

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 12

«Раскрытие информации об участии в других предприятиях»

Цель

- 1 Цель настоящего стандарта заключается в установлении требования к предприятию о раскрытии информации, которая позволяет пользователям его финансовой отчетности оценить:
- (a) характер его участия в других предприятиях и связанные с ним риски; и
 - (b) влияние такого участия на его финансовое положение, финансовые результаты и потоки денежных средств.

Достижение цели

- 2 Для того чтобы достичь цели, изложенной в пункте 1, предприятие должно раскрыть:
- (a) существенные суждения и допущения, которые оно приняло при установлении характера своего участия в другом предприятии или соглашении и при установлении вида совместной деятельности, в которой оно имеет свою долю участия (пункты 7-9); и
 - (b) информацию о его участии в:
 - (i) дочерних предприятиях (пункты 10-19);
 - (ii) совместной деятельности и ассоциированных предприятиях (пункты 20-23); и
 - (iii) структурированных предприятиях, которые не контролируются предприятием (неконсолидируемые структурированные предприятия) (пункты 24-31).
- 3 Если раскрытие информации, требуемой настоящим стандартом, вместе с раскрытием информации, требуемой другими стандартами, не удовлетворяет цели, изложенной в пункте 1, предприятие должно указать, какая дополнительная информация необходима для достижения данной цели.
- 4 Предприятие должно установить степень детализации, необходимую для достижения цели раскрытия информации, и то, насколько большое значение следует придавать каждому из требований настоящего стандарта. Оно должно объединять или детализировать раскрываемую информацию таким образом, чтобы полезная информация не затерялась в большом количестве незначительных деталей, включенных при раскрытии информации или при объединении пунктов с различными характеристиками (см. пункты В2-В6).

Сфера применения

- 5 Настоящий стандарт должен применяться предприятием, имеющим долю участия в любом из нижеперечисленного:
- (a) дочернем предприятии
 - (b) совместных предприятиях (то есть совместных операциях или совместных предприятиях)
 - (c) ассоциированных предприятиях
 - (d) неконсолидируемых структурированных предприятиях.
- 6 Настоящий стандарт не применяется в отношении следующего:
- (a) планов вознаграждений по окончании трудовой деятельности или других долгосрочных планов вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам».
 - (b) отдельной финансовой отчетности предприятия, к которой применяется МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Однако если предприятие имеет доли участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях и составляет лишь отдельную финансовую отчетность, оно должно применять требования, предусмотренные в пунктах 24-31, при подготовке такой отдельной финансовой отчетности.

- (с) доли участия, которую имеет предприятие, участвующее в совместной деятельности, но не осуществляющее при этом общий контроль над ней, за исключением случаев, когда такое участие позволяет оказывать значительное влияние на деятельность или представляет собой участие в структурированном предприятии.
- (d) доли участия в другом предприятии, которая отражается в учете в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*». Однако предприятие должно применять настоящий стандарт:
 - (i) в том случае, когда такая доля участия представляет собой долю участия в ассоциированном предприятии или совместном предприятии, которое в соответствии с МСФО (IAS) 28 «*Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия*» оценивается по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за период; или
 - (ii) в том случае, когда такая доля участия представляет собой долю участия в структурированном предприятии.

Существенные суждения и допущения

- 7 **Предприятие должно раскрывать информацию о существенных суждениях и допущениях, которые оно приняло (и изменениях, внесенных в данные суждения и допущения) при определении:**
- (a) **того, что оно имеет контроль над другим предприятием, то есть объектом инвестиций, в соответствии с описанием, предложенным в пунктах 5 и 6 МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»;**
 - (b) **того, что оно имеет совместный контроль над деятельностью или оказывает значительное влияние на другое предприятие; и**
 - (c) **вида совместной деятельности (то есть совместная операция или совместное предприятие) в том случае, если деятельность имеет структуру отдельной организации.**
- 8 Существенные суждения и допущения, раскрываемые в соответствии с пунктом 7, включают в себя суждения и допущения, принимаемые предприятием в случае изменения фактов и обстоятельств, при котором заключение о том, имеет ли оно контроль, совместный контроль или значительное влияние, меняется в течение отчетного периода.
- 9 Для того чтобы выполнить требования пункта 7, предприятие должно раскрыть, например, существенные суждения и допущения, принятые при определении следующего:
- (a) оно не контролирует другое предприятие даже в том случае, когда оно имеет больше половины прав голоса другого предприятия.
 - (b) оно контролирует другое предприятие даже в том случае, когда оно имеет меньше половины прав голоса другого предприятия.
 - (c) оно является агентом или принципалом (см. пункты 58-72 МСФО (IFRS) 10).
 - (d) оно не оказывает значительного влияния даже в том случае, когда имеет 20 процентов или более 20 процентов от прав голоса другого предприятия.
 - (e) оно оказывает значительное влияние даже в том случае, когда оно имеет менее 20 процентов от прав голоса другого предприятия.

