

## **МСБОДС 7 - ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙ В АСОЦІЙОВАНІ КОМПАНІЇ**

Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору базується в основному на Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 28 „Облік інвестицій в асоційовані компанії”, опублікованому Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (КМСБО). У 2001 році була створена Рада з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (РМСБО) і Фонд Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО), які замінили КМСБО. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку (МСБО), опубліковані КМСБО, залишаються чинними до їх зміни або вилучення РМСБО. У цьому виданні Комітету з питань державного сектору Міжнародної федерації бухгалтерів витяги з МСБО 28 наводяться з дозволу РМСБО.

Затвердженим текстом Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку (МСБО) є текст, опублікований РМСБО англійською мовою, примірники якого можна отримати безпосередньо у видавничому відділі РМСБО, розташованому за адресою: 7th Floor, 166 Fleet Street, London EC4A 2DY, United Kingdom.

Адреса електронної пошти: [publications@iasb.org.uk](mailto:publications@iasb.org.uk)

Сторінка в Інтернеті: <http://www.iasb.org.uk>

Авторське право на Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку, на Проекти для обговорення та інші публікації КМСБО та РМСБО належить ФКМСБО.

“МСБО”, “РМСБО”, “КМСБО”, “ФКМСБО” та “Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку” є торговими знаками Фонду Комітету з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (ФКМСБО) і не повинні використовуватися без затвердження ФКМСБО.

Травень 2000 р.

## **МСБОДС 7 - ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙ В АСОЦІЙОВАНІ КОМПАНІЇ**

### **ЗМІСТ**

	<b>ПАРАГРАФИ</b>
<b>СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ.....</b>	<b>1-5</b>
<b>ВИЗНАЧЕННЯ .....</b>	<b>6-17</b>
МЕТОД СОБІВАРТОСТІ .....	7
ЕКОНОМІЧНА ГРУПА .....	8-10
МЕТОД ПАЙОВОЇ УЧАСТІ В КАПІТАЛІ .....	11
МАЙБУТНІ ЕКОНОМІЧНІ ВИГОДИ АБО ПОТЕНЦІАЛ КОРИСНОСТІ .....	12
ДЕРЖАВНІ КОМЕРЦІЙНІ ПІДПРИЄМСТВА .....	13
ЧИСТІ АКТИВИ / ВЛАСНИЙ КАПІТАЛ .....	14
СУТТЄВИЙ ВПЛИВ .....	15-17
<b>КОНСОЛІДОВАНА ФІНАНСОВА ЗВІТНІСТЬ .....</b>	<b>18-22</b>
<b>ОКРЕМІ ФІНАНСОВІ ЗВІТИ ІНВЕСТОРА .....</b>	<b>23-28</b>
<b>ЗАСТОСУВАННЯ МЕТОДУ ПАЙОВОЇ УЧАСТІ В КАПІТАЛІ .....</b>	<b>29-37</b>
ЗБИТКИ ВІД ЗМЕНШЕННЯ КОРИСНОСТІ .....	37
<b>ПОДАТКИ НА ПРИБУТОК .....</b>	<b>38</b>
<b>НЕПЕРЕДБАЧЕНІ ПОДІЇ .....</b>	<b>39</b>
<b>РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ .....</b>	<b>40-42</b>
<b>ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ .....</b>	<b>43-44</b>
<b>ПОРІВНЯННЯ З МСБО 28</b>	

## МСБОДС 7 - ОБЛІК ІНВЕСТИЦІЙ В АСОЦІЙОВАНІ КОМПАНІЇ

*Положення стандартів, виділені напівжирним курсивом, слід читати в контексті параграфів з коментарями в цьому Стандарті, наведеними звичайним шрифтом, а також у контексті Передмови до Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору не призначені для застосування до несуттєвих статей.*

