

## 10. Другие экономические потоки

*В настоящей главе рассматриваются потоки, отличные от операций, которые отражаются в системе СГФ. Двумя основными категориями этих других экономических потоков являются холдинговая прибыль и другие изменения в объеме активов.*

### А. Введение

**10.1.** В настоящей главе рассматриваются потоки, отличные от операций — называемые также другими экономическими потоками, — которые приводят к изменению стоимости активов, обязательств и чистой стоимости активов. Большинство других экономических потоков приводит к изменению как стоимости актива или обязательства, так и чистой стоимости активов на ту же самую или обратную величину. Некоторые из других экономических потоков не оказывают влияния на чистую стоимость активов, так как они изменяют стоимость двух активов или двух обязательств на одну и ту же сумму, но с обратным знаком, или изменяют величину одного актива и одного обязательства на одну и ту же сумму.

**10.2.** Существует две основные категории других экономических потоков: холдинговая прибыль и убытки и другие изменения в объеме активов.

- Холдинговая прибыль или убыток представляет собой изменение денежной стоимости актива или обязательства в результате изменений в уровне и структуре цен при отсутствии количественных или качественных изменений актива или обязательства. Категория холдинговой прибыли и убытков может относиться ко всем активам и обязательствам и, в случае активов и обязательств, выраженных в иностранной валюте, включает прибыль и убытки в результате изменений обменных курсов<sup>1</sup>. Для простоты изложения в качестве краткой формы понятия «холдинговая прибыль или убытки» будет использоваться термин «холдинговая прибыль».

<sup>1</sup>Холдинговая прибыль или убыток всегда влияют на чистую стоимость активов. Слова «прибыль» и «убыток» используются

- Другое изменение в объеме активов представляет собой любое изменение в стоимости актива или обязательства, не связанное с операцией или холдинговой прибылью. Другие изменения в объеме активов являются результатом событий, которые приводят к количественному или качественному изменению существующего актива, событий, которые добавляют новый актив в баланс активов и пассивов или выводят существующие активы из баланса, а также событий, которые требуют изменений классификации существующих активов.

**10.3.** Другие экономические потоки классифицируются по виду актива или обязательства, на который они оказывают влияние. Для этой цели используется классификация активов и обязательств, приведенная в главе 7. Кроме того, другие экономические потоки могут быть классифицированы по виду события, вызвавшего соответствующий поток, с той степенью детализации, которая необходима для проводимого анализа. В таблице 10.1 другие экономические потоки классифицированы только путем разделения на холдинговую прибыль или другие изменения в объеме активов, однако для расширения таблицы в нее могут быть включены различные виды холдинговой прибыли или конкретные виды других изменений в объеме активов.

### В. Холдинговая прибыль

#### 1. Общая характеристика холдинговой прибыли

**10.4.** Холдинговая прибыль является результатом изменений цен и может начисляться по любым экономическим активам, имеющимся во владении

для обозначения направления изменения чистой стоимости активов. Поток, увеличивающий стоимость актива или уменьшающий стоимость обязательства, увеличивает чистую стоимость активов и называется холдинговой прибылью. Поток, уменьшающий стоимость актива или увеличивающий стоимость обязательства, уменьшает чистую стоимость активов и представляет собой холдинговый убыток. Ссылки на финансовые активы можно считать относящимися также к обязательствам.

на протяжении любого отрезка времени в течение отчетного периода. Не имеет значения, имеется ли актив во владении на протяжении всего периода, приобретен в течение периода и находится во владении до конца периода, имеется на начало периода и выбывает в течение периода или приобретен и выбывает в течение одного и того же периода. В каждом из этих случаев может возникнуть холдинговая прибыль, и она должна отражаться в учете, чтобы можно было правильно объяснить всю сумму разницы между показателями начального и заключительного баланса активов и пассивов.

**10.5.** Холдинговая прибыль иногда рассматривается как прирост капитала. Термин «холдинговая прибыль» является более предпочтительным, поскольку он подчеркивает тот факт, что прибыль начисляется исключительно в результате владения активами и обязательствами в течение определенного периода времени, и этот термин в равной мере применим ко всем видам активов и обязательств<sup>2</sup>.

**10.6.** Холдинговая прибыль может быть реализованной или нереализованной. Холдинговая прибыль называется реализованной, если рассматриваемый актив продается, погашается, используется или выбывает иным образом. Холдинговая прибыль является нереализованной, если актив остается в собственности. Кроме того, под реализованной холдинговой прибылью обычно понимается прибыль, полученная за весь период владения активом, тогда как холдинговая прибыль определяется в привязке к конкретному отчетному периоду.

