ПОСТАНОВЛЕНИЕ  СОВЕТА ДИРЕКТОРОВ НАЦИОНАЛЬНОГО БАНКА РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

27 декабря 2007 г. № 409

Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности 28 «Инвестиции в зависимые юридические лица» (НСФО 28)

Изменения и дополнения:

Постановление Правления Национального банка Республики Беларусь от 24 марта 2010 г. № 73

В целях выполнения Основных направлений денежно-кредитной политики Республики Беларусь на 2007 год, утвержденных Указом Президента Республики Беларусь от 30 ноября 2006 г. № 703, Программы развития банковского сектора экономики Республики Беларусь на 2006–2010 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 15 января 2007 г. № 27, а также на основании статей 26 и 119 Банковского кодекса Республики Беларусь Совет директоров Национального банка Республики Беларусь ПОСТАНОВЛЯЕТ:

1. Утвердить прилагаемый Национальный стандарт финансовой отчетности 28 «Инвестиции в зависимые юридические лица» (НСФО 28).

2. Признать утратившим силу постановление Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 3 декабря 2002 г. № 388 «Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности 28 «Учет инвестиций в зависимые структуры» (НСФО 28) для банковской системы».

3. Настоящее постановление вступает в силу с 1 января 2008 г. и применяется при составлении финансовой отчетности за 2007 год и последующие годы.

|  |  |
| --- | --- |
| Председатель Правления | П.П.Прокопович |

|  |  |
| --- | --- |
|  | УТВЕРЖДЕНО  Постановление  Совета директоров  Национального банка  Республики Беларусь  27.12.2007 № 409 |

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ   
финансовой отчетности 28 «Инвестиции в зависимые юридические лица» (НСФО 28)

ГЛАВА 1  
ОБЩИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

1. Национальный стандарт финансовой отчетности 28 «Инвестиции в зависимые юридические лица» (НСФО 28) (далее – Стандарт) разработан в целях выполнения Основных направлений денежно-кредитной политики Республики Беларусь на 2007 год, утвержденных Указом Президента Республики Беларусь от 30 ноября 2006 г. № 703 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2006 г., № 201, 1/8121), Программы развития банковского сектора экономики Республики Беларусь на 2006–2010 годы, утвержденной Указом Президента Республики Беларусь от 15 января 2007 г. № 27 (Национальный реестр правовых актов Республики Беларусь, 2007 г., № 16, 1/8268), а также на основании статей 26 и 119 Банковского кодекса Республики Беларусь и в соответствии с Международным стандартом финансовой отчетности 28 «Инвестиции в ассоциированные организации», утвержденным Советом по международным стандартам финансовой отчетности.

2. Требования, установленные настоящим Стандартом, обязательны для исполнения банками и небанковскими кредитно-финансовыми организациями Республики Беларусь (далее – банки).

3. Цель настоящего Стандарта состоит в определении условий, порядка и метода отражения в консолидированной финансовой отчетности инвестиций в уставные фонды зависимых юридических лиц (далее – инвестиции в зависимые юридические лица).

4. Для целей настоящего Стандарта нижеперечисленные термины имеют следующие значения:

значительное влияние – оказание существенного влияния в силу наличия возможности участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике объекта инвестиционной деятельности при отсутствии возможности контролировать ее (единолично или совместно);

банк-инвестор – головная организация, являющаяся банком и имеющая возможность оказывать значительное влияние на деятельность зависимого юридического лица;

зависимое юридическое лицо – юридическое лицо, на деятельность которого банк-инвестор имеет возможность оказывать значительное влияние и которое не является ни дочерним юридическим лицом, ни совместно контролируемым юридическим лицом;

метод учета по долевому участию – метод отражения в консолидированной финансовой отчетности банка-инвестора инвестиции в зависимое юридическое лицо, в соответствии с которым данная инвестиция первоначально отражается по фактической цене приобретения, а затем ее балансовая стоимость корректируется на произошедшее после приобретения изменение доли банка-инвестора в собственном капитале (далее – капитал) зависимого юридического лица; прибыль или убытки банка-инвестора включают в себя его долю в прибыли или убытках зависимого юридического лица.

