых были предоставлены долевые инструменты, или аннулирования, или произведения погашения по данному соглашению о предоставлении долевых инструментов. Кроме того, Компания признает влияние изменений, которые повышают общую справедливую стоимость соглашения с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, или которые иным образом выгодны работнику.

Если предоставление долевых инструментов аннулируется или погашается в течение периода перехода (кроме случаев, когда предоставление аннулируется путем изъятия в результате невыполнения условий перехода):

- 1) Компания учитывает аннулирование или погашение как ускорение перехода, и поэтому немедленно признает сумму, которая в противном случае была бы признана в отношении услуг, полученных в течение оставшегося срока периода перехода;
- 2) любой платеж, произведенный работнику (или стороне, не являющейся работником), при аннулировании или погашении предоставления, должен учитываться как выкуп доли в капитале, т.е. как вычет из капитала, за исключением той суммы, на которую платеж превышает справедливую стоимость предоставленных долевых инструментов, измеренную на дату выкупа. Любое такое превышение должно признаваться как расход. Однако, если соглашение, предполагающее выплаты на основе долевых инструментов, включает компоненты обязательства, Компания повторно измеряет справедливую стоимость такого обязательства на дату аннулирования или погашения. Любой платеж, сделанный в счет погашения компонента обязательств, учитывается как истечение соответствующего обязательства;
- 3) если работнику (или стороне, не являющейся работником) предоставляются новые долевые инструменты, и на дату предоставления этих новых долевых инструментов Компания идентифицирует их как замещение аннулированных долевых инструментов, то оно должно учитывать предоставление замещающих долевых инструментов так же, как и изменение первоначального соглашения по предоставлению долевых инструментов. Предоставленная дополнительная справедливая стоимость рассчитывается как разница между справедливой стоимостью замещающих долевых инструментов и чистой справедливой стоимостью аннулированных долевых инструментов на дату предоставления замещающих долевых инструментов. Чистая справедливая стоимость аннулированных долевых инструментов рассчитывается как их справедливая стоимость непосредственно до их аннулирования, за вычетом суммы платежа, произведенного работнику (или стороне, не являющейся работником) при аннулировании долевых инструментов, учтенной как вычет из капитала в соответствии с пунктом (2) выше. Если Компания не идентифицирует предоставленные новые долевые инструменты как замещение аннулированных долевых инструментов, то Компания учитывает эти новые долевые инструменты как новое предоставление долевых инструментов.

Если Компания или контрагент может выбрать, выполнять или не выполнять условия вступления в права, Компания должна расценивать невыполнение Компанией или контрагентом таких условий в течение периода вступления в права как аннулирование соглашения, предусматривающего платежи на основе долевых инструментов.

Если Компания выкупает переданные долевые инструменты, то платеж, произведенный работнику (или стороне, не являющейся работником), должен учитываться как вычет из капитала, за исключением той суммы, на которую платеж превышает справедливую стоимость выкупленных долевых инструментов, измеренную на дату выкупа. Любое такое превышение должно признаваться как расход.

Учет операций с выплатами, расчеты по которым производятся денежными средствами

В отношении данных операций Компания должна оценить приобретенные товары или услуги и возникшее обязательство по справедливой стоимости обязательства. До наступления даты оплаты Компания должна переоценивать справедливую стоимость принятого обязательства на каждую отчетную дату и на дату оплаты. При этом все изменения справедливой стоимости подлежат признанию в прибылях и убытках за отчетный период.

Например, Компания может предоставить работникам право на получение выгод от прироста стоимости акций как часть их пакета вознаграждений, в результате чего работники получат право на будущее получение денежных средств (а не долевых инструментов), сумма которых будет рассчитана на основе увеличения цены акции Компания по сравнению с определенным уровнем в течение определенного периода времени. Компания также может предоставить своим работникам право на получение денежного платежа в будущем путем предоставления им права на акции (включая акции, подлежащие выпуску по исполнению опционов на акции), которые могут погашаться либо в обязательном порядке (например, при увольнении), либо по выбору работника.

Компания признает полученные услуги и обязательство оплатить их по мере того, как работники оказывают эти услуги. Например, некоторые права на прирост стоимости акций переходят к работникам сразу, поэтому от работников не требуется завершения определенного периода службы, для того чтобы получить право на получение выгод от прироста стоимости акций. При отсутствии доказательств обратного Компания принимает допущение о том, что услуги,

оказанные работниками в обмен на права на получение выгод от прироста стоимости акций, были получены. Соответственно, Компания сразу же признает полученные услуги и обязательство оплатить их. Если права на получение выгод от прироста стоимости акций не переходят к работникам, до тех пор, пока они не завершат определенный период службы, то Компания признает полученные услуги и обязательство оплатить их по мере того, как работники оказывают услуги в течение этого периода.

Обязательство должно измеряться, как первоначально, так и на конец каждого отчетного периода до тех пор, пока оно не будет погашено, по справедливой стоимости прав на получение выгод от прироста стоимости акций, путем применения модели определения цены опционов, с учетом условий, на которых были предоставлены права на прирост стоимости акций, и объема услуг, предоставленных работниками до конца отчетного периода.

Учет операций с выбором формы оплаты: долевыми инструментами или денежными средствами

Для операций, предполагающих выплаты на основе долевого инструмента, в которых условия соглашения предоставляют либо Компании, либо другой стороне сделки выбор, согласно которому Компания производит расчет по операции денежными средствами (или другими активами) либо путем выпуска долевого инструмента, Компания учитывает эту операцию или компоненты этой операции как операцию, предполагающую выплаты на основе долевого инструмента, расчеты по которым производятся денежными средствами, если, и в той мере, в какой у Компании возникло обязательство, подлежащее погашению денежными средствами или другими активами, или как операцию, предполагающую выплаты на основе долевого инструмента, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, если, и в той мере, в какой такое обязательство не возникло.

Выбор формы оплаты осуществляется Компанией

Компания должна учитывать такую операцию (или компоненты этой операции), как операцию с выплатами, расчеты по которым производятся денежными средствами, если Компания приняла обязательство совершить оплату денежными средствами или иными активами. Если же такое обязательство не было принято, то операция учитывается как операция с выплатами, расчеты по которым производятся долевыми инструментами.

У Компании возникает обязательство, подлежащее оплате денежными средствами в следующих случаях: выбор формы оплаты долевыми инструментами не имеет коммерческого содержания (если Компании юридически запрещено выпускать акции); или в Компании сложилась практика или принята политика совершения оплаты денежными средствами, или когда противоположная сторона сделки просит совершить оплату в денежной форме, оплата обычно совершается в этой форме.

Если у Компании возникло обязательство, подлежащее оплате денежными средствами, соответствующая операция должна учитываться согласно требованиям, установленным для операций с выплатами, расчеты по которым производятся денежными средствами.

При отсутствии такого обязательства Компания должна учитывать соответствующую операцию согласно требованиям, установленным для операций с выплатами, расчеты по которым производятся долевыми инструментами:

- 1) если Компания выбрала форму оплаты денежными средствами, денежный платеж следует учитывать как выкуп доли, т.е. как вычет из капитала; исключения приведены в пункте (3) ниже;
- 2) если Компания выбрал форму расчета, предусматривающую эмиссию долевого инструмента, то не требуется совершать никаких дальнейших действий по учету (кроме перемещения из одного компонента капитала в другой, отражения в дебете опционов на акции, а – в кредите выпущенных акций); исключения приведены в пункте (3) ниже;
- 3) если Компания выбрала альтернативную форму оплаты с более высокой справедливой стоимостью по состоянию на дату оплаты, Компания должна признать дополнительные расходы по соответствующему превышению стоимости, определив разницу между:
 - выплаченными денежными средствами; и
 - справедливой стоимостью долевого инструмента, которые были бы выпущены в противном случае;
 - или разницу между справедливой стоимостью выпущенного долевого инструмента и суммой денежных средств, которая была бы выплачена в противном случае;
 - в зависимости от того, какой вариант является применимым.

Выбор формы оплаты осуществляется другой стороной сделки

В том случае, если Компания предоставила другой стороне сделки право выбирать форму оплаты по операции с выплатами на основе долевых инструментов: денежными средствами или путем эмиссии долевых инструментов, считается, что Компания предоставила комбинированный финансовый инструмент. Такой инструмент включает долговой компонент (по которому другая сторона сделки вправе требовать оплаты денежными средствами) и долевой компонент (по которому другая сторона сделки вправе требовать оплаты долевыми инструментами, а не денежными средствами).

В отношении операций со сторонами, не являющимися работниками, в которых справедливая стоимость полученных товаров или услуг оценивается прямо, Компания должна оценить долевой компонент комбинированного финансового инструмента как разницу между:

- 1) справедливой стоимостью полученных товаров или услуг и
- 2) справедливой стоимостью долгового компонента

на дату получения товаров или услуг.

Долговой компонент оценивается по справедливой стоимости обязательства, которое возникло бы, если данная операция учитывалась как денежная выплата, основанная на акциях.

В отношении других операций, включая операции с работниками, Компания должна определять справедливую стоимость на дату оценки с учетом условий предоставления прав на денежные средства или долевые инструменты.

Компания должна сначала определить справедливую стоимость долгового компонента, а затем – справедливую стоимость долевого компонента. При этом принимается во внимание тот факт, что другая сторона сделки должна будет отказаться от своего права на получение денежных средств, чтобы получить долевой инструмент. Справедливая стоимость комбинированного финансового инструмента представляет собой сумму показателей справедливой стоимости двух компонентов: долгового и долевого. Однако операции, предполагающие выплаты на основе долевых инструментов, в которых контрагент имеет выбор способа погашения, часто структурируются таким образом, чтобы справедливая стоимость при одной альтернативе погашения была такой же, как и при второй. Например, контрагент может иметь выбор получения опционов на акции или прав на получение выгод от прироста стоимости акций в денежных средствах. В таких случаях справедливая стоимость долевого компонента равна нулю, и, следовательно, справедливая стоимость комбинированного финансового инструмента равна справедливой стоимости долгового компонента. И наоборот, если справедливые стоимости различных способов погашения отличаются, то справедливая стоимость долевого компонента, как правило, будет больше нуля; в этом случае справедливая стоимость комбинированного финансового инструмента будет больше справедливой стоимости долгового компонента.

В отношении долгового компонента Компания должна признать приобретенные товары или услуги, а также обязательство по оплате за эти товары или услуги, возникшее при поставке товаров или оказании услуг другой стороной сделки, как операции на основе долевых инструментов, выплаты по которым производятся денежными средствами.

В отношении долевого компонента Компания должна признать полученные товары или услуги, а также увеличение капитала при поставке товаров или оказании услуг другой стороной сделки как операции на основе долевых инструментов, выплаты по которым производятся долевыми инструментами.

На дату погашения Компания переоценивает обязательство по его справедливой стоимости. Если при расчете Компания выпускает долевые инструменты, а не платит денежными средствами, то обязательство должно быть переведено напрямую в капитал как возмещение за выпущенные долевые инструменты.

Если при погашении Компания платит денежными средствами, а не выпускает долевые инструменты, то этот платеж должен полностью погасить обязательство. Долевой компонент, признанный ранее, должен остаться в составе капитала. Выбрав получение денежных средств в качестве погашения, другая сторона сделки отказалась от права на получение долевых инструментов. Однако данное требование не препятствует Компании признавать движение в составе капитала, т.е. перевод из одного компонента капитала в другой.

Операции между предприятиями группы Компании, предполагающие выплаты на основе долевых инструментов

По операциям между предприятиями группы Компании, предполагающим выплаты на основе долевых инструментов, в своей отдельной или индивидуальной финансовой отчетности предприятие, получающее товары или услуги, отражает полученные им товары или услуги как операцию, предполагающую выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся либо долевыми инструментами, либо денежными средствами, путем оценки:

- 1) характера предоставленных вознаграждений, и
- 2) своих собственных прав и обязательств.

Сумма, признанная предприятием, получающим товары или услуги, может отличаться от суммы, признанной консолидированной группой или другим предприятием группы Компании, производящим расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов.

Предприятие, получающее товары или услуги, отражает полученные им товары или услуги как операцию, предполагающую выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, в том случае, когда:

- 1) предоставляемое вознаграждение представляет собой его собственные долевые инструменты, или
- 2) предприятие не имеет обязательства производить расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов.

Впоследствии предприятие должно провести переоценку такой операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, только на предмет наличия изменений в нерыночных условиях вступления в права. При любых других обстоятельствах предприятие, получающее товары или услуги, должно отражать полученные им товары или услуги, как операцию, предполагающую выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами.

Предприятие, производящее расчет по операции, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов, в том случае, когда другое предприятие группы Компании получает товары или услуги, должно признать данную операцию как операцию, предполагающую выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами, только если расчет по такой операции производится собственными долевыми инструментами предприятия. В противном случае операция должна быть признана как операция, предполагающая выплаты на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами.

При проведении некоторых операций внутри группы достигаются договоренности о выплате компенсации, в соответствии с которыми одно предприятие группы должно предоставить другому предприятию группы компенсацию за осуществление им выплат на основе долевых инструментов, поставщикам товаров или услуг. В таких случаях предприятие, получающее товары или услуги, должно отражать в учете данную операцию платежа на основе долевых инструментов, в соответствии с вышеприведенными параграфами без учета договоренностей о выплате компенсации, достигнутых между предприятиями группы Компании.

18.4 Раскрытие информации

Компания раскрывает, как минимум, следующую информацию:

- 1) описание каждого вида соглашения с выплатами на основе долевых инструментов, существовавших в течение отчетного периода, включая общие условия каждого соглашения, такие как:
 - требования по вступлению прав в силу;
 - максимальный срок действия предоставленных опционов;
 - метод оплаты (т.е. денежными средствами или долевыми инструментами).

При наличии схожих, по существу, видов соглашений с выплатами на основе долевых инструментов разрешается объединить эту информацию, если она не скрывает характера и размера указанных соглашений.

- 2) количество и средневзвешенные цены исполнения опционов на акции по каждой из следующих групп опционов:
 - не исполненных на начало отчетного периода;
 - предоставленных в течение отчетного периода;
 - изъятых в течение отчетного периода;
 - исполненных в течение отчетного периода;
 - срок действия которых истек в течение отчетного периода;
 - не исполненных на конец отчетного периода;
 - которые еще могут быть исполнены на конец отчетного периода.
- 3) в отношении опционов на акции, исполненных в течение отчетного периода, средневзвешенная цена акции на дату исполнения.

В том случае, если исполнение опционов совершается регулярно на протяжении отчетного периода, Компания вправе раскрывать только средневзвешенную цену акции за отчетный период.

- 4) в отношении опционов, не исполненных на конец отчетного периода, пределы колебания цен исполнения и средневзвешенное значение оставшихся сроков действия договоров.

Если пределы колебания цен исполнения широкие, действующие опционы должны быть разделены на группы, позволяющие оценить количество и сроки эмиссии дополнительных акций, а также суммы денежных средств, которые могут быть получены при исполнении таких опционов.

Компания должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям финансовой отчетности понять, как определялась справедливая стоимость полученных за отчетный период товаров или услуг или справедливая стоимость предоставленных долевых инструментов.

Если справедливая стоимость товаров или услуг, полученных за долевые инструменты Компании, оценивалась косвенно, исходя из справедливой стоимости предоставленных долевых инструментов, раскрытию подлежит следующая информация:

- 1) в отношении опционов на акции, предоставленных в течение отчетного периода, - средневзвешенное значение справедливой стоимости таких опционов на дату оценки и информацию о том, как определялась справедливая стоимость, в том числе:
 - использованную модель ценообразования опциона, факторы и параметры, учтенные в этой модели, в том числе средневзвешенную цену акции, цену исполнения, ожидаемую изменчивость, срок действия опциона, ожидаемые дивиденды, безрисковую процентную ставку и иные факторы, включая методы и допущения, использованные в модели для учета влияния предполагаемого досрочного исполнения;
 - как определялась предполагаемая изменчивость, включая пояснения, в какой степени прогнозируемая изменчивость определялась на основе изменчивости за предыдущие отчетные периоды;
 - учитывались ли при оценке справедливой стоимости иные свойства и характеристики предоставленного опциона, например, рыночное условие; если да, то каким образом.
- 2) в отношении иных долевых инструментов, предоставленных в течение отчетного периода (т.е. кроме опционов на акции), - количество и средневзвешенное значение справедливой стоимости таких долевых инструментов на дату оценки, а также информация о том, как определялась справедливая стоимость, в том числе:
 - если справедливая стоимость не оценивалась, исходя из имеющейся информации о рыночной цене, то каким образом она определялась;
 - учитывались ли при оценке справедливой стоимости предполагаемые дивиденды; если да, то каким образом;
 - учитывались ли при оценке справедливой стоимости какие-либо иные свойства и характеристики предоставленных долевых инструментов; если да, то каким образом;
- 3) в отношении соглашений с выплатами на основе долевых инструментов, условия по которым были изменены в течение отчетного периода:
 - объяснения этих изменений;
 - величину предоставленной дополнительной справедливой стоимости (в результате этих изменений);
 - информацию о том, как определялась величина предоставленной дополнительной справедливой стоимости в соответствии с требованиями вышеуказанных пунктов (1) и (2) (в тех случаях, когда это применимо).

Если справедливая стоимость товаров или услуг, полученных в течение отчетного периода, оценивалась прямо, необходимо раскрыть, как определялась справедливая стоимость (например, оценивалась ли справедливая стоимость по рыночной цене этих товаров или услуг).

В том случае, если было опровергнуто допущение, что справедливая стоимость товаров или услуг может быть надежно оценена, необходимо раскрыть этот факт и объяснить, на основании чего данное допущение было опровергнуто.

Компания должна раскрывать информацию, которая позволяет пользователям финансовой отчетности понять влияние расходов, возникающих по операциям с выплатами на основе долевых инструментов, на прибыль или убыток компании за отчетный период и на ее финансовое положение.