**10.7.** Холдинговая прибыль не включает изменение стоимости актива, являющееся результатом количественного или качественного изменения актива. В частности:

- снижение стоимости основных фондов вследствие физического износа, естественного устаревания и естественных случайных повреждений отражается в учете как потребление основного капитала, а не как холдинговый убыток;
- стоимость векселей и облигаций, выпущенных с дисконтом, может постоянно повышаться до момента их погашения вследствие начисления процентов. Увеличение рыночной стоимости векселя или облигации вследствие начисления процентов отражается в учете как операция с данным активом, а не как холдинговая прибыль.

<sup>2</sup>В СНС 1993 года также применяется понятие «переоценка стоимости» в том же значении, что и «холдинговая прибыль». В настоящем Руководстве используется только термин «холдинговая прибыль».

**Таблица 10.1. Классификация других экономических потоков**

	Холдинговая прибыль	Другие изменения в объеме активов
<b>Нефинансовые активы</b>	<b>41</b>	<b>51</b>
Основные фонды	411	511
Здания и сооружения	4111	5111
Жилые помещения	41111	51111
Нежилые здания	41112	51112
Прочие сооружения	41113	51113
Машины и оборудование	4112	5112
Транспортное оборудование	41121	51121
Прочие машины и оборудование	41122	51122
Другие основные фонды	4113	5113
Культивируемые активы	41131	51131
Нематериальные основные фонды	41132	51132
Запасы материальных оборотных средств	412	512
Стратегические запасы	4121	5121
Прочие запасы материальных оборотных средств	4122	5122
Сырье и материалы	41221	51221
Незавершенное производство	41222	51222
Готовая продукция	41223	51223
Товары для перепродажи [СГФ]	41224	51224
Ценности	413	513
Непроизведенные активы	414	514
Земля	4141	5141
Ресурсы недр	4142	5142
Другие природные активы	4143	5143
Нематериальные непроизведенные активы	4144	5144
<b>Финансовые активы</b>	<b>42</b>	<b>52</b>
Внутренние	421	521
Валюта и депозиты	4212	5212
Ценные бумаги, кроме акций	4213	5213
Кредиты и займы	4214	5214
Акции и другие формы участия в капитале	4215	5215
Страховые технические резервы	4216	5216
Производные финансовые инструменты	4217	5217
Прочая дебиторская задолженность	4218	5218
Внешние	422	522
Валюта и депозиты	4222	5222
Ценные бумаги, кроме акций	4223	5223
Кредиты и займы	4224	5224
Акции и другие формы участия в капитале	4225	5225
Страховые технические резервы	4226	5226
Производные финансовые инструменты	4227	5227
Прочая дебиторская задолженность	4228	5228
Монетарное золото и СДР	423	523
<b>Обязательства</b>	<b>43</b>	<b>53</b>
Внутренние	431	531
Валюта и депозиты	4312	5312
Ценные бумаги, кроме акций	4313	5313
Кредиты и займы	4314	5314
Акции и другие формы участия в капитале (только госкорпорации (организации))	4315	5315
Страховые технические резервы [СГФ]	4316	5316
Производные финансовые инструменты	4317	5317
Прочая кредиторская задолженность	4318	5318
Внешние	432	532
Валюта и депозиты	4322	5322
Ценные бумаги, кроме акций	4323	5323
Кредиты и займы	4324	5324
Акции и другие формы участия в капитале (только госкорпорации (организации))	4325	5325
Страховые технические резервы [СГФ]	4326	5326
Производные финансовые инструменты	4327	5327
Прочая кредиторская задолженность	4328	5328
<b>Изменение чистой стоимости активов в результате других экономических потоков</b>	<b>4</b>	<b>5</b>

**10.8.** Для точного расчета холдинговой прибыли необходимо регистрировать все отдельные операции и другие изменения в объеме активов, а также цену каждого актива на дату составления начального и заключительного баланса активов и пассивов, каждой операции и каждого другого изменения в объеме актива. На практике наличие всех требуемых данных маловероятно, и необходимо применять альтернативные методики оценки с использованием меньшего объема информации.

**10.9.** Широко применяемый альтернативный метод основан на тождестве, согласно которому стоимость активов определенной категории в заключительном балансе активов и пассивов должна быть равна их стоимости в начальном балансе плюс чистая стоимость операций, другие изменения в объеме активов и холдинговая прибыль, оказывающие влияние на активы данной категории. При наличии полной и точной информации о балансах, операциях и других изменениях в объеме активов чистая величина холдинговой прибыли может быть рассчитана как остаточная величина, необходимая для выполнения тождества. Однако данную формулировку не следует интерпретировать как утверждение о том, что величина холдинговой прибыли является остаточной статьей.

