

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 12

«Раскрытие информации об участии в других организациях»

Цель

- 1 Целью настоящего стандарта является установление требования к организации о раскрытии информации, которая позволяет пользователям ее финансовой отчетности оценить:
- (a) характер ее участия в других организациях и связанные с ним риски; и
 - (b) влияние такого участия на ее финансовое положение, финансовые результаты и денежные потоки.

Достижение цели

- 2 Для того чтобы достичь цели, изложенной в пункте 1, организация должна раскрыть:
- (a) существенные суждения и допущения, которые она приняла при установлении:
 - (i) характера своего участия в другой организации или деятельности;
 - (ii) вида соглашения о совместном предпринимательстве, в котором она имеет свою долю участия (пункты 7–9);
 - (iii) того, что она отвечает определению инвестиционной организации, если применимо (пункт 9А); и
 - (b) информацию о ее участии в:
 - (i) дочерних организациях (пункты 10–19);
 - (ii) совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях (пункты 20–23); и
 - (iii) структурированных организациях, которые не контролируются организацией (неконсолидируемые структурированные организации) (пункты 24–31).
- 3 Если раскрытие информации, требуемой настоящим стандартом, вместе с раскрытием информации, требуемой другими стандартами, не удовлетворяет цели, изложенной в пункте 1, организация должна указать, какая дополнительная информация необходима для достижения данной цели.
- 4 Организация должна установить степень детализации, необходимую для достижения цели раскрытия информации, и то, насколько большое значение следует придавать каждому из требований настоящего стандарта. Она должна объединять или детализировать раскрываемую информацию таким образом, чтобы полезная информация не затерялась в результате включения в раскрытие большого количества незначительных деталей или при объединении пунктов с различными характеристиками (см. пункты В2–В6).

Сфера применения

- 5 Настоящий стандарт должен применяться организацией, имеющей долю участия в любом из нижеперечисленного:
- (a) дочерних организациях;
 - (b) соглашениях о совместном предпринимательстве (то есть совместных операциях или совместных предприятиях);
 - (c) ассоциированных организациях;
 - (d) неконсолидируемых структурированных организациях.
- 6 Настоящий стандарт не применяется в отношении следующего:

- (a) программ вознаграждений по окончании трудовой деятельности или других долгосрочных программ вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»;
- (b) отдельной финансовой отчетности организации, к которой применяется МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Однако если организация имеет доли участия в неконсолидируемых структурированных организациях и составляет только отдельную финансовую отчетность, она должна применять требования, предусмотренные пунктами 24–31, при подготовке такой отдельной финансовой отчетности;
- (c) доли участия, которую имеет организация, участвующая в соглашении о совместном предпринимательстве, но не осуществляющая при этом совместный контроль над ним, за исключением случаев, когда такое участие позволяет оказывать значительное влияние на деятельность или представляет собой долю участия в структурированной организации;
- (d) доли участия в другой организации, которая отражается в учете в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты». Однако организация должна применять настоящий стандарт:
 - (i) в том случае, когда такая доля участия представляет собой долю участия в ассоциированной организации или совместном предприятии, которое в соответствии с МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» оценивается по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка; или
 - (ii) в том случае, когда такая доля участия представляет собой долю участия в неконсолидируемой структурированной организации.

Существенные суждения и допущения

- 7 Организация должна раскрывать информацию о существенных суждениях и допущениях, которые она приняла (и изменениях в таких суждениях и допущениях) при определении:
- (a) того, что она имеет контроль над другой организацией, то есть объектом инвестиций, в соответствии с описанием, приведенным в пунктах 5 и 6 МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»;
 - (b) того, что она имеет совместный контроль над деятельностью или оказывает значительное влияние на другую организацию; и
 - (c) вида соглашения о совместном предпринимательстве (то есть совместные операции или совместное предприятие) в том случае, если деятельность организована в виде отдельной структуры.
- 8 Существенные суждения и допущения, раскрываемые в соответствии с пунктом 7, включают в себя суждения и допущения, принимаемые организацией в случае изменения фактов и обстоятельств, при котором заключение о том, имеет ли она контроль, совместный контроль или значительное влияние, меняется в течение отчетного периода.
- 9 Для того чтобы выполнить требования пункта 7, организация должна раскрыть, например, существенные суждения и допущения, принятые при определении того, что:
- (a) она не контролирует другую организацию даже в том случае, когда она имеет больше половины прав голоса другой организации;
 - (b) она контролирует другую организацию даже в том случае, когда она имеет меньше половины прав голоса другой организации;
 - (c) она является агентом или принципалом (см. пункты 58–72 МСФО (IFRS) 10);
 - (d) она не оказывает значительного влияния даже в том случае, когда она имеет 20 процентов или более от прав голоса другой организации;
 - (e) она оказывает значительное влияние даже в том случае, когда она имеет менее 20 процентов от прав голоса другой организации.

