

Приложение № 20
к приказу
Министерства финансов
Российской Федерации
от 25.11. 2011 г. № 160н

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве»

Сфера применения

1 Настоящий стандарт должен применяться при отражении в учете долей участия в совместном предпринимательстве и представлении в финансовой отчетности участников совместного предпринимательства и инвесторов активов, обязательств, доходов и расходов совместного предприятия, независимо от способов или форм осуществления совместного предпринимательства. Однако этот стандарт не применяется участниками совместного предпринимательства, являющимися:

- (а) организациями венчурного финансирования;
- (b) взаимными фондами, паевыми фондами и подобными предприятиями, в том числе страховыми фондами, осуществляющими инвестиции,

для отражения своих долей участия в совместно контролируемых предприятиях, которые при первоначальном признании определяются в категорию финансовых инструментов, отражаемых по справедливой стоимости, изменения которой показываются в составе прибыли или убытка за период, или классифицируются как предназначенные для торговли и учитываются согласно МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Такие инвестиции должны оцениваться по справедливой стоимости согласно МСФО (IAS) 39, при этом изменения справедливой стоимости признаются в составе прибыли или убытка за период, в котором произошло изменение. Предприниматель, имеющий такую долю участия, должен раскрывать информацию в соответствии с пунктами 55 и 56.

2 Участник совместного предпринимательства, имеющий долю участия в совместно контролируемом предприятии, освобождается от требований пунктов 30 (пропорциональная консолидация) и 38 (метод долевого участия) при выполнении следующих условий:

- (а) данная доля участия классифицируется как предназначенная для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»;
- (b) применяется исключение, предусмотренное пунктом 10 МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность», позволяющее материнскому предприятию, которое также имеет долю в совместно контролируемом предприятии, не представлять консолидированную финансовую отчетность; или
- (с) выполняются все следующие условия:
 - (i) данный участник совместного предпринимательства является дочерним предприятием, находящимся в полной или частичной собственности другого предприятия, и его другие собственники, включая тех, кто в иных случаях не имеет права голоса, были проинформированы о том, что участник не будет применять пропорциональную консолидацию или метод долевого участия, и не возражают против этого;
 - (ii) долговые и долевыми инструментами данного участника совместного предпринимательства обращаются на открытом рынке (на внутренней либо зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке, включая местные и региональные рынки);

- (iii) данный участник совместного предпринимательства не предоставлял и не находится в процессе предоставления своей финансовой отчетности комиссии по ценным бумагам или иному регулирующему органу в целях выпуска любого класса инструментов на открытый рынок;
- (iv) конечное или любое промежуточное материнское предприятие данного участника совместного предпринимательства представляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для открытого пользования, которая подготовлена в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

Определения

3 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Контроль — правомочность определять финансовую и операционную политику хозяйственной деятельности, с целью получения выгод от нее.

Метод долевого участия — метод учета, посредством которого доля участия в совместно контролируемом предприятии первоначально признается по фактической стоимости, а затем корректируется на возникшее после приобретения изменение доли участника совместного предпринимательства в чистых активах совместно контролируемого предприятия. В прибыль или убыток участника совместного предпринимательства включается доля этого участника в прибыли или убытке совместно контролируемого предприятия.

Инвестор в совместное предпринимательство — сторона в совместном предпринимательстве, не имеющая совместного контроля над этим совместным предпринимательством.

Совместный контроль — разделенный по договору между сторонами контроль над хозяйственной деятельностью, который существует только тогда, когда принятие стратегических финансовых и операционных решений в отношении этой хозяйственной деятельности требует единогласия сторон, разделяющих контроль (участников совместного предпринимательства).

Совместное предпринимательство — договорное соглашение, по которому две стороны или более предпринимают хозяйственную деятельность, подлежащую совместному контролю.

Пропорциональная консолидация — метод учета, посредством которого доля участника совместного предпринимательства в каждом из активов, обязательств, доходов и расходов совместно контролируемого предприятия объединяется построчно с аналогичными статьями в финансовой отчетности этого участника или показывается в его финансовой отчетности отдельными статьями.