**10.10.** Для определенных целей анализа может быть желательно разделить общую величину холдинговой прибыли, начисляемую по какой-либо категории активов, на нейтральную и реальную холдинговую прибыль. Нейтральная холдинговая прибыль представляет собой ту величину холдинговой прибыли, которая была бы начислена, если бы цена актива изменилась в той же пропорции, что и общий уровень цен. Это та величина, которая необходима для сохранения реальной стоимости актива. Реальная холдинговая прибыль определяется как стоимость, начисляемая на актив в результате изменения его цены относительно цен на товары и услуги в целом. Повышение относительной цены актива ведет к положительной реальной холдинговой прибыли, а уменьшение относительной цены актива ведет к отрицательной реальной прибыли<sup>3</sup>.

**10.11.** Теоретически, холдинговая прибыль и убытки имеют место непрерывно в связи с непрерывным изменением цен. На практике оценка холдинговой прибыли за весь отчетный период обычно производится в конце этого периода.

<sup>3</sup>Информация о расчете и интерпретации нейтральной и реальной холдинговой прибыли приведена в главе XII *СНС 1993 года*.

## **2. Холдинговая прибыль по конкретным видам активов**

### ***а. Финансовые активы, имеющие фиксированную денежную стоимость***

**10.12.** Не все активы имеют рыночные цены в обычном значении термина «цена». Денежная стоимость некоторых активов, номинированных в национальной валюте (включая валюту, депозиты, большинство кредитов и займов, авансов и торговых кредитов) с течением времени остается неизменной, поскольку цена таких активов всегда равна единице. В результате холдинговая прибыль по этим активам всегда равна нулю. Стоимость активов, выраженных в иностранной валюте, может меняться вследствие изменения обменного курса.

### ***б. Облигации и векселя***

**10.13.** Когда облигации и векселя, особенно облигации с большим дисконтом и облигации с нулевым купоном, выпускаются с дисконтом, то в отсутствие других изменений цена будет постепенно расти на протяжении срока действия облигации, пока не достигнет стоимости облигации при погашении. Такое повышение цены не является холдинговой прибылью. Вместо этого считается, что дебитор уплачивал проценты, которые кредитор реинвестировал в дополнительное количество облигаций или векселей. Аналогичный подход используется в отношении облигаций, выпущенных с премией.

**10.14.** Однако стоимость облигаций и векселей меняется также при изменении рыночных процентных ставок. За исключением ценных бумаг, привязанных к индексам, изменения в стоимости облигаций и векселей, которые могут быть отнесены на изменения рыночных процентных ставок, являются холдинговой прибылью. Повышение процентных ставок вызывает снижение стоимости облигации или векселя, которое представляет собой холдинговую прибыль для дебитора и холдинговый убыток для кредитора, и наоборот в случае снижения процентных ставок.

**10.15.** Ценная бумага, привязанная к индексу, представляет собой ценную бумагу, по которой платежи, производимые в счет уплаты процентов и/или основной суммы долга, индексируются с учетом изменений цен<sup>4</sup>. Все связанные с индексацией изменения в объеме ценной бумаги учитываются как проценты, которые реинвестируются в дополнительное количество данной ценной бумаги,

<sup>4</sup>Данный подход к учету ценных бумаг, привязанных к индексам, также распространяется на депозиты и кредиты и займы.

что во многом подобно подходу, применяемому в случае ценных бумаг, выпускаемых с дисконтом.

**с. Акции и другие формы участия в капитале (4215, 4225)<sup>5</sup>**

**10.16.** Единицы сектора государственного управления могут полностью или частично владеть акционерным капиталом государственной корпорации (организации) или квазикорпорации. Как и в случае любого другого актива, изменение денежной стоимости этих финансовых активов в результате колебаний цен является холдинговой прибылью.

**10.17.** Как упоминалось в пунктах 5.85–5.89 главы 5, дивиденды и отчисление средств из доходов квазикорпораций представляют собой распределение прибыли корпораций и квазикорпораций. Подобное распределение также уменьшает чистую стоимость активов корпораций и квазикорпораций и, следовательно, стоимость их акций и других форм участия в капитале, принадлежащих владельцам. Такие изменения в стоимости акций и других форм участия в капитале учитываются как холдинговая прибыль.

**10.18.** Как отмечено в сноске 9 главы 5, реинвестирование доходов от прямых иностранных инвестиций рассматривается в *СНС 1993 года* как один из видов доходов от собственности, но не считается таковым в системе СГФ. В результате увеличение стоимости акционерного капитала предприятия, являющегося объектом прямых иностранных инвестиций, вследствие увеличения нераспределенной прибыли считается в системе СГФ холдинговой прибылью, так же как и в случае других форм участия в капитале. В *СНС 1993 года* такое увеличение стоимости считается операцией, отражающей приобретение дополнительных акций и других форм участия в капитале.