Участие в дочерних предприятиях

- 10 **Предприятие должно раскрывать информацию, позволяющую пользователям его консолидированной финансовой отчетности**
- (a) **понять:**
 - (i) **структуру группы; и**
 - (ii) **участие, которое неконтролирующие доли принимают в деятельности и потоках денежных средств группы (пункт 12); и**
 - (b) **оценить:**
 - (i) **характер и степень значительных ограничений его возможности получить доступ к активам группы или использовать их и урегулировать обязательства группы (пункт 13);**
 - (ii) **характер и изменение рисков, связанных с его участием в консолидируемых структурированных предприятиях (пункты 14-17);**

- (iii) **последствия изменений его непосредственной доли участия в дочернем предприятии, которые не приводят к утрате контроля (пункт 18); и**
- (iv) **последствия утраты контроля над дочерним предприятием в течение отчетного периода (пункт 19).**

- 11 Если финансовая отчетность дочернего предприятия, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода консолидированной финансовой отчетности (см. пункты В92 и В93 МСФО (IFRS) 10), предприятие должно раскрыть:
- (a) дату окончания отчетного периода финансовой отчетности данного дочернего предприятия; и
 - (b) причину использования другой даты или периода.

Участие, которое неконтролирующие доли имеют в деятельности и потоках денежных средств группы

- 12 По каждому из своих дочерних предприятий, в которых имеются неконтролирующие доли, существенные для отчитывающегося предприятия, должна раскрываться следующая информация:
- (a) наименование дочернего предприятия.
 - (b) основное место осуществления деятельности (и страну учреждения, если она отличается от основного места осуществления деятельности) дочернего предприятия.
 - (c) соотношение непосредственных долей участия, которые имеют неконтролирующие доли.
 - (d) соотношение прав голоса, которые имеют неконтролирующие доли, если оно отличается от соотношения непосредственных долей участия.
 - (e) прибыль или убыток, относимый на неконтролирующие доли дочернего предприятия в течение отчетного периода.
 - (f) накопленные неконтролирующие доли дочернего предприятия на конец отчетного периода.
 - (g) обобщенную финансовую информацию о дочернем предприятии (см. пункт В10).

Характер и степень значительных ограничений

- 13 Предприятие должно раскрыть:
- (a) значительные ограничения (например, ограничения, установленные законом или предусмотренные договором, и ограничения регулирующих органов) его возможности получить доступ к активам группы или использовать их и урегулировать обязательства группы, такие как:
 - (i) те, которые ограничивают возможность материнского предприятия или его дочерних предприятий передавать денежные средства или другие активы другим предприятиям группы (или от имени других предприятий группы).
 - (ii) гарантии или другие требования, которые могут ограничить дивиденды и другие виды распределения капитала, выплачиваемые другим предприятиям группы (или от имени других предприятий группы), или ссуды и авансы, предоставляемые или погашаемые другим предприятиям группы (или от других предприятий группы).
 - (b) характер и степень, в которой права защиты неконтролирующих долей могут значительно ограничить возможность предприятия получить доступ к активам группы или использовать их и урегулировать обязательства группы (например, в случае, когда материнское предприятие обязано урегулировать обязательства дочернего предприятия до урегулирования своих собственных обязательств, или когда требуется разрешение неконтролирующих долей либо для получения доступа к активам дочернего предприятия, либо для урегулирования обязательств дочернего предприятия).
 - (c) значения балансовой стоимости активов и обязательств в консолидированной финансовой отчетности, к которым применяются данные ограничения.

Характер рисков, связанных с участием предприятия в консолидируемых структурированных предприятиях

- 14 Предприятие должно раскрыть информацию об условиях любых договорных соглашений, которые могут потребовать от материнского предприятия или его дочерних предприятий оказания финансовой поддержки консолидируемому структурированному предприятию, включая события или обстоятельства, которые могут привести к возникновению риска убытка у отчитывающегося предприятия (например, соглашения о

ликвидности или факторы, влияющие на рейтинг кредитоспособности, связанные с обязательствами купить активы структурированного предприятия или оказать финансовую поддержку).

- 15 Если в течение отчетного периода материнское предприятие или любое из его дочерних предприятий, не имея соответствующего предусмотренного договором обязательства, оказало финансовую или иную поддержку консолидируемому структурированному предприятию (например, путем приобретения активов структурированного предприятия или выпущенных им инструментов), предприятие должно раскрыть:
- (a) вид и сумму оказанной поддержки, включая ситуации, в которых материнское предприятие или его дочерние предприятия помогали структурированному предприятию получить финансовую поддержку; и
 - (b) причины оказания такой поддержки.
- 16 Если в течение отчетного периода материнское предприятие или любое из его дочерних предприятий, не имея соответствующего предусмотренного договором обязательства, оказало финансовую или иную поддержку ранее неконсолидируемому структурированному предприятию, и такая поддержка привела к тому, что предприятие получило контроль над структурированным предприятием, то предприятие должно предоставить объяснение соответствующих факторов, которые повлияли на принятие такого решения.
- 17 Предприятие должно раскрыть любые текущие намерения по оказанию финансовой или иной поддержки консолидируемому структурированному предприятию, включая намерения помочь структурированному предприятию получить финансовую поддержку.