Раскрытию подлежит, как минимум, следующая информация:

- 1) признанные за отчетный период совокупные расходы, возникшие по операциям с выплатами на основе долевых инструментов, когда полученные товары или услуги не отвечают критериям признания в качестве активов и, соответственно, отражаются немедленно как расход. В том числе необходимо отдельно раскрыть ту часть совокупных расходов, которая возникает по операциям, учитываемым как операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами;
- 2) в отношении обязательств, возникающих по операциям с выплатами на основе долевых инструментов:
 - совокупную балансовую стоимость на конец отчетного периода;
 - совокупную внутреннюю стоимость обязательств на конец отчетного периода, по которым право контрагента на денежные средства или иные активы перешло к концу периода (например, перешедшее право на получение выгод от прироста стоимости акций).

Примеры

Примеры контрактов, попадающих в сферу МСФО (IFRS) 2

1) *Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся денежными средствами*

Компания заключает договор на покупку серебра для использования в производстве ювелирных украшений. Согласно условиям контракта, компания должна заплатить поставщику сумму эквивалентную стоимости 1,000 единиц долевых инструментов компании на дату поставки серебра. Данный контракт соответствует определению операции с денежными выплатами на основе долевых инструментов - компания приобрела товары в обмен на сумму, которая зависит от стоимости акций компании.

2) *Операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами*

Компания разрабатывает новый продукт и приобрела патент у поставщика. Компании определили цену покупки равную 1,000 единиц долевых инструментов Компании. Эмиссия данных долевых инструментов произойдет в течение шестидесяти дней с момента оформления юридических документов и перехода права собственности на патент от поставщика к Компании. Данный контракт попадает под сферу влияния МСФО (IFRS) 2, так как в нем рассматриваются операции с выплатами на основе долевых инструментов, расчеты по которым производятся долевыми инструментами.

Примеры контрактов, не попадающих в сферу МСФО (IFRS) 2

1) Компания заключает контракт на покупку 100 тон какао-бобов. Обязательство по договору будет выплачено в денежных единицах в эквиваленте стоимости 1,000 единиц долевых инструментов Компании. Однако, Компания может погасить обязательство по контракту в любое время, оплатив сумму равную стоимости 1,000 единиц долевых инструментов за минусом рыночной стоимости 100 тон какао-бобов. Компания заключила данный контракт как часть стратегии хеджирования и не намеревается физически получить какао-бобы.

Данный контракт соответствует определению операции с денежными выплатами на основе долевых инструментов - компания приобрела товары в обмен на сумму, которая зависит от стоимости акций компании. Однако Компания заключила контракт на покупку товаров в целях, отличных от удовлетворения обычных потребностей Компании. Соответственно, МСФО (IFRS) 2 не применим к данному контракту, и учитывается в соответствии с требованиями раздела 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

2) Некотирующаяся компания предоставила своим работникам права на удорожание акций, которые дают работникам право на получение выплаты равной увеличению стоимости акций Компании с даты предоставления до даты вступления прав в силу. Условия данной операции определяют стоимость акции Компании для расчета выплат работникам, например, как $(5 * \text{ЕВITDA} / \text{количество выпущенных в обращение акций})$. Для целей данного раздела учетной политики операция с работником (или другой стороной), в которой он выступает в качестве владельца долевых инструментов предприятия, не является операцией, предполагающей выплаты на основе долевых инструментов.

Данная операция не попадает в сферу действия МСФО 2, так как расчет стоимости акций Компании, кратный величине ЕВITDA, вряд ли отражает справедливую стоимость акций Компании. Компания должна использовать МСБУ 19 для учета данного соглашения об оплате.

ГЛАВА 2. ОБЩИЕ УЧЕТНЫЕ ПРИНЦИПЫ

Раздел 19. Затраты по займам

Настоящий раздел Корпоративной учетной политики устанавливает порядок учета затрат по займам Компании в соответствии с МСБУ 23 «Затраты по займам».

19.1 Общие положения

Компания капитализирует затраты по займам, непосредственно относящиеся к покупке, строительству и производству квалифицируемого актива, как часть затрат на этот актив.

Другие затраты по займам Компания признает как расход в том периоде, в котором они понесены.

19.2 Определения

Затраты по займам – процентные и другие расходы, понесенные Компанией в связи с получением заемных средств.

Затраты по займам могут включать:

- 1) расходы по процентам, рассчитанные с использованием эффективной ставки процента как указано в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2;
- 2) финансовые затраты, связанные с финансовой арендой, отраженные в учете в соответствии с разделом 14 «Аренда» главы 2; и
- 3) курсовые разницы, возникающие в результате привлечения займов в иностранной валюте, в той мере, в какой они считаются корректировкой затрат на выплату процентов.

Квалифицируемый актив – актив, подготовка которого к использованию по назначению или для продажи обязательно требует значительного времени.

Не относятся к квалифицируемым активам:

- 1) активы, готовые к использованию по назначению или для продажи на момент приобретения;
- 2) финансовые активы и запасы, производимые или иным образом, создаваемые в течение короткого периода времени;
- 3) активы, оцениваемые по справедливой стоимости

Длительный период времени – Компанией считается период времени более чем 6 месяцев.

Короткий период времени – Компанией считается период времени менее чем 6 месяцев.

Значительный период времени – период времени более чем 12 месяцев, не включая непредусмотренные перерывы в работах по подготовке квалифицируемого актива к предполагаемому использованию или продаже.

19.3 Классификация

Капитализация затрат по займам

Затраты по займам, непосредственно связанные с покупкой, строительством или производством квалифицируемого актива – это те затраты по займам, которых можно было бы избежать, если бы не были произведены затраты на соответствующий актив. В случае, когда Компания занимает средства исключительно для приобретения конкретного квалифицируемого актива, затраты по займам, непосредственно связанные с этим активом, могут быть четко установлены.

В тех пределах, в которых средства заимствованы специально для приобретения квалифицируемого актива, сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации по данному активу, должна определяться как фактические затраты, понесенные по этому займу в течение периода, за вычетом любого инвестиционного дохода от временного инвестирования этих заемных средств.

В тех пределах, в которых средства заимствованы в общих целях и использованы для приобретения квалифицируемого актива, сумма затрат по займам, разрешенная для капитализации, должна определяться путем применения ставки капитализации к затратам на данный актив. Ставкой капитализации должно быть средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к займам Компании, остающимся непогашенными в течение периода, за исключением займов, полученных специально для приобретения квалифицируемого актива.

При вычислении средневзвешенного значения затрат по займам целесообразно использовать для каждой дочерней организации средневзвешенное значение затрат по займам, применительно к ее собственным заемным средствам.

Если заем был получен из внешних источников одним дочерним предприятием, а приобретение квалифицируемого актива производится за счет переведенных внутри группы средств займа другим дочерним предприятием, для избежания исключения капитализированных затрат по займу при подготовке консолидированной отчетности при вычислении средневзвешенного значения затрат по займам целесообразно использовать средневзвешенную ставку по займам для самого низкого уровня группы, в которой консолидируются оба дочерних предприятия. Сумма затрат по займам, капитализированных в течение периода, не должна превышать сумму затрат по займам, понесенных в течение этого периода.

Капитализация затрат по займам как части стоимости квалифицированного актива начинается, когда впервые одновременно выполняются следующие условия:

- 1) понесены затраты по данному активу;
- 2) понесены затраты по займам;
- 3) выполняется работа, необходимая для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Затраты на квалифицируемый актив включают только те, которые привели к выплатам денежных средств, передаче других активов или принятию процентных обязательств. Затраты уменьшаются на величину любых полученных в связи с данным активом промежуточных платежей и субсидий (смотрите раздел 11 «Государственные субсидии» главы 2). Средняя балансовая стоимость актива в течение периода, включающая ранее капитализированные затраты по займам, обычно приблизительно равна значению затрат, к которым применяется ставка капитализации в этом отчетном периоде.

Деятельность, необходимая для подготовки актива к его использованию по назначению или к продаже, включает не только физическое создание самого актива. К ней относится техническая и административная работа, предшествующая началу физического создания актива, такая, как например, деятельность, связанная с получением разрешений, необходимых для начала строительства. Однако, к такой деятельности не относится владение активом, если при этом отсутствует производство и разработка, изменяющие его физическое состояние.

Превышение балансовой стоимости квалифицируемого актива над возмещаемой суммой

Когда балансовая стоимость или предполагаемая окончательная стоимость квалифицированного актива превышает возмещаемую сумму или чистую цену реализации, балансовая стоимость частично или полностью списывается в соответствии с разделом 13 «Обесценение активов» главы 2. При определенных обстоятельствах величина частичного или полного списания восстанавливается.

Ожидаемая окончательная стоимость квалифицируемого актива должна включать затраты, необходимые для окончательного создания актива, а также оцененные капитализированные проценты.

Приостановление капитализации затрат по займам

Капитализация затрат по займам приостанавливается в течение длительных периодов, когда активная разработка квалифицируемого актива прерывается. Затраты по займам могут быть понесены в течение продолжительного периода, в котором работы, необходимые для подготовки актива к использованию по назначению или к продаже, прерываются. К таким затратам относятся затраты по содержанию незавершенных объектов: такие затраты не капитализируются.

В тоже время капитализация затрат по займам не должна приостанавливаться если:

- 1) в течение отчетного периода выполняется значительная часть технической или административной работы;
- 2) временное приостановление деятельности является необходимой частью процесса подготовки актива к использованию по назначению или к продаже.

Капитализация затрат по займам возобновляется, когда возобновляется деятельность по строительству и/или подготовке к использованию квалифицированного актива. В период между приостановкой капитализации затрат по займам и ее возобновлением, затраты по займам признаются расходами периода в прибылях и убытках, за исключением, если такой период является слишком коротким.

Прекращение капитализации затрат по займам

Капитализация должна прекращаться, когда завершены практически все работы, необходимые для подготовки квалифицируемого актива к использованию по назначению или к продаже. Обычно это происходит, когда завершено физическое сооружение актива, несмотря на то, что повседневная административная работа все еще может продолжаться. Если отсались лишь незначительные доработки (такие как оформление объекта в соответствии с требованиями покупателя или пользователя), это свидетельствует о практически полном завершении работ.

Затраты по займам, начисываемые в период между завершением строительства и продажей, относятся на затраты периода. Актив в это время не амортизируется (хотя он должен рассматриваться на предмет обесценивания).

Когда сооружение квалифицируемого актива завершается по частям, и каждая часть может использоваться в то время, как сооружение других частей продолжается, капитализация затрат по займам должна прекращаться по завершении практически всех работ, необходимых для подготовки данной части актива к использованию по назначению или к продаже.

19.4 Раскрытие информации

Финансовая отчетность должна содержать следующую информацию о затратах по займам:

- 1) учетную политику, принятую для целей учета затрат по займам;
- 2) сумму затрат по займам, капитализированную в течение периода;
- 3) ставку капитализации, использованную для определения разрешенной для капитализации суммы затрат по займам.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 1. Влияние изменений обменных курсов валют

1.1 Общие положения

Функциональной валютой Компании и дочерних предприятий Компании, включенных в финансовую отчетность, является валюта преобладающей экономической среды, в которой Компания и дочерние предприятия Компании осуществляют свою деятельность. Функциональной валютой Компании и валютой представления отчетности Компании является национальная валюта Республики Казахстан – тенге.

Монетарные активы и обязательства переводятся в функциональную валюту каждой компании Группы по официальному обменному курсу Казахстанской фондовой биржи (КФБ) на соответствующие отчетные даты. Прибыли и убытки, возникающие при осуществлении расчетов и пересчете монетарных активов и обязательств в функциональную валюту отдельной компании по официальному обменному курсу КФБ на конец года, отражаются в прибылях и убытках. Пересчет по курсу на конец года не проводится в отношении немонетарных статей бухгалтерского баланса, измеряемых по фактическим затратам. Немонетарные статьи бухгалтерского баланса, измеряемые по справедливой стоимости в иностранной валюте, в том числе инвестиции в капитал, пересчитываются с использованием курсов валют на дату определения справедливой стоимости. Влияние колебаний обменных курсов на изменение справедливой стоимости немонетарных статей отражается в составе прибылей или убытков от изменения справедливой стоимости.

Пересчет статей бухгалтерского баланса и отчета о совокупном доходе каждой компании Группы (функциональная валюта которых не является валютой страны с гиперинфляционной экономикой) в валюту представления отчетности производится следующим образом:

- 1) активы и обязательства каждого представленного бухгалтерского баланса пересчитываются по курсу на соответствующую балансовую дату;
- 2) доходы и расходы в отчете о совокупном доходе, движения денежных средств за каждый из представленных периодов пересчитываются по курсу на день совершения операции или по среднему курсу, если последний обеспечивает удовлетворительное приближенное значение суммарного эффекта к фактическим курсам;
- 3) статьи капитала пересчитываются по историческому на дату осуществления операций; и
- 4) все возникающие в результате пересчета курсовые разницы отражаются в составе прочего совокупного дохода.

При выбытии дочернего предприятия в ходе продажи, ликвидации, распределения акционерного капитала или прекращения деятельности всей или части компании, курсовые разницы, учтенные в составе прочего совокупного дохода, переносятся в прибыли и убытки.

Гудвил и поправки на справедливую стоимость, возникающие при приобретении зарубежной компании, отражаются в составе активов и обязательств зарубежной компании и пересчитываются по курсу на отчетную дату.

1.2 Определения

Валюта представления отчетности – это валюта, используемая при представлении финансовой отчетности - тенге.

Монетарные статьи – единицы валюты в наличии, а также активы и обязательства к получению или выплате, выраженные фиксированным или определяемым количеством валютных единиц. Примерами монетарных статей являются:

- 1) наличные денежные средства и остатки на счетах в банках;
- 2) средства в расчетах (включая по заемным средствам) с юридическими и физическими лицами, в частности дебиторская задолженность, кредиторская задолженность поставщиков и подрядчиков, расчеты по кредитам и займам, расчеты с учредителями (денежными средствами), расчеты с бюджетом и внебюджетными фондами;
- 3) остатки средств целевого финансирования, полученных из бюджета или других источников в соответствии с заключенными договорами;
- 4) обязательства по получению или предоставлению переменного количества собственных акций организации или переменной суммы активов, справедливая стоимость которых определяется на основе фиксированного или определяемого количества валютных единиц.

Немонетарные статьи – все статьи, не попадающие под определение монетарных статей, учитываются по курсу на дату совершения операции, то есть: либо курс, используемый при определении первоначальной стоимости, либо курс на дату проведения оценки по справедливой стоимости. Примерами немонетарных статей являются:

- 1) основные средства, оборудование к установке, незавершенные капитальные вложения (строительство);
- 2) нематериальные активы и иные активы, не имеющие материально-вещественной формы;
- 3) запасы;
- 4) авансы выданные и авансы полученные;
- 5) расходы и доходы будущих периодов;
- 6) уставный капитал.

Иностранное подразделение – предприятие, являющееся дочерним, ассоциированным, совместным предприятием, либо подразделение Компании, деятельность которого базируется или осуществляется в стране и/или в валюте, отличающейся от страны или валюты Компании.

Иностранная валюта – любая валюта, отличная от функциональной валюты, используемой в компаниях Группы.

Курсовая разница – это разница, возникающая при переводе определенного количества единиц в одной валюте в другую валюту с использованием разных обменных курсов валют.

Обменный курс валют — соотношение при обмене одной валюты на другую.

Курс закрытия – официальный обменный курс Казахстанской фондовой биржи (далее «КФБ») на дату составления отчетности.

Текущий обменный курс - курс обмена валют при немедленной поставке.

Функциональная валюта– валюта преобладающей экономической среды, в которой Компания или её дочернее предприятие осуществляет свою деятельность.

Чистые инвестиции в иностранное подразделение – доля участия Компания или его дочерних предприятий в чистых активах данного иностранного подразделения.

Если дочернее предприятие Компания ведет свой учет в валюте, отличающейся от его функциональной валюты, на момент подготовки финансовой отчетности все суммы переводятся в функциональную валюту. Это позволяет получить в функциональной валюте те же суммы, которые были бы получены, если бы соответствующие статьи учитывались в функциональной валюте изначально. Например, монетарные статьи переводятся в функциональную валюту с использованием курса закрытия, а немонетарные статьи, которые учитываются по исторической стоимости, переводятся по обменному курсу валют на дату операции, в результате которой они были признаны.

1.3 Функциональная валюта и валюта представления отчетности

Консолидированная финансовая отчетность отражает результаты хозяйственной деятельности, финансовое положение и движение денежных средств Компания и его дочерних предприятий так, как если бы Компания была бы единым предприятием. Поскольку невозможно объединять, складывать или вычитать показатели, выраженные в различных валютах, необходимо перевести в единую валюту представления отчетности все активы, обязательства, доходы, расходы, прибыли и убытки. Для пересчета валюты Компания использует концепцию функциональной валюты, в связи с чем необходимо различать:

- 1) Функциональную валюту;
- 2) Валюту представления отчетности.

У Компании и у каждого отдельного предприятия Компании может быть только одна функциональная валюта. Результаты всех операций отражаются в функциональной валюте, и уже затем переводятся в валюту представления отчетности.

После определения функциональная валюта не меняется из периода в период, если только не происходит изменений в совершаемых базовых операциях, событиях и обстоятельствах.

Определение функциональной валюты:

Основной экономической средой, в которой дочерние предприятия Компания осуществляют свою деятельность, обычно является та, в которой предприятие зарабатывает и использует основную часть своих денежных средств. При определении функциональной валюты учитываются следующие первичные индикаторы:

- 3) валюта, которая главным образом влияет на ценообразование производимых товаров и услуг;
- 2) валюта страны, чьи законодательство и конъюнктура рынка являются определяющими при формировании цен на товары и услуги;
- 3) валюта, которая в основном влияет на сумму затрат на оплату труда, материалов и прочие компоненты себестоимости производимых товаров и услуг. Нижеперечисленные вторичные индикаторы также должны учитываться для определения функциональной валюты:
 - валюта, в которой генерируются денежные потоки от финансовой деятельности (выпуск долговых и долевых инструментов – акции, кредиты, облигации);
 - валюта, в которой аккумулируются поступления денежных средств от операционной деятельности.