**10.19.** Если акции государственной корпорации (организации) обращаются на рынке, то холдинговая прибыль государственной единицы, которой принадлежат эти акции, определяется на основе рыночной цены за одну акцию. Однако квазикорпорации не выпускают акции, поэтому рыночной цены не существует. Кроме того, акции государственных корпораций (организаций) могут не обращаться на рынке, чаще всего по той причине, что все акции принадлежат контролирующей эти корпорации (организации) единице сектора государственного управления. В таких случаях совокупная стоимость

<sup>5</sup>Числа в скобках после каждой классификационной категории представляют собой классификационные коды СГФ. Полный перечень классификационных кодов, используемых в системе СГФ, приведен в приложении 4.

акций или неявных инструментов участия в капитале корпорации (организации) или квазикорпорации равна разности между общей стоимостью ее активов и общей стоимостью ее обязательств, кроме акций и других форм участия в капитале. В результате холдинговая прибыль равна изменению общей величины этого показателя капитала с учетом дополнительных вложений в капитал или отчислений средств из него, которые могли иметь место.

**d. Страховые технические резервы [СГФ]<sup>6</sup> (4216, 4226)**

**10.20.** Обязательства по страховым техническим резервам включают обязательства по выплате в будущем пенсий и других пенсионных пособий в рамках пенсионных программ с установленным размером пособий. Стоимость этих обязательств может меняться по нескольким причинам, в частности с течением времени. Величина таких обязательств рассчитывается как приведенная стоимость будущих пособий и увеличивается в каждом периоде вследствие уменьшения на единицу числа периодов, за которые производится дисконтирование. В системе СГФ это увеличение учитывается как расходы, связанные с собственностью. В *СНС 1993 года* такое увеличение учитывается как расходы, связанные с собственностью, только в размере любых доходов от собственности, полученных от инвестирования активов автономного или неавтономного пенсионного фонда. Остальная часть этого увеличения учитывается как холдинговая прибыль.

**10.21.** В системе СГФ холдинговая прибыль, связанная с обязательством в рамках пенсионной программы с установленным размером пособий, отражается в учете в случаях изменения стоимости этого обязательства вследствие изменения процентной ставки, используемой для дисконтирования стоимости будущих пособий. Размер обязательств должен периодически пересматриваться, а их стоимость по мере необходимости переоцениваться с учетом изменений рыночных процентных ставок. Холдинговая прибыль, связанная с обязательствами в рамках пенсионной программы с установленным размером взносов/отчислений, отражается в учете одновременно с отражением холдинговой прибыли по активам соответствующего фонда.

**e. Финансовые активы, деноминированные в иностранных валютах**

**10.22.** Стоимость финансового актива, деноминированного в иностранной валюте, — это его теку-

<sup>6</sup>[СГФ] указывает на то, что данная статья имеет в *СНС 1993 года* то же название, но иную сферу охвата.

шая стоимость в иностранной валюте, пересчитанная в национальную валюту по текущему обменному курсу. Таким образом, холдинговая прибыль может возникать не только вследствие изменения цены актива в иностранной валюте, но и вследствие изменения обменного курса.

#### **f. Основные фонды (411)**

**10.23.** Оценка холдинговой прибыли по основным фондам осложняется тем обстоятельством, что стоимость основных фондов изменяется в результате как потребления основного капитала, так и изменений цен. При этом потребление основного капитала оценивается на основе средних цен, действовавших в течение отчетного периода. Таким образом, оценка изменения цены данной единицы основных фондов, отслужившей определенный срок и находящейся в определенном состоянии, имеет решающее значение для оценки как потребления основного капитала, так и холдинговой прибыли.

**10.24.** Если новые активы того же вида больше не производятся, стоимостная оценка существующих активов может вызывать трудности концептуального и практического характера. Если в целом сходные виды активов еще производятся, может быть сделано обоснованное предположение о том, что цены на существующие активы, если бы они все еще производились, изменились бы так же, как и цены на новые активы. Однако такое предположение становится сомнительным, если характеристики новых фондов были значительно улучшены в результате технического прогресса.

#### **g. Запасы материальных оборотных средств (412)**

**10.25.** Холдинговую прибыль по запасам материальных оборотных средств может быть трудно оценить из-за нехватки данных об операциях или других изменениях в объеме активов.

