

**Национальный стандарт финансовой отчетности
для государственных бюджетных учреждений 12**

«ОЦЕНОЧНЫЕ РЕЗЕРВЫ»

Содержание	№ пунктов
Общие положения.....	1-3
Определения.....	4
Признание.....	5-13
Оценка.....	14-29
Использование	30-33
Обременительные договоры.....	34-37
Раскрытие информации.....	38
Дата вступления в силу.....	39

ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Цель настоящего стандарта - определение обстоятельств, при которых должны признаваться оценочные резервы, каким образом должна проводиться их оценка и каким образом должны осуществляться раскрытия о них.

2. Настоящий стандарт применяется при учете оценочных резервов, кроме тех, которые:

а) являются результатом финансовых инструментов, учитываемых по справедливой стоимости;

б) являются результатом контрактов подлежащих выполнению за исключением обременительных контрактов, регулируемых другими положениями настоящего стандарта;

в) находятся в сфере применения другого национального стандарта финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений;

г) возникают в связи с налогом на прибыль или его эквивалентом.

3. Настоящий стандарт применяется к:

а) финансовым инструментам (включая гарантии), которые не учитываются по справедливой стоимости;

б) оценочным резервам страховщиков, за исключением тех, которые возникают из контрактов со страхователями.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

4. В настоящем стандарте используются следующие термины:

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

Контракты, подлежащие выполнению - это такие контракты, по которым ни одна из сторон не выполнила своих обязательств, или обе стороны выполнили свои обязательства частично, в равной степени.

Юридическое обязательство - обязательство, возникающее на основании:

- а) договора (на основании его явных или подразумеваемых условий);
- б) законодательства; или
- в) иного действия закона.

Обязательства - это существующие обязательства учреждения, возникшие в результате прошлых событий, урегулирование которых должно привести к выбытию из учреждения ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды или полезный потенциал.

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

Обременительный контракт - это контракт по обмену активов или услуг по которому неустраимые затраты на выполнение обязательств по контракту превышают экономические выгоды или полезный потенциал, которые ожидается по нему получить.

ПРИЗНАНИЕ

5. Оценочные резервы должны признаваться когда:

- а) учреждение имеет текущее обязательство (юридическое или вмененное) в результате прошлого события;
- б) вероятно, что выбытие ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды или полезный потенциал, потребуется для погашения обязательства;
- в) может быть сделан надежный расчет суммы обязательства.

Если эти условия не соблюдаются, никакие оценочные резервы не должны признаваться.

6. В некоторых случаях бывает неясно, имеется ли текущее обязательство. В этих случаях прошлое событие должно считаться приводящим к возникновению текущего обязательства, если на отчетную дату, с учетом всех имеющихся свидетельств более вероятно существование текущего обязательства, чем его отсутствие.

7. Почти во всех случаях будет ясно, привело ли прошлое событие к появлению текущего обязательства. В других случаях, например, в судебном деле можно спорить как о том, произошли ли определенные события, так и о

том, привели ли такие события к появлению текущего обязательства. В таких случаях учреждение определяет, существует ли текущее обязательство на отчетную дату, принимая во внимание все имеющиеся свидетельства, включая, например, мнение экспертов. Рассматриваемые свидетельства включают любые дополнительные свидетельства, полученные в связи с событиями после отчетной даты.

8. Прошрое событие, которое ведет к появлению текущего обязательства, называется обязывающим событием. Обязывающим событием является такое, где у учреждения не имеется реалистичной альтернативы погашения обязательства, возникшего в результате этого события. Это происходит только в случае, когда:

а) погашение обязательства может быть принудительно осуществлено по закону; или

б) в случае вмененной обязанности, когда событие (которое может быть действием учреждения) создает обоснованные ожидания у других сторон в том, что учреждение выполнит свои обязанности.

9. В финансовой отчетности отражается финансовое положение учреждения на конец отчетного периода, а не его возможное положение в будущем. Поэтому никакие оценочные резервы не признаются по затратам, которые необходимо будет понести для продолжения текущей деятельности учреждения в будущем. Единственными обязательствами, признаваемыми в отчете о финансовом положении учреждения, являются те, которые существуют на отчетную дату.

10. В качестве оценочных резервов признаются только те обязательства, возникающие из прошлых событий, которые существуют независимо от будущих действий учреждения (то есть, будущего ведения своего дела). Примерами таких обязательств могут служить штрафы или затраты на очистку в результате противозаконного загрязнения окружающей среды, налагаемые на учреждение в соответствии с законодательством.