Последствия изменений непосредственной доли участия материнского предприятия в дочернем предприятии, которые не приводят к утрате контроля

- 18 Предприятие должно представить приложение, описывающее влияние, оказываемое на капитал, относимый на владельцев материнского предприятия, любыми изменениями его непосредственной доли участия в дочернем предприятии, которые не приводят к утрате контроля.

Последствия утраты контроля над дочерним предприятием в течение отчетного периода

- 19 Предприятие должно раскрыть информацию о доходе или убытке, при наличии такового, рассчитанном в соответствии с пунктом 25 МСФО (IFRS) 10, и:
- (a) части такого дохода или убытка, относимой на оценку любых инвестиций, сохранившихся в бывшем дочернем предприятии, и отражаемой по справедливой стоимости на дату утраты контроля; и
 - (b) линейной статьи или статьях в составе прибыли или убытка, в которых данный доход или убыток был признан (если он не представляется отдельно).

Участие в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях

- 20 Предприятие должно раскрыть информацию, позволяющую пользователям его финансовой отчетности оценить:
- (a) характер, степень и финансовое влияние его участия в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях, включая характер и влияние его договорных отношений с другими инвесторами, с которыми оно осуществляет совместный контроль над совместной деятельностью и ассоциированными предприятиями или оказывает на них значительное влияние (пункты 21 и 22); и
 - (b) характер и изменение рисков, связанных с его участием в совместных и ассоциированных предприятиях (пункт 23).

Характер, степень и финансовое влияние участия предприятия в совместной деятельности и ассоциированных предприятиях

- 21 Предприятие должно раскрыть следующее:
- (a) по каждому факту совместной деятельности и ассоциированному предприятию, которое является существенным для отчитывающегося предприятия:
 - (i) наименование совместной деятельности или ассоциированного предприятия.
 - (ii) характер отношений между предприятием и совместной деятельностью или ассоциированным предприятием (например, описание характера действий, осуществляемых в рамках совместной

деятельности, или действий ассоциированного предприятия и того, являются ли они стратегически важными для деятельности предприятия).

- (iii) основное место осуществления действий (и страна учреждения, в случае необходимости и если она отличается от основного места осуществления деятельности) в рамках совместной деятельности или действий ассоциированного предприятия.
 - (iv) соотношение непосредственной доли участия или акции с участием предприятия и, если они не совпадают, соотношение прав голоса (в случае необходимости).
- (b) по каждому совместному и ассоциированному предприятию, которое является существенным для отчитывающегося предприятия:
- (i) оценивается ли инвестиция в совместное или ассоциированное предприятие с использованием метода долевого участия или по справедливой стоимости.
 - (ii) обобщенную финансовую информацию о совместном или ассоциированном предприятии в соответствии с определением, предложенным в пунктах В12 и В13.
 - (iii) если совместное или ассоциированное предприятие отражается в учете с использованием метода долевого участия, справедливую стоимость его инвестиции в совместное или ассоциированное предприятие при наличии котируемой рыночной цены на инвестицию.
- (c) финансовую информацию, в соответствии с пунктом В16, об инвестициях предприятия в совместные и ассоциированные предприятия, которые не являются существенными по отдельности:
- (i) в совокупности по всем совместным предприятиям, которые являются несущественными по отдельности, и отдельно,
 - (ii) в совокупности по всем ассоциированным предприятиям, которые являются несущественными по отдельности.

22 Предприятие должно также раскрыть следующее:

- (a) характер и степень влияния любых значительных ограничений (например, возникающих в результате заключения соглашений о заимствовании, установления требований регулирующих органов или заключения договорных соглашений между инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместное или ассоциированное предприятие) на возможность совместных или ассоциированных предприятий передавать средства предприятию в форме наличных дивидендов или погашать ссуды или авансы, выданные предприятием.
- (b) если финансовая отчетность совместного или ассоциированного предприятия, используемая при применении метода долевого участия, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода предприятия:
 - (i) дату окончания отчетного периода финансовой отчетности данного совместного или ассоциированного предприятия; и
 - (ii) причину использования другой даты или периода.
- (c) непризнанную долю в убытках совместного или ассоциированного предприятия как за отчетный период, так и кумулятивно, если предприятие прекратило признавать свою долю в убытках совместного или ассоциированного предприятия при применении метода долевого участия.

Риски, связанные с участием предприятия в совместных и ассоциированных предприятиях

23 Предприятие должно раскрыть следующее:

- (a) обязательства, которые оно имеет в отношении своих совместных предприятий, отдельно от суммы других обязательств в соответствии с определением, предложенным в пунктах В18-В20.
- (b) в соответствии с МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы», за исключением случаев малой вероятности возникновения убытка, условные обязательства, принятые в отношении его долей участия в совместных или ассоциированных предприятиях (включая его долю в условных обязательствах, принятых вместе с другими инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместные или ассоциированные предприятия), отдельно от суммы других условных обязательств.