Нижеприведенные индикаторы следует рассматривать при определении функциональной валюты иностранного предприятия. Функциональная валюта иностранного предприятия совпадает с функциональной валютой отчитывающегося предприятия (отчитывающееся предприятие в данном контексте – это Компании или одна из организаций Компании, имеющая иностранное подразделение в виде дочернего предприятия, филиала, ассоциированного предприятия или совместного предприятия) в случае если:

- 1) зарубежная деятельность является неотъемлемой частью деятельности отчитывающегося предприятия;
- 2) операции с отчитываемым предприятием составляют большую часть деятельности зарубежной компании;
- 3) потоки денежных средств от зарубежной деятельности оказывают непосредственное влияние на потоки денежных средств отчитывающегося предприятия и могут быть оперативно переведены на счета отчитывающегося предприятия;
- 4) потоки денежных средств от зарубежной деятельности не являются достаточными для покрытия долговых обязательств без привлечения средств отчитывающегося предприятия.

В случае, если вышеупомянутые факторы не позволяют четко определить функциональную валюту, то решением руководства Компании на основе профессионального суждения определяется валюта, которая наиболее адекватно отражает экономический эффект от операций, событий и условий бизнеса. В рамках такого подхода руководство Компания отдает предпочтение первичным индикаторам, описанным выше, а уже затем рассматривает вторичные индикаторы, призванные обеспечить дополнительные косвенные свидетельства того, какая валюта должна быть выбрана в качестве функциональной валюты организации.

Функциональная валюта Компании отражает те основообразующие операции, события и условия, которые имеют к ней отношение. Соответственно, будучи определенной, функциональная валюта не подлежит замене на другую валюту, кроме случаев, когда имеют место изменения в упомянутых выше операциях, событиях и условиях.

Изменение функциональной валюты

При изменении функциональной валюты дочернее предприятие Компании применяет процедуры перевода, связанные с новой функциональной валютой, перспективно, с даты такого изменения. Иными словами, дочернее предприятие Компании переводит все статьи в новую функциональную валюту по обменному курсу, начиная с даты изменения. Стоимость немонетарных статей, полученная в результате такого перевода, считается их исторической стоимостью. Курсовые разницы, возникающие при переводе иностранного подразделения и первоначально признанные в составе совокупной прибыли, не признаются в составе прибыли или убытков до выбытия иностранного подразделения.

Перевод данных о деятельности иностранного подразделения

Гудвил, возникающий при приобретении иностранного подразделения, а также какие-либо корректировки справедливой стоимости в отношении балансовой стоимости активов и обязательств, возникающих в результате приобретения такого иностранного подразделения, рассматриваются как активы и обязательства иностранного подразделения. Следовательно, они должны быть выражены в функциональной валюте иностранного подразделения и переведены по курсу закрытия.

Выбытие или частичное выбытие иностранного подразделения

При выбытии иностранного подразделения накопленная сумма курсовых разниц, касающихся этого иностранного подразделения, признанная в составе прочей совокупной прибыли и аккумулированная как отдельный компонент капитала, должна реклассифицироваться из состава капитала в прибыль или убыток (как корректировка при классификации) при признании прибыли или убытка от выбытия.

При частичном выбытии дочернего предприятия, в состав которого входит иностранное подразделение, предприятие должно перевести пропорциональную долю кумулятивной суммы курсовых разниц, признанную в составе капитала, на доли неконтролирующих участников в данном иностранном подразделении. При любых других случаях частичного выбытия иностранного подразделения, предприятие должно реклассифицировать в состав прибыли или убытка только пропорциональную долю кумулятивной суммы курсовых разниц, признанных в составе капитала.

1.4 Раскрытие информации

В финансовой отчетности Компания должна быть раскрыта следующая информация:

- 1) сумму курсовых разниц, признанную в составе прибыли или убытков, за исключением возникающих в отношении финансовых инструментов, учтенных по справедливой стоимости через прибыль или убыток;
- 2) чистые курсовые разницы, признанные в составе прочего совокупного дохода и классифицированные как отдельный компонент капитала, а также сверку суммы таких курсовых разниц на начало и на конец периода.

Если валюта представления отчетности отличается от функциональной валюты, этот факт необходимо указать, а также раскрыть информацию о функциональной валюте и о причинах использования другой валюты представления.

Если дочерняя организация Компании, либо иностранное подразделение, являющееся существенным для Компании, меняет свою функциональную валюту, факт изменения и его причины необходимо раскрыть.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 2. Учет объектов социальной сферы

2.1 Общие положения

Данный раздел применяется для учета и раскрытия объектов социальной сферы.

2.2 Определения

К объектам социальной сферы относятся объекты основных средств, созданные или приобретенные с целью использования для реализации социальной политики Компании, для выполнения обязательств по модернизации, реконструкции и восстановлению социальной инфраструктуры в соответствии с контрактными условиями недропользования, а также объекты социальной сферы, приобретенные, созданные или переданные (в том числе без права распоряжения) по решению собственника/ единственного акционера.

К расходам на социальную сферу относятся расходы, связанные с обслуживанием и поддержанием в рабочем состоянии объектов социальной инфраструктуры, расходы на страхование объектов социальной сферы и прочие аналогичные расходы.

2.3 Классификация

Объекты социальной сферы классифицируются следующим образом в зависимости от источников поступления:

- 1) объекты социальной сферы, приобретенные, созданные или переданные (в том числе без права распоряжения) по решению собственника / акционера;
- 2) объекты социальной сферы, создаваемые или приобретаемые с целью использования для собственных нужд Компании, а также формирования положительного имиджа Компании.

2.4 Учетные принципы

Метод учета объектов социальной сферы зависит от источника поступления.

Объекты социальной сферы, решение о приобретении или создании которых, принимается собственником / акционером.

Когда решение о приобретении объектов социальной сферы принимается не руководством Компании, а собственником / акционером по своему усмотрению и имеет директивный характер, то такие приобретения рассматриваются, как начисления в пользу собственников / акционеров. При этом, Компания не получает каких-либо экономических выгод (прямых или потенциальных) от приобретения объектов социальной сферы по решению собственника / акционера. Затраты на приобретение или создание таких объектов социальной сферы отражаются в отчете об изменениях в собственном капитале, как распределение (использование) нераспределенной прибыли.

Затраты на содержание объектов социальной сферы, приобретенных или созданных по решению акционера/участника (обслуживание и поддержание в рабочем состоянии объектов, расходы на страхование и прочие аналогичные расходы), отражаются следующим образом:

- в случае, если данные объекты социальной сферы строятся /приобретаются для последующей безвозмездной передачи третьим лицам по решению акционера/участника - в нераспределенной прибыли, как распределения акционеру до момента передачи третьим лицам.
- если же после передачи третьим лицам, по прямому поручению/решению акционера/участника, на Компанию возложено содержание данных объектов, то такие затраты также учитываются в нераспределенной прибыли как распределения акционеру/участнику.

Объекты же, переданные собственником / акционером Компании, отражаются как актив в корреспонденции со счетом дополнительно оплаченного капитала. Если полученные Компанией объекты не отвечают критериям признания в качестве активов, то они должны быть признаны как расходы.

Касательно объектов, полученных Компанией от собственника в доверительное управление, Компания рассматривает применимость следующих разделов учетной политики:

- раздел 1 «Основные средства» главы 2;
- раздел 10 «Выручка» главы 2;
- раздел 15 «Концессионные соглашения на предоставление услуг» главы 2

При определении надлежащего учета предприятий и бизнесов, полученных Компанией от собственника в доверительное управление, Компания руководствуется разделом 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1 в части положений, которые рассматривают вопрос агент-принципал.

Объекты социальной сферы, создаваемые или приобретаемые с целью использования для собственных нужд Компании, создающие положительный имидж Компании.

Объекты социальной сферы, приобретаемые или создаваемые по решению руководства Компания с целью использования для собственных нужд, принимаются к учету в качестве объектов основных средств. Для отражения в учете и отчетности таких объектов социальной сферы применяются положения раздела 1 «Основные средства» главы 2.

Квартиры, приобретаемые Компанией в качестве служебных квартир, первоначально принимаются к учету в составе основных средств (объектов социальной сферы). В случае если квартиры приобретаются с целью немедленной перепродажи, то они принимаются к учету в составе запасов, как товары для перепродажи.

Расходы на содержание, а также амортизация социальных объектов, предназначенных для использования сотрудниками Компанией, непосредственно занятыми в производстве, отражаются в составе себестоимости реализованной продукции как социальные выплаты в пользу сотрудников.

Расходы на содержание, а также амортизация социальных объектов, предназначенных для использования сотрудниками Компании, относящихся к административному и управленческому персоналу, отражаются в составе общих и административных расходов, как социальные выплаты в пользу сотрудников.

Расходы на содержание, а также амортизация социальных объектов, предназначенных для использования сотрудниками Компании, относящихся к работникам отдела сбыта, отражаются в составе расходов по реализации, как социальные выплаты в пользу сотрудников.

Если одним и тем же объектом пользуются и работники производственной сферы и административного аппарата, то расходы делятся на пропорциональной основе, рассчитываемой исходя из численности работников.

Расходы, понесенные Компанией, для формирования положительного имиджа Компании, а также расходы Компании на создание и содержание объектов социальной сферы, предназначенных для использования сторонними лицами, подлежат отражению в прибылях и убытках по статье прочие расходы. Все расходы (убытки), связанные с социальной сферой Группы компаний, отражаются на нетто основе, то есть с учетом полученных доходов от этих объектов.

Объекты, переданные собственником / акционером Компанией, отражаются как актив в корреспонденции со счетом дополнительно внесенного капитала. Если полученные Компанией объекты не отвечают критериям признания в качестве активов, то они должны быть признаны как расходы.

Последующая оценка

На каждую отчетную дату объекты социальной сферы рассматриваются на наличие признаков обесценения согласно разделу 13 «Обесценение активов» главе 2. Если таковые признаки имеются, Компания проводит тест на обесценение таких активов и стоимость данных активов снижается путем создания резерва на обесценение, при необходимости.

2.5 Затраты, инициированные акционерами

Затраты, решения по которым инициируются акционером Компании или его дочерних предприятий и имеющие директивный характер, рассматриваются Компанией как распределения в пользу акционера Компании или его дочерних предприятий.

Распределение отражается как обязательство и вычитается из суммы капитала в периоде, в котором оно было инициировано акционерами. Если ожидается, что между моментом инициирования затрат и ожидаемым понесением затрат пройдет значительный период времени, обязательство признается как приведенная стоимость ожидаемых денежных оттоков, связанных с понесением затрат. В последующем данное обязательство учитывается по амортизируемой стоимости с отражением процентов, рассчитанных по методу эффективной ставки, на финансовые расходы. При этом фактическое понесение затрат учитывается как актив для передачи акционерам. При передаче готового актива акционером обязательство перед акционерами погашается.

2.6 Раскрытие информации

В финансовой отчетности подлежит раскрытию следующая информация в соответствии с другими разделами данной учетной политики:

- 1) объекты социальной сферы, приобретенные по решению собственника (описание, дата приобретения, стоимость);
- 2) контрактные условия недропользования, связанные с финансированием создания или приобретения объектов социальной сферы (дата заключения контракта, описание и размер обязательств Компании, срок исполнения обязательств);
- 3) объекты социальной сферы, переданные без права распоряжения, по решению собственника;
- 4) существенные затраты, инициированные акционером и учтенные как распределение в пользу собственников.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 3. Связанные стороны

3.1 Общие положения

В ходе своей обычной деятельности Компания проводит операции со связанными сторонами. Настоящий раздел применяется для:

- 1) идентификации отношений и операций со связанными сторонами;
- 2) идентификации непогашенных сальдо взаиморасчетов между организацией и связанными сторонами;
- 3) идентификации обстоятельств, в которых требуется раскрытие статей, указанных в первых двух пунктах; и
- 4) определения информации, подлежащей раскрытию в отношении таких статей.

3.2 Определения

Следующие термины используются в данном разделе в указанных значениях:

Связанная сторона

Связанной стороной Компании является:

- 1) Физическое лицо, являющееся ключевым управленческим персоналом, и его близкие родственники
- 2) Организации, связанные с государством
- 3) Дочерние организации Компании
- 4) Ассоциированные организации Компании и их дочерние организации
- 5) Совместные организации Компании и их дочерние организации
- 6) Организации, находящиеся под контролем или совместным контролем, физического лица, определенного в пункте (1).

Операция между связанными сторонами представляет собой передачу ресурсов, услуг или обязательств между связанными сторонами, независимо от взимания платы.

Близкими родственниками являются те члены семьи частного лица, которые, как ожидается, могут оказывать влияние на это лицо, либо сами оказываться под его влиянием в процессе взаимодействия с Компанией. К ним могут быть отнесены:

- 1) супруг/ супруга или гражданский супруг/ супруга и дети такого лица;
- 2) дети супруга/ супруги или гражданского супруга/ супруги такого лица;
- 3) иждивенцы частного лица, супруга/ супруги или гражданского супруга/ супруги такого лица.

Компенсация включает в себя все вознаграждения работникам (согласно определению в разделе 9 «Вознаграждения работникам» главы 2), в том числе те вознаграждения работникам, которые описываются в разделе 18 «Выплаты на основе долевого инструмента» главы 2. Вознаграждениями работникам являются любые формы возмещения, выплачиваемого, подлежащего выплате или предоставляемого организацией или от ее лица в обмен на оказываемые ей услуги. Она также включает в себя такое возмещение, выплачиваемое организации от лица ее материнской организации. Компенсация включает:

- 1) краткосрочные вознаграждения работникам, такие как заработная плата и взносы на социальное обеспечение, ежегодный оплачиваемый отпуск и оплачиваемый отпуск по болезни, участие в прибыли и премии (если они выплачиваются в течение двенадцати месяцев после окончания периода), а также вознаграждения в неденежной форме (такие как медицинское обслуживание, обеспечение жильем и автотранспортом и бесплатные или дотируемые товары или услуги) для занятых в настоящее время работников;
- 2) вознаграждения по окончании трудовой деятельности, такие как пенсии, иные вознаграждения после выхода на пенсию, страхование жизни и медицинское обслуживание по окончании трудовой деятельности;
- 3) другие долгосрочные вознаграждения работникам, включая оплачиваемый отпуск для работников, имеющих длительный стаж работы, или оплачиваемый творческий отпуск, юбилеи или другие долгосрочные вознаграждения, долгосрочные пособия по нетрудоспособности, а также участие в прибыли, премии и отсроченная компенсация в случае, если указанные выплаты осуществляются в срок более двенадцати месяцев после окончания периода;
- 4) выплаты при увольнении; и
- 5) выплаты на основе долевого инструмента.

Контроль, совместный контроль и значительное влияние имеют те же значения, что и в разделе 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1.

Ключевой управленческий персонал – это лица, облеченные полномочиями и ответственностью в вопросах планирования, руководства и контроля над деятельностью Компании, в том числе любой (исполнительный или неисполнительный) директор Компании (член Совета директоров).

Государство – это собственно правительство, государственные органы и аналогичные организации, в том числе местные, национальные или международные.

Организация связана с государством, если организация контролируется или совместно контролируется им или государство имеет значительное влияние на организацию.

При рассмотрении любых взаимоотношений со связанной стороной, следует обращать внимание на содержание этих взаимоотношений, а не только на их юридическую форму.

В контексте настоящего раздела следующие стороны не являются связанными сторонами Компании:

- 1) организация, директором или иным ключевым управленческим персоналом которой является директор или иной ключевой управленческий персонал Компании, либо над которой директор или иной ключевой управленческий персонал Компании имеет значительное влияние.
- 2) стороны только потому, что они являются участниками соглашения о совместной деятельности, в котором Компания также является участником.
- 3) организации, предоставляющие финансирование, профсоюзы и коммунальные службы, только исходя из наличия обычных операций с Компанией (даже если они могут влиять на свободу действий или участвовать в процессе принятия решений).
- 4) отдельный покупатель, поставщик, сторона, предоставляющая льготное право по договору о франшизе, дистрибьютор или генеральный агент, с которым Компания проводит сделки значительного объема, лишь по причине, возникающей в результате этого экономической зависимости.

3.3 Раскрытие информации

Взаимоотношения между Компанией и акционером и между Компанией и дочерними предприятиями должны раскрываться в обязательном порядке, вне зависимости от того, осуществлялись ли с ними операции. В финансовой отчетности раскрывается наименование конечной контролирующей стороны.

Требование о раскрытии информации о взаимоотношениях между материнским предприятием и его дочерними предприятиями как о взаимоотношениях между связанными сторонами в лице материнских и дочерних организаций дополняет требования, установленные в разделе 4 «Подготовка консолидированной финансовой отчетности» главы 1, согласно которым необходимо представлять соответствующий перечень и описание значительных инвестиций в дочерние, ассоциированные и совместные предприятия.

В финансовой отчетности раскрывается размер вознаграждения, выплачиваемого ключевому управленческому персоналу в совокупности и по каждой из следующих категорий:

- 1) краткосрочные вознаграждения работникам;
- 2) вознаграждения по окончании трудовой деятельности;
- 3) другие долгосрочные вознаграждения;
- 4) выходные пособия;
- 5) выплаты на основе долевого инструмента.

Если со связанными сторонами в течение периодов, представленных в отчетности, осуществлялись операции, в финансовой отчетности раскрываются характер взаимоотношений с этими связанными сторонами, а также информация об этих операциях и непогашенных сальдо взаиморасчетов и обязательств к исполнению, необходимые для понимания потенциального влияния этих взаимоотношений на финансовую отчетность. Раскрытию подлежит, по крайней мере, следующая информация:

- 1) сумма осуществленных операций;
- 2) сумма непогашенных сальдо взаиморасчетов, включая обязательства к исполнению, и:
 - связанные с ними условия, в том числе обеспеченность и характер возмещения, предоставляемого при расчетах; и

- детальные сведения о любых предоставленных или полученных гарантиях;
- 3) резервы по сомнительным долгам, связанным с суммой непогашенных сальдо; и
- 4) расход, признанный в течение периода в отношении безнадежных или сомнительных долгов, причитающихся к получению со связанных сторон.

Информация должна раскрываться отдельно для каждой из перечисленных ниже категорий:

- 1) материнское предприятие (акционер Компании);
- 2) дочерние предприятия;
- 3) ассоциированные компании;
- 4) совместные предприятия, в которых Компания является участником;
- 5) ключевой управленческий персонал; и
- 6) другие связанные стороны.