Статус инвестиционной организации

- 9A Если материнская организация устанавливает, что в соответствии с пунктом 27 МСФО (IFRS) 10 она является инвестиционной организацией, то данная инвестиционная организация должна

раскрыть информацию о существенных суждениях и допущениях, принятых ею при определении того, что она является инвестиционной организацией. Если данная инвестиционная организация не обладает одной или более типичными характеристиками инвестиционной организации (см. пункт 28 МСФО (IFRS) 10), то она должна раскрыть причины, на основании которых ею был сделан вывод о том, что она все же является инвестиционной организацией.

- 9B Если организация становится либо прекращает быть инвестиционной организацией, она должна раскрыть информацию об изменении ее статуса как инвестиционной организации вместе с причинами его изменения. Кроме того, организация, которая становится инвестиционной организацией, должна раскрыть информацию о влиянии изменения ее статуса на финансовую отчетность за представленный период, включая:
- (a) общую сумму справедливой стоимости дочерних организаций, консолидация которых прекращена на дату изменения статуса;
 - (b) общую сумму прибыли или убытка, если имеет место, рассчитанную в соответствии с пунктом B101 МСФО (IFRS) 10; и
 - (c) статью (статьи) в составе прибыли или убытка, в рамках которой (которых) отражен соответствующий доход или расход (если он не представляется отдельно).

Участие в дочерних организациях

- 10 Организация должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям ее консолидированной финансовой отчетности
- (a) понять:
 - (i) структуру группы; и
 - (ii) долю, которая относится к деятельности и денежным потокам неконтролирующей доли участия группы (пункт 12); и
 - (b) оценить:
 - (i) характер и степень значительных ограничений ее возможности получить доступ или использовать активы группы и урегулировать обязательства группы (пункт 13);
 - (ii) характер и изменение рисков, связанных с ее участием в консолидируемых структурированных организациях (пункты 14–17);
 - (iii) последствия изменений ее доли владения в дочерней организации, которые не приводят к утрате контроля (пункт 18); и
 - (iv) последствия утраты контроля над дочерней организацией в течение отчетного периода (пункт 19).
- 11 Если финансовая отчетность дочерней организации, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода консолидированной финансовой отчетности (см. пункты B92 и B93 МСФО (IFRS) 10), организация должна раскрыть:
- (a) дату конца отчетного периода финансовой отчетности данной дочерней организации; и
 - (b) причину использования другой даты или периода.

Доля, которая относится к деятельности и денежным потокам неконтролирующей доли участия группы

- 12 По каждой из своих дочерних организаций, в которых имеются неконтролирующие доли участия, существенные для отчитывающейся организации, должна раскрываться следующая информация:
- (a) наименование дочерней организации;
 - (b) основное место осуществления деятельности (и страна юридической регистрации, если она отличается от основного места осуществления деятельности) дочерней организации;
 - (c) соотношение долей владения, которые имеют неконтролирующие доли участия;
 - (d) соотношение прав голоса, которые имеют неконтролирующие доли участия, если оно отличается от соотношения долей владения;

- (e) прибыль или убыток, относимый на неконтролирующие доли участия дочерней организации в течение отчетного периода;
- (f) накопленные неконтролирующие доли участия дочерней организации на конец отчетного периода;
- (g) обобщенная финансовая информация о дочерней организации (см. пункт B10).

Характер и степень значительных ограничений

- 13 Организация должна раскрыть:
- (a) значительные ограничения (например, ограничения, установленные законом или предусмотренные договором, и ограничения регулирующих органов) ее возможности получить доступ или использовать активы группы и урегулировать обязательства группы, такие как:
 - (i) те, которые ограничивают возможность материнской организации или ее дочерних организаций передавать денежные средства или другие активы другим организациям группы (или от имени других организаций группы);
 - (ii) гарантии или другие требования, которые могут ограничить дивиденды и другие виды распределения капитала, выплачиваемые другим организациям группы (или от имени других организаций группы), или займы и авансы, предоставленные другим организациям группы (или полученные от других организаций группы);
 - (b) характер и степень, в которой права защиты интересов неконтролирующих долей участия могут значительно ограничить возможность организации получить доступ или использовать активы группы и урегулировать обязательства группы (например, в том случае, когда материнская организация обязана урегулировать обязательства дочерней организации до урегулирования своих собственных обязательств или когда требуется разрешение неконтролирующих долей участия либо для получения доступа к активам дочерней организации, либо для урегулирования обязательств дочерней организации);
 - (c) значения балансовой стоимости активов и обязательств в консолидированной финансовой отчетности, к которым применяются данные ограничения.