Участие в неконсолидируемых структурированных предприятиях

- 24 **Предприятие должно раскрыть информацию, позволяющую пользователям его финансовой отчетности:**
- (a) **понять характер и степень его участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях (пункты 26-28); и**
 - (b) **оценить характер и изменение рисков, связанных с его участием в неконсолидируемых структурированных предприятиях (пункты 29-31).**
- 25 Информация, требуемая в соответствии с пунктом 24 (b), включает в себя информацию о подверженности предприятия риску, возникающему в связи с его участием в неконсолидируемых структурированных предприятиях в предыдущие периоды (например, оказание спонсорской помощи структурированному предприятию), даже если предприятие больше не имеет предусмотренной договором доли участия в структурированном предприятии на отчетную дату.

Характер участия

- 26 Предприятие должно раскрыть качественную и количественную информацию о своих долях участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях, включая среди прочего характер, цель, масштаб и виды деятельности структурированного предприятия и способы финансирования структурированного предприятия.
- 27 Если предприятие оказывало спонсорскую поддержку неконсолидируемому структурированному предприятию, в отношении которого оно не предоставляет информацию, требуемую в соответствии с пунктом 29 (например, потому что оно не имеет доли участия в данном предприятии на отчетную дату), предприятие должно раскрыть следующее:
- (a) как оно определило, каким структурированным предприятиям оно оказывало спонсорскую поддержку;
 - (b) *доход от указанных структурированных предприятий* за отчетный период, включая описание представленных видов дохода; и
 - (c) балансовую стоимость (на момент передачи) всех активов, переданных указанным структурированным предприятиям в течение отчетного периода.
- 28 Предприятие должно представлять информацию в соответствии с пунктом 27 (b) и (c) в табличном формате, за исключением случаев, когда другой формат является наиболее приемлемым, и классифицировать свою спонсорскую деятельность по соответствующим категориям (см. пункты В2-В6).

Характер рисков

- 29 Предприятие должно раскрыть в табличном формате, за исключением случаев, когда другой формат является наиболее приемлемым, следующую сводную информацию:
- (a) значения балансовой стоимости активов и обязательств, признанных в его финансовой отчетности в отношении его долей участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях.
 - (b) линейные статьи в отчете о финансовом положении, в составе которых были признаны данные активы и обязательства.
 - (c) сумму, которая лучше всего представляет максимальную подверженность предприятия риску убытка, возникающему в связи с его долями участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях, включая описание того, как максимальная подверженность риску убытка была установлена. Если предприятие не может выразить количественно свою максимальную подверженность риску убытка, возникающему в связи с его долями участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях, оно должно раскрыть этот факт и его причины.
 - (d) сравнение значений балансовой стоимости активов и обязательств предприятия, которые относятся к его долям участия в неконсолидируемых структурированных предприятиях, и максимальную подверженность предприятия риску убытка, возникающему в связи с участием в указанных предприятиях.
- 30 Если в течение отчетного периода предприятие, не имея соответствующего предусмотренного договором обязательства, оказало финансовую или иную поддержку неконсолидируемому структурированному предприятию, в котором оно ранее имело долю участия или имеет долю участия в текущий момент времени (например, путем приобретения активов структурированного предприятия или выпущенных им инструментов), предприятие должно раскрыть:
- (a) вид и сумму оказанной поддержки, включая ситуации, в которых предприятие помогало структурированному предприятию получить финансовую поддержку; и

(b) причины оказания такой поддержки.

- 31 Предприятие должно раскрыть любые текущие намерения по оказанию финансовой или иной поддержки неконсолидируемому структурированному предприятию, включая намерения помочь структурированному предприятию получить финансовую поддержку.

Приложение А

Определения терминов

Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

доход от структурированного предприятия В контексте настоящего стандарта доход от **структурированного предприятия** включает среди прочего многократные и однократные гонорары, вознаграждение, дивиденды, прибыль или убытки при переоценке или прекращении признания долей участия в структурированных предприятиях, а также прибыль или убытки от передачи активов и обязательств структурированному предприятию.

участие (доля участия) в другом предприятии В контексте настоящего стандарта под участием (долей участия) в другом предприятии подразумевается предусмотренное или не предусмотренное договором участие, которое подвергает предприятие рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другого предприятия. Участие в другом предприятии среди прочего может подтверждаться тем, что предприятие является держателем долевых или долговых инструментов, а также другими формами участия, такими как финансирование, поддержка ликвидности, поддержка кредитного качества и гарантии. Оно включает в себя средства, с помощью которых предприятие осуществляет контроль или совместный контроль, или оказывает значительное влияние на другое предприятие. Предприятие не всегда считается имеющим долю участия в другом предприятии только на основании типичных отношений «поставщик-клиент».

В пунктах В7-В9 предоставляется дополнительная информация об участии в других предприятиях.