Ниже приведены примеры операций, информация о которых подлежит раскрытию, если они осуществляются со связанной стороной:

- 1) закупки или продажи товаров (готовой или незавершенной продукции);
- 2) закупки или продажи имущества и других активов;
- 3) оказание или получение услуг;
- 4) аренда;
- 5) передача исследований и разработок;
- 6) передача по лицензионным соглашениям;
- 7) передача по финансовым соглашениям (в том числе кредиты и взносы в уставный капитал в денежной или в натуральной форме);
- 8) предоставление гарантий или обеспечения; и
- 9) погашение обязательств другой организации (связанной стороны) от лица Компании, или Компания от лица другой (связанной) стороны;
- 10) операции с банками, являющимися связанными сторонами (средства банков и средства в банках, процентные доходы и расходы);
- 11) обязательства предпринять какие-либо действия в том случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем, в том числе договоры в стадии исполнения (признанные и непризнанные);
- 12) прочее.

Информация о том, что операции между связанными сторонами осуществлялись на условиях, эквивалентных тем, которые преобладают в сделках между независимыми сторонами, раскрывается только в тех случаях, когда такой факт находит подтверждение.

Аналогичные по характеру статьи могут раскрываться по совокупности, за исключением случаев, когда раздельное раскрытие информации необходимо для понимания влияния операций между связанными сторонами на финансовую отчетность организации.

Информация по операциям с государством и организациями, связанными с государством, раскрываются только для индивидуально значительных операций. Для остальных операций, являющихся значительными в совокупности, раскрытию подлежат их качественные или количественные показатели. Для определения уровня детальности раскрытий в отношении этих операций, используется суждение, а также оценка степени близости отношений и другие факторы.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 4. Сегментная отчетность

4.1 Общие положения

Этот раздел Корпоративной учетной политики регламентирует представление Компанией информации о сегментной отчетности в годовой финансовой отчетности и в полной версии промежуточной финансовой отчетности. Он также устанавливает требования к раскрытию связанной информации о продукции и услугах, географических регионах и крупных клиентах.

Этот раздел Корпоративной учетной политики требует от Компании представления финансовой и описательной информации о своих отчетных сегментах.

Отчетные сегменты представляют собой операционные сегменты или агрегированные операционные сегменты, отвечающие определенным критериям.

Операционные сегменты – это компоненты Компании, которые задействованы в деятельности, от которой они могут генерировать доходы и нести расходы, по которым имеется отдельная финансовая информация, регулярно рассматриваемая руководителем предприятия, принимающим операционные решения о выделении компонентам ресурсов и оценке результатов их деятельности.

В целом, финансовая информация должна представляться на такой же основе, что и используемая внутри Компании для оценки результатов деятельности операционных сегментов и принятия решений о выделении им ресурсов.

Компания указывает в отчетности показатели прибыли или убытка по каждому отчетному сегменту. Также Компания указывает в отчетности активы и обязательства каждого отчетного сегмента и конкретные статьи расходов и доходов по каждому отчетному сегменту, если такие показатели регулярно предоставляются руководителю предприятия, принимающему операционные решения.

Требуется сверка показателей совокупной выручки по отчетным сегментам, совокупной прибыли или убытка, совокупных активов, совокупных обязательств (если только такие обязательства регулярно предоставляются руководителю предприятия, принимающему операционные решения) и иных совокупных сумм (по каждой существенной статье), раскрываемых по отчетным сегментам, с соответствующими показателями в финансовой отчетности Компании.

Компания представляет информацию о выручке, полученной от продаж своей продукции или услуг (или группах схожей продукции или услуг), о странах, в которых он получает выручку и держит активы, а также о крупных клиентах, независимо от того, используется ли эта информация руководством в принятии операционных решений. Однако Компания не представляет информацию, которая не готовится для внутреннего использования, если необходимая информация отсутствует и затраты на ее подготовку были бы чрезмерны.

Компания также представляет информацию описательного характера: способ определения операционных сегментов, продукция и услуги, предоставляемые сегментами, разница в оценке, используемой при представлении сегментной информации и при составлении финансовой отчетности Компании, а также изменения в оценке показателей сегмента в различные периоды.

При выделении сегментов Компания основывается на информации о компонентах, которую использует руководство для принятия решений по операционным вопросам.

Компания выделяет операционные сегменты на основе внутренней отчетности, которая регулярно рассматривается ответственным лицом Компании, принимающим операционные решения, в целях выделения ресурсов сегменту и оценке результатов его деятельности.

Компания в своей отчетности раскрывает следующую информацию:

- 1) факторы, которые учитывались при выделении операционных сегментов Компании, включая организационную структуру;
- 2) виды продукции и услуг, от продажи которых каждый отчетный сегмент получает свою выручку.

Ключевой принцип: Компания раскрывает информацию таким образом, чтобы дать возможность пользователям финансовой отчетности оценить специфику, финансовые результаты и экономические условия хозяйственной деятельности Компании.

4.2 Определения

Операционный сегмент – это компонент Компании:

- 1) который задействован в деятельности, от которой он может генерировать доходы и нести расходы (включая доходы и расходы, связанные с совершением операций с другими компонентами одной и той же компании консолидируемой в Компанию);
- 2) операционные результаты которого регулярно анализируются руководителем предприятия компании консолидируемой в Компанию, принимающим операционные решения о выделении компоненту ресурсов и оценивающим результаты его деятельности;
- 3) по которому имеется отдельная финансовая информация.

Руководитель предприятия, принимающий операционные решения – обозначает функцию, которая состоит в выделении ресурсов и оценке результатов деятельности операционных сегментов Компании.

Отчетный сегмент – это операционные сегменты или агрегированные операционные сегменты, определенные на основе критериев выделения и объединения отдельных операционных сегментов, по которым Компания представляет сегментную информацию.

Определение сегментов

Операционные сегменты

Операционный сегмент Компании может осуществлять хозяйственную деятельность, от которой выручка еще только ожидается. Например, Компания может выделить деятельность по запуску производства в качестве операционного сегмента еще до получения выручки.

Не все части Компании непременно представляют операционный сегмент или часть операционного сегмента.

Пенсионные планы Компании не являются операционными сегментами.

Отчетные сегменты

Компания представляет отдельно информацию по каждому операционному сегменту, который:

- 1) превышает определенные количественные пороговые значения;
- 2) был сформирован в результате объединения двух или более операционных сегментов, по которым соблюдаются все или большинство критериев объединения, в один отчетный сегмент.

Количественные пороговые значения

Компания представляет отдельно информацию по операционному сегменту, если его показатели превышают какое-либо из следующих количественных пороговых значений:

- 1) его выручка от продажи внешним клиентам, а также от операций с другими сегментами составляет 10 процентов или более от совокупной выручки (внутренней и внешней) всех операционных сегментов;
- 2) результат соответствующего сегмента, независимо от того, является ли он прибылью или убытком, составляет 10 процентов или более, в абсолютных цифрах от большей величины из:
 - совокупной прибыли всех прибыльных операционных сегментов и
 - совокупного убытка всех убыточных операционных сегментов,
- 3) его активы составляют 10 процентов или более от совокупных активов всех операционных сегментов.

Операционные сегменты, показатели которых ниже какого-либо из количественных пороговых значений, могут рассматриваться в качестве отчетных, и информация по ним может раскрываться отдельно, если, по мнению руководства, информация по сегменту является полезной для пользователей.

Для формирования отчетного сегмента Компания объединяет информацию по операционным сегментам, показатели которых ниже количественных пороговых значений, с информацией по другим операционным сегментам, показатели

которых также ниже количественных пороговых значений только в том случае, если операционные сегменты имеют схожие экономические характеристики и отвечают большинству критериев объединения.

Если совокупная выручка от продажи внешним клиентам по операционным сегментам составляет менее 75 процентов от общей выручки Компании, то Компания дополнительно выделяет операционные сегменты (даже если они не отвечают критериям) до тех пор, пока, как минимум, 75 процентов выручки Компании не будет приходиться на отчетные сегменты.

Информацию о других видах хозяйственной деятельности и операционных сегментах, которые не являются отчетными, объединяется и раскрывается по категории «все прочие сегменты» отдельно от прочих сверяемых статей. Также Компания дает описание источников выручки сегментов, включенных в категорию «все прочие сегменты».

Критерии объединения операционных сегментов

Два или более операционных сегментов могут объединяться Компанией в единый операционный сегмент, если объединение соответствует ключевому принципу (описанному выше в данном разделе), если сегменты имеют схожие экономические характеристики, а также схожи по всем нижеприведенным факторам:

- 1) характеру продукции или услуг;
- 2) характеру производственных процессов;
- 3) виду или категории клиентов их продукции или услуг;
- 4) способам распространения продукции или предоставления услуг;
- 5) специфике нормативно-правовой базы (если это применимо), например, в области банковской и страховой деятельности, или коммунального хозяйства.

Компания также может объединять операционные сегменты, которые не достигают количественного порога, с другими операционными сегментами, которые также не достигают количественных пороговых значений, в единый операционный сегмент, если данные сегменты имеют схожие экономические характеристики, а также схожи в большинстве из вышеприведенных факторов.

Отчетность межсегментной выручки и результат сегмента

Компания рассчитывает результат сегмента на основе общей выручки по сегменту, что, соответственно, включает в себя как внешнюю выручку по сегменту, так и внутреннюю выручку по сегменту.

4.3 Раскрытие в отчетности

Раскрытие общей информации

Компания раскрывает следующую общую информацию:

- 1) факторы, используемые для выделения отчетных сегментов Компанией, включая организационную структуру (например, определяет ли руководство структуру Компании, принимая за основу различия в продуктах и услугах, географических областях, нормативно-правовых базах, или комбинации различных факторов, и были ли операционные сегменты агрегированы);
- 2) суждения, использованные при агрегировании отчетных сегментов, в том числе краткое описание сегментов и экономические индикаторы, которые оценивались при формировании вывода о том, что агрегированные операционные сегменты имеют схожие экономические характеристики;
- 3) виды продукции и услуг, приносящие доход каждому отчетному сегменту.

Раскрытие специфической информации

Компания раскрывает информацию в целях дать возможность пользователям оценить специфику, финансовые результаты и экономические условия ее хозяйственной деятельности.

По каждому периоду, за который представляется отчет о совокупном доходе, и в отношении каждого из отчетных сегментов, Компания раскрывает следующее:

- 1) общую информацию, как описано выше;
- 2) оценку прибыли или убытка отчетного сегмента, а также следующую информацию:
 - конкретные показатели выручки и расходов, входящих в показатель оценки прибыли или убытка отчетного сегмента;

- активы и обязательства сегмента (если такая информация регулярно предоставляется руководителю предприятия, принимающему операционные решения);
- 3) результаты сверки с общими показателями Компании следующих совокупных показателей:
- выручки сегментов;
 - прибыли или убытка отчетных сегментов;
 - активов сегментов;
 - обязательств сегментов;
 - иных существенных статей сегментов;

Раскрытие информации о прибыли или убытке, активах и обязательствах

Компания отражает в отчетности оценку прибыли или убытка по каждому отчетному сегменту. Компания раскрывает оценку совокупных активов и обязательств по каждому отчетному сегменту, если такая сумма регулярно представляется на рассмотрение руководителю, принимающему операционные решения. Компания также раскрывает следующие показатели по каждому отчетному сегменту, если указанные суммы включены в оценку сегментной прибыли или убытка, представленную на рассмотрение руководителю, принимающему операционные решения, или если, даже не будучи включенными в такую оценку сегментной прибыли или убытка, такие суммы регулярно представляются на рассмотрение руководителю, принимающему операционные решения:

- 1) доходы, полученные от внешних клиентов;
- 2) доходы от операций с другими операционными сегментами Компании;
- 3) процентные доходы;
- 4) процентные расходы;
- 5) износ и амортизация;
- 6) существенные статьи дохода и расхода, раскрываемые в соответствии с разделом 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1;
- 7) долю Компании в прибыли или убытке ассоциированных компаний и совместных предприятий;
- 8) расходы (или доход) по подоходному налогу;
- 9) прочие существенные неденежные статьи, кроме износа и амортизации.

Компания раскрывает отдельно как процентные доходы, так и процентные расходы, за исключением случаев, когда большая часть доходов сегмента получена от процентов, и руководитель предприятия, отвечающий за операционные решения, руководствуется в основном информацией о процентных доходах за вычетом процентных расходов, при оценке результатов деятельности сегмента.

По каждому отчетному сегменту Компания раскрывает следующую информацию, если конкретные суммы указанных ниже показателей включены в показатели активов сегмента, рассматриваемых руководителем предприятия, принимающим операционные решения, или регулярно представляются такому лицу при осуществлении иных процедур, даже если эти суммы не включены в показатели активов сегмента:

- 1) суммы инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия;
- 2) суммы приобретенных внеоборотных активов, за исключением финансовых инструментов, отсроченных налоговых активов, пенсионных активов и прав, возникающих по договорам страхования;

Компания дает разъяснения по оценке показателей прибыли или убытка сегмента, активам и обязательствам сегмента по каждому отчетному сегменту. Компания раскрывает, как минимум, следующее:

- 1) основу учета операций между отчетными сегментами;
 - 2) характер разницы между:
 - показателями прибыли или убытков, активов и обязательств отчетных сегментов; и
 - прибылью или убытком Компании до подоходного налога (или соответствующего дохода) и прекращенной деятельности, активами и обязательствами, соответственно (если эта разница не очевидна из сверки);
 - 3) характер изменений в сравнении с предшествующими периодами в методах оценки, используемых для определения прибыли или убытка отчетного сегмента, и влияния (при наличии такового) этих изменений на показатели прибыли или убытка сегмента;
 - 4) характер и влияние асимметричного распределения на отчетные сегменты. Например, Компания может распределить амортизационные затраты на сегмент, при этом не распределяя на него соответствующие амортизируемые активы.
-

Сверка информации

Компания представляет результаты сверки следующей информации:

- 1) совокупной выручки отчетных сегментов с выручкой Компании;
- 2) совокупных показателей прибыли или убытка отчетных сегментов с прибылью или убытком Компании до налоговых расходов (налогового дохода) и прекращенной деятельностью;
- 3) совокупных активов отчетных сегментов с активами Компании;
- 4) совокупных обязательств отчетных сегментов с обязательствами Компании (если только такие обязательства регулярно предоставляются руководителю предприятия, ответственному за операционные решения);
- 5) совокупных показателей отчетных сегментов в отношении каждого существенного компонента информации, раскрытой по соответствующему показателю Компании.

Все сверяемые существенные статьи представляются отдельно и сопровождаются описанием.

Пересчет информации, представленной за предыдущие периоды

Когда операционный сегмент становится отчетным в текущем периоде вследствие превышения количественных пороговых значений, Компания должна представить сравнительную информацию за предыдущий период, даже если этот операционный сегмент не отвечал критериям выделения в отдельный отчетный сегмент в прошлом периоде. Компания не представляет сравнительную информацию, если необходимая информация отсутствует и затраты на ее подготовку были бы чрезмерными.

Если Компания меняет структуру своей внутренней организации, что приводит к изменению отчетных сегментов, соответствующая информация за предыдущие (включая промежуточные) периоды, подлежит пересчету. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует и затраты по ее подготовке представляются чрезмерными.

После изменения состава своих отчетных сегментов Компания раскрывает, был ли проведен пересчет соответствующих статей сегментной информации за предыдущие периоды.

Если Компания изменил свои отчетные сегменты, и если сегментная информация за предыдущие периоды, включая промежуточные периоды, не была пересчитана в год изменения, Компания раскрывает сегментную информацию за текущий период как на основе старой структуры сегментации, так и новой. Исключение составляют случаи, когда такая информация отсутствует и затраты по ее подготовке представляются чрезмерными.

Раскрытие информации о продукции и услугах, о географической зоне деятельности и о крупных покупателях Компании

Раскрытие информации о продукции и услугах, о географической зоне деятельности и о крупных покупателях Компании должно основываться на информации, подготовленной в соответствии с МСФО, и требуется только в том случае, если такая информация не была ранее раскрыта при представлении информации по отчетным сегментам.

Компания раскрывает сумму выручки от внешних покупателей по каждому виду продукции и услуг или по каждой группе схожих видов продукции и услуг. Исключение составляют случаи, когда необходимая информация отсутствует и затраты по ее подготовке представляются чрезмерными. В таком случае, данный факт необходимо раскрывать.

