

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для коммерческих предприятий 17**

«ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-2
Определения.....	3
Признание.....	4-13
Оценка.....	14-23
Использование	24-25
Обременительные договоры.....	26-28
Раскрытие информации.....	29
Дата вступления в силу.....	30

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта - обеспечить, соответствующие критерии признания и основы оценки, применяемые к оценочным резервам, а также раскрытия достаточной информации в примечаниях с тем, чтобы позволить пользователям финансовой отчетности понять их характер, временные параметры и сумму.

2. Настоящий стандарт применяется всеми предприятиями при учете оценочных резервов за исключением:

а) истекающих из договоров в стадии исполнения, если только эти договоры не являются обременительными; и

б) тех, на которые распространяется действие иного национального стандарта финансовой отчетности.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

3. В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Оценочный резерв - это обязательство, неопределенное по величине или с неопределенным сроком исполнения.

Обязательство (для целей признания в финансовой отчетности) - это существующее обязательство предприятия, возникающее из прошлых

событий, урегулирование которого, как ожидается, приведет к выбытию с предприятия ресурсов, содержащих экономические выгоды.

Обязывающее событие - событие, создающее юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство, в результате которого у предприятия нет реалистичной альтернативы урегулированию этого обязательства.

Юридическое обязательство - обязательство, проистекающее из:

- а) договора (из прямо определенных или подразумеваемых условий его);
- б) законодательства; или
- в) иного действия правовых норм.

Обязательство, обусловленное сложившейся практикой (конклюдентное обязательство) - обязательство, возникающее в результате действий предприятия в случаях, когда:

- а) посредством сложившейся практики, опубликованной политики или достаточно конкретного текущего заявления предприятие продемонстрировало другим сторонам, что оно примет на себя определенные обязанности; и
- б) в результате предприятие создало у других сторон обоснованные ожидания, что оно исполнит принятые на себя обязанности.

Обременительный договор - договор, для которого неизбежные затраты на выполнение обязательств по договору превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды.

Реструктуризация - программа, планируемая и контролируемая руководством, и существенно меняющая:

- а) масштабы деятельности, осуществляемой предприятием; либо
- б) методы ведения этой деятельности.

ПРИЗНАНИЕ

4. Оценочный резерв признается когда:

- а) у предприятия есть существующее обязательство (юридическое или конклюдентное), возникшее в результате какого-либо прошлого события;
- б) представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуется выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды; и
- в) возможно привести надежную расчетную оценку величины обязательства.

Если эти условия не выполняются, оценочный резерв признаваться не должен.

5. В редких случаях бывает неясно, имеет ли место существующее обязательство. В таких случаях считается, что прошлое событие создает существующее обязательство, если, с учетом всех имеющихся свидетельств, вероятность наличия существующего обязательства на конец отчетного периода превышает вероятность отсутствия такого обязательства.

6. Почти во всех случаях не возникает сомнений, привело ли прошлое событие к возникновению существующего обязательства. В редких случаях, например, в судебном разбирательстве, может возникнуть разногласие

относительно того, произошли ли определенные события или привели ли такие события к возникновению существующего обязательства. В таком случае предприятие устанавливает, имеет ли существующее обязательство место на конец отчетного периода, изучив все имеющиеся свидетельства, включая, например, мнение экспертов. Рассматриваемые свидетельства должны включать любые дополнительные свидетельства, появившиеся благодаря событиям, имевшим место после окончания отчетного периода. На основе таких свидетельств, если наличие существующего обязательства на конец отчетного периода кажется более вероятным, чем его отсутствие, предприятие признает оценочный резерв (при соблюдении критериев признания).

7. Прошрое событие, приводящее к возникновению существующего обязательства, называется обязывающим событием. Для того чтобы событие считалось обязывающим, необходимо, чтобы предприятие не имело реалистичной альтернативы урегулированию обязательства, созданного данным событием. Это возможно только:

а) когда урегулирование обязательства может быть произведено в принудительном порядке в соответствии с законодательством; или

б) в случае обязательства, обусловленного сложившейся практикой, когда такое событие (которое может быть действием самого предприятия) создает у других сторон обоснованные ожидания, что предприятие выполнит это обязательство.