- Многие операции с запасами материальных оборотных средств являются внутренними операциями, и может отсутствовать возможность надлежащего отражения в учете цен, действовавших на момент проведения этих операций.
- Изъятия из запасов материальных оборотных средств включают отчисления на периодические потери, которые составляют естественный элемент производственного процесса.
- Другие изменения в объеме активов могут быть связаны с уничтожением товаров в результате стихийных бедствий, крупных пожаров и других исключительных событий. Определение цен и

количеств товаров, затронутых этими событиями, может представлять собой трудную задачу.

**10.26.** При отсутствии учетной документации, необходимой для непосредственной оценки изменений в запасах материальных оборотных средств, необходимо проводить оценку холдинговой прибыли на основе допущений относительно моментов времени, в которые происходили пополнения запасов материальных оборотных средств и изъятия из них, а также цен, которые действовали на эти моменты времени. Высокие темпы инфляции еще более усложняют задачу оценки стоимости изменений запасов материальных оборотных средств и одновременно повышают значение точных оценок.

#### **h. Нефинансовые активы, выбывшие в течение отчетного периода**

**10.27.** Если нефинансовый актив выбывает в результате операции, сумма операции представляет собой меновую стоимость этого актива за вычетом любых издержек в связи с передачей прав собственности, понесенных институциональной единицей, актив которой выбывает. Например, когда единица сектора государственного управления продает здание, она может понести расходы на уплату комиссионного вознаграждения, если она нанимает торгового агента для помощи в поиске покупателя. В этом случае стоимость выбытия равна меновой стоимости здания за вычетом уплаченного комиссионного вознаграждения. Однако балансовая стоимость актива непосредственно перед его выбытием была равна меновой стоимости данного актива плюс любые издержки в связи с передачей прав собственности, которые пришлось бы понести для приобретения актива в этот момент времени и в том состоянии, в котором он находился на этот момент времени. Разность между балансовой стоимостью и стоимостью выбытия представляет собой сумму двух указанных видов издержек, связанных с передачей прав собственности. Для покрытия этой разницы в учете надлежит отражать холдинговый убыток на ту же сумму.

### **С. Другие изменения в объеме активов**

**10.28.** Категория «другие изменения в объеме активов» охватывает целый ряд различных событий. Для целей описания эти события были разделены на три группы. Первая группа включает события, которые влекут за собой признание или исключение из учета существующих объектов в качестве экономических активов. Вторая группа включает все другие количественные или качественные изменения существующих

щих активов. К последней группе относятся изменения в классификации активов.

**10.29.** Многие другие изменения в объеме происходят в конкретные моменты времени и должны отражаться в учете на момент наступления соответствующего события. Некоторые из других изменений в объеме происходят непрерывно или через короткие промежутки времени, например, истощение ресурсов недр, повреждение активов, связанное с экологическими факторами, или истечение срока патента. Эти изменения должны отражаться в учете аналогично отражению холдинговой прибыли.

### 1. Признание и исключение из учета экономических активов

**10.30.** Для того чтобы некоторый объект являлся экономическим активом, должно обеспечиваться соблюдение прав собственности на него, и он должен приносить экономические выгоды. Если объект, о существовании которого известно, но который не классифицирован как экономический актив, становится экономическим активом вследствие изменения относительных цен, технологии или какого-либо иного события, то для признания стоимости актива и добавления ее в баланс в учете отражается другое изменение в объеме. И наоборот, может возникнуть необходимость выведения экономического актива из баланса по причине того, что он более не способен приносить экономические выгоды, или вследствие того, что владелец более не желает или не способен осуществлять права собственности на этот актив.

**10.31.** Отражение в учете произведенного природного актива может быть обусловлено несколькими событиями, примеры которых приводятся ниже.

- В результате технического прогресса или изменений относительных цен может стать целесообразной экономическая эксплуатация месторождения минерального сырья.
- Общее экономическое развитие близлежащих районов может привести к преобразованию земель из целинных или пустующих в состояние, при котором возможно обеспечить соблюдение прав собственности и ввести землю в экономическое пользование.
- Улучшение доступа или изменения относительных цен могут создать возможность для крупномасштабных лесозаготовок, промыслового рыболовства или масштабного отведения подземных вод, в результате чего соответствующие леса, рыбные запасы или водоносный пласт будут введены в рамки категории активов.

**10.32.** Может быть трудно установить точный момент времени, когда природный актив должен быть добавлен в баланс активов и пассивов, значение стоимости, которое должно быть присвоено ему на этот момент времени, либо и то, и другое. Часто для установления времени отражения в учете используется время первого масштабного коммерческого использования или подписания контракта, разрешающего коммерческое использование.