Характер рисков, связанных с участием организации в консолидируемых структурированных организациях

- 14 Организация должна раскрыть информацию об условиях любых соглашений, которые могут потребовать от материнской организации или ее дочерних организаций оказания финансовой поддержки консолидируемой структурированной организации, включая события или обстоятельства, которые могут привести к возникновению риска убытка у отчитывающейся организации (например, соглашения о ликвидности или факторы, влияющие на рейтинг кредитоспособности, связанные с обязанностями купить активы структурированной организации или оказать финансовую поддержку).
- 15 Если в течение отчетного периода материнская организация или любая из ее дочерних организаций, не имея соответствующей предусмотренной договором обязанности, оказала финансовую или иную поддержку консолидируемой структурированной организации (например, путем приобретения активов структурированной организации или выпущенных ею инструментов), организация должна раскрыть:
- (a) вид и сумму оказанной поддержки, включая ситуации, в которых материнская организация или ее дочерние организации помогли структурированной организации получить финансовую поддержку; и
 - (b) причины оказания такой поддержки.
- 16 Если в течение отчетного периода материнская организация или любая из ее дочерних организаций, не имея соответствующей предусмотренной договором обязанности, оказала финансовую или иную поддержку ранее неконсолидируемой структурированной организации и такая поддержка привела к тому, что организация получила контроль над структурированной организацией, то организация должна предоставить объяснение соответствующих факторов, которые повлияли на принятие такого решения.
- 17 Организация должна раскрыть любые текущие намерения по оказанию финансовой или иной поддержки консолидируемой структурированной организации, включая намерения помочь структурированной организации получить финансовую поддержку.

Последствия изменений доли владения материнской организации в дочерней организации, которые не приводят к утрате контроля

- 18 Организация должна представить информацию, описывающую влияние, оказываемое на собственный капитал, относящийся к собственникам материнской организации, любыми изменениями ее доли владения в дочерней организации, которые не приводят к утрате контроля.

Последствия утраты контроля над дочерней организацией в течение отчетного периода

- 19 Организация должна раскрыть информацию о прибыли или убытке, при наличии таковых, рассчитанных в соответствии с пунктом 25 МСФО (IFRS) 10, и о:
- (a) части такой прибыли или убытка, относимой на оценку любых оставшихся инвестиций в бывшую дочернюю организацию и отражаемой по справедливой стоимости на дату утраты контроля; и
 - (b) статье (статьях) отчетности в составе прибыли или убытка, в которой (которых) данный доход или убыток был признан (если он не представляется отдельно).

Доли участия в неконсолидируемых дочерних организациях (инвестиционные организации)

- 19A Инвестиционная организация, которая в соответствии с МСФО (IFRS) 10 обязана применить исключение в отношении консолидации и вместо этого учитывать свою инвестицию в дочернюю организацию по справедливой стоимости через прибыль или убыток, должна раскрыть этот факт.
- 19B Инвестиционная организация должна раскрыть следующую информацию в отношении каждой неконсолидируемой дочерней организации:
- (a) название дочерней организации;
 - (b) основное место ведения деятельности (и страну юридической регистрации, если она отличается от основного места ведения деятельности) дочерней организации; и
 - (c) долю владения, удерживаемую инвестиционной организацией, и долю имеющихся прав голоса (если отличается).
- 19C Если инвестиционная организация является материнской организацией по отношению к другой инвестиционной организации, то материнская организация также должна раскрыть информацию, требуемую пунктами 19B(a)–(c), в отношении инвестиций, контролируемых дочерней инвестиционной организацией. Данная информация может быть раскрыта путем включения в финансовую отчетность материнской организации финансовой отчетности дочерней организации (дочерних организаций), содержащей вышеуказанную информацию.
- 19D Инвестиционная организация должна раскрыть следующую информацию:
- (a) характер и масштаб значительных ограничений (например, являющихся следствием соглашений о предоставлении заемных средств, требований регулирующих органов или соглашений) возможности неконсолидируемой дочерней организации передать средства инвестиционной организации в форме дивидендов, выплачиваемых денежными средствами, либо погасить займы или авансы, предоставленные ей инвестиционной организацией; и
 - (b) существующие договорные обязательства по будущим операциям или любые намерения по предоставлению финансовой либо иной поддержки неконсолидируемой дочерней организации, включая договорные обязательства или намерения по оказанию дочерней организации помощи в получении финансовой поддержки.
- 19E Если в течение отчетного периода инвестиционная организация или какая-либо из ее дочерних организаций предоставила неконсолидируемой дочерней организации финансовую или иную поддержку (например, приобретение активов дочерней организации или выпущенных ею инструментов либо оказание помощи дочерней организации в получении финансовой поддержки), при отсутствии предусмотренной договором обязанности по ее предоставлению, она должна раскрыть следующую информацию:

- (a) вид и сумму поддержки, предоставленной каждой неконсолидируемой дочерней организации; и
 - (b) причины предоставления такой поддержки.
- 19F Инвестиционная организация должна раскрыть условия всех соглашений, по которым от данной организации или ее неконсолидируемых дочерних организаций может потребоваться предоставление финансовой поддержки неконсолидируемой контролируемой структурированной организации, включая события или обстоятельства, в которых у отчитывающейся организации может возникнуть убыток (например, соглашения о предоставлении ликвидности или условия, связанные с изменением кредитного рейтинга, приводящие к возникновению обязательств по приобретению активов структурированной организации либо по оказанию финансовой поддержки).
- 19G Если в течение отчетного периода инвестиционная организация или какая-либо из ее неконсолидируемых дочерних организаций предоставила, в отсутствие предусмотренной договором обязанности на такое предоставление, неконсолидируемой структурированной организации, которую инвестиционная организация не контролировала, финансовую или иную поддержку и если предоставление такой поддержки привело к тому, что инвестиционная организация получила контроль над структурированной организацией, то инвестиционная организация должна раскрыть информацию, разъясняющую значимые факторы, учитывавшиеся при принятии решения о предоставлении такой поддержки.