Компания раскрывает следующую географическую информацию:

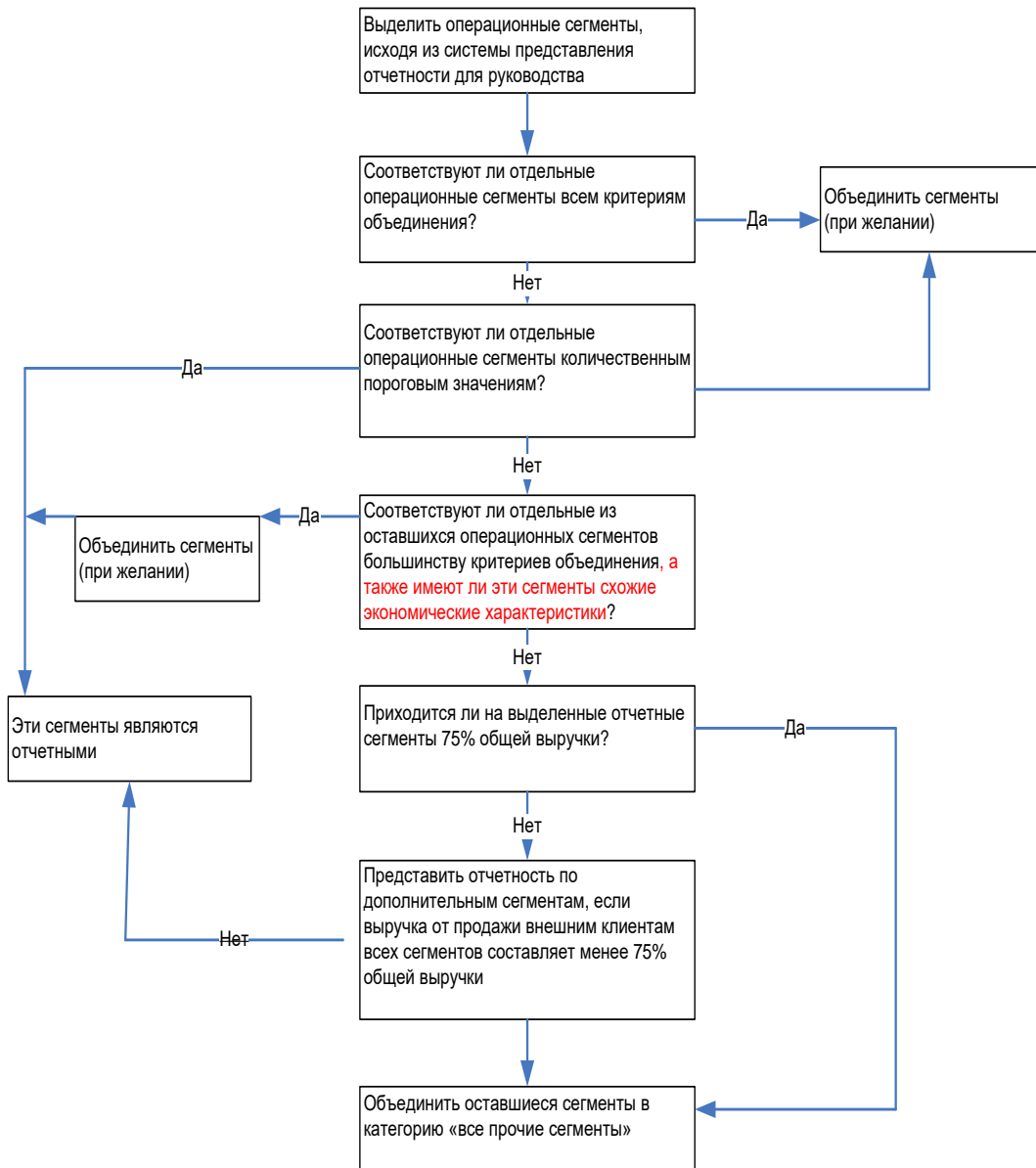
- 1) сумму выручки от внешних покупателей в разрезе:
 - выручки, полученной на территории Республики Казахстан;
 - совокупной выручки, полученной в зарубежных странах. Если выручка, полученная в отдельной зарубежной стране существенна, тогда необходимо раскрывать такую выручку отдельно. Компания также раскрывает основу отнесения выручки от внешних покупателей на отдельные страны (например, выручка может быть отнесена на конкретную страну на основе расположения покупателя)

- 2) сумму внеоборотных активов, за исключением финансовых инструментов, отсроченных налоговых активов, активов пенсионного плана и прав, возникающих по договорам страхования в разрезе:
- внеоборотных активов на территории Республики Казахстан;
 - внеоборотных активов в зарубежных странах. Если внеоборотные активы в отдельной зарубежной стране существенны, тогда необходимо раскрывать такие внеоборотные активы отдельно.

Исключение составляют случаи, когда необходимая информация отсутствует и затраты по ее подготовке представляются чрезмерными. В таком случае, данный факт необходимо раскрывать.

Если выручка от одного отдельно взятого внешнего покупателя составляет 10 процентов или более от общей выручки Компании, Компания в таком случае раскрывает данный факт и общую сумму выручки по каждому такому крупному покупателю, а также название сегмента или сегментов, к которым относится такая выручка. При этом нет необходимости раскрывать название покупателя или же суммы выручки, относящейся к каждому из сегментов. Для целей данного раздела, группа предприятий под общим контролем рассматривается Компанией в качестве одного покупателя. Однако, требуется применение суждения для того, чтобы оценить является ли государство (включая государственные органы и аналогичные организации, в том числе местные, национальные или международные) и подконтрольные ему предприятия одним покупателем. При применении суждения, Компания рассматривает степень экономической интеграции между такими предприятиями.

Схема выделения отчетных сегментов:



ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 5. События после отчетной даты

5.1 Общие положения

Данный раздел применяется для учета и раскрытия событий, происшедших после отчетной даты. В данном разделе рассматриваются корректирующие события и события, не требующие корректировок, и их влияние на финансовую отчетность.

5.2 Определения

События после отчетной даты – это события, как благоприятные, так и неблагоприятные, которые происходят в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. Различают два типа таких событий:

- 1) события, подтверждающие существовавшие на отчетную дату условия (корректирующие события после отчетной даты);
- 2) события, свидетельствующие о возникших после отчетной даты условиях (некорректирующие события после отчетной даты).

Датой утверждения финансовой отчетности является дата утверждения финансовой отчетности Правлением Фонда.

5.3 Учетные принципы

Признание и оценка

Данные об активах, обязательствах, капитале, доходах и расходах Компании отражаются в финансовой отчетности с учетом событий, произошедших после отчетной даты. Такие события, как правило, подтверждают существование на отчетную дату условий, в которых Компания вела свою деятельность, или свидетельствуют о возникших после отчетной даты хозяйственных условиях, в которых Компания ведет свою деятельность.

К событиям после отчетной даты относятся все события вплоть до даты утверждения финансовой отчетности к выпуску, даже если они произошли после опубликования данных о прибыли Компании или другой финансовой информации.

Выявленные существенные события после отчетной даты анализируются с целью определения являются ли они корректирующими или некорректирующими событиями после отчетной даты.

При отражении в отчетности событий, произошедших после отчетной даты, необходимо руководствоваться принципом существенности. То есть все события, которые могут значительно повлиять на управленческие решения пользователей, принятые на основе финансовой отчетности, должны быть отражены в финансовой отчетности. Существенность зависит от суммы соответствующей статьи финансовой отчетности или ошибки, оцениваемой в каждом конкретном случае.

Корректирующие события после отчетной даты

Признанные в финансовой отчетности суммы корректируются для отражения корректирующих событий после окончания отчетного периода.

Ниже приводятся примеры корректирующих событий после отчетной даты, последствия которых Компания обязана учитывать либо путем корректировки величин, отраженных в финансовой отчетности, либо путем признания дополнительных статей, ранее не признанных в отчетности:

- 1) урегулирование судебного спора, состоявшееся после отчетной даты, в отношении иска или претензии, имевших место на отчетную дату, в ходе которого подтвердился факт наличия у Компании существующего обязательства на отчетную дату. Последствия данного решения Компания обязана отразить либо путем корректировки уже признанного в отчетности резерва, либо путем признания нового резерва, а не просто путем раскрытия условного обязательства (поскольку урегулирование предоставляет дополнительные доказательства, которые рассматриваются в соответствии с разделом 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2);

- 2) получение информации после отчетной даты, свидетельствующей либо об обесценении актива на отчетную дату, либо о необходимости корректировки ранее признанного в отчетности убытка от обесценения данного актива. Например:
 - банкротство заказчика, произошедшее после отчетной даты, обычно подтверждает существование на отчетную дату убытка, связанного с дебиторской задолженностью, и необходимость корректировки балансовой стоимости дебиторской задолженности;
 - продажа запасов после отчетной даты может служить основанием для определения чистой цены реализации этих запасов по состоянию на отчетную дату;
- в) определение после отчетной даты стоимости активов, приобретенных до отчетной даты, или поступлений от продажи активов, проданных до отчетной даты;
- г) определение после окончания отчетного периода величины выплат по планам участия в прибыли или премирования, если на конец отчетного периода у Компании было существующее юридическое обязательство или обусловленное сложившейся практикой обязательство произвести такие выплаты в связи с событиями, произошедшими до окончания отчетного периода (см. раздел 9 «Вознаграждение работникам» главы 2).
- д) обнаружение фактов мошенничества или ошибок, которые ведут к искажению финансовой отчетности.

Некорректирующие события после отчетной даты

Компания не корректирует признанные в его финансовой отчетности суммы для отражения последствий некорректирующих событий после отчетной даты. Такие события раскрываются в примечаниях к финансовой отчетности без внесения изменений в значения статей финансовой отчетности.

Примером некорректирующего события, произошедшего после отчетной даты, является снижение рыночной стоимости инвестиций в период между отчетной датой и датой утверждения финансовой отчетности к выпуску. Снижение рыночной стоимости, как правило, не связано с состоянием инвестиций на отчетную дату, а отражает условия, возникшие впоследствии. Поэтому Компания не корректирует суммы таких инвестиций, признанных в его финансовой отчетности. Аналогичным образом, Компания не уточняет информацию о величине инвестиций, раскрываемую в финансовой отчетности по состоянию на отчетную дату, хотя ей, возможно, и придется раскрыть дополнительную информацию в соответствии с данным разделом.

Дивиденды

Дивиденды, объявленные владельцам долевых инструментов (согласно определению в разделе 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2) после отчетной даты, не должны признаваться в качестве обязательства на отчетную дату.

Если дивиденды объявлены (т.е. надлежащим образом утверждены и более не являются предметом усмотрения Компании) после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности к выпуску, то эти дивиденды не подлежат признанию в качестве обязательства на отчетную дату, так как никакого обязательства не существовало на указанную дату. Информация о таких дивидендах раскрывается в примечаниях к финансовой отчетности, согласно разделу 1 «Представление финансовой отчетности» главы 1.

5.4 Раскрытие информации

Компания раскрывает дату утверждения финансовой отчетности к выпуску и лица, утверждающие ее выпуск.

В отдельных случаях Компании необходимо обновлять раскрытую в отчетности информацию с учетом сведений, полученных после отчетной даты, даже если полученные сведения не оказывают влияния на суммы, признанные в финансовой отчетности. Например, уже раскрытые в отчетности данные необходимо обновлять, когда после отчетной даты Компания получает подтверждение существовавшего на отчетную дату условного обязательства. Рассматривая целесообразность признания резерва, Компания в то же время обновляет информацию об условном обязательстве с учетом полученных новых сведений.

Если некорректирующие события после окончания отчетного периода существенны, их нераскрытие может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе финансовой отчетности. Соответственно Компания должна раскрывать следующую информацию по каждой существенной категории некорректирующих событий после окончания отчетного периода:

- 1) характер события; и
- 2) оценку его финансового влияния, или заявление о невозможности проведения такой оценки.

Ниже следуют примеры некорректирующих событий после отчетной даты, по которым обычно требуется раскрытие:

- 1) существенное объединение бизнеса после даты бухгалтерского баланса (в таких случаях необходимо раскрывать определенную дополнительную информацию) или выбытие крупной дочерней компании;
- 2) принятие плана, предусматривающего прекращение части основной деятельности; реализация активов или погашение обязательств, связанных с прекращаемой частью основной деятельности, заключение соглашений, согласно которым Компания обязана продать вышеуказанные активы или исполнить соответствующие обязательства;
- 3) крупные сделки, связанные с приобретением и выбытием активов;
- 4) уничтожение значительной части основных средств в результате стихийного бедствия после отчетной даты;
- 5) объявление о готовящейся крупномасштабной реструктуризации или начало ее реализации;
- 6) крупные сделки с простыми акциями и контрактами, конвертируемыми в обыкновенные акции (рекомендуется раскрывать в примечаниях к отчетности описательную информацию о таких сделках, за исключением сделок, связанных с капитализацией и дроблением акций).

Если количество обыкновенных или потенциально обыкновенных акций в обращении увеличилось в результате капитализации/льготной эмиссии/дробления акций или уменьшилось в результате выпуска акций большего номинала с обменом старых акций, это обстоятельство должно быть принято во внимание при расчете базовой прибыли и разводненной прибыли на акцию за все периоды, включенные в финансовую отчетность;

- 7) значительные изменения стоимости активов или курсов иностранных валют, произошедшие после отчетной даты;
- 8) изменения налоговых ставок или законодательства, утвержденные или объявленные после даты бухгалтерского баланса, которые оказывают существенное влияние на текущие и отсроченные налоговые активы или обязательства;
- 9) заключение договоров, связанных с исполнением существенных обязательств или возникновением условных обязательств, например, при выдаче крупных гарантий; и
- 10) начало крупного судебного разбирательства, связанного исключительно с событиями после даты бухгалтерского баланса.

Специфические области применения

Объединение бизнеса

Информация об объединениях бизнеса, решения о которых вступают в силу после отчетной даты и до даты утверждения финансовой отчетности одной из участвующих в объединении компаний, раскрывается, если она существенна, и отсутствие раскрытия может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе данной финансовой отчетности.

Прекращаемая деятельность

Если часть активов, связанных с прекращаемой деятельностью, фактически была продана или является предметом обязательного для исполнения договора о продаже, заключенного после отчетной даты, но до утверждения финансовой отчетности, то в финансовой отчетности раскрывается соответствующая информация, если последствия существенны, и нераскрытие информации может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе данной финансовой отчетности.

Резервы, условные обязательства и условные активы

Решение руководства или Совета Директоров о реструктуризации, принятое до отчетной даты, не приводит к возникновению обязательства на отчетную дату, за исключением тех случаев, когда до отчетной даты Компания:

- 1) начал осуществление плана реструктуризации; или
- 2) довел до сведения заинтересованных лиц основные характеристики плана реструктуризации, и, таким образом, сформировал обоснованные ожидания того, что Компания действительно проведет реструктуризацию.

Если Компания начинает осуществлять план реструктуризации или доводит основные характеристики плана до сведения заинтересованных лиц только после отчетной даты, то информация раскрывается в том случае, если реструктуризация существенна, и нераскрытые информации может повлиять на экономические решения пользователей, принимаемые на основе данной финансовой отчетности.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 6. Оценка справедливой стоимости

6.1 Сфера применения

Настоящий раздел учетной политики применяется в том случае, когда какой-либо другой раздел требует или позволяет применять оценку справедливой стоимости или раскрывать информацию об оценках справедливой стоимости (а также таких оценках, как справедливая стоимость за вычетом расходов на продажу, основанных на справедливой стоимости или раскрытии информации о таких оценках), за исключением случаев, предусмотренных ниже:

Требования к оценке и раскрытию информации, предусмотренные в настоящем стандарте, не применяются в отношении следующего:

- 1) операции выплат на основе долевых инструментах, попадающие в сферу применения раздела 18 «Выплаты на основе долевых инструментов» главы 2;
- 2) операции по аренде, попадающие в сферу применения раздела 14 «Аренда» главы 2;
- 3) оценки, которые имеют некоторое сходство со справедливой стоимостью, но не являются справедливой стоимостью, такие как чистая цена продажи в разделе 5 «Запасы» главы 2 или эксплуатационная ценность актива в разделе 13 «Обесценение активов» главы 2.

Раскрытие информации, требуемое настоящим разделом учетной политики, не требуется в отношении активов, для которых возмещаемая сумма представляет собой справедливую стоимость за вычетом затрат на выбытие в соответствии с разделом 13 «Обесценение активов» главы 2.

Основа оценки справедливой стоимости, описанная в данном разделе, применяется и к первоначальной и к последующей оценке в том случае, если использование справедливой стоимости требуется или разрешается другими разделами учетной политики Компании.

Цель

Справедливая стоимость – это рыночная оценка, а не оценка, формируемая с учетом специфики предприятия. По некоторым активам и обязательствам могут существовать наблюдаемые рыночные операции или рыночная информация. По другим активам и обязательствам наблюдаемые рыночные операции или рыночная информация могут отсутствовать. Однако, цель оценки справедливой стоимости в обоих случаях одна и та же – определить цену, по которой проводилась бы операция, осуществляемая на организованном рынке, по продаже актива или передаче обязательства между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях (то есть выходная цена на дату оценки с точки зрения участника рынка, который удерживает актив или имеет обязательство).

Если цена на идентичный актив или обязательство не наблюдается на рынке, Компания оценивает справедливую стоимость, используя другой метод оценки, который обеспечивает максимальное использование релевантных наблюдаемых исходных данных и минимальное использование ненаблюдаемых исходных данных. Поскольку справедливая стоимость является рыночной оценкой, она определяется с использованием таких допущений, которые участники рынка использовали бы при определении стоимости актива или обязательства, включая допущения о риске. Следовательно, намерение Компании удержать актив или урегулировать, или иным образом выполнить обязательство не является релевантным фактором при оценке справедливой стоимости.

В определении справедливой стоимости особое внимание уделяется активам и обязательствам, потому что они являются основными объектами бухгалтерской оценки.

6.2 Определения

Активный рынок – рынок, на котором операции с активом или обязательством проводятся с достаточной частотой и в достаточном объеме, позволяющем получать информацию о ценах на постоянной основе.

Затратный подход – метод оценки, при котором отражается сумма, которая потребовалась бы в настоящий момент для замены производительной способности актива (часто называемая текущей стоимостью замещения).

Входная цена – это цена, уплачиваемая за приобретение актива или получаемая за принятие обязательства при проведении операции обмена.

Выходная цена – это цена, которая была бы получена при продаже актива или уплачена при передаче обязательства.

Ожидаемый поток денежных средств – взвешенное с учетом вероятности среднее значение (то есть среднее значение распределения) возможных будущих потоков денежных средств.

Справедливая стоимость – это цена, которая была бы получена от продажи актива или же выплачена при передаче обязательства в условиях операции, осуществляемой на организованном рынке, между участниками рынка на дату оценки.

Наилучшее и наиболее эффективное использование – такое использование нефинансового актива участниками рынка, которое максимально увеличило бы стоимость актива или группы активов и обязательств (например, бизнеса), в которой использовался бы актив.

Доходный подход – метод оценки, который преобразовывает будущие суммы (например, потоки денежных средств или доходы и расходы) в единую сумму на текущий момент (то есть дисконтированную). Оценка справедливой стоимости определяется на основе стоимости, обозначаемой текущими рыночными ожиданиями в отношении таких будущих сумм.

Рыночный подход – метод оценки, при котором используются цены и другая соответствующая информация, генерируемая рыночными сделками с идентичными или сопоставимыми (то есть аналогичными) активами, обязательствами или группой активов и обязательств, такой как бизнес.

Исходные данные – допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство, включая допущения о рисках, таких как указанные ниже:

- 1) риск, присущий конкретному методу оценки, используемому для оценки справедливой стоимости (такому, как модель ценообразования); и
- 2) риск, присущий исходным данным метода оценки.

Исходные данные могут быть наблюдаемыми или ненаблюдаемыми.

Исходные данные 1 Уровня – котируемые цены (некорректируемые) на активных рынках на идентичные активы или обязательства, к которым предприятие может получить доступ на дату оценки.