Отдельная финансовая отчетность — финансовая отчетность, представляемая материнским предприятием, инвестором ассоциированного предприятия или участником совместно контролируемого предприятия, в которой инвестиции учитываются на основе непосредственной доли участия в капитале, а не на основе отчетных результатов и чистых активов объектов инвестиций.

Значительное влияние — правомочность участвовать в принятии решений по финансовой и операционной политике касательно хозяйственной деятельности, но не контроль или совместный контроль над этой политикой.

Участник совместного предпринимательства — сторона в совместного предпринимательства, имеющая совместный контроль над этим совместным предпринимательством.

4 Финансовая отчетность, в которой применяется метод пропорциональной консолидации или метод долевого участия, не является отдельной финансовой отчетностью, также как и финансовой отчетностью предприятия, у которого нет дочернего или ассоциированного предприятия или доли участника в совместно контролируемом предприятии.

5 Отдельная финансовая отчетность — это финансовая отчетность, представляемая в дополнение к консолидированной финансовой отчетности, к финансовой отчетности, в которой инвестиции учтены с использованием метода долевого участия, и к финансовой отчетности, в которой доли участников совместного предпринимательства пропорционально консолидированы. Не требуется, чтобы к указанной финансовой отчетности прилагалась отдельная финансовая отчетность или сопровождала ее.

6 Предприятия, освобожденные от необходимости проводить консолидацию (в соответствии с пунктом 10 МСФО (IAS) 27), применять метод долевого участия (в соответствии с пунктом 13 (с) МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия») или проводить пропорциональную консолидацию либо

применять метод долевого участия (в соответствии с пунктом 2 настоящего стандарта), могут представлять отдельную финансовую отчетность как свою единственную финансовую отчетность.

Формы совместного предпринимательства

- 7 Совместное предпринимательство может быть различным образом структурировано, и осуществляться в различных формах. Настоящий стандарт выделяет три основных вида — совместно контролируемые операции, совместно контролируемые активы и совместно контролируемые предприятия,— которые чаще всего называют совместным предпринимательством и которые отвечают определению такового. Всем видам совместного предпринимательства присущи следующие общие характеристики:
- (a) два или более участника совместного предпринимательства связаны договорным соглашением;
 - (b) данное договорное соглашение устанавливает совместный контроль.

Совместный контроль

- 8 Препятствие для совместного контроля может возникать в том случае, если объект инвестиций находится в процессе юридической реорганизации либо в состоянии банкротства, или работает в условиях жестких долгосрочных ограничений, влияющих на его способность осуществлять перевод средств его участнику совместного предпринимательства. Если совместный контроль продолжает иметь место, то эти факторы сами по себе не являются достаточным основанием для того, чтобы не учитывать совместное предпринимательство в соответствии с настоящим стандартом.

Договорное соглашение

- 9 Существование договорного соглашения отличает доли участия, предусматривающие совместный контроль, от инвестиций в ассоциированные предприятия, где инвестор имеет значительное влияние (см. МСФО (IAS) 28). Деятельность, не имеющая договорного соглашения об установлении совместного контроля, не является совместным предпринимательством для целей настоящего стандарта.
- 10 Наличие договорного соглашения может подтверждаться различными способами, например: договором, заключенным между участниками совместного предпринимательства, или протоколом переговоров между ними. В некоторых случаях такое соглашение включено в устав или иные уставные нормы соответствующего вида совместного предпринимательства. Независимо от своей формы, договорное соглашение обычно оформляется в письменном виде и затрагивает следующие вопросы:
- (a) цель, продолжительность существования соответствующего вида совместного предпринимательства и обязательства по подготовке отчетности в отношении него;
 - (b) назначение совета директоров или аналогичного органа управления совместным предпринимательством, а также права голоса, имеющиеся у участников совместного предпринимательства;
 - (c) капиталовложения участников совместного предпринимательства;
 - (d) распределение продукции, доходов, расходов или результатов совместного предпринимательства между участниками совместного предпринимательства.
- 11 Договорное соглашение устанавливает совместный контроль над совместным предпринимательством. Такое требование гарантирует, что никто из участников совместного предпринимательства не имеет возможности единолично контролировать совместную деятельность.
- 12 В договорном соглашении один из участников совместного предпринимательства может быть определен в качестве оператора или менеджера совместного предприятия. Оператор не контролирует совместное предпринимательство, но действует в рамках финансовой и операционной политики, которую участники совместного предпринимательства согласовали между собой в соответствии с договорным соглашением и делегировали ее выполнение оператору. Если оператор правомочен определять финансовую и операционную политику хозяйственной деятельности, то оператор контролирует данный вид деятельности и такое предприятие является дочерним предприятием оператора, а не совместным предпринимательством.