Термины «консолидированная финансовая отчетность», «отдельная финансовая отчетность», «существенное влияние», «контроль», «головная организация», «дочернее юридическое лицо», «группа» имеют значения, определенные Национальным стандартом финансовой отчетности 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» (НСФО 27), утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 27 декабря 2007 г. № 408 (далее – НСФО 27).

Термины «совместный контроль», «совместно контролируемое юридическое лицо» имеют значения, определенные Национальным стандартом финансовой отчетности 31 «Участие в совместной деятельности» (НСФО 31), утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 27 декабря 2007 г. № 410.

Термин «долевой инструмент» имеет значение, определенное Национальным стандартом финансовой отчетности 32 «Финансовые инструменты: представление информации» (НСФО 32), утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 27 декабря 2007 г. № 406 (далее – НСФО 32).

Термин «долговой инструмент» имеет значение, определенное Национальным стандартом финансовой отчетности 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (НСФО 39) для банков, утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 29 декабря 2005 г. № 422 (далее – НСФО 39).

Термин «потенциальная простая акция» имеет значение, определенное Национальным стандартом финансовой отчетности 33 «Прибыль на акцию» (НСФО 33), утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 28 сентября 2007 г. № 299.

5. Настоящий Стандарт применяется при отражении в консолидированной финансовой отчетности инвестиций в зависимые юридические лица банками, которые в соответствии с требованиями настоящего Стандарта являются банками-инвесторами.

6. Применительно к банку, составляющему консолидированную финансовую отчетность, отдельной финансовой отчетностью является отчетность, которая составляется и представляется в дополнение к консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями нормативных правовых актов Национального банка Республики Беларусь.

Финансовая отчетность банка, который не имеет ни дочернего юридического лица, ни зависимого юридического лица, ни совместно контролируемого юридического лица, не является отдельной финансовой отчетностью.

При составлении отдельной финансовой отчетности банк-инвестор отражает инвестиции в зависимые юридические лица в соответствии с требованиями НСФО 27.

ГЛАВА 2  
ОЦЕНКА НАЛИЧИЯ У БАНКА-ИНВЕСТОРА ВОЗМОЖНОСТИ ОКАЗЫВАТЬ ЗНАЧИТЕЛЬНОЕ ВЛИЯНИЕ НА ОБЪЕКТ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

7. Если банк-инвестор прямо или косвенно через свои дочерние юридические лица владеет долей в уставном фонде (акциями) объекта инвестиционной деятельности, соответствующей не менее чем 20 и не более чем 50 процентам голосов от общего количества голосов в любом из его органов управления, то это означает, что банк-инвестор имеет возможность оказывать значительное влияние на объект инвестиционной деятельности.

Если банк-инвестор прямо или косвенно через свои дочерние юридические лица владеет менее чем 20 процентами голосов от общего количества голосов в любом из органов управления объекта инвестиционной деятельности, то это означает, что банк-инвестор не имеет возможности оказывать значительное влияние на объект инвестиционной деятельности. Владение другим инвестором крупным или контрольным пакетом акций необязательно исключает наличие у банка-инвестора возможности оказывать значительное влияние на объект инвестиционной деятельности.

8. Банк-инвестор может владеть потенциальными простыми акциями, которые в случае исполнения или конвертации способны дать банку-инвестору право голоса или уменьшить право голоса другой стороны в вопросах, касающихся определения финансовой или операционной политики другого юридического лица. При оценке наличия у банка-инвестора возможности оказывать значительное влияние принимается во внимание наличие у банка-инвестора потенциальных простых акций зависимого юридического лица, которые на дату оценки могут быть исполнены или конвертированы.