Исходные данные 2 Уровня – исходные данные, не являющиеся котируемыми ценами, относящимися к 1 Уровню, которые, прямо или косвенно, являются наблюдаемыми в отношении актива или обязательства.

Исходные данные 3 Уровня – ненаблюдаемые исходные данные в отношении актива или обязательства.

Подтверждаемые рынком исходные данные – исходные данные, преимущественно возникающие из наблюдаемых рыночных данных или подтверждаемые ими путем корреляции или другими способами.

Участники рынка – покупатели и продавцы на основном (или наиболее выгодном) для актива или обязательства рынке, которые обладают всеми нижеуказанными характеристиками:

- 1) они независимы друг от друга, то есть они не являются связанными сторонами в соответствии с определением, в разделе 3 «Связанные стороны» главы 3, хотя цена в операции между связанными сторонами может использоваться в качестве исходных данных для оценки справедливой стоимости, если у Компании есть доказательство того, что операция проводилась на рыночных условиях.
- 2) они хорошо осведомлены, имеют обоснованное представление об активе или обязательстве и об операции на основании всей имеющейся информации, включая информацию, которая может быть получена при проведении стандартной и общепринятой комплексной проверки.
- 3) они могут участвовать в операции с данным активом или обязательством.
- 4) они желают участвовать в операции с данным активом или обязательством, то есть они имеют мотив, но не принуждаются или иным образом вынуждены участвовать в такой операции.

Наиболее выгодный рынок – рынок, позволяющий максимально увеличить сумму, которая была бы получена при продаже актива, или уменьшить сумму, которая была бы выплачена при передаче обязательства, после учета всех затрат по сделке и транспортным расходам.

Риск невыполнения обязательств – риск того, что предприятие не выполнит обязательство. Риск невыполнения обязательств включает среди прочего собственный кредитный риск предприятия.

Наблюдаемые исходные данные – исходные данные, которые разрабатываются с использованием рыночных данных, таких как общедоступная информация о фактических событиях или операциях, и которые отражают допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство.

Операция на добровольной основе - вид операций, которые проводятся на рынке на протяжении определенного периода до даты оценки, достаточного для того, чтобы наблюдать рыночную деятельность, обычную и общепринятую в отношении операций с участием таких активов или обязательств; это не принудительная операция (например, принудительная ликвидация или вынужденная реализация).

Основной рынок – рынок с самым большим объемом и уровнем активности операций с активом или обязательством.

Премия за риск – компенсация, требуемая не расположенными к принятию риска участниками рынка за принятие неопределенности, присущей потокам денежных средств, связанных с активом или обязательством. Также называется «поправка на риск».

Затраты по сделке – расходы на продажу актива или передачу обязательства на основном (или наиболее выгодном) для актива или обязательства рынке, которые непосредственно связаны с выбытием актива или передачей обязательства и удовлетворяют следующим критериям:

- 1) они возникают непосредственно вследствие проведения операции и являются необходимыми для ее осуществления.
- 2) Компания не понесла бы такие расходы, если бы решение продать актив или передать обязательство не было бы принято (аналогично определению расходов на продажу в разделе 7 «Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» главы 2).

Транспортные расходы – расходы, которые были бы понесены при транспортировке актива от его текущего местонахождения до места его основного (или наиболее выгодного) рынка.

Единица учета – степень объединения или разбивки активов или обязательств в МСФО в целях признания.

Ненаблюдаемые исходные данные – исходные данные, для которых рыночные данные не доступны и которые разработаны с использованием всей доступной информации о тех допущениях, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на актив или обязательство.

6.3 Оценка

Актив или обязательство

Оценка справедливой стоимости осуществляется для конкретного актива или обязательства.

Следовательно, при оценке справедливой стоимости Компания учитывает характеристики актива или обязательства, если бы участники рынка учитывали данные характеристики при определении цены актива или обязательства на дату оценки. Такие характеристики включают, например, следующее: 1) состояние и местонахождение актива; и 2) ограничения на продажу или использование актива, при наличии таковых.

Влияние определенной характеристики на оценку будет отличаться в зависимости от того, как данная характеристика учитывалась бы участниками рынка.

Актив или обязательство, оцениваемое по справедливой стоимости, может представлять собой следующее: 1) отдельный актив или обязательство (например, финансовый инструмент или нефинансовый актив); или 2) группу активов, группу обязательств или группу активов и обязательств (например, единицу, генерирующую денежные средства, или бизнес).

Тот факт, является ли актив или обязательство отдельным активом или обязательством, группой активов, группой обязательств или группой активов и обязательств для целей признания или раскрытия информации, зависит от его единицы учета. Единица учета для актива или обязательства определяется в соответствии с тем разделом учетной политики Компании, который требует или разрешает оценку справедливой стоимости, за исключением случаев, предусмотренных в настоящем разделе.

Операция

Оценка справедливой стоимости предполагает обмен актива или обязательства при проведении операции между участниками рынка операции на добровольной основе по продаже актива или передаче обязательства на дату оценки в текущих рыночных условиях.

Оценка справедливой стоимости предполагает проведение операции по продаже актива или передаче обязательства:

- 1) на рынке, который является основным для данного актива или обязательства; или
- 2) при отсутствии основного рынка на рынке, наиболее выгодном для данного актива или обязательства.

При наличии основного рынка для актива или обязательства оценка справедливой стоимости должна представлять цену на данном рынке (такая цена либо является непосредственно наблюдаемой, либо рассчитывается с использованием другого метода оценки), даже если цена на другом рынке является потенциально более выгодной на дату оценки.

Компания должна иметь доступ к основному (или наиболее выгодному) рынку на дату оценки. Поскольку различные предприятия (и линии бизнеса в рамках таких предприятий), осуществляющие различные виды деятельности, могут иметь доступ к различным рынкам, основные (или наиболее выгодные) рынки для одного и того же актива или обязательства могут быть разными для различных предприятий (и линий бизнеса в рамках таких предприятий). Следовательно, основной (или наиболее выгодный) рынок (и, соответственно, участников рынка) необходимо рассматривать с точки зрения Компании, учитывая таким образом различия между и среди предприятий, осуществляющих различные виды деятельности.

Несмотря на то, что Компания должна иметь доступ к рынку, Компания не обязана продавать конкретный актив или передавать конкретное обязательство на дату оценки, чтобы иметь возможность оценить справедливую стоимость на основе цены, действующей на данном рынке.

Даже при отсутствии наблюдаемого рынка, обеспечивающего информацию о ценах при продаже актива или передаче обязательства на дату оценки, при оценке справедливой стоимости должно приниматься допущение о том, что операция имеет место на указанную дату и рассматривается с точки зрения участника рынка, удерживающего актив или имеющего обязательство. Такая принимаемая в допущении операция обеспечивает основу для определения цены продажи актива или передачи обязательства.

Участники рынка

Компания должна оценивать справедливую стоимость актива или обязательства, используя такие допущения, которые участники рынка использовали бы при установлении цены на данный актив или обязательство, принимая допущение о том, что участники рынка действуют в своих экономических интересах.

При разработке данных допущений Компании нет необходимости идентифицировать конкретных участников рынка. Вместо этого, Компания должна идентифицировать общие характеристики, которые отличают участников рынка, рассмотрев факторы, специфические для всего нижеперечисленного:

- 1) актив или обязательство;
- 2) основной (или наиболее выгодный) рынок для актива или обязательства; и
- 3) участники рынка, с которыми Компания вступила бы в сделку на данном рынке.

Цена

Цена, действующая на основном (или наиболее выгодном) рынке, использованная для оценки справедливой стоимости актива или обязательства, не должна корректироваться с учетом затрат по сделке. Затраты по сделке должны отражаться в учете в соответствии с другими разделами учетной политики Компании. Затраты по сделке не являются характеристикой актива или обязательства; они скорее являются специфическими для сделки и будут отличаться в зависимости от того, как Компания вступает в сделку в отношении актива или обязательства.

Затраты по сделке не включают транспортные расходы. Если местонахождение является характеристикой актива (как, например, может быть в случае с товаром), цена на основном (или наиболее выгодном) рынке должна корректироваться с учетом расходов, при наличии таковых, которые были бы понесены на транспортировку актива от его текущего местонахождения до данного рынка.

Применение в отношении нефинансовых активов

Наилучшее и наиболее эффективное использование в отношении нефинансовых активов

При оценке справедливой стоимости нефинансового актива учитывается способность участника рынка генерировать экономические выгоды посредством наилучшего и наиболее эффективного использования актива или посредством его продажи другому участнику рынка, который использовал бы данный актив наилучшим и наиболее эффективным образом.

Для наилучшего и наиболее эффективного использования нефинансового актива принимается в расчет такое использование актива, которое является физически выполнимым, юридически допустимым и финансово оправданным, как изложено ниже:

- 1) физически выполнимое использование предусматривает учет физических характеристик актива, которые участники рынка учитывали бы при установлении цены на актив (например, местонахождение или размер имущества).
- 2) юридически допустимое использование предусматривает учет любых юридических ограничений на использование актива, которые участники рынка учитывали бы при установлении цены на актив (например, правила зонирования, применимые к имуществу).
- 3) финансово оправданное использование предусматривает учет того факта, генерирует ли физически выполнимое и юридически допустимое использование актива доход или потоки денежных средств (с учетом затрат на преобразование актива к такому использованию), достаточные для получения дохода на инвестицию, который участники рынка требовали бы от инвестиции в данный актив при данном использовании.

Наилучшее и наиболее эффективное использование определяется с точки зрения участников рынка, даже если Компания предусматривает иное использование. Однако, предполагается, что текущее использование Компанией нефинансового актива является наилучшим и наиболее эффективным его использованием, за исключением случаев, когда рыночные или другие факторы указывают, что иное использование актива участниками рынка максимально увеличило бы его стоимость.

Для того, чтобы сохранить свое конкурентоспособное положение, или по другим причинам, Компания может принять решение не использовать активно приобретенный нефинансовый актив или не использовать данный актив наилучшим и наиболее эффективным образом. Например, так может обстоять дело с приобретенным нематериальным активом, который Компания планирует использовать с определенной защитой, предотвращая его использование другими лицами. Тем не менее, Компания должна оценивать справедливую стоимость нефинансового актива, принимая допущение о его лучшем и наиболее эффективном использовании участниками рынка.

Исходное условие оценки нефинансовых активов

Наилучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива устанавливает исходное условие оценки, используемое для оценки справедливой стоимости актива, как изложено ниже:

- 1) лучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива может обеспечить участникам рынка получение максимальной стоимости посредством его использования в комбинации с другими активами как группы активов (при установке или иной конфигурации для использования) или в комбинации с другими активами и обязательствами (например, бизнес).
 - если наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в использовании актива в комбинации с другими активами или с другими активами и обязательствами, справедливая стоимость актива – это цена, которая была бы получена при проведении текущей операции по продаже актива, при этом принимается допущение о том, что данный актив будет использоваться с другими активами или с другими активами и обязательствами, и что такие активы и обязательства (то есть его дополнительные активы и соответствующие обязательства) будут доступны для участников рынка.
 - обязательства, связанные с активом и с дополнительными активами, включают обязательства, финансирующие оборотный капитал, но не включают обязательства, используемые для финансирования активов, не входящих в данную группу активов.

- допущения о наилучшем и наиболее эффективном использовании нефинансового актива должны последовательно применяться в отношении всех активов (для которых уместно наилучшее и наиболее эффективное использование) группы активов или группы активов и обязательств, в которой использовался бы данный актив.
- 2) наилучшее и наиболее эффективное использование нефинансового актива может обеспечить участникам рынка получение максимальной стоимости при его отдельном использовании. Если наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в его отдельном использовании, справедливая стоимость актива – это цена, которая была бы получена при проведении текущей операции по продаже данного актива участникам рынка, которые использовали бы данный актив отдельно.

При оценке справедливой стоимости нефинансового актива принимается допущение о том, что актив продается согласно с единицей учета, предусмотренной в других разделах настоящей учетной политики Компании (которой может являться отдельный актив). Так обстоит дело даже в том случае, когда при такой оценке справедливой стоимости принимается допущение о том, что наилучшее и наиболее эффективное использование актива заключается в его использовании в комбинации с другими активами или с другими активами и обязательствами, потому что оценка справедливой стоимости предполагает, что участник рынка уже имеет дополнительные активы и связанные с ними обязательства.

Применение в отношении обязательств и собственных долевого инструментов Компании

Общие принципы

При оценке справедливой стоимости принимается допущение о том, что финансовое или нефинансовое обязательство или собственный долевого инструмент Компании (например, доли участия в капитале, предоставляемые в качестве вознаграждения при объединении бизнесов) передается участнику рынка на дату оценки. Передача обязательства или собственного долевого инструмента Компании предусматривает следующее:

- 1) обязательство осталось бы непогашенным, и получающая сторона, являющаяся участником рынка, была бы обязана выполнить обязательство. Обязательство не было бы урегулировано с контрагентом или иным образом погашено на дату оценки.
- 2) собственный долевого инструмент Компании остался бы непогашенным, а индоссат, являющийся участником рынка, принял бы права и обязанности, связанные с данным инструментом. Инструмент не был бы аннулирован или иным образом погашен на дату оценки.

Даже при отсутствии наблюдаемого рынка, обеспечивающего информацию о ценах при передаче обязательства или собственного долевого инструмента предприятия (например, потому что договорные или другие юридические ограничения препятствуют передаче таких единиц), может существовать наблюдаемый рынок для таких единиц, если они удерживаются другими сторонами как активы (например, корпоративная облигация или опцион на покупку акций Компании).

Во всех без исключения случаях Компания должна максимально использовать уместные наблюдаемые исходные данные и минимально использовать ненаблюдаемые исходные данные для достижения цели оценки справедливой стоимости, которая заключается в определении цены, по которой проводилась бы операция на добровольной основе по передаче обязательства или долевого инструмента между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях.

Обязательства и долевого инструменты, удерживаемые другими сторонами как активы

Если котируемая цена на передачу идентичного или аналогичного обязательства или собственного долевого инструмента Компании не доступна, и идентичная единица удерживается другой стороной как актив, Компания должна оценить справедливую стоимость обязательства или долевого инструмента с точки зрения участника рынка, который удерживает идентичную единицу как актив, на дату оценки.

В таких случаях Компания должна оценивать справедливую стоимость обязательства или долевого инструмента следующим образом:

- 1) используя котируемую на активном рынке цену на идентичную единицу, удерживаемую другой стороной как актив, при наличии такой цены.
- 2) при отсутствии такой цены, используя другие наблюдаемые исходные данные, такие как цена, котируемая на рынке, который не является активным для идентичной единицы, удерживаемой другой стороной как актив.

- 3) при отсутствии наблюдаемых цен, описанных в подпунктах (а) и (б), используя другой метод оценки, такой как:
- доходный подход (например, метод оценки по приведенной стоимости, при котором учитываются будущие потоки денежных средств, которые участник рынка ожидал бы получить от обязательства или долевого инструмента, который он удерживает как актив).
 - рыночный подход (например, используя котируемые цены на аналогичные обязательства или долевыми инструментами, удерживаемые другими сторонами как активы).

Компания должна корректировать котируемую цену обязательства или собственного долевого инструмента Компании, удерживаемого другой стороной как актив, только при наличии факторов, специфических для актива, которые не применимы к оценке справедливой стоимости обязательства или долевого инструмента. Компания должна гарантировать, что цена актива не отражает влияние ограничения, предотвращающего продажу данного актива. Некоторые факторы, которые могут указывать на тот факт, что котируемая цена актива должна быть откорректирована, включают следующее:

- 1) котируемая цена на актив относится к аналогичному (но не идентичному) обязательству или долевого инструменту, удерживаемому другой стороной как актив. Например, обязательство или долевого инструмент имеет специфическую характеристику (например, кредитоспособность эмитента), которая отличается от такой характеристики, отраженной в справедливой стоимости аналогичного обязательства или долевого инструмента, удерживаемого как актив.
- 2) единица учета, принятая для актива, отличается от единицы учета, принятой для обязательства или долевого инструмента. Например, для обязательств в некоторых случаях цена на актив отражает комбинированную цену пакета, включающего как суммы к получению от эмитента, так и гарантию поддержки кредитного качества третьей стороной. Если единица учета для обязательства не представляет собой единицу учета для комбинированного пакета, цель заключается в том, чтобы оценить справедливую стоимость обязательства эмитента, а не справедливую стоимость комбинированного пакета. Соответственно, в таких случаях Компания корректировала бы наблюдаемую цену на актив с целью исключения влияния, оказываемого требованием обеспечить поддержку кредитного качества третьей стороны.

Обязательства и долевыми инструментами, не удерживаемые другими сторонами как активы

В случае, если котируемая цена на передачу идентичного или аналогичного обязательства или собственного долевого инструмента Компании отсутствует, а идентичная единица не удерживается другой стороной как актив, Компания должна оценить справедливую стоимость обязательства или долевого инструмента, используя метод оценки с точки зрения участника рынка, который имеет обязательство или заявил право на долю в капитале.

Например, применяя метод оценки по приведенной стоимости, Компания могла бы учитывать любое из нижеперечисленного:

- 1) будущее выбытие денежных средств, которое участник рынка ожидал бы при выполнении обязательства, включая компенсацию, которую участник рынка потребовал бы за принятие обязательства.
- 2) сумма, которую участник рынка получил бы за принятие или выпуск идентичного обязательства или долевого инструмента, используя такие допущения, которые использовались бы участниками рынка при установлении цены на идентичную единицу (например, наличие таких же кредитных характеристик) на основном (или наиболее выгодном) рынке для выпуска обязательства или долевого инструмента на таких же договорных условиях.

Риск невыполнения обязательств

Справедливая стоимость обязательства отражает влияние риска невыполнения обязательств. Риск невыполнения обязательств включает среди прочего собственный кредитный риск Компании. Принимается допущение о том, что риск невыполнения обязательств является одинаковым как до, так и после передачи обязательства.

При оценке справедливой стоимости обязательства Компания должна учитывать влияние своего кредитного риска (кредитоспособность) и любые другие факторы, которые могли бы повлиять на вероятность того, будет ли обязательство выполнено или нет. Такое влияние может отличаться в зависимости от обязательства, например:

- 1) является ли данное обязательство обязанностью предоставить денежные средства (финансовое обязательство) или обязанностью поставить товары или услуги (нефинансовое обязательство).
- 2) условия требования обеспечить поддержку кредитного качества, связанного с обязательством, при наличии таковых.

