

Разъяснение ПКР (SIC) 12

Консолидация предприятия специального назначения

Ссылки:

- МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»,
- МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»,
- МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»,
- МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»,
- МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях».

ВОПРОС

- 1 Предприятие может быть создано для выполнения узкой и четко определенной цели (например, для осуществления аренды, проведения исследований и разработок или осуществления секьюритизации финансовых активов). Такое предприятие специального назначения (ПСН) может иметь форму юридического лица (корпорации), фонда доверительной собственности (траста), партнерства или предприятия, не имеющего статуса юридического лица. ПСН часто создаются на основе юридических соглашений, устанавливающих строгие и иногда постоянные ограничения на полномочия их органов управления, доверительных управляющих или руководства по принятию решений в отношении деятельности ПСН. Зачастую в этих положениях оговаривается невозможность изменения политики, регулирующей текущую деятельность ПСН, кроме тех случаев, когда это делается по решению его учредителя или спонсора (т. е. они действуют в режиме т.н. «автопилота»).
- 2 Часто спонсор (или предприятие, от имени которого было создано ПСН) передает этому ПСН активы, приобретает право на использование имеющихся у ПСН активов или оказывает ПСН услуги, тогда как другие стороны («поставщики капитала») могут предоставлять этому ПСН финансирование. Предприятие, осуществляющее операции с каким-либо ПСН (часто учредитель или спонсор), может по существу контролировать данное ПСН.
- 3 Участие выгодоприобретателя в ПСН может иметь форму, например, долгового инструмента, долевого инструмента, права соучастия, остаточной доли участия или аренды. Некоторые виды бенефициарного участия могут просто обеспечивать держателю фиксированную или оговоренную норму доходности, тогда как иные его формы дают держателю права на другие будущие экономические выгоды от деятельности ПСН или доступ к таким выгодам. В большинстве случаев учредитель или спонсор (или предприятие, от имени которого было создано ПСН) сохраняет значительную долю бенефициарного участия в деятельности ПСН, даже если он не владеет долей в собственном капитале ПСН или такая доля невелика.
- 4 МСФО (IAS) 27 требует консолидировать предприятия, контролируемые отчитывающимся предприятием. Однако этот стандарт не содержит прямых указаний в отношении консолидации ПСН.
- 5 Вопрос заключается в том, при каких обстоятельствах предприятию следует консолидировать ПСН.
- 6 Настоящее разъяснение не применяется к планам вознаграждений работникам по окончании трудовых отношений с ними или прочим долгосрочным планам вознаграждений работникам, на которые распространяются требования МСФО (IAS) 19.
- 7 Передача активов от предприятия к ПСН может быть квалифицирована как продажа активов таким предприятием. Даже если такая передача действительно квалифицируется как продажа, положения МСФО (IAS) 27 и настоящего разъяснения могут означать, что предприятию следует консолидировать ПСН. Настоящее разъяснение не рассматривает обстоятельства, при которых предприятие должно квалифицировать передачу активов как продажу, также как и элиминирование последствий такой продажи при консолидации.

КОНСЕНСУС

- 8 ПСН следует консолидировать в том случае, если сущность взаимоотношений между предприятием и ПСН указывает на то, что ПСН контролируется этим предприятием.
- 9 В контексте ПСН контроль может возникать в силу предопределенности деятельности ПСН (действующего в режиме «автопилота») или иным образом. В МСФО (IAS) 27 п.13 отмечаются определенные обстоятельства, которые приводят к возникновению контроля даже в тех случаях, когда предприятие владеет половиной относящихся к другому предприятию прав голоса или даже меньшей их частью. Аналогичным образом, контроль может иметь место даже в тех случаях, когда предприятие владеет небольшой долей в собственном капитале ПСН или вовсе не имеет такой доли. Применение концепции контроля в каждом случае требует профессионального суждения с учетом всех уместных факторов.
- 10 Помимо ситуаций, описанных в МСФО (IAS) 27 п.13, следующие, например, обстоятельства могут указывать на наличие взаимоотношений, при которых предприятие контролирует ПСН и, соответственно, должно консолидировать это ПСН (дополнительные указания представлены в приложении к настоящему разъяснению):
- (a) по содержанию, деятельность ПСН осуществляется от имени такого предприятия с учетом его конкретных коммерческих потребностей, с тем, чтобы предприятие получало выгоды от деятельности ПСН;
 - (b) по содержанию, предприятие обладает полномочиями по принятию решений, позволяющими ему получать основную часть выгод от деятельности ПСН, либо предприятие делегировало эти полномочия по принятию решений, установив режим «автопилота»;
 - (c) по содержанию, предприятие имеет права на получение основной части выгод от деятельности ПСН и, соответственно, может быть подвержено рискам, связанным с деятельностью ПСН; либо
 - (d) по содержанию, предприятие сохраняет за собой основную часть остаточных рисков или рисков собственника, относящихся к ПСН или к его активам, с целью получения выгод от его деятельности.
- 11 [Удален]

Дата консенсуса:

Июнь 1998 г.

Дата вступления в силу:

Настоящее разъяснение вступает в силу в отношении годовых финансовых периодов, начинающихся 1 июля 1999 г. или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Изменения в учетной политике должны учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 8.

Предприятие должно применять поправку, предусмотренную в пункте 6, в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 г. или после этой даты. Если предприятие применяет МСФО (IFRS) 2 в отношении более раннего периода, то указанная поправка подлежит применению в отношении этого более раннего периода.