11. Аналогичным образом, учреждение признает оценочные резервы по затратам на ликвидацию сооружений обороны или заводов химической промышленности в той степени, в какой учреждение должно устранить уже нанесенный вред, обусловленный НСФОГБУ «Основные средства», рассматривающий случаи, предполагающие затраты на демонтаж и восстановление природных участков, что включается в стоимость актива. В противоположность этому, из-за законодательных требований, под давлением учреждений или из желания продемонстрировать лидерство в обществе, учреждение может намереваться или ему может потребоваться понести затраты для того, чтобы работать в будущем определенным образом. Например, учреждение решит установить контроль за выбросами на определенных транспортных средствах или государственная лаборатория решит установить вытяжки для защиты сотрудников от испарений конкретных химикатов. Поскольку учреждения могут избежать будущих затрат своими будущими действиями, например, изменив метод ведения

операций, они не имеют текущего обязательства по этим будущим затратам, и никакие оценочные резервы не признаются.

12. Для того, чтобы обязательство соответствовало критериям признания необходимо не только текущее обязательство, но и вероятность выбытия ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды или полезный потенциал, чтобы погасить это обязательство. Для целей настоящего стандарта выбытие ресурсов или иное событие рассматриваются как вероятное, если оно скорее произойдет, чем не произойдет, т.е. вероятность наступления такого события выше, чем вероятность его не наступления.

13. Когда имеется ряд сходных обязательств, вероятность выбытия ресурсов, необходимого для погашения обязательств, определяется путем рассмотрения класса обязательств в целом. Хотя вероятность выбытия ресурсов по любой одной статье может быть небольшой, вполне вероятно, что какое-то выбытие ресурсов потребуется для погашения класса обязательств в целом. Если это так, то оценочные резервы признаются (если соблюдаются другие критерии признания).

ОЦЕНКА

14. Сумма, признанная в качестве оценочного резерва, должна представлять собой наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых для погашения текущего обязательства на отчетную дату.

15. Наилучшая расчетная оценка затрат, необходимых для погашения текущего обязательства, - это сумма, которую учреждение разумно уплатило бы для погашения обязательства на отчетную дату или перевело третьей стороне на эту дату. Часто будет невозможно или чрезмерно дорого погашать или переводить обязательство на отчетную дату. Однако оценка суммы, которую учреждение разумно уплатило для погашения или перевода обязательства, дает наилучшую расчетную оценку затрат, необходимых для погашения текущего обязательства на отчетную дату.

16. Неопределенности в отношении суммы, признаваемой в качестве оценочного обязательства, рассматриваются разными способами в зависимости от обстоятельств. Там, где оцениваемое оценочное обязательство включает крупную совокупность статей, обязательство оценивается путем взвешивания всех возможных результатов по их соответствующим вероятностям. Такой статистический метод оценки называется «математическое ожидание». Оценочные обязательства будут, следовательно, различными в зависимости от того, является ли вероятность потери данной суммы, например, 60 процентов или 90 процентов. Там, где существует непрерывный диапазон возможных результатов и каждая точка этого диапазона настолько же вероятна, как и другие, используется средняя точка диапазона.

17. Когда оценивается единое обязательство, отдельный, наиболее вероятный результат может быть наилучшей расчетной оценкой

обязательства. Однако даже в таком случае учреждение рассматривает другие возможные результаты. Когда другие возможные результаты в основном выше или в основном ниже наиболее вероятного результата, то наилучшей расчетной оценкой будет большая или меньшая сумма.

18. Оценочный резерв оценивается до налога или налоговых эквивалентов. Правила работы с налоговыми последствиями оценочного резерва и изменениями в нем рассматриваются в национальном стандарте финансовой отчетности для коммерческих предприятий «Налоги на прибыль».

19. Риски и неопределенности, в условиях которых неизбежно существуют многие события и обстоятельства, должны учитываться для того, чтобы получить по оценочным резервам наилучшую расчетную оценку.

20. При вынесении суждений в условиях неопределенности необходима осторожность с тем, чтобы не завысить доходы или активы и не занижить расходы или обязательства. Однако неопределенность не оправдывает создание излишних оценочных обязательств или преднамеренного завышения обязательств. Например, если прогнозируемые затраты особо неблагоприятного результата оцениваются на осмотрительной основе, то позже результат не будет намеренно рассматриваться как более вероятный, чем в действительности. Необходима осторожность в том, чтобы корректировка на риск и неопределенность не дублировались с последующим завышением оценочных резервов.

21. Будущие события, которые могут повлиять на сумму, требуемую для погашения обязательства, должны быть отражены в сумме оценочных резервов, когда имеется достаточно объективное свидетельство того, что они произойдут.

22. Прибыль от ожидаемого выбытия активов не должна учитываться при оценке оценочных резервов.