Справедливая стоимость обязательства отражает влияние риска невыполнения обязательств на основе его единицы учета. Эмитент обязательства, выпущенного с неотделимым требованием обеспечить поддержку кредитного качества третьей стороны, которое отражается в учете отдельно от обязательства, не должен включать влияние требования обеспечить поддержку кредитного качества третьей стороны (например, гарантия погашения долга третьей стороны) в оценку справедливой стоимости обязательства. Если бы требование обеспечить поддержку кредитного качества отражалось в учете отдельно от обязательства, при оценке справедливой стоимости обязательства эмитент учитывал бы свою собственную кредитоспособность, а не кредитоспособность гаранта-третьего лица.

Ограничение, не допускающее передачу обязательства или собственного долевого инструмента Компании

Компания не должна включать в оценку справедливой стоимости обязательства или собственного долевого инструмента отдельные исходные данные или корректировку других исходных данных, касающихся наличия ограничения, которое не допускает передачу единицы. Влияние ограничения, которое не допускает передачу обязательства или собственного долевого инструмента предприятия, в неявной или явной форме включается в другие исходные данные для оценки справедливой стоимости.

Например, на дату операции как кредитор, так и дебитор приняли цену операции в качестве обязательства при абсолютном знании того, что обязательство включает ограничение, не допускающее его передачу. Поскольку ограничение заложено в цену операции, не требуется включать отдельные исходные данные или корректировку существующих исходных данных на дату операции для отражения влияния ограничения на передачу. Аналогичным образом не требуется включать отдельные исходные данные или корректировку существующих исходных данных на даты последующих оценок для отражения влияния ограничения на передачу.

Финансовое обязательство с возможностью погашения по требованию

Справедливая стоимость финансового обязательства с возможностью погашения по требованию (например, депозит до востребования) представляет собой сумму, не меньше суммы, подлежащей выплате по требованию с учетом дисконтирования с первого дня, с которого такая сумма может потребоваться в выплате.

Применение в отношении финансовых активов и финансовых обязательств с компенсирующими позициями по рыночным рискам или кредитному риску контрагента

Компания, удерживая группу финансовых активов и финансовых обязательств, подвергается рыночным рискам и кредитному риску каждого из контрагентов. Если Компания управляет такой группой финансовых активов и финансовых обязательств на основе своей чистой подверженности рыночным рискам или кредитному риску, Компания имеет право применять исключение, предусмотренное в настоящем разделе в отношении оценки справедливой стоимости. Данное исключение позволяет Компании оценивать справедливую стоимость группы финансовых активов и финансовых обязательств на основе цены, которая была бы получена при продаже чистой длинной позиции (то есть актива) за принятие конкретного риска или при передаче чистой короткой позиции (то есть обязательства) за принятие конкретного риска при проведении операции на добровольной основе между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях. Соответственно, Компания должна оценивать справедливую стоимость аналогично тому, как оценили бы участники рынка чистую подверженность риску на дату оценки.

Компания имеет право использовать исключение, предусмотренное в вышеприведенном параграфе, только в том случае, если Компания выполняет все нижеследующие условия:

- 1) управляет группой финансовых активов и финансовых обязательств на основе чистой подверженности Компании конкретному рыночному риску (или рискам) или кредитному риску конкретного контрагента в соответствии с официальной стратегией предприятия по управлению рисками или его инвестиционной стратегией;
- 2) на данной основе предоставляет информацию о группе финансовых активов и финансовых обязательств старшему руководящему персоналу Компании; и
- 3) обязан (или принял решение) отражать данные финансовые активы и финансовые обязательства по справедливой стоимости в бухгалтерском балансе на конец каждого отчетного периода.

Исключение, предусмотренное выше, не имеет отношение к представлению финансовой отчетности. В некоторых случаях основа представления финансовых инструментов в бухгалтерском балансе отличается от основы для оценки финансовых инструментов, например, если какой-либо стандарт не требует или разрешает представление финансовых инструментов на нетто-основе. В таких случаях Компании, возможно, потребуются распределить корректировки на уровне портфеля между отдельными активами или обязательствами, которые входят в группу финансовых активов и финансовых обязательств, управляемых на основе чистой подверженности предприятия рискам. Компания должна осуществлять такое распределение на рациональной и последовательной основе, используя методологию, приемлемую в сложившихся обстоятельствах.

Компания должна принять решение в рамках учетной политики в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1 об использовании исключения, предусмотренного выше. Компания, при использовании исключения, должна последовательно применять данную учетную политику, включая свою политику в отношении распределения корректировок с учетом спроса и предложения, и корректировок с учетом кредитного риска, в случае необходимости, от периода к периоду в отношении конкретного портфеля.

Исключение, предусмотренное выше, применяется только в отношении финансовых активов и финансовых обязательств, входящих в сферу применения раздела 4 «Финансовые активы и обязательства» главы 2.

Подверженность рыночным рискам

В случае использования исключения, предусмотренного выше, для оценки справедливой стоимости группы финансовых активов и финансовых обязательств, управляемых на основе чистой подверженности Компании конкретному рыночному риску (или рискам), Компания должна применять цену в пределах спреда по спросу и предложению, которая является наиболее представительной для справедливой стоимости в сложившихся обстоятельствах, к чистой подверженности Компании данным рыночным рискам.

В случае использования исключения, предусмотренного выше, Компания должна гарантировать, что рыночный риск (или риски), которому Компания подвержена в пределах данной группы финансовых активов и финансовых обязательств, по существу является таким же. Например, Компания не объединила бы процентный риск, связанный с финансовым активом, с риском изменения цен на товары, связанным с финансовым обязательством, поскольку это не уменьшило бы подверженность предприятия процентному риску или риску изменения цен на товары. В случае использования исключения, предусмотренного выше, любой базисный риск, возникающий в результате наличия неидентичных параметров рыночного риска, должен учитываться при оценке справедливой стоимости финансовых активов и финансовых обязательств в пределах группы.

Подверженность кредитному риску конкретного контрагента

В случае использования исключения, предусмотренного выше, для оценки справедливой стоимости группы финансовых активов и финансовых обязательств, принятых в сделках с конкретным контрагентом, Компания должна включать влияние чистой подверженности Компании кредитному риску данного контрагента или чистой подверженности контрагента кредитному риску Компании в оценку справедливой стоимости, если участники рынка учитывали бы любые существующие соглашения, уменьшающие подверженность кредитному риску, в случае неплатежа (например, генеральное соглашение о взаимозачёте с контрагентом или соглашение, требующее обмена залогового имущества на основе чистой подверженности каждой стороны кредитному риску другой стороны). Оценка справедливой стоимости должна отражать ожидания участников рынка в отношении вероятности того, что такая договоренность была бы обеспечена правовой санкцией в случае неплатежа.

Справедливая стоимость при первоначальном признании

Если актив приобретается или обязательство принимается при проведении операции обмена такого актива или обязательства, цена операции – это цена, заплаченная за приобретение актива или полученная за принятие обязательства (*входная цена*). Напротив, справедливая стоимость актива или обязательства – это цена, которая была бы получена при продаже актива или выплачена при передаче обязательства (*выходная цена*).

Предприятия не всегда продают активы по ценам, заплаченным за их приобретение. Аналогичным образом, предприятия не всегда передают обязательства по ценам, полученным за их принятие.

Во многих случаях цена операции будет равняться справедливой стоимости (например, так может обстоять дело в случае, когда на дату операции проводится операция по покупке актива на рынке, на котором актив был бы продан).

При установлении того, является ли справедливая стоимость при первоначальном признании равной цене операции, Компания должна принимать во внимание факторы, специфические для операции и для данного актива или обязательства.

Если какой-либо другой раздел настоящей учетной политики требует или разрешает Компании оценивать актив или обязательство при первоначальном признании по справедливой стоимости, а цена операции отличается от справедливой стоимости, Компания должна признавать возникающий при этом доход или убыток в составе прибыли или убытка за исключением случаев, когда данный раздел предусматривает иное.

Методы оценки

Компания должна использовать такие методы оценки, которые являются приемлемыми в сложившихся обстоятельствах и для которых доступны данные, достаточные для оценки справедливой стоимости, при этом

максимально используя релевантные наблюдаемые исходные данные и минимально используя ненаблюдаемые исходные данные.

Цель использования метода оценки заключается в том, чтобы установить цену, по которой проводилась бы операция на добровольной основе по продаже актива или передаче обязательства между участниками рынка на дату оценки в текущих рыночных условиях. Тремя наиболее широко используемыми методами оценки являются рыночный подход, затратный подход и доходный подход. Компания должна использовать методы оценки, совместимые с одним или несколькими из данных подходов для оценки справедливой стоимости.

В некоторых случаях приемлемым будет использование одного метода оценки (например, при оценке актива или обязательства с использованием котированной цены на активном рынке для идентичных активов или обязательств). В других случаях приемлемым будет использование множественных методов оценки (например, так может обстоять дело при оценке единицы, генерирующей денежные средства). Если для оценки справедливой стоимости используются множественные методы оценки, то результаты (то есть соответствующие показатели справедливой стоимости) должны оцениваться путем рассмотрения целесообразности диапазона значений, обозначенных данными результатами. Оценка справедливой стоимости – это значение в пределах такого диапазона, которое наиболее точно представляет справедливую стоимость в сложившихся обстоятельствах.

Если цена операции представляет собой справедливую стоимость при первоначальном признании и в последующих периодах для оценки справедливой стоимости будет использоваться метод оценки, при котором используются ненаблюдаемые исходные данные, такой метод оценки должен быть откалиброван таким образом, чтобы при первоначальном признании результат, полученный при использовании данного метода оценки, равнялся цене операции. Калибровка гарантирует отражение в методе оценки текущих рыночных условий и помогает Компании определить, необходимо ли корректировать метод оценки (например, актив или обязательство может иметь характеристику, которая не учитывается данным методом оценки). После первоначального признания при оценке справедливой стоимости с использованием метода или методов оценки, при которых используются ненаблюдаемые исходные данные, Компания должна убедиться в том, что данные методы оценки отражают наблюдаемые рыночные данные (например, цену на аналогичный актив или обязательство) на дату оценки.

Методы оценки, используемые для оценки справедливой стоимости, должны применяться последовательно. Однако, необходимо вносить изменение в метод оценки или его применение (например, изменение его взвешенного значения при использовании множественных методов оценки или изменение корректировки, применяемой к методу оценки), если такое изменение приводит к получению оценки, равной справедливой стоимости или наиболее точно представляющей ее в сложившихся обстоятельствах. Так может обстоять дело, если, например, имеет место любое из следующих событий:

- 1) развиваются новые рынки;
- 2) становится доступной новая информация;
- 3) ранее используемая информация больше не является доступной;
- 4) совершенствуются методы оценки; или
- 5) изменяются рыночные условия.

Изменения, возникающие в результате изменения метода оценки или его применения, должны отражаться в учете как изменение бухгалтерской оценки в соответствии с разделом 2 «Изменения в учетной политике, расчетных оценках и ошибки» главы 1. Однако раскрытие информации об изменении бухгалтерской оценки не требуется в отношении изменений, возникающих в результате изменения метода оценки или его применения.

Исходные данные для методов оценки

Общие принципы

Методы оценки, применяемые для оценки справедливой стоимости, должны максимально использовать уместные наблюдаемые исходные данные и минимально использовать ненаблюдаемые исходные данные.

Примеры рынков, на которых исходные данные могут быть наблюдаемыми для некоторых активов и обязательств (например, финансовые инструменты) включают валютные рынки, дилерские рынки, посреднические рынки и рынки «от принципала к принципалу».

Компания должна отбирать исходные данные, совместимые с характеристиками актива или обязательства, которые участники рынка учитывали бы при проведении операции с активом или обязательством. В некоторых случаях такие характеристики приводят к применению корректировки, такой как премия или дисконт (например, премия за контроль или дисконт неконтролирующей доли). Однако, оценка справедливой стоимости не должна включать премию или дисконт, который не согласуется с единицей учета, принятой в данном разделе, который требует или разрешает оценку справедливой стоимости. Премии или дисконты, которые отражают размер как характеристику пакета акций Компании (особенно, блокирующий фактор, который корректирует котированную цену актива или обязательства, потому что обычный суточный торговый оборот рынка недостаточен для

поглощения того количества активов и обязательств, которое имеется у Компании), нежели как характеристику актива или обязательства (например, премия за контроль при оценке справедливой стоимости контролирующей доли), не должны учитываться при оценке справедливой стоимости. Во всех без исключения случаях при наличии на активном рынке котируемой цены (то есть исходные данные 1 Уровня) на актив или обязательство при оценке справедливой стоимости Компания должна использовать такую цену без корректировки, за исключением случаев, предусмотренных ниже.

Исходные данные, основанные на ценах покупки и продажи

Если актив или обязательство, оцениваемое по справедливой стоимости, имеет цену покупки и цену продажи (например, исходные данные дилерского рынка), цена в пределах спреда по спросу и предложению, которая наиболее точно представляет справедливую стоимость в сложившихся обстоятельствах, должна использоваться для оценки справедливой стоимости независимо от того, к какой категории такие исходные данные относятся в пределах иерархии справедливой стоимости (то есть к 1, 2 или 3 Уровню). Использование цен на покупку по позициям активов и цен на продажу по позициям обязательств, является правом, но не обязательством.

Настоящий раздел не исключает использование среднерыночного ценообразования или иных соглашений о ценах, которые используются участниками рынка в качестве практического подручного средства для оценки справедливой стоимости в пределах спреда по спросу и предложению.

Иерархия справедливой стоимости

Для того, чтобы добиться наибольшей последовательности и сопоставимости оценок справедливой стоимости и раскрытия соответствующей информации, настоящий раздел устанавливает иерархию справедливой стоимости, которая подразделяет исходные данные для метода оценки, используемые для оценки справедливой стоимости, на три уровня. Иерархия справедливой стоимости отдает наибольший приоритет котируемым ценам (некорректируемым) на активных рынках для идентичных активов или обязательств (исходные данные 1 Уровня) и наименьший приоритет ненаблюдаемым исходным данным (исходные данные 3 Уровня).

В некоторых случаях исходные данные, используемые для оценки справедливой стоимости актива или обязательства, могут быть разделены на категории в пределах различных уровней иерархии справедливой стоимости. В таких случаях оценка справедливой стоимости полностью относится к тому же уровню иерархии справедливой стоимости, к которому относятся исходные данные наиболее низкого уровня, который является существенным для оценки в целом. Определение значимости конкретных исходных данных для оценки в целом требует применения суждения, учитывающего факторы, специфические для актива или обязательства. Корректировки, необходимые для получения оценок, основанных на справедливой стоимости, такие как, расходы на продажу, при оценке справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, не должны учитываться при определении уровня в иерархии справедливой стоимости, к которому относится оценка справедливой стоимости.

Наличие уместных исходных данных и их относительная субъективность могут повлиять на выбор приемлемых методов оценки. Однако, иерархия справедливой стоимости отдает приоритет исходным данным для методов оценки, а не методам оценки, используемым для оценки справедливой стоимости. Например, оценка справедливой стоимости, полученная с использованием метода оценки по приведенной стоимости, может быть отнесена ко 2 Уровню или 3 Уровню, в зависимости от исходных данных, которые являются значимыми для оценки в целом, и уровня в иерархии справедливой стоимости, к которому относятся эти исходные данные.

Если наблюдаемые исходные данные требуют корректировки с использованием ненаблюдаемых исходных данных, и такая корректировка приводит к получению значительно более высокой или более низкой оценки справедливой стоимости, получаемая в результате этого оценка будет относиться к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости. Например, если участник рынка учитывал бы влияние ограничения на продажу актива при установлении цены на актив, предприятие корректировало бы котируемую цену с учетом влияния данного ограничения. Если такая котируемая цена представляет собой исходные данные 2 Уровня, а корректировка представляет собой ненаблюдаемые исходные данные, которые являются существенными для оценки в целом, данная оценка относилась бы к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости.

Исходные данные 1 Уровня

Исходные данные 1 Уровня – это котируемые цены (некорректируемые) на активных рынках для идентичных активов или обязательств, к которым Компания может получить доступ на дату оценки.

Котируемая цена на активном рынке представляет собой наиболее надежное доказательство справедливой стоимости и должна использоваться для оценки справедливой стоимости без корректировки всякий раз, когда она доступна, за исключением случаев, предусмотренных ниже.

Исходные данные 1 Уровня будут доступны для многих финансовых активов и финансовых обязательств, некоторые из которых могут быть обменены на многочисленных активных рынках (например, на различных биржах). Следовательно, особое внимание в пределах 1 Уровня уделяется определению следующего:

- 1) основной рынок для актива или обязательства или, при отсутствии основного рынка, наиболее выгодный рынок для актива или обязательства; и
- 2) может ли предприятие участвовать в операции с активом или обязательством по цене данного рынка на дату оценки.

Компания должна корректировать исходные данные 1 Уровня только в следующих случаях:

- 1) когда Компания удерживает большое количество аналогичных (но неидентичных) активов или обязательств (например, долговые ценные бумаги), которые оцениваются по справедливой стоимости, а котируемая цена на активном рынке существует, но не является доступной в любой момент, для каждого из данных активов или обязательств по отдельности (то есть при условии наличия большого количества аналогичных активов или обязательств, удерживаемых Компанией, было бы трудно получить информацию о ценах для каждого отдельного актива или обязательства на дату оценки). В таком случае, в качестве практического подручного средства, Компания может оценивать справедливую стоимость, используя альтернативный метод оценки, который не основывается исключительно на котируемых ценах (например, матричное ценообразование). Однако использование альтернативного метода оценки приводит к получению оценки справедливой стоимости, которая относится к более низкому уровню в иерархии справедливой стоимости.
- 2) когда котируемая цена на активном рынке не представляет собой справедливую стоимость на дату оценки. Так может обстоять дело, когда, например, существенные события (такие как, операции на рынке «от принципала к принципалу», торги на посредническом рынке или объявления) имеют место после закрытия рынка, но до наступления даты оценки. Компания должна установить и последовательно применять политику идентификации таких событий, которые могут повлиять на оценки справедливой стоимости. Однако, если котируемая цена корректируется с учетом новой информации, такая корректировка приводит к получению оценки справедливой стоимости, которая относится к более низкому уровню в иерархии справедливой стоимости.
- 3) при оценке справедливой стоимости обязательства или собственного долевого инструмента Компании с использованием котируемой цены на идентичную единицу, которая продается как актив на активном рынке, и такая цена должна корректироваться с учетом факторов, специфических для единицы или актива. Если корректировка котируемой цены актива не требуется, результатом будет получение оценки справедливой стоимости, относимой к 1 Уровню в иерархии справедливой стоимости. Однако любая корректировка котируемой цены актива приведет к получению оценки справедливой стоимости, относимой к более низкому уровню в иерархии справедливой стоимости.