Участие в соглашениях о совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях

- 20 Организация должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям ее финансовой отчетности оценить:
- (a) характер, степень и финансовые последствия ее участия в соглашениях о совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях, включая характер и последствия ее договорных отношений с другими инвесторами, с которыми она осуществляет совместный контроль над совместным предпринимательством и ассоциированными организациями или оказывает на них значительное влияние (пункты 21 и 22); и
 - (b) характер и изменение рисков, связанных с ее участием в совместных предприятиях и ассоциированных организациях (пункт 23).

Характер, степень и финансовые последствия участия организации в соглашениях о совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях

- 21 Организация должна раскрыть следующее:
- (a) для каждого соглашения о совместном предпринимательстве и ассоциированной организации, которые являются существенными для отчитывающейся организации:
 - (i) наименование совместного предпринимательства или ассоциированной организации;
 - (ii) характер отношений между организацией и совместным предпринимательством или ассоциированной организацией (например, описание характера действий, осуществляемых в рамках соглашения о совместном предпринимательстве, или действий ассоциированной организации и того, являются ли они стратегически важными для деятельности организации);
 - (iii) основное место ведения деятельности (и страна юридической регистрации, в случае необходимости и если она отличается от основного места осуществления деятельности) в рамках соглашения о совместном предпринимательстве или действий ассоциированной организации;
 - (iv) процент доли владения или прав участия в прибыли организации и, если они не совпадают, процент прав голоса (если применимо);
 - (b) по каждому совместному предприятию и ассоциированной организации, которые являются существенными для отчитывающейся организации:

- (i) оценивается ли инвестиция в совместное предприятие или ассоциированную организацию с использованием метода долевого участия или по справедливой стоимости;
 - (ii) обобщенную финансовую информацию о совместном предприятии или ассоциированной организации как указано в пунктах В12 и В13;
 - (iii) если совместное предприятие или ассоциированная организация отражается в учете с использованием метода долевого участия, справедливую стоимость ее инвестиции в совместное предприятие или ассоциированную организацию при наличии рыночной котировки на инвестицию;
- (с) финансовую информацию, в соответствии с пунктом В16, об инвестициях организации в совместные предприятия и ассоциированные организации, которые не являются существенными по отдельности:
- (i) в совокупности по всем совместным предприятиям, которые являются несущественными по отдельности, а также отдельно;
 - (ii) в совокупности по всем ассоциированным организациям, которые являются несущественными по отдельности.

21А Инвестиционная организация не обязана раскрывать информацию, требуемую пунктами 21(b)–21(c).

22 Организация должна 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 соглашений между инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместное предприятие или ассоциированную организацию) на возможность совместных предприятий или ассоциированных организаций передавать средства организации в форме наличных дивидендов или погашать займы или авансы, выданные организацией;
- (b) если финансовая отчетность совместного предприятия или ассоциированной организации, используемая при применении метода долевого участия, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода организации:
 - (i) дату конца отчетного периода финансовой отчетности данного совместного предприятия или ассоциированной организации; и
 - (ii) причину использования другой даты или периода;
- (с) непризнанную долю в убытках совместного предприятия или ассоциированной организации как за отчетный период, так и кумулятивно, если организация прекратила признавать свою долю в убытках совместного предприятия или ассоциированной организации при применении метода долевого участия.

Риски, связанные с участием организации в совместных предприятиях и ассоциированных организациях

23 Организация должна раскрыть следующее:

- (a) договорные обязательства по будущим операциям, которые она имеет в отношении своих совместных предприятий, отдельно от суммы других обязательств как указано в пунктах В18–В20;
- (b) в соответствии с МСФО (IAS) 37 «*Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы*», за исключением случаев малой вероятности возникновения убытка, условные обязательства, принятые в отношении ее долей участия в совместных предприятиях или ассоциированных организациях (включая ее долю в условных обязательствах, принятых вместе с другими инвесторами, осуществляющими совместный контроль или оказывающими значительное влияние на совместные предприятия или ассоциированные организации), отдельно от суммы других условных обязательств.

Участие в неконсолидируемых структурированных организациях

24 Организация должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям ее финансовой отчетности:

- (a) **понять характер и степень ее участия в неконсолидируемых структурированных организациях (пункты 26–28); и**
- (b) **оценить характер и изменение рисков, связанных с ее участием в неконсолидируемых структурированных организациях (пункты 29–31).**

- 25 Информация, требуемая в соответствии с пунктом 24(b), включает в себя информацию о подверженности организации риску, возникающему в связи с ее участием в неконсолидируемых структурированных организациях в предыдущие периоды (например, оказание спонсорской помощи структурированной организации), даже если организация больше не имеет договорного участия в структурированной организации на отчетную дату.
- 25A Инвестиционная организация не обязана раскрывать информацию, требуемую пунктом 24, в отношении неконсолидируемой структурированной организации, которую она контролирует и в отношении которой она раскрывает информацию, требуемую пунктами 19A–19G.