Совместно контролируемые операции

- 13 Функционирование некоторых видов совместного предпринимательства предусматривает использование активов и иных ресурсов его участников, вместо создания корпорации, товарищества или иного предприятия, или использование самостоятельной финансовой структуры, отдельной от самих участников. Каждый из участников совместного предпринимательства использует свои собственные основные средства и имеет собственные запасы. Каждый из участников также несет собственные расходы и принимает на себя обязательства, самостоятельно привлекает финансирование, предполагающее его собственную ответственность. Работники участника совместного предпринимательства могут осуществлять операции, относящиеся к совместному предпринимательству, наряду с аналогичными операциями в рамках собственной экономической деятельности участника. Договор о совместном предпринимательстве является, как правило, основой для распределения между участниками совместного предпринимательства выручки от продажи совместной продукции и всех совместно понесенных расходов.
- 14 Примером совместно контролируемой операции является соглашение, по которому двое или более участников совместного предпринимательства объединяют свои действия, ресурсы и экспертные знания для совместного производства, продвижения на рынке и сбыта конкретного вида продукции (например, самолета). Каждый из участников совместного предпринимательства осуществляет свои этапы производственного процесса. Каждый из участников совместного предпринимательства несет собственные затраты и получает долю выручки от продажи самолета — и эта доля определяется в соответствии с договорным соглашением.
- 15 **В отношении своих долей в совместно контролируемых операциях участник совместного предпринимательства должен признавать в своей финансовой отчетности:**
- (a) **активы, которые он контролирует, и принятые на себя обязательства;**
 - (b) **расходы, которые он несет, и долю доходов, которую он получает от продажи товаров или услуг, произведенных в рамках совместного предпринимательства.**
- 16 Поскольку активы, обязательства, доходы и расходы признаются в финансовой отчетности участника совместного предпринимательства, то при представлении им консолидированной финансовой отчетности не требуется никаких корректировок или консолидационных процедур в отношении этих статей.
- 17 При этом может не требоваться ведение отдельных учетных регистров и подготовка финансовой отчетности в отношении совместного предпринимательства. Однако участники совместного предпринимательства могут составлять управленческую отчетность с тем, чтобы иметь возможность оценивать результаты осуществления этого совместного предпринимательства.

Совместно контролируемые активы

- 18 Некоторые виды совместного предпринимательства предполагают совместный контроль его участников, а зачастую и их совместное владение одним или несколькими активами, внесенными или приобретенными для целей данной совместной деятельности и предназначенными для их достижения. Эти активы используются в целях получения выгод для участников совместного предпринимательства. Каждый из участников совместного предпринимательства может забрать часть продукции, произведенной с использованием активов, и каждый несет предусмотренную договорным соглашением долю возникших расходов.
- 19 Эти виды совместного предпринимательства не предполагают учреждение корпорации, товарищества или иного предприятия, или самостоятельной финансовой структуры, отдельной от самих участников совместного предпринимательства. Каждый участник совместного предпринимательства получает контроль над своей частью будущих экономических выгод через свою долю в совместно контролируемом активе.
- 20 Во многих случаях при осуществлении деятельности в нефтегазовом комплексе и прочих добывающих отраслях используются совместно контролируемые активы. Например, несколько нефтедобывающих компаний могут совместно контролировать и эксплуатировать нефтепровод. Каждый из участников совместного предпринимательства использует трубопровод для транспортировки собственного продукта, и в обмен за это он несет оговоренную часть расходов по эксплуатации нефтепровода. Другим примером совместно контролируемого актива может быть случай, когда два предприятия совместно контролируют объект недвижимости и каждое из них получает часть поступившей арендной платы и несет оговоренную часть расходов.
- 21 **В отношении своей доли участия в совместно контролируемых активах участник совместного предпринимательства должен признать в своей финансовой отчетности:**