В пунктах В55-В57 МСФО (IFRS) 10 дается объяснение переменного характера дохода.

структурированное предприятие Предприятие, организованное таким образом, что права голоса или аналогичные права не являются доминирующим фактором при определении того, кто контролирует предприятие, например, если права голоса связаны исключительно с административными задачами, а руководство значимой деятельностью осуществляется на основе договорных соглашений.

В пунктах В22-В24 предоставляется дополнительная информация о структурированных предприятиях.

Определения нижеследующих терминов представлены в МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года), МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года), МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность». Данные термины используются в настоящем стандарте в значении, изложенном в указанных МСФО:

- ассоциированное предприятие
- консолидированная финансовая отчетность
- контроль над предприятием
- метод долевого участия
- группа
- совместная деятельность
- совместный контроль
- совместная операция
- совместное предприятие
- неконтролирующая доля
- материнское предприятие
- права защиты
- значимая деятельность
- отдельная финансовая отчетность
- отдельная организация
- значительное влияние
- дочернее предприятие.

Приложение В

Руководство по применению

Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта. Приложение описывает применение пунктов 1-31 и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.

В1 Примеры, представленные в настоящем приложении, иллюстрируют гипотетические ситуации. Несмотря на то, что некоторые аспекты данных примеров могут присутствовать в схемах действительных фактов, все уместные факты и обстоятельства схемы конкретных фактов должны оцениваться при применении МСФО (IFRS) 12.

Объединение информации (пункт 4)

В2 Предприятие должно решить, с учетом своих обстоятельств, насколько подробную информацию оно должно предоставить, чтобы удовлетворить информационные потребности пользователей, насколько большое значение оно должно придавать различным аспектам требований и как оно должно объединять информацию. Необходимо добиться равновесия между обременением финансовой отчетности чрезмерными деталями, что может помешать пользователям финансовой отчетности, и затухиванием информации при объединении большого объема данных.

В3 Предприятие может объединить информацию, раскрываемую в соответствии с настоящим стандартом, в отношении долей участия в аналогичных предприятиях, если объединение информации соответствует цели раскрытия информации и требованию пункта В4 и не затухивает предоставляемую информацию. Предприятие должно раскрыть информацию о том, как оно объединило информацию о своих долях участия в аналогичных предприятиях.

В4 Предприятие должно отдельно представлять информацию о своем участии в:

- (a) дочерних предприятиях;
- (b) совместных предприятиях;
- (c) совместных операциях;
- (d) ассоциированных предприятиях; и
- (e) неконсолидируемых структурированных предприятиях.

В5 При определении возможности объединения информации предприятие должно рассматривать количественную и качественную информацию о различных характеристиках риска и дохода каждого предприятия, которое оно рассматривает с целью объединения информации, а также значение каждого такого предприятия для отчитывающегося предприятия. Предприятие должно раскрывать информацию в таком порядке, который позволял бы четко объяснять пользователям финансовой отчетности характер и размер доли его участия в указанных других предприятиях.

В6 Ниже представлены примеры приемлемых уровней объединения информации в пределах классов предприятий, описанных в пункте В4:

- (a) характер деятельности (например, научно-исследовательское предприятие, предприятие, занимающееся секьюритизацией возобновляемых кредитных карт).
- (b) классификация отраслей.
- (c) география (например, страна или регион).

Участие в других предприятиях

В7 Под участием (долей участия) в другом предприятии подразумевается предусмотренное или не предусмотренное договором участие, которое подвергает отчитывающееся предприятие рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другого предприятия. Рассмотрение цели и структуры другого предприятия может помочь отчитывающемуся предприятию при установлении того, имеет ли оно долю участия в данном предприятии, и, следовательно, обязано ли оно раскрывать информацию в соответствии с настоящим стандартом. Установление данного факта должно включать рассмотрение рисков, которые другое предприятие предполагает принять, и рисков, которые другое предприятие предполагает передать отчитывающемуся предприятию и другим сторонам.

В8 Отчитывающееся предприятие обычно подвержено рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другого предприятия, в силу того, что оно является держателем инструментов (таких как

долевые или долговые инструменты, выпущенные другим предприятием) или имеет долю другого рода участия, нейтрализующую переменный характер дохода. К примеру, предположим, что структурированное предприятие является держателем ссудного портфеля. Структурированное предприятие получает своп кредитного дефолта от другого предприятия (отчитывающегося предприятия) с целью своей защиты от дефолта по выплате вознаграждения и основной суммы долга по ссудам. Отчитывающееся предприятие имеет долю участия, которая подвергает его рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности структурированного предприятия, поскольку своп кредитного дефолта нейтрализует переменный характер доходов структурированного предприятия.

