

МСФО 31

ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ ОБ УЧАСТИИ В СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

РЕГУЛИРУЮЩИЕ СТАНДАРТЫ

- МСФО (IAS) 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности».
- МСФО (IAS) 27 «Отдельная и консолидированная финансовая отчетность».
- МСФО (IAS) 31 и МСФО (IAS) 27 были пересмотрены в декабре 2003 г.
- Новая редакция обязательна к применению с 1 января 2005 г.

СФЕРА ПРИМЕНЕНИЯ

- МСФО (IAS) 31 применяется для учета **всех видов совместной деятельности** за исключением инвестиций в совместные предприятия, которые принадлежат:
 - Венчурным фондам; или
 - Совместным и паевым фондам, а также аналогичным инвестиционным организациям
- и при первоначальном признании были классифицированы согласно МСФО (IAS) 39 как учитываемые по справедливой стоимости через отчет о прибылях и убытках.

СОВМЕСТНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- Две или более компании осуществляют экономическую деятельность при условии **совместного контроля** над ней.
- **Совместный контроль** над деятельностью имеет место, когда стратегические решения требуют согласия всех ее участников.
- Участники совместной деятельности должны быть связаны **договорным соглашением**.

СОВМЕСТНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

- Договорное соглашение обычно заключается в письменном виде и описывает следующие вопросы:
 - Характер, продолжительность и отчетность по совместной деятельности
 - Назначение членов совета директоров (или иного аналогичного органа управления)
 - Взносы участников
 - Разделение между участниками доходов, расходов и результатов по совместной деятельности

СОВМЕСТНАЯ ДЕЯТЕЛЬНОСТЬ

Существует 3 формы совместной деятельности:

- Совместно контролируемые операции;
- Совместно контролируемые активы;
- Совместно контролируемые компании.

ВИДЫ СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

■ Совместно контролируемые операции

- используются собственные активы предпринимателей,
- создаются собственные запасы,
- самостоятельно привлекается финансирование,
- доходы от продаж результатов совместной деятельности распределяются пропорционально оговоренным долям.

■ В отдельной (и консолидированной, если составляется) отчетности участника отражаются

- контролируемые им активы и пассивы,
- понесенные расходы и доля в доходах

■ Консолидации отчетности не требуется

■ Примеры:

космические программы, нефтяные платформы, самолеты

ВИДЫ СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

■ Совместно контролируемые активы

- имеется собственный контроль и часто совместное владение активами, внесенными или приобретенными предпринимателями специально для данной деятельности,
- предприниматели получают оговоренную долю продукции и несут соответствующую часть расходов.

■ В отдельной (и консолидированной, если составляется) отчетности участника отражаются:

- доля совместно контролируемых активов и обязательств;
- понесенные в связи с активами расходы;
- доля совместных расходов и доля в доходах.

■ Консолидации отчетности не требуется.

■ Примеры: эксплуатация нефтепровода, совместное управление гостиницей.

ВИДЫ СОВМЕСТНОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

■ Совместные предприятия

- действует аналогично любой другой компании, кроме условия, что имеются договорные отношения о совместном контроле над ним;
 - может действовать от своего имени;
 - конкретная форма совместного предприятия часто зависит от налогового режима страны.
- Примеры: учреждение СП при выходе на новые рынки и переносе операций в новую страну.

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

Следует различать участника совместного предприятия и инвестора в совместное предприятие:

- **Участник** совместного предприятия – это сторона, участвующая в осуществлении совместного контроля над совместным предприятием.
- **Инвестор** в совместное предприятие не участвует в осуществлении контроля над совместным предприятием.

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

- Существует два подхода к отражению инвестиций в совместное предприятие в консолидированной финансовой отчетности участника:
 - Основной метод – метод пропорциональной консолидации
(недостатки – объединение по-разному контролируемых активов и обязательств по одним и тем же строкам)
 - Допустимый метод – долевым методом участия в соответствии с МСФО (IAS) 28 «Учет инвестиций в ассоциированные компании».

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

- Участник совместного предприятия освобождается от требования применять метод пропорциональной консолидации или метод долевого участия, если:
 - инвестиция в совместное предприятие классифицирована как предназначенная для продажи (применяется МСФО 5);
или
 - на участника совместного предприятия распространяется исключение, предоставленное в п.10 МСФО 27, позволяющее материнской компании не составлять консолидированную финансовую отчетность;
или

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

–соблюдаются все следующие условия:

- участник является дочерней компанией и все его владельцы (включая миноритарных акционеров) проинформированы о намерении участника не применять метод пропорциональной консолидации и долевого метода участия и не возражают;
- ценные бумаги участника (долевые и долговые) не котируются на биржах и не готовятся к выпуску;
- материнская компания участника подготавливает консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

- В отдельной финансовой отчетности участника инвестиции в совместное предприятие отражаются:
 - по первоначальной стоимости;
 - или по справедливой стоимости в соответствии с МСФО 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

СОВМЕСТНЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

- Инвестиции в совместное предприятие в финансовой отчетности инвестора (как отдельной, так и консолидированной, если составляется) учитываются:
 - в соответствии с МСФО 39;
 - или
 - по долевному методу участия (по МСФО 28), если инвестор способен оказывать существенное влияние на совместное предприятие.

ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ КОНСОЛИДАЦИЯ

Метод пропорциональной консолидации базируется на тех же принципах, что и полная консолидация:

- инвестиция в совместное предприятие и доля в капитале совместного предприятия на момент покупки (учреждения) элиминируется;
- инвестиция замещается на чистые активы совместного предприятия (на момент покупки они учитываются по справедливой стоимости).

ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ КОНСОЛИДАЦИЯ

- гудвилл (или доход) рассчитывается как разница между инвестицией и долей участника в справедливой стоимости чистых активов совместного предприятия на дату покупки;
- гудвилл подлежит проверке на обесценение;
- доходы и расходы совместного предприятия включаются в консолидированную отчетность с даты покупки;
- отчетности участника и совместного предприятия постатейно складываются.

ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ КОНСОЛИДАЦИЯ

НО! в отличие от полной консолидации:

- статьи отчетности совместного предприятия учитываются только в части доли инвестора;
- следовательно, доля меньшинства не выделяется;
- операции и остатки по расчетам с совместным предприятием не подлежат исключению.

ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ КОНСОЛИДАЦИЯ

Взаимные прибыли и убытки:

- При получении прибыли от операций с совместным предприятием и при условии, что риски владения активом перешли к СП, участник может признать только ту часть своей прибыли, которая будет причитаться другим участникам (т.е. может быть реализована).
- При покупке актива у СП участник не признает свою долю в прибыли от данной операции, пока не перепродаст актив третьей стороне.
- Убыток от взаимных операций признается полностью, если он свидетельствует об обесценении активов.

ПРОПОРЦИОНАЛЬНАЯ КОНСОЛИДАЦИЯ

Участник прекращает учитывать инвестицию в СП по методу пропорциональной консолидации / долевого методу участия:

- с момента потери совместного контроля / существенного влияния;

или

- когда инвестиция классифицируется как предназначенная для продажи;

или

- когда участник получает полный контроль над совместным предприятием и начинает учитывать эту компанию как дочернюю.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

Участник совместного предприятия должен раскрыть следующую информацию по инвестициям в СП:

- перечень, описание и доли участия в значительных совместных предприятиях;
- аспекты учетной политики в отношении представления инвестиций в совместные предприятия;
- общую сумму условных и твердых обязательств в связи с инвестициями в совместные предприятия.