- (а) свою долю совместно контролируемых активов, классифицированную сообразно характеру этих активов;
 - (б) любые принятые им на себя обязательства;
 - (с) свою долю обязательств, принятых совместно с другими участниками совместного предпринимательства в отношении данного совместного предпринимательства;
 - (д) любой доход от продажи или использования своей доли в продукции совместного предприятия, а также свою долю расходов, понесенных совместным предприятием;
 - (е) любые расходы, понесенные им в связи с имеющейся у него долей участия в данном совместном предпринимательстве.
- 22 В отношении своей доли участия в совместно контролируемых активах каждый участник совместного предпринимательства отражает в своих учетных регистрах и признает в финансовой отчетности:
- (а) свою долю в совместно контролируемых активах, классифицированную сообразно характеру этих активов, а не инвестицию. Например, доля в совместно контролируемом нефтепроводе классифицируется как основные средства;
 - (б) любые возникшие у участника обязательства (например, обязательства, принятые им в связи с финансированием своей доли в этих активах);
 - (с) свою долю обязательств, принятых совместно с другими участниками совместного предпринимательства в отношении данной совместной деятельности;
 - (д) любой доход от продажи или использования своей доли в продукции совместного предприятия, а также свою долю расходов, понесенных совместным предприятием;
 - (е) любые расходы, понесенные им в связи с имеющейся у него долей участия в данном совместном предпринимательстве, например, расходы, связанные с финансированием доли участника совместного предпринимательства в соответствующих активах и продажей его части продукции.
- Поскольку активы, обязательства, доходы и расходы признаются в финансовой отчетности участника совместного предпринимательства, то при представлении им консолидированной финансовой отчетности не требуется никаких корректировок или консолидационных процедур в отношении этих статей.
- 23 Порядок учета совместно контролируемых активов отражает сущность и экономические реалии, и, как правило, юридическую форму данного вида совместного предпринимательства. Ведение отдельных учетных регистров в отношении самого совместного предпринимательства может ограничиваться данными о расходах, понесенных участниками совместного предпринимательства сообща, которые они, в конечном счете, берут на себя в оговоренных долях. Финансовая отчетность в отношении данного вида совместного предпринимательства может и не подготавливаться, хотя участники совместного предпринимательства могут составлять управленческую отчетность с тем, чтобы иметь возможность оценивать результаты осуществления этой совместной деятельности.

Совместно контролируемые предприятия

- 24 Совместно контролируемое предприятие — это вид совместного предпринимательства, который предполагает создание корпорации, товарищества или другого предприятия, в котором каждый участник совместного предпринимательства имеет свою долю участия. Такое предприятие работает аналогично другим предприятиям, за исключением того, что договорное соглашение между участниками совместного предпринимательства устанавливает совместный контроль над его хозяйственной деятельностью.
- 25 Совместно контролируемое предприятие контролирует активы совместного предпринимательства, принимает на себя обязательства, несет расходы и получает прибыль. Оно может от своего имени заключать договоры и привлекать финансирование для нужд совместного предпринимательства. Каждый из участников совместного предпринимательства имеет право на часть прибыли совместно контролируемого предприятия, хотя некоторые совместно контролируемые предприятия также предполагают раздел продукции, произведенной в рамках данной совместной деятельности.
- 26 Типичным примером совместно контролируемого предприятия является случай, когда два предприятия объединяют свои действия в определенной сфере бизнеса посредством передачи в совместно контролируемое предприятие соответствующих активов и обязательств. В другом примере предприятие начинает коммерческую деятельность (бизнес) за границей в сотрудничестве с правительством или другим ведомством соответствующей страны путем учреждения самостоятельного образования, которое находится под совместным контролем указанного предприятия и правительства либо соответствующего ведомства.