- B9** Некоторые инструменты предназначены для передачи риска от отчитывающегося предприятия другому предприятию. Такие инструменты придают переменчивый характер доходам другого предприятия, но, как правило, не подвергают отчитывающееся предприятие рискам, связанным с переменным характером доходов от деятельности другого предприятия. К примеру, предположим, что структурированное предприятие учреждено с целью обеспечения инвестиционных возможностей для инвесторов, которые намерены принять кредитный риск предприятия Z (предприятие Z не является связанной стороной ни одной из сторон, участвующих в предприятии). Структурированное предприятие получает финансирование посредством выпуска данным инвесторам нот, которые связаны с кредитным риском предприятия Z (кредитные ноты), и использует доходы для инвестирования портфеля безрисковых финансовых активов. Структурированное предприятие принимает кредитный риск предприятия Z, заключив своп кредитного дефолта (СКД) с контрагентом по свопу. В соответствии с СКД кредитный риск предприятия Z переходит к структурированному предприятию в обмен на вознаграждение, выплачиваемое контрагентом по свопу. Инвесторы структурированного предприятия получают более высокий доход, который отражает как доход структурированного предприятия от его портфеля активов, так и вознаграждение по СКД. Контрагент по свопу не имеет доли участия в структурированном предприятии, подвергающей его рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности структурированного предприятия, потому что в соответствии с СКД переменный характер доходов передается структурированному предприятию, а не нейтрализуется.

Обобщенная финансовая информация по дочерним, совместным и ассоциированным предприятиям (пункты 12 и 21)

- B10** В отношении каждого дочернего предприятия, в котором имеются неконтролирующие доли, существенные для отчитывающегося предприятия, должна раскрываться следующая информация:
- (a) дивиденды, выплачиваемые за неконтролирующие доли.
 - (b) обобщенная финансовая информация об активах, обязательствах, прибыли или убытке и потоках денежных средств дочернего предприятия, которая позволяет пользователям получить представление о доле участия, которую имеют неконтролирующие доли в деятельности и потоках денежных средств группы. Такая информация может среди прочего включать, к примеру, краткосрочные активы, долгосрочные активы, краткосрочные обязательства, долгосрочные обязательства, выручку, прибыль или убыток и общий совокупный доход.
- B11** Обобщенная финансовая информация, требуемая в соответствии с пунктом B10(b), должна представлять собой суммы до исключения взаиморасчетов между компаниями группы.
- B12** В отношении каждого совместного и ассоциированного предприятия, которое является существенным для отчитывающегося предприятия, предприятие должно раскрыть следующее:
- (a) дивиденды, полученные от совместного или ассоциированного предприятия.
 - (b) обобщенная финансовая информация по совместному или ассоциированному предприятию (см. пункты B14 и B15), включая среди прочего:
 - (i) краткосрочные активы.
 - (ii) долгосрочные активы.
 - (iii) краткосрочные обязательства.
 - (iv) долгосрочные обязательства.
 - (v) выручку.
 - (vi) прибыль или убыток от продолжающейся деятельности.
 - (vii) прибыль или убыток после налогов от прекращенной деятельности.
 - (viii) прочий совокупный доход.
 - (ix) общий совокупный доход.

- B13** В дополнение к обобщенной финансовой информации, требуемой в соответствии с пунктом B12, в отношении каждого совместного предприятия, которое является существенным для отчитывающегося предприятия, предприятие должно раскрыть сумму:
- (a) денежных средств и их эквивалентов, включенных в пункт B12 (b)(i).
 - (b) текущих финансовых обязательств (за исключением торговой и прочей кредиторской задолженности и резервов), включенных в пункт B12 (b)(iii).
 - (c) долгосрочных финансовых обязательств (за исключением торговой и прочей кредиторской задолженности и резервов), включенных в пункт B12 (b)(iv).
 - (d) износа и амортизации.
 - (e) процентного дохода.
 - (f) процентного расхода.
 - (g) расхода или дохода по налогу на прибыль.
- B14** Обобщенная финансовая информация, представленная в соответствии с пунктами B12 и B13, должна представлять собой суммы, включенные в финансовую отчетность совместного или ассоциированного предприятия, подготовленную и представленную в соответствии с МСФО (а не долю предприятия в данных суммах). Если предприятие отражает в учете свою долю участия в совместном или ассоциированном предприятии, используя метод долевого участия:
- (a) суммы, включенные в финансовую отчетность совместного или ассоциированного предприятия, подготовленную и представленную в соответствии с МСФО, должны корректироваться для отражения корректировок, внесенных предприятием при использовании метода долевого участия, таких как корректировки справедливой стоимости, внесенные на момент приобретения, и корректировки с учетом различий в учетной политике.
 - (b) предприятие должно предоставить сверку представленной обобщенной финансовой информации с балансовой стоимостью его доли участия в совместном или ассоциированном предприятии.
- B15** Предприятие может представлять обобщенную финансовую информацию, требуемую в соответствии с пунктами B12 и B13, на основе финансовой отчетности совместного или ассоциированного предприятия, если:
- (a) предприятие оценивает свою долю участия в совместном или ассоциированном предприятии по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года); и
 - (b) совместное или ассоциированное предприятие не подготавливает и не представляет финансовую отчетность в соответствии с МСФО, и подготовка на данной основе была бы практически невыполнимой или привела бы к необоснованным затратам.
- В таком случае предприятие должно раскрыть основу подготовки обобщенной финансовой информации.
- B16** Предприятие должно раскрыть совокупную балансовую стоимость своих долей участия во всех совместных или ассоциированных предприятиях, несущественных по отдельности, которые отражаются в учете с использованием метода долевого участия. Предприятие должно также отдельно раскрыть совокупную сумму своей доли в:
- (a) прибыли или убытке от продолжающейся деятельности,
 - (b) прибыли или убытке после налогов от прекращенной деятельности,
 - (c) прочем совокупном доходе,
 - (d) общем совокупном доходе
- данных совместных или ассоциированных предприятий.
- Предприятие раскрывает информацию в отношении совместных предприятий отдельно от информации в отношении ассоциированных предприятий.
- B17** Если доля участия предприятия в дочернем, совместном или ассоциированном предприятии (или часть его доли участия в совместном или ассоциированном предприятии) классифицируется как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», предприятие не обязано раскрывать обобщенную финансовую информацию по данному дочернему, совместному или ассоциированному предприятию в соответствии с пунктами B10-B16.