8. Финансовая отчетность отражает финансовое положение предприятия на конец отчетного периода, а не его возможное положение в будущем. Следовательно, оценочный резерв не признается в отношении затрат, которые придется понести для продолжения деятельности в будущем. Единственными обязательствами, признаваемыми в отчете о финансовом положении предприятия, являются те, которые существуют на конец отчетного периода.

9. В качестве оценочных резервов признаются только обязательства, возникающие из прошлых событий, которые существуют независимо от будущих действий предприятия (то есть направленности деятельности предприятия в будущем). Примерами таких обязательств являются штрафы или затраты на ликвидацию противозаконного ущерба окружающей среде. Урегулирование и того и другого ведет, вне зависимости от будущих действий предприятия, к выбытию ресурсов, содержащих экономические выгоды.

10. Аналогичным образом предприятие признает оценочный резерв на покрытие затрат по выводу из эксплуатации нефтедобывающей установки или электростанции в той степени, в которой предприятие обязано устранить уже нанесенный среде ущерб. И наоборот, под давлением рыночных рычагов или требований законодательства предприятие может намереваться или ему придется понести затраты на организацию своей будущей деятельности определенным образом (например, путем установки дымовых фильтров на заводе определенного типа). Поскольку предприятие может избежать

будущих затрат при помощи своих будущих действий, например, изменив режим деятельности, у него нет существующего обязательства по этим будущим затратам и оценочный резерв не признается.

11. Оценочные резервы не признаются применительно к будущим операционным убыткам.

12. Чтобы обязательство считалось удовлетворяющим критериям признания, должно иметь место не только существующее обязательство, но и достаточная вероятность выбытия ресурсов, содержащих экономические выгоды, для урегулирования этого обязательства. Для целей настоящего стандарта выбытие ресурсов или иное событие считается вероятным, если такое событие скорее будет иметь место, чем нет, то есть вероятность того, что событие произойдет, выше, чем вероятность того, что оно не произойдет.

13. В случае, когда имеется ряд аналогичных обязательств (например, гарантии на продукцию и аналогичные договорные обязательства), вероятность того, что для расчетов потребуется выбытие ресурсов, определяется по всей совокупности таких обязательств. Даже при небольшой вероятности выбытия ресурсов по каждому конкретному договору может быть вполне вероятно, что для погашения данного вида обязательств в целом некоторое выбытие ресурсов потребуется. Если это так, то оценочный резерв признается в финансовой отчетности (при условии соблюдения других критериев признания).

ОЦЕНКА

14. Сумма, признанная в качестве оценочного резерва, должна отражать наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых на конец отчетного периода для урегулирования существующего обязательства.

15. Наилучшая расчетная оценка затрат, необходимых для урегулирования существующего обязательства, представляет собой сумму, которую предприятию рационально затратить для погашения обязательства на конец отчетного периода или для передачи его третьему лицу в указанное время.

16. Формирование гипотез развития неопределенности и расчетная оценка ожидаемых финансовых последствий проводится исходя из суждения руководства предприятия, дополненного практикой аналогичных операций и, в некоторых случаях, заключениями независимых экспертов. Рассматриваемые свидетельства должны включать любые дополнительные свидетельства, появившиеся благодаря событиям, имевшим место после окончания отчетного периода.

17. Для разрешения неопределенности в определении суммы, которая должна быть признана как оценочный резерв, используются различные методы в зависимости от обстоятельств. Если при оценке задействовано большое число гипотез, обязательство оценивается путем взвешивания результатов всех возможных гипотез по степени вероятности. Этот статистический метод оценки называется «математическое ожидание».

Таким образом, оценочный резерв будет разным в зависимости от того, составляет ли вероятность потери данной суммы 60 или 90 процентов. Там, где имеется непрерывный интервал возможных гипотез и все точки этого пространства одинаково вероятны, берется среднее значение заданного пространства.

18. При формировании суждений в условиях неопределенности необходима осторожность с тем, чтобы не завысить оценку доходов или активов и не занижить оценку расходов или обязательств. Наличие неопределенности не оправдывает признания избыточных оценочных резервов. Так, если прогнозируемые затраты в части особо неблагоприятного сценария развития событий оцениваются с осмотрительностью, такая гипотеза не будет рассматриваться намеренно как более вероятная, чем это есть в действительности.

