

Разъяснение КРМФО (IFRIC) 5

«Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации»

Ссылки:

- МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»
- МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»,
- МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство»,
- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»,
- МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия»,
- МСФО (IAS) 37 «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы»,

Исходная информация

- 1 Цель фондов финансирования вывода объектов из эксплуатации, восстановления окружающей среды и экологической реабилитации, далее по тексту именуемых «фонды финансирования вывода объектов из эксплуатации» или «фонды», состоит в том, чтобы выделить активы, предназначенные для финансирования некоторых или всех затрат по выводу из эксплуатации производственных объектов (например, ядерных установок) или определенных видов оборудования (например, автомобилей), либо на проведение мероприятий по восстановлению окружающей среды (например, по ликвидации загрязнения водных ресурсов или по рекультивации земель, нарушенных горной разработкой), совместно именуемых «вывод из эксплуатации».
- 2 Взносы в эти фонды могут осуществляться добровольно или в соответствии с требованиями регулирующего положения или закона. Структурно эти фонды могут принимать одну из следующих форм:
 - (a) фонды, учреждаемые единственным участником для финансирования собственных обязательств по выводу объектов из эксплуатации, причем как на определенном участке, так и на нескольких территориально разрозненных участках;
 - (b) фонды, учреждаемые несколькими участниками для финансирования собственных или совместных обязательств по выводу объектов из эксплуатации, где участники получают право на возмещение своих расходов по выводу объектов из эксплуатации в размере внесенных ими взносов, увеличенных на сумму фактической прибыли на эти взносы, и уменьшенных на сумму затрат по управлению фондом в соответствующей доле. Участники могут иметь обязанность по внесению дополнительных взносов, например, в случае банкротства другого участника;
 - (c) фонды, учреждаемые несколькими участниками для финансирования собственных или совместных обязательств по выводу объектов из эксплуатации, где требуемый уровень взносов определяется исходя из деятельности участника в настоящее время, а приобретаемые выгоды определяются исходя из его деятельности в прошлом. В таких случаях существует потенциальное несоответствие между суммой взносов, осуществленных участником (исходя из его деятельности в настоящее время), и величиной выгод, подлежащих получению им из фонда (исходя из его деятельности в прошлом).
- 3 Такие фонды, как правило, имеют следующие характеристики:
 - (a) Управление фондом осуществляется независимыми попечителями.

- (b) Организации (участники) осуществляют взносы в фонд, и эти взносы инвестируются в различные виды активов, которые могут включать как долговые, так и долевыми инструментами, и которые доступны для использования в целях покрытия затрат участников по выводу объектов из эксплуатации. Попечители определяют способ инвестирования взносов с учетом ограничений, устанавливаемых документами, регулирующими деятельность фонда, и любыми применимыми законодательными нормами или иными регулирующими положениями.
- (c) За участниками сохраняется обязанность по осуществлению затрат по выводу объектов из эксплуатации. Однако участники имеют возможность получить из фонда возмещение произведенных ими затрат по выводу объектов из эксплуатации в размере меньшей из двух величин: суммы фактически понесенных затрат по выводу объектов из эксплуатации и доли соответствующего участника в активах фонда.
- (d) Участники могут иметь ограниченный доступ или вообще не иметь доступа к дополнительным активам фонда сверх тех, которые были использованы для покрытия отвечающих требованиям затрат по выводу объектов из эксплуатации.

Сфера применения

- 4 Настоящее разъяснение применяется при отражении в финансовой отчетности участника выгод, связанных с его участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, которым присущи обе следующие характеристики:
 - (a) соответствующие активы фонда управляются отдельно (либо находясь у отдельного юридического лица, либо будучи выделенными в отдельную группу активов в другой организации); и
 - (b) право участника на доступ к этим активам ограничено.
- 5 Остаточная доля участия в фонде, превышающая по величине стоимость права на получение возмещения, например, обусловленное договором право на получение экономических выгод после того, как фонд завершит возмещение всех затрат по выводу из эксплуатации, или после ликвидации фонда, может представлять собой долевым инструментом, включенный в сферу применения МСФО (IFRS) 9 и она не входит в сферу применения настоящего разъяснения.

Вопросы

- 6 Настоящее разъяснение отвечает на следующие вопросы:
 - (a) каким образом участник должен отражать в учете свою долю участия в фонде?
 - (b) если участник имеет обязанность по осуществлению дополнительных взносов, например, в случае банкротства другого участника, то каким образом следует отражать эту обязанность в учете?

Консенсус

Учет доли участия в фонде

- 7 Участник должен признать свою обязанность по осуществлению затрат по выводу объектов из эксплуатации в качестве обязательства и отдельно признать свою долю участия в фонде, если только этот участник не обязан осуществить затраты по выводу объектов из эксплуатации даже в том случае, если фонд не выполняет обязательств по выплатам.
- 8 Обратившись к стандартам МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IAS) 28, участник должен определить, имеет ли он контроль, совместный контроль над фондом или значительное влияние на него. Если участник имеет контроль, совместный контроль над фондом или оказывает значительное влияние на него, то этот вкладчик должен учитывать свою долю участия в фонде в соответствии с указанными стандартами.
- 9 Если участник не имеет контроля, совместного контроля над фондом или значительного влияния на него, то этот участник должен признать право на получение возмещения из средств фонда как возмещение в соответствии с МСФО (IAS) 37. Указанное возмещение должно оцениваться по наименьшей из указанных ниже величин:

- (a) величины признанного обязательства по выводу объектов из эксплуатации; и
 - (b) доли участника в справедливой стоимости чистых активов фонда, принадлежащих участникам.
- Изменения балансовой стоимости права на получение возмещения, вызванные причинами, отличными от взносов в фонд и выплат из фонда, признаются в составе прибыли или убытка в периоде, в котором произошли эти изменения.

Учет обязанностей по осуществлению дополнительных взносов

- 10 Если участник имеет обязанность по осуществлению потенциальных дополнительных взносов, например, в случае банкротства другого участника или уменьшения стоимости инвестиционных активов фонда до размера, недостаточного для выполнения фондом его обязательств по возмещению затрат, такая обязанность представляет собой условное обязательство, входящее в сферу применения МСФО (IAS) 37. Участник должен признать обязательство только в том случае, если вероятность того, что такие дополнительные взносы действительно будут осуществлены, является высокой.

Раскрытие информации

- 11 Участник должен раскрыть информацию о характере своего участия в фонде, а также о любых ограничениях, связанных с доступом к активам фонда.
- 12 Если участник имеет обязанность по осуществлению потенциальных дополнительных взносов, которая не признается в качестве обязательства (см. пункт 10), он должен раскрыть информацию в соответствии с требованиями пункта 86 МСФО (IAS) 37.
- 13 Если участник учитывает свою долю участия в фонде в соответствии с пунктом 9, он должен раскрыть информацию в соответствии с требованиями пункта 85(с) МСФО (IAS) 37.

Дата вступления в силу

- 14 Организация должна применять настоящее разъяснение в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2006 года или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если организация применит настоящее разъяснение в отношении периода, начинающегося до 1 января 2006 года, то она должна раскрыть этот факт.
- 14A [Удален]
- 14B МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11, выпущенными в мае 2011 года, внесены поправки в пункты 8 и 9. Организация должна применить данные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.
- 14C [Удален]
- 14D МСФО (IFRS) 9, выпущенным в июле 2014 года, внесены изменения в пункт 5 и удалены пункты 14A и 14C. Организация должна применить указанные поправки одновременно с применением МСФО (IFRS) 9.

Переходные положения

- 15 Изменения в учетной политике должны учитываться в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 8.