9. Банк-инвестор утрачивает возможность оказывать значительное влияние на объект инвестиционной деятельности, когда утрачивает возможность участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике данного объекта инвестиционной деятельности. Утрата возможности оказывать значительное влияние может иметь место как при наличии изменений в удельном весе голосов от общего количества голосов в любом из органов управления зависимого юридического лица, так и при отсутствии таких изменений (это может произойти, когда зависимое юридическое лицо становится объектом контроля со стороны государства, а также вследствие договора).

ГЛАВА 3  
ПОРЯДОК ПРИМЕНЕНИЯ МЕТОДА УЧЕТА ПО ДОЛЕВОМУ УЧАСТИЮ

10. Банк-инвестор отражает инвестицию в зависимое юридическое лицо в консолидированной финансовой отчетности с использованием метода учета по долевому участию, за исключением одного из следующих случаев:

10.1. инвестиция классифицирована как предназначенная для продажи в соответствии с Национальным стандартом финансовой отчетности 5-F «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность» (НСФО 5-F), утвержденным постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 21 марта 2008 г. № 77. При этом данная инвестиция подлежит отражению в финансовой отчетности (в том числе консолидированной финансовой отчетности) согласно порядку, установленному вышеназванным национальным стандартом финансовой отчетности.

В случае если инвестиция, ранее классифицированная как предназначенная для продажи, перестает удовлетворять критериям признания в качестве таковой, она подлежит отражению в консолидированной финансовой отчетности с использованием метода учета по долевому участию начиная с даты ее классификации как предназначенной для продажи. Соответствующим образом подлежит корректировке сравнительная информация в консолидированной финансовой отчетности за отчетный год;

10.2. соблюдены в совокупности следующие условия:

банк-инвестор является дочерним юридическим лицом и головная организация банка-инвестора, а также другие его инвесторы уведомлены и не возражают против того, чтобы банк-инвестор не применял метод учета по долевому участию;

долговые и (или) долевые инструменты банка-инвестора не обращаются на вторичном рынке (на фондовой бирже Республики Беларусь, или зарубежной фондовой бирже, или на внебиржевом рынке);

банк-инвестор не представил и не намеревается представлять финансовую отчетность в соответствующий государственный орган с целью последующего выпуска какого-либо класса финансовых инструментов в обращение на вторичном рынке;

любая организация, которая является головной по отношению к банку-инвестору, составляет консолидированную финансовую отчетность.

11. Банк-инвестор отражает инвестицию в зависимое юридическое лицо с использованием метода учета по долевому участию начиная с даты, с которой объект инвестиционной деятельности приобретает статус зависимого юридического лица.

12. Банк-инвестор прекращает отражение инвестиции в зависимое юридическое лицо с использованием метода учета по долевому участию начиная с даты, с которой он утрачивает возможность оказывать значительное влияние на зависимое юридическое лицо. С этой даты он должен отражать данную инвестицию в соответствии с требованиями НСФО 39 при условии, что зависимое юридическое лицо не приобретает статус дочернего юридического лица или совместно контролируемого юридического лица.

12 1. При отражении оставшейся инвестиции в бывшее зависимое юридическое лицо согласно НСФО 39 стоимость указанной инвестиции на дату утраты значительного влияния должна рассматриваться как стоимость при первоначальной оценке в качестве финансового актива согласно НСФО 39.

12 2. При утрате возможности оказывать значительное влияние на зависимое юридическое лицо банк реклассифицирует в прибыль или убытки суммы, относящиеся к бывшему зависимому юридическому лицу и признанные в прочем совокупном доходе.

13. Для применения метода учета по долевому участию необходимо обеспечить соответствие отчетной даты финансовой отчетности зависимого юридического лица отчетной дате финансовой отчетности банка-инвестора.