19. Будущие события, которые могут повлиять на сумму, необходимую для урегулирования обязательства, должны учитываться при определении величины оценочного резерва, если существуют достаточно объективные свидетельства того, что они произойдут.

20. Доходы от ожидаемого выбытия активов не должны учитываться при оценке оценочного резерва, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, приводящим к признанию оценочного резерва. Предприятие признает доходы от ожидаемого выбытия активов в момент, определенный национальным стандартом финансовой отчетности, рассматривающим соответствующие активы.

21. Если ожидается, что затраты, или их часть, требуемые для урегулирования оценочного резерва, будут возмещены другой стороной, возмещение должно признаваться тогда и только тогда, когда практически бесспорно, что возмещение будет получено, если предприятие погасит свое обязательство. Возмещение должно учитываться как отдельный актив. Сумма, признанная в отношении такого возмещения, не должна превышать сумму соответствующего оценочного резерва. В отчете о совокупной прибыли расходы, связанные с признанием оценочного резерва, могут быть представлены за вычетом суммы признанного возмещения.

22. Оценка оценочного резерва проводится без учета налогообложения.

23. Оценочные резервы должны пересматриваться на конец каждого отчетного периода и корректироваться с учетом текущей наилучшей расчетной оценки. Если более не представляется вероятным, что для урегулирования обязательства потребуются выбытие ресурсов, содержащих экономические выгоды, оценочный резерв должен аннулироваться.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ

24. Оценочный резерв должен использоваться только на покрытие тех затрат, в отношении которых он был изначально признан.

25. Против оценочного резерва зачитываются только те затраты, в отношении которых он первоначально создавался. Зачет затрат против

оценочного резерва, который первоначально создавался в других целях, будет скрывать воздействие двух различных событий.

ОБРЕМЕНИТЕЛЬНЫЕ ДОГОВОРЫ

26. Договоры, устанавливающие не только права, но и обязательства каждой из договаривающихся сторон, приводящих к тому, что такой договор становится обременительным, попадают в сферу применения настоящего стандарта, а существующее обязательство - признается в финансовой отчетности. Если предприятие отвечает по договору, который является для него обременительным, существующее обязательство по такому договору должно быть признано в качестве оценочного резерва и соответствующим образом оценено.

27. Настоящий стандарт определяет обременительный договор как договор, неизбежные затраты на выполнение обязательств по которому превышают ожидаемые от исполнения договора экономические выгоды. Неизбежные затраты по договору отражают минимальные чистые затраты на выход из договора, соответствующие наименьшему из двух значений: суммы затрат на его исполнение и суммы всех компенсаций и штрафов, вытекающих из неисполнения договора.

28. Прежде чем признать оценочный резерв по обременительному договору, предприятие признает убытки от обесценения каких-либо активов, выделенных для исполнения данного договора (см. НСФО «Обесценение активов»).

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

29. Для каждого класса оценочных резервов предприятие раскрывает:

- а) балансовую стоимость на начало и конец периода;
 - б) дополнительный оценочный резерв, созданный за период, включая увеличение существующих оценочных резервов;
 - в) использованные суммы (то есть понесенные или списанные против оценочных резервов) в течение периода;
 - г) неиспользованные суммы, реверсированные в течение периода;
 - д) краткое описание характера обязательства и ожидаемое время выбытия экономических выгод, возникающего по этому обязательству;
 - е) указание неопределенностей, относящихся к сумме или времени такого выбытия;
 - ж) сумму любых ожидаемых возмещений с указанием суммы любого актива, который был признан в отношении этого ожидаемого возмещения.
- Сравнительная информация не требуется.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

30. Настоящий стандарт финансовой отчетности вступает в силу с 1 января 2013 года.

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности (IAS 2009) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» за исключением следующего:

некоторые пункты откорректированы для большей ясности;

исключены положения относительно признания и оценки условных обязательств и условных активов;

исключены положения относительно признания оценочных резервов в связи с реструктуризацией;

исключены положения относительно применения дисконтированной стоимости долгосрочных оценочных резервов;

в связи с вышеуказанными исключениями исключены и соответствующие требования к раскрытию информации.