**10.33.** Могут также существовать произведенные объекты, которые не отражены в балансе активов и пассивов, например:

- Приобретение товара длительного пользования могло быть отражено в учете как расходы по причине его низкой стоимости, которая, однако, возросла с тех пор до такого уровня, при котором он должен классифицироваться как основные фонды или ценности. Такой вид других изменений в объеме чаще всего происходит с антиквариатом, предметами искусства, ювелирными изделиями и тому подобными объектами.
- Строение или участок могут приобрести экономическую стоимость, если ему приспана особая археологическая, историческая или культурная значимость или присвоен статус исторического памятника. Новая экономическая стоимость такого объекта может быть еще не отражена в балансе активов и пассивов, поскольку его приобретение предшествовало составлению счетов (отчетности), или его первоначальная стоимость была списана в процессе потребления основного капитала.

**10.34.** Наоборот, нефинансовый актив, который более не имеет экономической стоимости вследствие изменения технологии, относительных цен или другого события, должен быть выведен из баланса активов и пассивов. Например, коммерческая эксплуатация минеральных ресурсов, земли, лесов, рыбных запасов, водоносных пластов и других активов природного происхождения может стать невозможной, или сооружение производственных объектов с длительным сроком строительства может стать экономически необоснованным еще до его завершения или ввода в эксплуатацию. В этом случае для выведения данного актива из баланса активов и пассивов в учете отражается другое изменение в объеме, имеющее отрицательное значение.

**10.35.** Большинство нематериальных произведенных активов возникает в результате правовых или бухгалтерских действий. Эти действия часто ведут к признанию существующего объекта в качестве экономического актива.

- Когда орган государственного управления выдает патент на изобретение, стоимость изобретения фиксируется как экономический актив.
- Когда производственная единица продается по цене, превышающей чистую стоимость ее активов (в случае государственной корпорации (организации) чистая стоимость активов включает стоимость акций и других форм участия в капитале), то превышение цены покупки над чистой стоимостью активов является экономическим активом, который называется приобретенным гудвиллом (условной стоимостью приобретенных деловых связей и репутации). Такой актив может выступать во многих формах, которые не признаются по отдельности в качестве экономических активов, например, торговые марки, высокая квалификация руководства или незапатентованные изобретения. Приобретенный гудвилл признается путем отражения в учете другого изменения в объеме, с тем чтобы скорректированная чистая стоимость активов в точности равнялась покупной цене. Затем гудвилл сразу же продается вместе с другими активами и обязательствами данной производственной единицы.
- Стоимость контракта, представляющего собой обязательное соглашение о предоставлении определенного экономического блага, может измениться в результате колебаний цен или других событий.

**10.36.** В отношении финансовых активов кредитор может установить, что финансовое требование более не может быть инкассировано вследствие банкротства дебитора или других факторов. В этом случае кредитор должен вывести данное требование из своего баланса путем отражения в учете другого изменения в объеме<sup>7</sup>.

## 2. Другие количественные или качественные изменения активов

**10.37.** Количественные или качественные изменения активов, не являющиеся результатом операций или признания или исключения из учета активов, могут вызываться событиями нескольких видов. Некоторые из этих событий приводят к количественным изменениям существующих экономических активов. Другие изменения ведут к добавлению в баланс активов и пассивов или выведению из него активов, которые были обнаружены, созданы, ликвидированы, уничтожены или конфискованы одной единицей у другой единицы. Наконец, неко-

торые события приводят к качественным изменениям существующих экономических активов.

### ***а. Количественные изменения существующих экономических активов***

**10.38.** Потеря в результате катастрофы — это частичное или полное уничтожение актива в результате крупномасштабного, обособленного и распознаваемого события, такого как крупное землетрясение, извержение вулкана, ураган или значительный выброс токсичного вещества в окружающую среду. Для уменьшения или исключения стоимости поврежденного или уничтоженного актива в учете отражается другое изменение в объеме.

**10.39.** Хотя, как правило, повреждению или уничтожению в результате катастроф наиболее подвержены произведенные активы, непроизведенные активы и финансовые активы также могут стать объектами повреждения или уничтожения. Примерами может служить значительное снижение стоимости земли и других природных активов вследствие необычно сильного затопления или повреждения ветром и случайное уничтожение валюты или ценных бумаг на предъявителя в результате природных катастроф или чрезвычайных политических событий.

**10.40.** Увеличение объема многих материальных непроизведенных активов, таких как леса и рыбные запасы, происходит само собой. Хотя эти ресурсы являются экономическими активами, подобный рост не находится под непосредственным контролем какой-либо институциональной единицы, не входит в ее обязанности и не регулируется ею. Соответственно, увеличение стоимости таких активов учитывается как другое изменение в объеме, а не как результат производственной деятельности.