В случае если отчетные даты не совпадают, банк-инвестор требует от зависимого юридического лица составить дополнительно финансовую отчетность на ту же отчетную дату, на которую ее составляет банк-инвестор, за исключением случаев, когда такое составление является практически невозможным. При практической невозможности дополнительного составления зависимым юридическим лицом финансовой отчетности банк-инвестор обеспечивает при составлении консолидированной финансовой отчетности проведение корректировок финансовой отчетности зависимого юридического лица, учитывающих влияние существенных операций и событий, имевших место в период между датами составления финансовой отчетности зависимым юридическим лицом и банком-инвестором. Разница между отчетными датами, на которые составлена финансовая отчетность зависимого юридического лица и банка-инвестора, не должна превышать три месяца. Продолжительность отчетных периодов и разница между вышеуказанными отчетными датами должны быть одинаковыми из периода в период.

14. Для применения метода учета по долевому участию необходимо обеспечить использование банком-инвестором и зависимым юридическим лицом единой учетной политики для аналогичных операций и аналогичных событий финансово-хозяйственной деятельности.

Если зависимое юридическое лицо применяет учетную политику, отличающуюся от учетной политики банка-инвестора в отношении аналогичных операций и аналогичных событий финансово-хозяйственной деятельности, то банк-инвестор обеспечивает проведение корректировок в финансовой отчетности зависимого юридического лица в целях приведения в соответствие учетной политики зависимого юридического лица учетной политике банка-инвестора.

15. Метод учета по долевому участию, используемый при отражении в консолидированной финансовой отчетности банка-инвестора инвестиции в зависимое юридическое лицо, заключается в следующем:

инвестиция первоначально отражается по фактической цене приобретения;

после даты приобретения балансовая стоимость инвестиции корректируется на долю банка-инвестора в изменениях, произошедших в капитале зависимого юридического лица;

полученные банком-инвестором доходы от зависимого юридического лица в результате распределения его прибыли уменьшают стоимость инвестиции;

доля банка-инвестора в прибыли или убытках зависимого юридического лица за отчетный год включается в прибыль или убытки за отчетный год банка-инвестора.

При корректировке балансовой стоимости инвестиции для отражения изменений доли участия банка-инвестора в зависимом юридическом лице в результате изменений в прочем совокупном доходе зависимого юридического лица доля банка-инвестора в изменениях указанных показателей отражается непосредственно в прочем совокупном доходе банка-инвестора.

16. При применении метода учета по долевому участию банку-инвестору необходимо руководствоваться следующим:

16.1. в случае если банк-инвестор одновременно является головной организацией по отношению к зависимому юридическому лицу, а также дочернему(им) юридическому(им) лицу(ам) и (или) совместно контролируемому(ым) юридическому(им) лицу(ам) и (или) другому(им) зависимому(ым) юридическому(им) лицу(ам), то доля участия группы в зависимом юридическом лице равняется сумме долей участия в этом зависимом юридическом лице головной организации и ее дочерних юридических лиц, при этом доли участия других зависимых юридических лиц или совместно контролируемых юридических лиц, находящихся в составе группы, в расчет не принимаются.

В случае если зависимое юридическое лицо имеет дочерние юридические лица, зависимые юридические лица или совместно контролируемые юридические лица, то в качестве прибыли или убытков и капитала зависимого юридического лица при использовании банком-инвестором метода учета по долевому участию принимаются те величины, которые признаются в консолидированной финансовой отчетности зависимого юридического лица (включая принадлежащую зависимому юридическому лицу долю прибыли или убытков и капитала его зависимых юридических лиц и совместно контролируемых юридических лиц) с учетом соответствующих корректировок, необходимых для обеспечения единой учетной политики зависимого юридического лица и банка-инвестора, согласно пункту 14 настоящего Стандарта;