Обязательства, связанные с совместными предприятиями (пункт 23 (a))

- B18** Предприятие должно раскрыть общую сумму обязательств, которые оно приняло, но не признало, на отчетную дату (включая его долю в обязательствах, принятых вместе с другими инвесторами, с которыми оно

осуществляет совместный контроль над совместным предприятием) в отношении своих долей участия в совместных предприятиях. Обязательствами считаются обязательства, которые могут привести к будущему оттоку денежных средств или других ресурсов.

- B19 Непризнанные обязательства, которые могут привести к будущему оттоку денежных средств или других ресурсов, включают:
- (a) непризнанные обязательства по предоставлению средств или ресурсов, возникающие, например, в связи с:
 - (i) соглашениями о создании или приобретении совместного предприятия (которые, например, требуют от предприятия внесения средств в течение определенного периода).
 - (ii) капиталоемкими проектами, осуществляемыми совместным предприятием.
 - (iii) безусловными обязательствами по покупке, включая закупку оборудования, запасов или услуг, которые предприятие обязано купить у совместного предприятия или от его имени.
 - (iv) непризнанными обязательствами по предоставлению ссуд или иной финансовой поддержки совместному предприятию.
 - (v) непризнанными обязательствами по внесению ресурсов в совместное предприятие, таких как активы или услуги.
 - (vi) другими неаннулируемыми непризнанными обязательствами, касающимися совместного предприятия.
 - (b) непризнанные обязательства по приобретению непосредственной доли участия другой стороны (или части такой непосредственной доли участия) в совместном предприятии в случае, если определенное событие возникнет или не возникнет в будущем.
- B20 Требования и примеры, изложенные в пунктах B18 и B19, иллюстрируют некоторые виды раскрытия информации, требуемые в соответствии с пунктом 18 МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах».

Участие в неконсолидируемых структурированных предприятиях (пункты 24-31)

Структурированные предприятия

- B21 Структурированное предприятие – это предприятие, организованное таким образом, что права голоса или аналогичные права не являются доминирующим фактором при определении того, кто контролирует предприятие, например, если права голоса связаны исключительно с административными задачами, а руководство значимой деятельностью осуществляется на основе договорных соглашений.
- B22 Структурированное предприятие часто обладает всеми или некоторыми из следующих особенностей или признаков:
- (a) ограниченная деятельность.
 - (b) специальная и четко определённая цель, например, осуществлять аренду, эффективную с точки зрения налогообложения, осуществлять научно-исследовательскую деятельность, обеспечивать наличие источника капитала или финансирования предприятия или предоставлять инвестиционные возможности инвесторам, передавая риски и вознаграждения, связанные с активами структурированного предприятия, инвесторам.
 - (c) недостаток капитала, не позволяющий структурированному предприятию финансировать свою деятельность без субординированной финансовой поддержки.
 - (d) финансирование в форме многократных связанных по договору с инвесторами, которые создают концентрации кредитного или других рисков (транши).
- B23 Примеры предприятий, которые рассматриваются как структурированные предприятия, включают среди прочего:
- (a) организации по секьюритизации.
 - (b) обеспеченное активами финансирование.
 - (c) некоторые инвестиционные фонды.
- B24 Предприятие, контролируемое с помощью прав голоса, не является структурированным предприятием только потому, что, например, оно получает финансирование от третьих лиц после реструктуризации.