- 27 Многие совместно контролируемые предприятия по своей сущности похожи на те виды совместного предпринимательства, которые классифицируются как совместно контролируемые операции или совместно контролируемые активы. Их участники могут передавать совместно контролируемый актив, например, нефтепровод, в совместно контролируемое предприятие исходя из налоговых или иных причин. Подобным образом, участники совместного предпринимательства могут передавать в совместно контролируемое предприятие активы, которые будут эксплуатироваться совместно. Некоторые совместно контролируемые операции также требуют создания совместно контролируемого предприятия для решения конкретных вопросов в аспекте данной деятельности, таких как дизайн, маркетинг, сбыт или послепродажное обслуживание продукта.
- 28 Совместно контролируемое предприятие ведёт свои собственные учётные регистры, и так же, как и прочие предприятия подготавливает и представляет финансовую отчётность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.
- 29 Каждый из участников совместного предпринимательства обычно вкладывает в совместно контролируемое предприятие денежные средства или иные ресурсы. Эти вклады отражаются в учетных регистрах соответствующего участника совместного предпринимательства и признаются в его финансовой отчетности как инвестиции в совместно контролируемое предприятие.

Финансовая отчетность участника совместного предпринимательства

Пропорциональная консолидация

- 30 Участник совместного предпринимательства должен признавать свою долю участия в совместно контролируемом предприятии с помощью метода пропорциональной консолидации или альтернативного метода, описанного в пункте 38. При применении метода пропорциональной консолидации следует представлять информацию в отчетности одним из двух описанных ниже способов.
- 31 Участник совместного предпринимательства признает свою долю участия в совместно контролируемом предприятии методом пропорциональной консолидации, используя один из двух способов представления информации в отчетности, независимо от наличия у такого участника инвестиций в дочерние предприятия и от того, представляет ли он свою финансовую отчетность как консолидированную финансовую отчетность.
- 32 При признании своей доли участия в совместно контролируемом предприятии необходимым условием является то, чтобы участник совместного предпринимательства отражал сущность и экономические реалии соглашения, а не определенную структуру или форму совместного предпринимательства. В совместно контролируемом предприятии участник совместного предпринимательства получает контроль над своей долей в будущих экономически выгодах через свою долю в активах и обязательствах этого предприятия. Эта сущность и экономические реалии отражаются в консолидированной финансовой отчетности участника совместного предпринимательства, когда участник признает свою долю в активах, обязательствах, доходах и расходах совместно контролируемого предприятия, используя один из двух способов представления информации в отчетности в случае пропорциональной консолидации, описанных в пункте 34.
- 33 Применение пропорциональной консолидации означает, что в отчет о финансовом положении участника совместного предпринимательства включается его доля активов, которые он контролирует совместно с другими участниками, и его доля обязательств, за которые он несет совместную ответственность. Отчет о прибылях и убытках участника совместного предпринимательства включает его долю в доходах и расходах совместно контролируемого предприятия. Многие процедуры, применяемые при пропорциональной консолидации, похожи на процедуры консолидации инвестиций в дочерние предприятия, представленные в МСФО (IAS) 27.
- 34 Для осуществления пропорциональной консолидации могут применяться разные способы представления информации в отчетности. Участник совместного предпринимательства может построчно объединять свою долю в каждом из активов, обязательств, доходов и расходов совместно контролируемого предприятия с аналогичными статьями своей финансовой отчетности. Например, он может объединить свою долю в запасах совместно контролируемого предприятия со своими запасами, а свою долю в основных средствах совместно контролируемого предприятия со своими основными средствами. В качестве альтернативы участник совместного предпринимательства может включить в свою финансовую отчетность отдельные статьи, показывающие его часть активов, обязательств, доходов и расходов совместно контролируемого предприятия. Например, он может отдельно показать свою долю в оборотных активах совместно контролируемого предприятия в составе своих оборотных активов, а свою

долю в основных средствах совместно контролируемого предприятия — отдельной строкой в составе своих основных средств. Оба эти способа представления информации приводят к тому, что в отчетности отражаются одинаковые величины прибыли или убытка, и всех основных классов активов, обязательств, доходов и расходов. Оба способа являются приемлемыми для целей настоящего стандарта.