**10.41.** Истощение представляет собой другое изменение в объеме, отражающее сокращение объема ресурсов недр, естественных лесов, рыбных запасов в открытых морях, водных ресурсов и других некультивируемых биологических ресурсов в результате физического извлечения, сбора, сведения лесов или другого использования активов.

**10.42.** Нематериальные непроизведенные активы обычно имеют конечный срок службы. Например, действие патентной защиты изобретения обычно прекращается через установленное число лет, либо стоимость изобретения может снизиться вследствие появления более поздних изобретений. Аналогичным образом, срок действия контракта обычно истекает через установленный период времени. Показателем такого снижения стоимости является

<sup>7</sup>Как показано в приложении 2, уменьшение финансового требования по взаимному соглашению между кредитором и дебитором представляет собой операцию с финансовыми активами, а не другой экономической поток.

амортизация нематериальных произведенных активов, которая отражается в учете как другое изменение в объеме.

**10.43.** В пенсионных программах с установленным размером пособий уровень пособий, обещанный участвующим в этих программах работникам, определяется по формуле, которая обычно основана на стаже работы и размере заработной платы. Изменение обязательств по пенсионной программе в результате изменения в структуре пособий рассматривается как другое изменение в объеме, так как предполагается, что оно является односторонним изменением, произведенным работодателем, а не капитальным трансфертом, произведенным на основе взаимного соглашения.

**10.44.** Потребление основного капитала включает отчисления на естественные, ожидаемые повреждения, а изменения запасов материальных оборотных средств включают отчисления на естественное сокращение запасов в результате порчи. Повреждения данных активов, которые не покрываются такими отчислениями и не являются потерями в результате катастроф, считаются непредвиденными повреждениями и учитываются как другие изменения в объеме. Например, к числу подобных повреждений относятся существенные потери запасов материальных оборотных средств в результате пожара, кражи и заражения запасов зерновыми насекомыми и вредителями. Если размер фактических повреждений оказывается меньше суммы, покрываемой соответствующими отчислениями, корректировка на непредвиденные повреждения может представлять собой увеличение активов.

#### ***b. Создание, обнаружение, ликвидация или конфискация экономических активов***

**10.45.** Государственная единица может создать экономический актив путем реализации прав собственности на природный актив, такой как электромагнитные частоты или рыбные запасы в экономических зонах, на которые она имеет исключительные права. В этом случае такой актив отражается в балансе как другое изменение в объеме.

**10.46.** Количество земель обычно неизменно. Однако в некоторых случаях земли могут быть созданы за счет территории моря с использованием дамб или других заградительных сооружений. Такое создание земель отражается в учете как другое изменение в объеме.

**10.47.** Новые распределения СДР и аннулирование существующих СДР учитываются как изменения

в финансовых активах в результате других изменений в объеме. В большинстве случаев СДР предоставляются в порядке распределения центральным банкам, но они могут отражаться в балансе активов и пассивов государственной единицы, если эта единица выполняет те или иные функции органов денежно-кредитного регулирования.

**10.48.** Хотя общий объем ресурсов недр не увеличивается, в качестве активов могут отражаться только разведанные ресурсы. Таким образом, открытие нового месторождения — либо в результате систематических научных изысканий, либо случайно, — допускающего коммерческую эксплуатацию, отражается в учете как другое изменение в объеме.

**10.49.** Государственные единицы могут вступать во владение активами других институциональных единиц без полной компенсации по причинам, отличным от неуплаты налогов, штрафов и тому подобных сборов. Такая конфискация активов, правомерная или неправомерная, не является капитальным трансфертом, поскольку она происходит не на основе взаимного соглашения участвующих единиц. Превышение стоимости конфискованных активов над стоимостью любой выплаченной компенсации отражается в учете как другое изменение в объеме. Переход заложенных активов в собственность залогодержателя и восстановление кредиторов в правах владения активами являются операциями, поскольку контракт между дебитором и кредитором предусматривает возможность таких мер.

#### ***c. Качественные изменения существующих экономических активов***

**10.50.** В общем случае качественные различия учитываются как различия в объеме, поскольку разное качество отражает разную потребительную стоимость. Такие изменения могут происходить вследствие изменения разрешенных направлений использования актива, экологических повреждений, непредвиденного устаревания или продления срока использования актива по сравнению с ожидаемым. Различия между качественным изменением и изменением цены — это вопрос степени изменений, и не всегда может быть ясно, какая категория классификации является наиболее подходящей: другие изменения в объеме или холдинговая прибыль.