Характер рисков, связанных с участием в неконсолидируемых структурированных предприятиях (пункты 29-31)

- В25 Помимо информации, требуемой в соответствии с пунктами 29-31, предприятие должно раскрыть дополнительную информацию, которая необходима для достижения цели раскрытия информации в соответствии с пунктом 24 (b).
- В26 Ниже приведены примеры дополнительной информации, которая в зависимости от обстоятельств может оказаться условной для оценки рисков, которым подвергается предприятие в том случае, если оно имеет долю участия в неконсолидируемом структурированном предприятии:
- (a) условия соглашения, которые могут потребовать от предприятия оказания финансовой поддержки неконсолидируемому структурированному предприятию (например, соглашения о ликвидности или факторы, влияющие на рейтинг кредитоспособности, связанные с обязательствами по покупке активов структурированного предприятия или по оказанию финансовой поддержки), включая следующее:
 - (i) описание событий или обстоятельств, которые могут привести к риску возникновения убытка у отчитывающегося предприятия.
 - (ii) существуют ли какие-либо условия, которые ограничили бы обязательство.
 - (iii) существуют ли какие-либо другие стороны, которые оказывают финансовую поддержку и, если да, то как соотносится обязательство отчитывающегося предприятия с обязательствами других таких сторон.
 - (b) убытки, понесенные предприятием в течение отчетного периода в связи с его участием в неконсолидируемых структурированных предприятиях.
 - (c) виды дохода, полученного предприятием в течение отчетного периода в связи с его участием в неконсолидируемых структурированных предприятиях.
 - (d) обязано ли предприятие поглощать убытки неконсолидируемого структурированного предприятия до их поглощения другими сторонами, максимальный лимит таких убытков для предприятия и (если приемлемо) ранжирование и суммы потенциальных убытков, понесенных сторонами, чьи доли участия ранжируются как более низкие, чем доля участия предприятия в неконсолидируемом структурированном предприятии.
 - (e) информация о любых соглашениях о ликвидности, гарантиях или других обязательствах перед третьими лицами, которые могут повлиять на справедливую стоимость или риск, связанный с участием предприятия в неконсолидируемых структурированных предприятиях.
 - (f) любые трудности, которые структурированное предприятие испытало в финансировании своей деятельности в течение отчетного периода.
 - (g) в отношении финансирования неконсолидируемого структурированного предприятия, формы финансирования (например, коммерческие бумаги или среднесрочные ноты) и их средневзвешенный период. Такая информация может включать анализ активов по срокам и финансирование неконсолидируемого структурированного предприятия, если структурированное предприятие имеет активы с большим сроком, финансируемые за счет средств более краткосрочного финансирования.

Приложение С

Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.

Дата вступления в силу и переход к новому порядку учета

- С1 Предприятие должно применять настоящий стандарт в отношении годовых периодах, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Досрочное применение разрешено.
- С2 Предприятию рекомендуется досрочно предоставить информацию, требуемую настоящим стандартом, до наступления годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Раскрытие какой-либо информации, требуемой настоящим стандартом, не обязывает предприятие досрочно соблюдать все требования настоящего стандарта или применять МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11, МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года) и МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года).

Ссылки на МСФО (IFRS) 9

- С3 Если предприятие применяет настоящий стандарт, но еще не применяет МСФО (IFRS) 9, любая ссылка на МСФО (IFRS) 9 должна истолковываться как ссылка на МСФО (IAS) 39 «*Финансовые инструменты: признание и оценка*».

Приложение D Поправки к другим МСФО (IFRSs)

В настоящем приложении перечислены поправки, внесенные в другие МСФО в результате выпуска Советом МСФО (IFRS) 12. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IFRS) 12 в отношении более раннего периода, оно должно применить указанные поправки в отношении такого более раннего периода.

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

D1 В пункте 119 вместо слов «признает ли участник совместного предпринимательства свою долю в совместно контролируемом предприятии на основе пропорциональной консолидации или на основе метода долевого участия (см. МСФО (IAS) 31 «Участие в совместной деятельности»)» включить слова «применяет ли предприятие справедливую стоимость или модель учета по фактическим затратам к своему инвестиционному имуществу (см. МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»)».

В пункте 124 вместо слов «МСФО (IAS) 27 требует, чтобы предприятие раскрывало информацию о причинах, по которым его доля собственности не обеспечивает контроль в отношении объекта инвестиций, не являющегося дочерним предприятием, несмотря на то, что предприятию прямо или косвенно, через дочерние предприятия, принадлежит более половины прав голоса или потенциальных прав голоса» включить слова «МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях» требует, чтобы предприятие раскрывало информацию о суждениях, которые оно приняло при определении того, контролирует ли оно другое предприятие.»; слова «Инвестиционное имущество» удалить.

Дополнить пунктом 139Н следующего содержания:

139Н МСФО (IFRSs) 10 и 12, выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 4, 119, 123 and 124. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRSs) 10 и 12.

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»

D2 Пункт 15 изложить в следующей редакции:

15 Требование по раскрытию информации об отношениях между материнским предприятием и его дочерними предприятиями как между связанными сторонами дополняет требования по раскрытию информации, представленные в МСФО (IAS) 27 и МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях».

Дополнить пунктом 28А следующего содержания:

28А МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность» и МСФО (IFRS) 12, выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 3, 9, 11(b), 15, 19(b) и (e), а также 25. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12.