- 35 Независимо от способа представления информации в отчетности в целях осуществления пропорциональной консолидации, не допускается взаимозачет каких-либо активов или обязательств путем вычета других обязательств или активов, также как и взаимозачет каких-либо доходов или расходов путем вычета других расходов или доходов, кроме случаев, когда существует юридическое право на зачет и такой взаимозачет отражает существующие ожидания в отношении характера реализации актива или погашения обязательства.
- 36 Участник совместного предпринимательства должен прекратить применение пропорциональной консолидации с даты, когда прекращается его совместный контроль над совместно контролируемым предприятием.
- 37 Участник совместного предпринимательства прекращает применение пропорциональной консолидации с даты, когда он перестает принимать участие в контроле над совместно контролируемым предприятием. Это может произойти, например, если участник совместного предпринимательства продает свою долю участия либо если на совместно контролируемое предприятие налагаются такие внешние ограничения, что участник более не имеет совместного контроля.

Метод долевого участия

- 38 Если не применяется метод пропорциональной консолидации, описанный в пункте 30, то участник совместного предпринимательства должен признавать свою долю участия в совместно контролируемом предприятии, применяя метод долевого участия.
- 39 Участник совместного предпринимательства признает свою долю участия в совместно контролируемом предприятии методом долевого участия, независимо от наличия у него инвестиций в дочерние предприятия и от того, представляет ли он свою финансовую отчетность как консолидированную финансовую отчетность.
- 40 Некоторые участники совместного предпринимательства признают свою долю участия в совместно контролируемых предприятиях методом долевого участия, в соответствии с МСФО (IAS) 28. Использование этого метода поддерживают те, кто считает некорректным объединение контролируемых статей со статьями, которые находятся под совместным контролем, а также те, кто полагает, что в совместно контролируемом предприятии участники имеют значительное влияние, а не совместный контроль. Настоящий стандарт не рекомендует использовать метод долевого участия, поскольку пропорциональная консолидация лучше отражает сущность и экономические реалии доли участника совместного предпринимательства в совместно контролируемом предприятии, то есть контроль участника над своей долей в будущих экономических выгодах. Тем не менее, для отражения долей участия в совместно контролируемых предприятиях настоящий стандарт позволяет использовать метод долевого участия в качестве альтернативного подхода.
- 41 Участник совместного предпринимательства должен прекратить применение метода долевого участия с даты, когда прекращается его совместный контроль над совместно контролируемым предприятием или его значительное влияние на совместно контролируемое предприятие.

Исключения в части требования применения методов пропорциональной консолидации и долевого участия

- 42 Доли участия в совместно контролируемых предприятиях, классифицируемые как предназначенные для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5, должны учитываться в соответствии с МСФО (IFRS) 5.
- 43 Если доля участия в совместно контролируемом предприятии, ранее классифицированная в категорию предназначенных для продажи, более не отвечает критериям такой классификации, ее следует учитывать методом пропорциональной консолидации или методом долевого участия, начиная с момента ее классификации в категорию предназначенных для продажи. Финансовая отчетность за периоды с момента классификации в категорию предназначенных для продажи должна быть соответствующим образом скорректирована.
- 44 [Удален]
- 45 Когда инвестор теряет совместный контроль над предприятием, он должен учитывать любые оставшиеся инвестиции в соответствии с МСФО (IAS) 39, начиная с указанной даты, при условии,

что бывшее совместно контролируемое предприятие не становится дочерним предприятием или ассоциированным предприятием. С даты, когда совместно контролируемое предприятие становится дочерним, инвестор должен учитывать свою долю в соответствии с МСФО (IAS) 27 и МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» (в редакции 2008 г.). С даты, когда совместно контролируемое предприятие становится ассоциированным, инвестор должен учитывать свою долю в соответствии с МСФО (IAS) 28. При потере совместного контроля инвестор должен оценивать любые инвестиции, которые он сохраняет в бывшем совместно контролируемом предприятии, по справедливой стоимости. Инвестор должен признавать в составе прибыли или убытка любую разницу между:

- (a) справедливой стоимостью любых сохранившихся инвестиций и любых доходов от выбытия части инвестиций в совместно контролируемое предприятие; и
- (b) справедливой стоимостью инвестиций на дату потери совместного контроля.