**10.51.** Изменение разрешенного или назначенного направления использования актива может представлять собой качественное изменение актива. Например, изменение назначения использования земли, такое как выведение ее из сельскохозяйственного оборота и выделение под застройку, может привести к увеличению или уменьшению ее стои-



мости, особенно если такое изменение является результатом изменения в зональной классификации земель или другой административной процедуры. Как показано в следующем разделе, в учете отражается другое изменение в объеме подобного рода, а также изменение классификации. Увеличение стоимости существующего строения или участка, которому присвоен статус исторического памятника вследствие его особой археологической, исторической или культурной значимости, также рассматривается как качественное изменение.

**10.52.** Качество произведенных активов, таких как земля, водные ресурсы и дикая флора и фауна, может ухудшаться под влиянием экономической деятельности. Типичными примерами нанесенного ущерба являются эрозия почвы вследствие обезлесения или ненадлежащей сельскохозяйственной практики и вредное воздействие на рыбные запасы и водные ресурсы кислотных дождей или избыточного количества питательных веществ в сельскохозяйственных стоках. Еще одним видом ущерба, наносимого качеству активов, является непредвиденный экологический ущерб, наносимый основным фондам в результате воздействия кислоты, содержащейся в воздухе и дожде, на поверхности зданий или корпуса автомобилей.

**10.53.** Технологические усовершенствования, воплощенные в новых моделях основных фондов или в новых производственных процессах, могут стать причиной ускоренного устаревания активов по сравнению с установленной нормой потребления основного капитала. Снижение стоимости основных фондов по этой причине отражается в учете как другое изменение в объеме. Наоборот, единица основных фондов может служить дольше ожидаемого срока. При установлении факта превышения срока службы повышение качества соответствующего актива отражается в учете как другое изменение в объеме.

### 3. Изменения в классификации

**10.54.** Структура активов сектора государственного управления может изменяться в связи с переотнесением институциональной единицы в целом или группы активов и обязательств к другой категории классификации. Переклассификация приводит к перегруппировке активов и обязательств без изменения чистой стоимости активов соответствующей институциональной единицы или сектора.

#### *а. Изменения в классификации и структуре сектора*

**10.55.** Институциональная единица может быть полностью перенесена из сектора государственного управления в другой сектор или в сектор государст-

венного управления из другого сектора без изменения прав собственности или контроля, как правило, вследствие того, что эта единица либо начинает, либо прекращает продавать свою продукцию по экономически значимым ценам. Когда какая-либо институциональная единица выводится из сектора государственного управления, все ее активы и пассивы выносятся за пределы сектора государственного управления, а чистая стоимость переклассифицированных активов и пассивов заменяется финансовым активом (акциями и другими формами участия в капитале), чтобы отразить сохранение сектором государственного управления права собственности или контроля над этой единицей. В случае переотнесения какой-либо единицы к сектору государственного управления справедливо обратное.

**10.56.** Изменение в структуре институциональных единиц также отражается в учете как изменение классификации. Например, возможно слияние двух институциональных единиц сектора государственного управления в одну или разделение одной единицы на две. При слиянии двух единиц все существовавшие между ними финансовые требования и обязательства ликвидируются. Симметричным образом, при разделении единицы на две или несколько единиц между новыми единицами могут возникнуть новые финансовые требования и обязательства.

#### *б. Изменения в классификации активов*

**10.57.** В зависимости от степени детализации классификации активов возможен перенос существующих активов и обязательств из одной категории классификации в другую, обычно в случае изменения цели использования актива. Изменение в классификации отражается в учете как другое изменение в объеме, причем обе записи имеют одинаковую величину. Если изменение направления использования актива предполагает также изменение его стоимости, тогда второе «другое изменение в объеме» отражается в учете как качественное изменение, а не как холдинговая прибыль.

**10.58.** Немонетарное золото считается товаром, и его авуары классифицируются либо как запасы материальных оборотных средств, либо как ценности. Монетизация немонетарного золота происходит, когда единица органов денежно-кредитного регулирования переклассифицирует немонетарное золото в монетарное. И наоборот, она может демонетизировать золото путем переклассификации монетарного золота в немонетарное. Такое изменение статуса золота считается изменением в классификации.

**10.59.** Направление использования сооружения может быть изменено: жилой дом может стать госу-

дарственным административным зданием и наоборот. Если эти виды сооружений классифицируются отдельно, в учете отражается другое изменение в объеме. Положительное изменение по одной категории активов компенсируется отрицательным изменением по другой категории активов.

**10.60.** Возможны изменения направления использования земли, например, земли, находящиеся в сельскохозяйственном обороте, могут быть отданы под строительство или зоны отдыха. Если эти направления использования земли классифицируются отдельно, в учете отражается другое изменение в объеме.