16.2. прибыль или убытки, возникающие в результате продажи активов между банком-инвестором и зависимым юридическим лицом, признаются в консолидированной финансовой отчетности банка-инвестора только в сумме, не относящейся к доле участия банка-инвестора в этом зависимом юридическом лице, то есть доля банка-инвестора в прибыли или убытках зависимого юридического лица, возникающая вследствие данных операций, подлежит исключению при составлении консолидированной финансовой отчетности банка-инвестора;

16.3. на дату приобретения инвестиции в зависимое юридическое лицо рассчитывается разница между балансовой стоимостью данной инвестиции и долей банка-инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств зависимого юридического лица, которая отражается в финансовой отчетности банка-инвестора следующим образом:

сумма превышения балансовой стоимости инвестиции в зависимое юридическое лицо над долей банка-инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств зависимого юридического лица (далее – деловая репутация) включается в стоимость инвестиции;

сумма превышения доли банка-инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств зависимого юридического лица над балансовой стоимостью инвестиции в зависимое юридическое лицо признается в качестве дохода и включается в расчет доли банка-инвестора в прибыли или убытках зависимого юридического лица в периоде, в котором приобретена данная инвестиция;

16.4. доля банка-инвестора в прибыли или убытках и изменениях в капитале зависимого юридического лица определяется на основе фактических долей участия и не включает возможное исполнение или конвертацию потенциальных простых акций при их наличии у банка-инвестора;

16.5. если зависимым юридическим лицом выпущены привилегированные акции, которыми владеют третьи лица и которые классифицированы зависимым юридическим лицом как собственный долевой инструмент в соответствии с НСФО 32, банк-инвестор рассчитывает свою долю прибыли или убытков после корректировки прибыли или убытков на сумму дивидендов по данным привилегированным акциям;

16.6. если при использовании метода учета по долевому участию доля банка-инвестора в убытках зависимого юридического лица равна или превышает его долю в зависимом юридическом лице, банк-инвестор должен прекратить признание своей доли в дальнейших убытках.

Доля участия банка-инвестора в зависимом юридическом лице равняется стоимости инвестиции в данное зависимое юридическое лицо, рассчитанной с помощью метода учета по долевому участию. К доле участия банка-инвестора в зависимом юридическом лице также могут относиться долгосрочные вложения, которые по существу представляют собой часть инвестиции банка-инвестора в зависимое юридическое лицо: долгосрочные кредиты, займы, погашение которых не планируется или маловероятно в ближайшем будущем, финансовая помощь и другие статьи, целью которых является вложение дополнительных денежных средств в зависимое юридическое лицо. Убытки, отраженные с использованием метода учета по долевому участию сверх вкладов в уставный фонд, относятся на другие статьи доли банка-инвестора в зависимом юридическом лице в порядке приоритета их погашения в случае ликвидации зависимого юридического лица.

После снижения доли банка-инвестора в зависимом юридическом лице до нуля возникающие дополнительные убытки признаются в качестве обязательств только в той степени, в которой банк-инвестор принял на себя обязанности или осуществил платежи от имени зависимого юридического лица. Если впоследствии деятельность зависимого юридического лица приносит прибыль, то банк-инвестор возобновляет отражение своей доли в этой прибыли только после того, как она будет равна доле неотраженных убытков.

ГЛАВА 4  
УБЫТКИ ОТ ОБЕСЦЕНЕНИЯ

17. После применения метода учета по долевому участию, включая признание убытков зависимого юридического лица в соответствии с подпунктом 16.6 пункта 16 настоящего Стандарта, банк-инвестор применяет требования НСФО 39 для того, чтобы определить необходимость признания дополнительного убытка от обесценения инвестиции банка-инвестора в зависимое юридическое лицо.