Характер участия

- 26 Организация должна раскрыть качественную и количественную информацию о своих долях участия в неконсолидируемых структурированных организациях, включая среди прочего характер, цель, масштаб и виды деятельности структурированной организации и способы финансирования структурированной организации.
- 27 Если организация оказывала спонсорскую поддержку неконсолидируемой структурированной организации, в отношении которой она не представляет информацию, требуемую в соответствии с пунктом 29 (например, потому, что она не имеет доли участия в данной организации на отчетную дату), организация должна раскрыть следующее:
- (a) как она определила, каким структурированным организациям она оказывала спонсорскую поддержку;
 - (b) *доход от указанных структурированных организаций* за отчетный период, включая описание представленных видов дохода; и
 - (c) балансовую стоимость (на момент передачи) всех активов, переданных указанным структурированным организациям в течение отчетного периода.
- 28 Организация должна представлять информацию в соответствии с пунктами 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 B2–B6).

Характер рисков

- 29 Организация должна 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 ее финансовой отчетности в отношении ее долей участия в неконсолидируемых структурированных организациях;
 - (b) статьи отчетности в отчете о финансовом положении, в составе которых были признаны данные активы и обязательства;
 - (c) сумму, которая лучше всего представляет максимальную подверженность организации риску убытка, возникающему в связи с ее долями участия в неконсолидируемых структурированных организациях, включая описание того, как максимальная подверженность риску убытка была установлена. Если организация не может выразить количественно свою максимальную подверженность убыткам, возникающим в связи с ее долями участия в неконсолидируемых структурированных организациях, она должна раскрыть этот факт и его причины;
 - (d) сравнение значений балансовой стоимости активов и обязательств организации, которые относятся к ее долям участия в неконсолидируемых структурированных организациях, и максимальную подверженность организации риску убытка, возникающему в связи с участием в указанных организациях.
- 30 Если в течение отчетного периода организация, не имея соответствующей предусмотренной договором обязанности, оказала финансовую или иную поддержку неконсолидируемой структурированной организации, в которой она ранее имела долю участия или имеет долю участия в текущий момент

времени (например, путем приобретения активов структурированной организации или выпущенных ею инструментов), организация должна раскрыть:

- (a) вид и сумму оказанной поддержки, включая ситуации, в которых организация помогала структурированной организации получить финансовую поддержку; и
- (b) причины оказания такой поддержки.

31 Организация должна раскрыть любые текущие намерения по оказанию финансовой или иной поддержки неконсолидируемой структурированной организации, включая намерения помочь структурированной организации получить финансовую поддержку.

Приложение А

Определение терминов

Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.

Доход от структурированной организации В контексте настоящего стандарта доход от **структурированной организации** включает среди прочего многократные и однократные гонорары, процентный доход, дивиденды, прибыль или убытки при переоценке или прекращении признания долей участия в структурированных организациях, а также прибыль или убытки от передачи активов и обязательств структурированной организации.

Участие в другой организации В контексте настоящего стандарта под участием в другой организации подразумевается предусмотренное или не предусмотренное договором участие, которое подвергает организацию рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другой организации. Участие в другой организации среди прочего может подтверждаться тем, что организация 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 организация осуществляет контроль или совместный контроль или оказывает значительное влияние на другую организацию. Организация не всегда считается имеющей долю участия в другой организации только на основании типичных отношений «поставщик – клиент».

В пунктах В7–В9 представляется дополнительная информация об участии в других организациях.

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

Структурированная организация Организация, организованная таким образом, что права голоса или аналогичные права не являются доминирующим фактором при определении того, кто контролирует организацию, например, если права голоса связаны исключительно с административными задачами, а руководство значимой деятельностью осуществляется на основе соглашений.

В пунктах В22–В24 представляется дополнительная информация о структурированных организациях.

Следующие термины определены в МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года), МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года), МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместное предпринимательство» и используются в настоящем стандарте в значениях, установленных в указанных МСФО:

- ассоциированная организация;
- консолидированная финансовая отчетность;
- контроль над организацией;
- метод долевого участия;
- группа;
- инвестиционная организация;
- соглашение о совместном предпринимательстве;
- совместный контроль;
- совместные операции;
- совместное предприятие;
- неконтролирующая доля участия;
- материнская организация;
- права защиты интересов неконтролирующих участников;
- значимая деятельность;
- отдельная финансовая отчетность;

- отдельная структура;
- значительное влияние;
- дочерняя организация.

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 реальных ситуациях, все важные факты и обстоятельства определенных реальных ситуаций должны оцениваться при применении МСФО (IFRS) 12.

Агрегирование информации (пункт 4)

В2 Организация должна решить, исходя из конкретных обстоятельств, насколько подробную информацию ей необходимо представить, чтобы удовлетворить информационные потребности пользователей, и какое значение следует придать различным аспектам дополнительной информации. Необходимо найти равновесие между перегруженностью финансовой отчетности излишними деталями, которые, возможно, не помогут пользователям финансовой отчетности, и затуманиванием информации в результате избыточного ее обобщения.