45A Когда предприятие перестает быть совместно контролируемым и учитывается в соответствии с МСФО (IAS) 39, справедливая стоимость инвестиций на дату, когда предприятие перестает быть совместно контролируемым, должна расцениваться как их справедливая стоимость при первоначальном признании в качестве финансового актива в соответствии с МСФО (IAS) 39.

45B Если инвестор теряет совместный контроль в предприятии, инвестор должен учитывать все суммы, признанные в составе прочего совокупного дохода в отношении данного предприятия, на той же самой основе, что и в случае, если бы совместно контролируемое предприятие напрямую распорядилось соответствующими активами или обязательствами. Следовательно, если доход или убыток, ранее признанный в составе прочего совокупного дохода, реклассифицируется в состав прибыли или убытка при выбытии соответствующих активов или обязательств, инвестор реклассифицирует доход или убыток из состава капитала в состав прибыли или убытка (в качестве корректировки при реклассификации) в случае потери совместного контроля над предприятием. Например, если совместно контролируемое предприятие имеет финансовые активы, предназначенные для продажи, а инвестор теряет совместный контроль над предприятием, то инвестор должен реклассифицировать в состав прибыли или убытка доход или убыток, ранее признанный в составе прочего совокупного дохода в отношении данных активов. Если непосредственная доля участия инвестора в совместно контролируемом предприятии уменьшается, но инвестируемое предприятие продолжает быть совместно контролируемым, инвестор должен реклассифицировать в состав прибыли или убытка только соответствующую сумму дохода или убытка, ранее признанного в составе прочего совокупного дохода.

Отдельная финансовая отчетность участника совместного предпринимательства

46 Доля участия в совместно контролируемом предприятии учитывается в отдельной финансовой отчетности участника совместного предпринимательства в соответствии с пунктами 38–43 МСФО (IAS) 27.

47 Настоящий стандарт не устанавливает, какие предприятия должны представлять отдельную финансовую отчетность, доступную для открытого пользования.

Операции между участником совместного предпринимательства и совместным предприятием

48 Если участник совместного предпринимательства вкладывает в совместное предприятие активы или продает их ему, признание какой-либо части прибыли или убытка от такой сделки должно отражать сущность этой сделки. Тогда как активы остаются у совместного предприятия, притом, что участник совместного предпринимательства передал существенные риски и выгоды, связанные с правом собственности на активы, участник должен признать указанную прибыль или убыток только в той части, которая приходится на прочих участников согласно их долям участия.* Участник совместного предпринимательства должен признать любую сумму убытка в полном объеме, если такой вклад или продажа свидетельствуют о снижении чистой стоимости возможной продажи оборотных активов или об убытке от обесценения.

49 При покупке активов у совместного предприятия участник совместного предпринимательства не должен признавать своей доли в прибыли совместного предприятия от такой сделки, пока он не

*

См. также ПКР (SIC) - 13 «Совместно контролируемые предприятия — немонетарные вклады участников».

продаст эти активы независимой стороне. Участник совместного предпринимательства должен признавать свою долю убытков, возникающих в результате таких сделок в том же порядке, что и прибыли, с той разницей, что убытки должны быть признаны сразу, если они отражают снижение чистой стоимости возможной продажи оборотных активов или убыток от обесценения.

- 50 Для оценки того, является ли сделка между участником совместного предпринимательства и совместным предприятием свидетельством обесценения актива, участник определяет возмещаемую величину такого актива в соответствии с МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». При определении стоимости от использования актива участник совместного предпринимательства оценивает будущие потоки денежных средств от данного актива с точки зрения его дальнейшего использования в рамках совместного предпринимательства и, в конечном счете, продажи.

Отражение долей участия в совместном предпринимательстве в финансовой отчетности инвестора

- 51 Инвестор в совместное предпринимательство, не имеющий совместного контроля, должен учитывать свою инвестицию в совместное предпринимательство согласно МСФО (IAS) 39 или, при наличии у него значительного влияния на совместное предприятие, согласно МСФО (IAS) 28.