18. В случае если в соответствии с НСФО 39 выявлены признаки обесценения инвестиции банка-инвестора в зависимое юридическое лицо, на обесценение тестируется стоимость инвестиции, рассчитанной с помощью метода учета по долевому участию, путем ее сопоставления с возмещаемой суммой инвестиции. Возмещаемой суммой инвестиции является наибольшее из значений справедливой стоимости инвестиции за вычетом расходов по продаже объекта инвестиционной деятельности и суммы, определенной одним из следующих способов:

как доля банка-инвестора в дисконтированной стоимости предполагаемых будущих потоков денежных средств зависимого юридического лица, включая денежные потоки от его операций и денежные поступления от продажи объекта инвестиционной деятельности;

как дисконтированная стоимость предполагаемых будущих потоков денежных средств, возникновение которых ожидается от доходов, получаемых от инвестиции, и от продажи объекта инвестиционной деятельности.

Оба способа при правильных допущениях дают одинаковые результаты.

19. Превышение стоимости инвестиции, рассчитанной с помощью метода учета по долевому участию, над ее возмещаемой суммой представляет собой сумму убытков от обесценения, на которую формируется соответствующий резерв. При превышении возмещаемой суммы инвестиции над ее стоимостью, рассчитанной с помощью метода учета по долевому участию, убытки от обесценения отсутствуют.

20. Деловая репутация не подвергается отдельному тесту на обесценение.

ГЛАВА 5  
РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

21. В консолидированном балансе банка-инвестора инвестиция в зависимое юридическое лицо показывается по отдельной статье.

22. В консолидированном отчете о прибыли и убытках банка-инвестора доля банка-инвестора в прибыли или убытках зависимого юридического лица показывается по отдельной статье.

23. Доля банка-инвестора в прекращенной деятельности зависимого юридического лица показывается отдельно в консолидированном балансе и консолидированном отчете о прибыли и убытках банка-инвестора.

24. Доля банка-инвестора в изменениях, произошедших в капитале зависимого юридического лица, отражается в капитале банка-инвестора и показывается в консолидированном отчете об изменении капитала в соответствии с требованиями Национального стандарта финансовой отчетности 1 «Представление финансовой отчетности» (НСФО 1), утвержденного постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 28 сентября 2007 г. № 300.

25. В пояснительной записке к консолидированной финансовой отчетности раскрывается следующая информация:

справедливая стоимость инвестиций в зависимые юридические лица, для которых имеются котировки;

обобщенная финансовая информация о зависимых юридических лицах, включающая их суммарные активы, обязательства, доходы и прибыль или убытки;

дата составления финансовой отчетности зависимого юридического лица, в случае если данная финансовая отчетность используется при составлении консолидированной финансовой отчетности и составлена на дату и (или) за период, не совпадающие с отчетной датой и (или) отчетным периодом финансовой отчетности банка-инвестора, а также причины использования финансовой отчетности зависимого юридического лица, составленной на иную отчетную дату и (или) за иной отчетный период;

характер и степень любых ограничений на возможность перевода зависимым юридическим лицом денежных средств банку-инвестору;

непризнанная доля убытков зависимого юридического лица как за год, так и накопленная, в случае если банк-инвестор прекратил признание своей доли убытков зависимого юридического лица в соответствии с подпунктом 16.6 пункта 16 настоящего Стандарта;

факт того, что инвестиция в зависимое юридическое лицо не отражается в финансовой отчетности по методу долевого участия согласно пункту 10 настоящего Стандарта;

обобщенная финансовая информация о зависимых юридических лицах (по отдельности либо по группам), для которых не применяется метод долевого участия, включающая их суммарные активы, обязательства, доходы и прибыль или убытки.

26. При наличии условных обязательств у зависимого юридического лица банк-инвестор раскрывает информацию о них в соответствии с требованиями   
Национального стандарта финансовой отчетности 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» (НСФО 37) для банковской системы, утвержденного постановлением Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 30 июня 2004 г. № 209, в отношении:

своей доли условных обязательств зависимого юридического лица, принятых вместе с другими инвесторами;

тех условных обязательств, которые возникают вследствие того, что банк-инвестор несет ответственность за все или некоторые обязательства зависимого юридического лица.