В3 Организация может агрегировать информацию, раскрываемую в соответствии с настоящим стандартом, в отношении долей участия в аналогичных организациях, если агрегирование информации соответствует цели раскрытия информации и требованию пункта В4 и представляемая информация не может затеряться. Организация должна раскрыть информацию о том, как она агрегировала информацию о своих долях участия в аналогичных организациях.

В4 Организация должна отдельно представлять информацию о своем участии в:

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

В5 При определении возможности агрегирования информации организация должна рассматривать количественную и качественную информацию о различных характеристиках риска и дохода каждой организации, которую она рассматривает с целью агрегирования информации, а также значение каждой такой организации для отчитывающейся организации. Организация должна раскрывать информацию в таком порядке, который позволял бы четко объяснять пользователям финансовой отчетности характер и размер доли ее участия в указанных других организациях.

В6 Ниже представлены примеры приемлемых уровней агрегирования информации в пределах классов организаций, указанных в пункте В4:

- (a) характер деятельности (например, научно-исследовательская организация, организация, занимающаяся секьюритизацией револьверных кредитных карт);
- (b) классификация отраслей;
- (c) география (например, страна или регион).

Участие в других организациях

В7 Под участием в другой организации подразумевается предусмотренное или не предусмотренное договором участие, которое подвергает отчитывающуюся организацию рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другой организации. Рассмотрение цели и структуры другой организации может помочь отчитывающейся организации при установлении того, имеет ли она долю участия в данной организации, и, следовательно, обязана ли она раскрывать информацию в соответствии с настоящим стандартом. Данная оценка должна включать рассмотрение рисков, создаваемых другой организацией, и рисков, которые другая организация предполагает передать отчитывающейся организации и другим сторонам.

- B8** Отчитывающаяся организация обычно подвержена рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности другой организации, в силу того, что она является держателем инструментов (таких как долевые или долговые инструменты, выпущенные другой организацией) или участвует в другой деятельности, нейтрализующей переменный характер дохода. К примеру, предположим, что структурированная организация является держателем кредитного портфеля. Структурированная организация приобретает своп кредитного дефолта от другой организации (отчитывающейся организации) с целью своей защиты от дефолта по выплате процента и основной суммы долга. Отчитывающаяся организация участвует в деятельности, которая подвергает ее рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности структурированной организации, поскольку своп кредитного дефолта нейтрализует переменный характер доходов структурированной организации.
- B9** Некоторые инструменты предназначены для передачи риска от отчитывающейся организации другой организации. Такие инструменты придают переменный характер доходам другой организации, но, как правило, не подвергают отчитывающуюся организацию рискам, связанным с переменным характером доходов от деятельности другой организации. К примеру, предположим, что структурированная организация учреждена с целью обеспечения инвестиционных возможностей для инвесторов, которые намерены принять кредитный риск организации Z (организация Z не является связанной стороной ни одной из сторон, вовлеченных в деятельность). Структурированная организация получает финансирование посредством выпуска данным инвесторам векселей, которые связаны с кредитным риском организации Z (векселя), и использует поступления для инвестирования портфеля безрисковых финансовых активов. Структурированная организация принимает кредитный риск организации Z, заключив своп кредитного дефолта (СКД) с контрагентом по свопу. В соответствии с СКД кредитный риск организации Z переходит к структурированной организации в обмен на вознаграждение, выплачиваемое контрагентом по свопу. Инвесторы структурированной организации получают более высокий доход, который отражает как доход структурированной организации от ее портфеля активов, так и вознаграждение по СКД. Контрагент по свопу не имеет доли участия в структурированной организации, подвергающей его рискам, связанным с переменным характером дохода от деятельности структурированной организации, потому что в соответствии с СКД переменный характер доходов передается структурированной организации, а не нейтрализуется.

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

- B10** В отношении каждой дочерней организации, в которой имеются неконтролирующие доли участия, существенные для отчитывающейся организации, должна раскрываться следующая информация:
- (a) дивиденды, выплачиваемые неконтролирующим долям участия;
 - (b) обобщенная финансовая информация об активах, обязательствах, прибыли или убытке и денежных потоках дочерней организации, которая позволяет пользователям получить представление о доле, которую неконтролирующие доли участия имеют в деятельности и денежных потоках группы. Такая информация может среди прочего включать, к примеру, оборотные активы, внеоборотные 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 предприятия и ассоциированной организации, которые являются существенными для отчитывающейся организации, организация должна раскрыть следующее:
- (a) дивиденды, полученные от совместного предприятия или ассоциированной организации;
 - (b) обобщенную финансовую информацию по совместному предприятию или ассоциированной организации (см. пункты B14 и B15), включая среди прочего:
 - (i) оборотные активы;
 - (ii) внеоборотные активы;
 - (iii) краткосрочные обязательства;
 - (iv) долгосрочные обязательства;
 - (v) выручку;
 - (vi) прибыль или убыток от продолжающейся деятельности;