Операторы совместного предпринимательства

- 52 Операторы или менеджеры совместного предпринимательства должны учитывать любые суммы своих вознаграждений в соответствии с МСФО (IAS) 18 «Выручка».
- 53 В качестве оператора или менеджера совместного предприятия могут выступать один или более участников совместного предпринимательства. Операторы обычно получают вознаграждение за выполнение таких обязанностей. В рамках совместного предпринимательства эти вознаграждения учитываются как расходы.

Раскрытие информации

- 54 За исключением случаев, когда вероятность убытка является низкой, участник совместного предпринимательства должен раскрывать отдельно от суммы других условных обязательств совокупную величину следующих условных обязательств:
- (a) любых условных обязательств, возникших у участника совместного предпринимательства в связи с его долями участия в совместном предпринимательстве, а также его долей в каждом из условных обязательств, возникших у него совместно с прочими участниками;
 - (b) его доли в условных обязательствах, возникших в рамках самого совместного предпринимательства, в отношении которых он потенциально несет ответственность;
 - (c) тех условных обязательств, которые возникают в силу того, что данный участник совместного предпринимательства потенциально несет ответственность по обязательствам других участников совместного предпринимательства.
- 55 Участник совместного предпринимательства должен раскрыть отдельно от других обязательств агрегированную величину следующих обязательств в отношении своих долей участия в совместном предпринимательстве:
- (a) любых обязательств капитального характера, принятых на себя участником совместного предпринимательства в связи с долей его участия в совместном предпринимательстве и относящейся к нему доли в обязательствах капитального характера, принятых совместно с другими участниками;
 - (b) своей доли в обязательствах капитального характера самого совместного предпринимательства.
- 56 Участник совместного предпринимательства должен раскрыть перечень и описание долей участия в значительных проектах совместного предпринимательства, а также долю собственности (в процентах) в совместно контролируемых предприятиях. Участник совместного предпринимательства, признающий свою долю в совместно контролируемых предприятиях методом пропорциональной консолидации используя способ построчного сложения либо методом долевого участия, должен раскрыть агрегированные суммы по каждой из следующих групп: оборотные активы, внеоборотные активы, краткосрочные обязательства, долгосрочные

обязательства, доходы и расходы, связанных с долями его участия в совместном предпринимательстве.

- 57 Участник совместного предпринимательства должен раскрыть метод, который он использует для признания своих долей в совместно контролируемых предприятиях.

Дата вступления в силу и правила перехода

- 58 Предприятие должно применять настоящий стандарт для годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 г. или после этой даты. Досрочное применение приветствуется. Если предприятие применяет настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2005 г., данный факт должен быть раскрыт.
- 58A МСФО (IAS) 27 (в редакции 2008 г.) внес поправки в пункты 45 и 46 и добавил пункты 45A и 45B. Предприятие должно применять поправки в пункте 46 на ретроспективной основе, а поправки в пункте 45 и пунктах 45A и 45B на перспективной основе в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2009 г. или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IAS) 27 (в редакции 2008 г.) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 58B Публикация «Улучшений в МСФО (IFRS)» в мае 2008 г. привела к внесению поправок в пункт 1. Предприятие должно применять указанную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применит поправку в отношении более раннего периода, оно должно раскрыть этот факт и применить в отношении данного более раннего периода поправки в пункте 3 МСФО (IAS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации», пункте 1 МСФО (IAS) 28 и пункте 4 МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации», опубликованные в мае 2008 г. Предприятию разрешается применять поправку на перспективной основе.
- 58C [Удален]
- 58D Публикация «Улучшения в МСФО», выпущенная в мае 2010 г., внесла поправки в пункт 58A. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2010 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применит поправки до 1 июля 2010 г., оно должно раскрыть этот факт.

Прекращение действия МСФО (IAS) 31 (в редакции 2000 г.)

- 59 Настоящий стандарт заменяет МСФО (IAS) 31 «Отражение в финансовой отчетности участия в совместном предпринимательстве» (в редакции 2000 года).