23. Прибыль от ожидаемого выбытия активов не должна учитываться при оценке оценочных резервов, даже если ожидаемое выбытие тесно связано с событием, вызывающим появление оценочных резервов. Вместо этого учреждение признает прибыль от ожидаемого выбытия активов на момент, установленный национальным стандартом финансовой отчетности для государственных бюджетных учреждений, рассматривающим соответствующие активы.

24. Когда ожидается, что некоторые или все затраты, необходимые для погашения оценочного резерва, будут возмещены другой стороной, возмещение должно признаваться тогда и только тогда, когда практически несомненно, что возмещение будет получено, если учреждение погасит обязательство. Возмещение должно учитываться как отдельный актив. Сумма, признанная в отношении возмещения, не должна превышать сумму оценочного резерва.

25. В отчете о доходах и расходах расход, относящийся к оценочному резерву, может представляться за вычетом суммы, признанной в отношении возмещения.

26. Иногда учреждение может рассчитывать на то, что другая сторона покроет все или часть затрат, необходимых для погашения оценочного резерва (например, через договора страхования, оговорки о возмещения убытков или гарантии поставщиков). Другая сторона может либо возместить суммы, уплаченные учреждением, либо выплатить эти суммы непосредственно.

27. В большинстве случаев учреждение будет оставаться ответственным по всей рассматриваемой сумме, т.е. должно будет выплатить всю сумму в случае, если третья сторона не уплатит по какой-либо причине. В такой ситуации оценочное обязательство признается в полной сумме обязательства, и признается отдельный актив по ожидаемому возмещению, когда практически несомненно, что возмещение будет получено, если учреждение погасит обязательство.

28. В некоторых случаях учреждение не будет отвечать по рассматриваемым затратам, если третья сторона не может заплатить. В таком случае учреждение не имеет обязательства по таким затратам, и они не включаются в оценочный резерв.

29. Оценочные резервы должны пересматриваться на каждую отчетную дату и корректироваться для отражения текущей наилучшей расчетной оценки. Если больше не существует вероятности того, что для погашения обязательства потребуются выбытие ресурсов, заключающих в себе экономические выгоды или полезный потенциал, то оценочные резервы должны аннулироваться.

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ

30. Оценочный резерв должен использоваться только по тем затратам в отношении которых он был признан первоначально.

31. 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 влияние двух различных событий.

32. Оценочные резервы не должны признаваться для чистого дефицита от будущих видов операционной деятельности.

33. Ожидание чистых дефицитов от будущих видов операционной деятельности является показателем того, что определенные активы, используемые в данных видах деятельности могут обесцениваться. Учреждение тестирует такие активы на обесценение. Руководство по учету обесценения приводится в национальном стандарте финансовой отчетности для коммерческих предприятий «Обесценение активов».

ОБРЕМЕНИТЕЛЬНЫЕ КОНТРАКТЫ

34. В случае, если учреждение имеет обременительный контракт, то текущее обязательство (без возмещения) по такому контракту должно быть признано и оценено в качестве оценочного резерва.

35. Многие контракты, подтверждающие обменные операции (например, некоторые обычные заказы на поставку) могут быть аннулированы без выплаты компенсации другой стороне, и, соответственно здесь отсутствует обязательство. Другие контракты устанавливают права и обязанности каждой из договаривающихся сторон. Когда события делают такой контракт обременительным, он попадает в сферу применения настоящего стандарта, и существует обязательство, которое признается. Контракты подлежащие выполнению, не являющиеся обременительными, не входят в сферу применения настоящего стандарта.

36. Настоящий стандарт определяет обременительный контракт как контракт, в котором неустрашимые затраты на выполнение обязательств по контракту превышают экономические выгоды или возможные услуги, которые ожидается по нему получить, что включает возмещаемые суммы. Поэтому текущее обязательство без возмещения должно быть признано в качестве оценочного резерва. Неустрашимые затраты по контракту отражают наименьшие чистые затраты по выходу из контракта, которые, в свою очередь, представляет собой наименьшую величину из затрат на исполнение контракта и затрат на уплату компенсации или штрафов при его невыполнении.

37. До того, как создать отдельный оценочный резерв по обременительному контракту, учреждение признает любой убыток от обесценения активов, относящийся к этому контракту.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

38. Для каждого класса оценочных резервов учреждение должно раскрывать:

- а) балансовую стоимость на начало и конец периода;
 - б) дополнительные оценочные резервы, созданные за период, включая увеличение существующих оценочных резервов;
 - в) использованные суммы (то есть понесенные или начисленные против оценочных резервов) в течение периода;
 - г) неиспользованные суммы, возвращенные в течение периода.
- Сравнительная информация не требуется.

ДАТА ВСТУПЛЕНИЯ В СИЛУ

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

Приложение

Настоящий стандарт разработан в соответствии с международным стандартом финансовой отчетности для общественного сектора 19 (IPSAS 2007) «Оценочные обязательства, 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.