- (vii) прибыль или убыток после налогообложения 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 отчитывающейся организации, организация должна 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 оценочных обязательств), включенных в пункт B12(b)(ii);
- (c) долгосрочных финансовых обязательств (за исключением торговой и прочей кредиторской задолженности и оценочных обязательств), включенных в пункт B12(b)(iv);
- (d) 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 предприятия или ассоциированной организации, подготовленную и представленную в соответствии с МСФО (а не долю организации в данных суммах). Если организация отражает в учете свою долю участия в совместном предприятии или ассоциированной организации, используя метод долевого участия:

- (a) суммы, включенные в финансовую отчетность совместного предприятия или ассоциированной организации, подготовленную и представленную в соответствии с МСФО, должны корректироваться для отражения корректировок, внесенных организацией при использовании метода долевого участия, таких как корректировки справедливой стоимости, внесенные на момент приобретения, и корректировки с учетом различий в учетной политике;
- (b) организация должна предоставить сверку представленной обобщенной финансовой информации с балансовой стоимостью ее доли участия в совместном предприятии или ассоциированной организации.

B15 Организация может представлять обобщенную финансовую информацию, требуемую в соответствии с пунктами B12 и B13, на основе финансовой отчетности совместного предприятия или ассоциированной организации, если:

- (a) организация оценивает свою долю участия в совместном предприятии или ассоциированной организации по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года); и
- (b) совместное предприятие или ассоциированная организация не подготавливает и не представляет финансовую отчетность в соответствии с МСФО и подготовка на данной основе была бы практически неосуществимой или привела бы к чрезмерным затратам.

В таком случае организация должна раскрыть основу подготовки обобщенной финансовой информации.

B16 Организация должна раскрыть совокупную балансовую стоимость своих долей участия во всех совместных предприятиях или ассоциированных организациях, несущественных по отдельности, которые отражаются в учете с использованием метода долевого участия. Организация должна также отдельно раскрыть совокупную сумму своей доли в следующих показателях таких совместных предприятий и ассоциированных организаций:

- (a) прибыль или убыток от продолжающейся деятельности;
- (b) прибыль или убыток после налогообложения от прекращенной деятельности;
- (c) прочий совокупный доход;
- (d) общий совокупный доход.

Организация раскрывает информацию в отношении совместных предприятий отдельно от информации в отношении ассоциированных организаций.

B17 Если доля участия организации в дочерней организации, совместном предприятии или ассоциированной организации (или часть ее доли участия в совместном предприятии или ассоциированной организации) классифицируется как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «*Внеоборотные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность*», организация не обязана

раскрывать обобщенную финансовую информацию по данной дочерней организации, совместному предприятию или ассоциированной организации в соответствии с пунктами B10–B16.

Договорные обязательства по будущим операциям, связанные с совместными предприятиями (пункт 23(a))

- B18 Организация должна раскрыть общую сумму договорных обязательств по будущим операциям, которые она приняла, но не признала, на отчетную дату (включая ее долю в договорных обязательствах, принятых вместе с другими инвесторами, с которыми она осуществляет совместный контроль над совместным предприятием) в отношении своих долей участия в совместных предприятиях. Договорными обязательствами по будущим операциям считаются обязательства, которые могут привести к будущему оттоку денежных средств или других ресурсов.
- B19 Непризнанные договорные обязательства по будущим операциям, которые могут привести к будущему оттоку денежных средств или других ресурсов, включают:
- (a) непризнанные договорные обязательства по будущим операциям по предоставлению средств или ресурсов, возникающие, например, в связи с:
 - (i) соглашениями о создании или приобретении совместного предприятия (которые, например, требуют от организации внесения средств в течение определенного периода);
 - (ii) капиталоемкими проектами, осуществляемыми совместным предприятием;
 - (iii) безусловными обязанностями по покупке, включая закупку оборудования, запасов или услуг, которые организация обязана купить у совместного предприятия или от его имени;
 - (iv) непризнанными договорными обязательствами по будущим операциям по предоставлению займов или иной финансовой поддержки совместному предприятию;
 - (v) непризнанными договорными обязательствами по будущим операциям по внесению ресурсов в совместное предприятие, таких как активы или услуги;
 - (vi) другими неаннулируемыми непризнанными договорными обязательствами по будущим операциям, касающимися совместного предприятия;
 - (b) непризнанные договорные обязательства по будущим операциям по приобретению доли владения другой стороны (или части такой доли владения) 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 организациях (пункты 24–31)

Структурированные организации

- B21 Структурированная организация – организация, учрежденная таким образом, что права голоса или аналогичные права не являются доминирующим фактором при определении того, кто контролирует организацию, например, если права голоса связаны исключительно с административными задачами, а руководство значимой деятельностью осуществляется на основе соглашений.
- B22 Структурированная организация часто обладает всеми или некоторыми из следующих особенностей или признаков:
- (a) ограниченная деятельность;
 - (b) специальная и четко определенная цель, например осуществление аренды, эффективной с точки зрения налогообложения, осуществление научно-исследовательской деятельности, обеспечение наличия источника капитала или финансирования организации или предоставление инвестиционной возможности инвесторам, передавая риски и выгоды, связанные с активами структурированной организации, инвесторам;

- (c) недостаток собственного капитала, не позволяющий структурированной организации финансировать свою деятельность без субординированной финансовой поддержки;
 - (d) финансирование инвесторами в форме нескольких связанных между собой инструментов, которые создают концентрации кредитного или других рисков (транши).
- V23 Примеры организаций, которые рассматриваются как структурированные организации, включают среди прочего:
- (a) структуры, обеспечивающие секьюритизацию;
 - (b) обеспеченное активами финансирование;
 - (c) некоторые инвестиционные фонды.
- V24 Организация, контролируемая с помощью прав голоса, не является структурированной организацией только потому, что, например, она получает финансирование от третьих лиц после реструктуризации.