Если Компания удерживает позицию отдельного актива или обязательства (включая позицию, состоящую из большого количества идентичных активов или обязательств, таких как пакет финансовых инструментов), а актив или обязательство продается на активном рынке, справедливая стоимость данного актива или обязательства должна оцениваться в пределах 1 Уровня в размере суммы, полученной при умножении котируемой цены на отдельный актив или обязательство на их количество, удерживаемое Компанией. Так обстоит дело даже в том случае, если обычный суточный торговый оборот рынка не достаточен для поглощения того количества активов и обязательств, которое имеется у Компании, а размещение заказов на продажу позиций в отдельной операции может повлиять на котируемую цену.

Исходные данные 2 Уровня

Исходные данные 2 Уровня – это исходные данные, которые не являются котируемыми ценами, включенными в 1 Уровень и которые прямо или косвенно являются наблюдаемыми для актива или обязательства.

Если актив или обязательство имеет определенный (договорной) период, исходные данные 2 Уровня должны быть наблюдаемыми для практически всего срока действия актива или обязательства. Исходные данные 2 Уровня включают следующее:

- 1) котируемые цены на аналогичные активы или обязательства на активных рынках.
- 2) котируемые цены на идентичные или аналогичные активы или обязательства на рынках, которые не являются активными.
- 3) исходные данные, за исключением котируемых цен, которые являются наблюдаемыми для актива или обязательства, например:
 - ставки вознаграждения и кривые доходности, наблюдаемые с обычно котируемыми интервалами;
 - подразумеваемая волатильность; и
 - кредитные спреды.
- 4) подтверждаемые рынком исходные данные.

Корректировки исходных данных 2 Уровня меняются в зависимости от факторов, специфических для актива или обязательства. Такие факторы включают следующее:

- 1) состояние или местонахождение актива;
- 2) степень, в которой исходные данные относятся к единицам, которые сопоставимы с активом или обязательством (включая те факторы, которые описаны в пункте 39); и
- 3) объем или уровень деятельности на рынках, на которых наблюдаются эти исходные данные.

Корректировка исходных данных 2 Уровня, которые являются существенными для оценки в целом, может привести к получению оценки справедливой стоимости, которая относится к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, если для корректировки используются существенные ненаблюдаемые исходные данные.

Исходные данные 3 Уровня

Исходные данные 3 Уровня – это ненаблюдаемые исходные данные для актива или обязательства.

Ненаблюдаемые исходные данные должны использоваться для оценки справедливой стоимости в том случае, если уместные наблюдаемые исходные данные не доступны, таким образом учитываются ситуации, при которых наблюдается небольшая, при наличии таковой, деятельность на рынке в отношении актива или обязательства на дату оценки. Однако, цель оценки справедливой стоимости остается прежней, то есть цена выхода на дату оценки с точки зрения участника рынка, который удерживает актив или имеет обязательство. Следовательно, ненаблюдаемые исходные данные должны отражать допущения, которые участники рынка использовали бы при установлении цены на актив или обязательство, включая допущения о риске.

Допущения о риске включают риск, присущий конкретному методу оценки, используемому для оценки справедливой стоимости (такому как модель ценообразования), и риск, присущий исходным данным метода оценки. Оценка, не включающая корректировку с учетом рисков, не будет представлять оценку справедливой стоимости, если участники рынка будут включать такую корректировку при установлении цены на актив или обязательство. Например, может возникнуть необходимость включить корректировку с учетом рисков при наличии значительной неопределенности оценки (например, в том случае, если произошло значительное снижение объема или уровня деятельности относительно обычной деятельности на рынке в отношении данного актива или обязательства, или аналогичных активов или обязательств, и Компания решила, что цена операции или котированная цена не представляет собой справедливую стоимость).

Компания должна разработать ненаблюдаемые исходные данные, используя всю информацию, доступную в сложившихся обстоятельствах, которая может включать собственные данные Компании. При разработке ненаблюдаемых исходных данных Компания может отталкиваться от своих собственных данных, но Компания должна корректировать эти данные, если обоснованно доступная информация указывает на то, что другие участники рынка использовали бы другие данные или существует какая-то информация, специфическая для Компании, которая не доступна для других участников рынка. Компании нет необходимости прилагать чрезмерные усилия, чтобы получить информацию о допущениях участников рынка. Однако Компания должна учитывать всю информацию о допущениях участников рынка, которая является обоснованно доступной. Ненаблюдаемые исходные данные, разработанные в соответствии с вышеописанной процедурой, считаются допущениями участников рынка и удовлетворяют цели оценки справедливой стоимости.

6.4 Раскрытие информации

Компания должна раскрыть информацию, которая помогает пользователям его финансовой отчетности оценить следующее:

- 1) в отношении активов и обязательств, на повторяющейся или однократной основе отражаемых по справедливой стоимости в отчете о финансовом положении после первоначального признания, методы оценки и исходные данные, используемые для получения данных оценок.
- 2) в отношении повторяющихся оценок справедливой стоимости с использованием значительных ненаблюдаемых исходных данных (3 Уровень), влияние оценок на прибыль или убыток, или прочий совокупный доход за период.

Для того, чтобы выполнить цели, изложенные выше, Компания должна рассмотреть все следующие вопросы:

- 1) степень детализации, необходимая для выполнения требований о раскрытии информации;
- 2) насколько большое значение следует придавать каждому из различных требований;

- 3) необходимый уровень объединения или детализации информации; и
- 4) нужна ли пользователям финансовой отчетности дополнительная информация для оценки раскрытой количественной информации.

Если информация, раскрытая в соответствии с настоящим и другими разделами учетной политики Компании, является недостаточной для достижения целей, изложенных выше, то Компания должна раскрыть дополнительную информацию, необходимую для достижения данных целей.

Компания должна раскрыть, по крайней мере, следующую информацию по каждому классу активов и обязательств, оцениваемых по справедливой стоимости в бухгалтерском балансе после первоначального признания:

- 1) в отношении повторяющихся и однократных оценок справедливой стоимости, оценки справедливой стоимости на конец отчетного периода, а для однократных оценок справедливой стоимости, причины для их получения. Повторяющиеся оценки справедливой стоимости активов или обязательств представляют собой оценки, требуемые или допускаемые другими разделами учетной политики в бухгалтерском балансе на конец каждого отчетного периода. Однократные оценки справедливой стоимости активов или обязательств представляют собой оценки, требуемые или допускаемые другими разделами учетной политики в бухгалтерском балансе при определенных обстоятельствах (например, когда Компания оценивает актив, предназначенный для продажи, по справедливой стоимости за вычетом расходов на продажу, потому что справедливая стоимость актива за вычетом расходов на продажу ниже его балансовой стоимости).
- 2) в отношении повторяющихся и однократных оценок справедливой стоимости, уровень в иерархии справедливой стоимости, к которому относятся данные оценки справедливой стоимости в целом (1, 2 или 3 Уровень).
- 3) в отношении активов и обязательств, удерживаемых на конец отчетного периода, которые оцениваются по справедливой стоимости на повторяющейся основе, суммы любых переводов между 1 Уровнем и 2 Уровнем в иерархии справедливой стоимости, причины таких переводов и политика Компании в отношении установления того, когда переводы с уровня на уровень, считаются имевшими место. Переводы на каждый уровень должны раскрываться и обсуждаться отдельно от переводов с каждого уровня.
- 4) в отношении повторяющихся и однократных оценок справедливой стоимости, относимых ко 2 Уровню и 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, описание метода или методов оценки и исходных данных, использованных в оценке справедливой стоимости. При внесении какого-либо изменения в метод оценки (например, переход от рыночного подхода к доходному подходу или использование дополнительного метода оценки), Компания должна раскрыть информацию о данном изменении и его причину(ы). В отношении оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, Компания должна предоставить количественную информацию о значительных ненаблюдаемых исходных данных, используемых в оценке справедливой стоимости. Компания не обязана разрабатывать количественную информацию, чтобы выполнить это требование о раскрытии информации, если количественные ненаблюдаемые исходные данные не разрабатываются предприятием при оценке справедливой стоимости (например, когда Компания использует цены предшествующих операций или информацию третьих сторон о ценах, не корректируя ее). Однако, делая такое раскрытие, Компания не может игнорировать количественные ненаблюдаемые исходные данные, которые являются значительными для оценки справедливой стоимости и обоснованно доступными для Компании.
- 5) в отношении повторяющихся оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, сверка сальдо на начало периода и сальдо на конец периода, с отдельным раскрытием изменений, имевших место в течение периода, которые относятся к следующему:
 - общие доходы или убытки за период, признанные в составе прибыли или убытка, и линейная статья или статьи в составе прибыли или убытка, в которых данные доходы или убытки признаны.
 - общие доходы или убытки за период, признанные в составе прочего совокупного дохода, и линейная статья или статьи в составе прочего совокупного дохода, в которых данные доходы или убытки признаны.
 - покупки, продажи, выпуск и расчеты (каждый из данных видов изменений раскрывается отдельно).
 - суммы любых переводов на 3 Уровень и с 3 Уровня в иерархии справедливой стоимости, причины таких переводов и политика предприятия в отношении установления того, когда переводы с уровня на уровень, считаются имевшими место. Переводы на 3 Уровень должны раскрываться и обсуждаться отдельно от переводов с 3 Уровня.

- 6) в отношении повторяющихся оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, сумма общих доходов или убытков за период, описанных в подпункте (д)(i), включенная в состав прибыли или убытка и относимая на изменение нереализованной прибыли или убытков, относящихся к данным активам и обязательствам, удерживаемым на конец отчетного периода, и линейная статья или статьи в составе прибыли или убытка, в которых нереализованная прибыль или убытки признаны.
- 7) в отношении повторяющихся и однократных оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, описание процессов оценки, используемых Компанией (включая, например, то, как Компания принимает решения, связанные с политикой и процедурами оценки, и анализирует изменения в оценках справедливой стоимости, происходящие от периода к периоду).
- 8) в отношении повторяющихся оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости:
 - в отношении всех таких оценок, подробное описание чувствительности оценок справедливой стоимости к изменениям ненаблюдаемых исходных данных, если изменение таких исходных данных на другую сумму может привести к получению значительно более высокой или более низкой оценки справедливой стоимости. При наличии взаимосвязи между такими исходными данными и другими ненаблюдаемыми исходными данными, используемыми в оценке справедливой стоимости, Компания должна также предоставить описание таких взаимосвязей и того, как они могут усилить или смягчить эффект изменений ненаблюдаемых исходных данных на оценку справедливой стоимости. Для того, чтобы выполнить данное требование о раскрытии информации, подробное описание чувствительности к изменениям ненаблюдаемых исходных данных должно включать, как минимум, ненаблюдаемые исходные данные, раскрываемые при выполнении требования (г).
 - в отношении финансовых активов и финансовых обязательств, если изменение одного или нескольких ненаблюдаемых исходных данных с целью отражения обоснованно возможных альтернативных допущений значительно изменило бы справедливую стоимость, Компания должна указать данный факт и раскрыть влияние таких изменений. Компания должна раскрыть информацию о том, как было рассчитано влияние изменения с целью отражения обоснованно возможного альтернативного допущения. С этой целью, должно быть принято суждение о значительности такого влияния в отношении прибыли или убытка, и общей суммы активов или общей суммы обязательств, или, если изменения справедливой стоимости признаются в составе прочего совокупного дохода, общей суммы капитала.
- 9) в отношении повторяющихся и однократных оценок справедливой стоимости, если текущее использование нефинансового актива отличается от его наилучшего и наиболее эффективного использования, Компания должна раскрыть данный факт и то, почему нефинансовый актив используется не лучшим и наиболее эффективным образом.

Компания должна осуществлять надлежащую классификацию активов и обязательств на основе следующего:

- 1) характер, характеристики и риски актива или обязательства; и
- 2) уровень в иерархии справедливой стоимости, к которому относится оценка справедливой стоимости.

Возможно, потребуется большее количество классов для оценок справедливой стоимости, относимых к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, потому что данные оценки имеют большую степень неопределенности и субъективности. Надлежащая классификация активов и обязательств, по которым должна быть раскрыта информация об оценках справедливой стоимости, требует принятия суждения. Класс активов и обязательств зачастую будет требовать более детальной разбивки, чем линейные статьи, представленные в бухгалтерском балансе. Однако, Компания должна предоставлять информацию, достаточную для сверки с линейными статьями, представленными в бухгалтерском балансе. Если каким-либо другим разделом учетной политики оговаривается класс актива или обязательства, Компания может использовать данный класс при раскрытии информации, требуемой в настоящем разделе, если данный класс отвечает требованиям, предусмотренным в этом пункте.

Компания должна раскрыть и последовательно соблюдать свою политику по определению того, когда переводы с уровня на уровень в иерархии справедливой стоимости считаются имевшими место в соответствии с подпунктами (в) и (д) (iv) выше. Политика в отношении времени признания переводов должна быть одинаковой для переводов на уровни и для переводов с уровней. Примеры положений политики по определению времени переводов включают следующее:

- 1) дата возникновения события или изменения обстоятельств, которые стали причиной перевода.
- 2) начало отчетного периода.
- 3) конец отчетного периода.

Если Компания принимает решение в рамках учетной политики об использовании исключения, предусмотренного выше, Компания должна раскрыть данный факт.

По каждому классу активов и обязательств, не отражаемых по справедливой стоимости в бухгалтерском балансе, но в отношении которых раскрывается справедливая стоимость, Компания должна раскрыть информацию, требуемую в соответствии с подпунктами (б), (г) и (з). Однако, Компания не обязана раскрывать количественную информацию о существенных ненаблюдаемых исходных данных, используемых в оценках справедливой стоимости, которые относятся к 3 Уровню в иерархии справедливой стоимости, как того требует подпункт (г) выше. В отношении таких активов и обязательств Компании нет необходимости раскрывать другую информацию, требуемую настоящим разделом.

В отношении обязательства, оцениваемого по справедливой стоимости и выпускаемого с неотделимым требованием обеспечить поддержку кредитного качества третьей стороны, эмитент должен раскрыть факт существования такого требования обеспечить поддержку кредитного качества и тот факт, отражено ли оно в оценке справедливой стоимости данного обязательства.

Компания должна раскрывать количественную информацию, требуемую настоящим разделом, в табличном формате, за исключением случаев, когда другой формат является более приемлемым.

ГЛАВА 3. ПРОЧИЕ ОБЛАСТИ УЧЕТА

Раздел 7. Обязательные платежи

7.1. Сфера применения

Настоящий раздел учетной политики применяется для признания обязательства по уплате обязательного платежа, которое отражается в учете в соответствии с положениями раздела 8 «Резервы, условные обязательства и условные активы» главы 2 настоящей учетной политики, а также обязательства по уплате обязательного платежа, срок и сумма которого являются определенными.

7.2. Определения

Государство может взимать обязательные платежи с Компании или её дочерних организаций.

Обязательные платежи – отток ресурсов, связанных с экономическими выгодами Компании или его дочерних организаций, взимаемых государством (включая государственных агентства и аналогичные органы местного, национального и международного уровня) в соответствии с законодательством (законами и/или регулированием).

В определение обязательных платежей не входят:

- расходы, которые возникают при признании обязательств по оплате обязательных платежей;
- отток ресурсов в соответствии с разделом 16 «Налоги» главы 2;
- штрафы и прочие взыскания, взимаемые в результате нарушения законодательства;
- выплаты, осуществляемые Компанией или его дочерними организациями по приобретению актива или за оказание услуг, согласно договорным обязательствам с государством, отличных от требований законодательства;
- обязательства, которые возникают в связи с торговлей разрешениями на осуществление выбросов.

7.3. Признание обязательного платежа

- 1) Обязывающим событием, приводящим к возникновению обязательства по оплате обязательного платежа, является деятельность, вследствие которой возникает обязанность уплаты обязательного платежа в соответствии с законодательством.
- 2) Компания не имеет конструктивного текущего обязательства по оплате обязательного платежа, привязанного к ведению операционной деятельности Компании в будущих периодах, до наступления данной операционной деятельности.
- 3) Компания не признает в текущем периоде обязательства по оплате обязательного платежа, привязанного к ведению деятельности в будущем периоде, вне зависимости от того, является ли для Компании экономически целесообразным продолжать ведение операционной деятельности в будущем периоде или подготавливает ли Компания финансовую отчетность на основе концепции непрерывной деятельности.
- 4) Обязательство по оплате обязательного платежа признается прогрессивно, в случае если обязывающее событие наступает в течение периода (т.е. если действие, формирующее оплату обязательного платежа, согласно законодательству, наступает в течение периода). Например, если обязывающим событием является признание дохода в течение периода времени, соответствующее обязательство признается, когда Компания признает данный доход.
- 5) Если обязательство по оплате обязательного платежа формируется при достижении минимального порога, учет возникающего обязательства должен быть последовательным с пунктами 1 и 4. Например, в случае если обязывающим событием является достижение минимального порога действия, соответствующее обязательство признается при достижении минимального порога действия.
- 6) Компания применяет аналогичные принципы признания для промежуточной и годовой финансовых отчетностей. В результате, в промежуточной финансовой отчетности обязательство по оплате обязательного платежа:
 - а) не признается, если нет текущего обязательства по оплате обязательного платежа на конец промежуточного отчетного периода; и

- б) признается, если текущее обязательство по оплате обязательного платежа существует на конец промежуточного отчетного периода.
- 7) Компания должна признать актив, в случае предоплаты обязательного платежа без наличия текущего обязательства по оплате обязательного платежа.