Характер рисков, связанных с участием в неконсолидируемых структурированных организациях (пункты 29–31)

- V25 Помимо информации, требуемой в соответствии с пунктами 29–31, организация должна раскрыть дополнительную информацию, которая необходима для достижения цели раскрытия информации в соответствии с пунктом 24(b).
- V26 Ниже приведены примеры дополнительной информации, которая в зависимости от обстоятельств может оказаться уместной для оценки рисков, которым подвергается организация в том случае, если она имеет долю участия в неконсолидируемой структурированной организации:
- (a) условия соглашения, которые могут потребовать от организации оказания финансовой поддержки неконсолидируемой структурированной организации (например, соглашения о ликвидности или факторы, влияющие на рейтинг кредитоспособности, связанные с обязанностями по покупке активов структурированной организации или по оказанию финансовой поддержки), включая следующее:
 - (i) описание событий или обстоятельств, которые могут привести к риску возникновения убытка у отчитывающейся организации;
 - (ii) существуют ли какие-либо условия, которые бы ограничили обязанность;
 - (iii) существуют ли какие-либо другие стороны, которые оказывают финансовую поддержку, и, если да, как соотносится обязанность отчитывающейся организации с обязанностями других таких сторон;
 - (b) убытки, понесенные организацией в течение отчетного периода в связи с ее участием в неконсолидируемых структурированных организациях;
 - (c) виды дохода, полученного организацией в течение отчетного периода в связи с ее участием в неконсолидируемых структурированных организациях;
 - (d) обязана ли организация поглощать убытки неконсолидируемой структурированной организации до их поглощения другими сторонами, максимальный лимит таких убытков для организации и (если приемлемо) ранжирование и суммы потенциальных убытков, понесенных сторонами, чьи доли участия ранжируются как более низкие, чем доля участия организации в неконсолидируемой структурированной организации;
 - (e) информация о любых соглашениях о ликвидности, гарантиях или других договорных обязательствах по будущим операциям перед третьими лицами, которые могут повлиять на справедливую стоимость или риск, связанный с участием организации в неконсолидируемых структурированных организациях;
 - (f) любые трудности, которые структурированная организация испытала в финансировании своей деятельности в течение отчетного периода;
 - (g) в отношении финансирования неконсолидируемой структурированной организации – формы финансирования (например, коммерческие или среднесрочные векселя) и их средневзвешенный срок обращения. Такая информация может включать анализ активов по срокам и финансирование неконсолидируемой структурированной организации, если структурированная организация имеет активы с большим сроком, финансируемые за счет средств более краткосрочного финансирования.

Приложение С

Дата вступления в силу и переходные положения

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

Дата вступления в силу и переходные положения

- C1 Организация должна применять настоящий стандарт в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Допускается досрочное применение.
- C1A Документом *«Консолидированная финансовая отчетность, соглашения о совместном предпринимательстве и раскрытие информации об участии в других организациях: Руководство по переходным положениям»* (поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12), выпущенным в июне 2012 года, добавлены пункты C2A–C2B. Организация должна применять настоящие поправки для годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Если организация применит МСФО (IFRS) 12 для более раннего периода, она должна применить настоящие поправки для этого более раннего периода.
- C1B Документом *«Инвестиционные организации»* (поправки к МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 и МСФО (IAS) 27), выпущенным в октябре 2012 года, внесены изменения в пункт 2 и Приложение А, а также добавлены пункты 9A–9B, 19A–19G, 21A и 25A. Организация должна применять данные поправки для годовых периодов, начинающихся 1 января 2014 года или после этой даты. Допускается досрочное применение. Если организация применит данные поправки досрочно, она должна применить одновременно все поправки, включенные в состав документа *«Инвестиционные организации»*.
- C2 Организации рекомендуется досрочно представить 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 организацию 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).
- C2A Требования настоящего стандарта к раскрытию информации могут не применяться в отношении представленных периодов, начинающихся ранее, чем годовой период, непосредственно предшествующий первому годовому периоду, в отношении которого применяется МСФО (IFRS) 12.
- C2B Требования к раскрытию информации, содержащиеся в пунктах 24–31, и соответствующие указания в пунктах B21–B26 настоящего стандарта могут не применяться в отношении представленных периодов, начинающихся ранее, чем первый годовой период, в отношении которого применяется МСФО (IFRS) 12.

Ссылки на МСФО (IFRS) 9

- C3 Если организация 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»*.