### **Сфера застосування**

- 1. Цей Стандарт слід застосовувати суб'єктові господарювання, який готує та подає фінансові звіти за принципом нарахування, для обліку інвестором інвестицій в асоційовані компанії, де результатом інвестицій в асоційовані компанії є частка власності у формі володіння акціями або в іншій формальній структурі власного капіталу.***
- Цей Стандарт дає основу для обліку участі у власності в асоційованих компаніях. Тобто інвестиції в інший суб'єкт господарювання покладають на інвестора ризики і винагороди, властиві частці власності. Цей Стандарт застосовується лише до інвестицій у формальній структурі власного капіталу (або його еквіваленті) об'єкта інвестування. Формальна структура власного капіталу означає акціонерний капітал або еквівалентну форму уніфікованого капіталу, таку як одиниці у майновому трасті, але може включати й інші структури власного капіталу, у яких частку інвестора можна чітко виміряти. Якщо структура власного капіталу погано визначена, буває неможливо отримати надійну міру частки власності.
- Деякі внески, зроблені суб'єктами господарювання державного сектору, можуть називатись „інвестиціями,” проте вони можуть не приводити до збільшення частки власності. Наприклад, суб'єкт господарювання державного сектору може вкласти значні інвестиції в розвиток лікарні, яка належить благодійному товариству. Хоча такі внески за своїм характером не є взаємовигідними, вони дозволяють суб'єктові господарювання державного сектору брати участь у функціонуванні лікарні, а благодійне товариство підзвітне суб'єктові господарювання державного сектору за використання державних коштів. Однак внески, зроблені суб'єктом господарювання державного сектору, не становлять частки власності, оскільки благодійне товариство може знайти альтернативне фінансування і таким чином запобігти участі суб'єкта господарювання державного сектору в діяльності лікарні. Відповідно, суб'єкт господарювання державного сектору не бере на себе ризики і не отримує винагороди, властиві частці власності.
- 4. Цей Стандарт застосовується до всіх суб'єктів господарювання державного сектору, крім Державних підприємств.***
- Державні комерційні підприємства (ДКП) повинні дотримуватися Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку (МСБО), розроблених Комітетом з Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку. В Рекомендації № 1

“Фінансова звітність державних комерційних підприємств” зазначається, що положення МСБО поширюються на всі комерційні підприємства, незалежно від того, в якому секторі вони працюють – у державному чи в приватному. Рекомендація № 1 зазначає, що ДКП мають подавати фінансові звіти, які відповідають МСБО у всіх суттєвих аспектах.

## **Визначення**

6. *Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:*

***Активи** – ресурси, контрольовані суб’єктом господарювання в результаті минулих подій, від яких очікують надходження суб’єктові господарювання майбутніх економічних вигод або які мають потенціал корисності для суб’єкта господарювання.*

***Асоційована компанія** – суб’єкт господарювання, у якому інвестор має суттєвий вплив і який не є ні контрольованим суб’єктом господарювання, ні спільним підприємством інвестора.*

***Виплати власникам** – виплати в результаті майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності, які розподіляються суб’єктом господарювання між усіма або кількома власниками у вигляді доходу з інвестицій або як повернення інвестицій.*

***Витрати** – зменшення економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду у вигляді вибуття чи споживання активів або у вигляді виникнення зобов’язань, що призводить до зменшення чистих активів / власного капіталу, за винятком зменшення, пов’язаного з виплатами власникам.*

***Внески власників** – майбутні економічні вигоди або потенціал корисності, забезпечені завдяки внескам зовнішніх щодо суб’єкта господарювання сторін, за винятком тих внесків, які спричиняють зобов’язання цього суб’єкта господарювання, створюють фінансовий інтерес у чистих активах / власному капіталі суб’єкта господарювання, який:*

*а) обумовлює право на розподіл майбутніх економічних вигод або потенціалу корисності суб’єктом господарювання протягом строку його функціонування. Рішення щодо такого розподілу приймається власниками або їх представниками, як і рішення щодо розподілу будь-якого надлишку активів відносно зобов’язань у разі припинення діяльності суб’єкта господарювання,*

*та / або*

*б) може бути предметом продажу, обміну, передачі або викупу.*

***Дата звітності** – дата, на яку припадає останній день звітного періоду, представленого у фінансових звітах.*

Державне комерційне підприємство (ДКП) – суб'єкт господарювання, який має такі характеристики:

- а) є суб'єктом господарювання, уповноваженим укладати контракти від власного імені;
- б) має фінансові та операційні повноваження для здійснення діяльності;
- в) реалізує товари або надає послуги іншим суб'єктам господарювання у процесі звичайної діяльності й отримує прибутки або повністю відшкодовує витрати;
- г) не залежить від постійного фінансування держави для безперервного здійснення своєї діяльності (крім придбання продукції в комерційних операціях із зацікавленими, обізнаними і незалежними сторонами);
- г) перебуває під контролем суб'єкта господарювання державного сектору.

Дохід – валове надходження економічних вигод або потенціалу корисності протягом звітного періоду, коли чисті активи / власний капітал зростають у результаті цього надходження, а не в результаті внесків власників.

Економічна група – група суб'єктів господарювання, до складу якої входить контролюючий суб'єкт господарювання та один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.

Зобов'язання – теперішня заборгованість суб'єкта господарювання, яка виникає в результаті минулих подій і погашення якої, за очікуванням, спричинить вибуття ресурсів суб'єкта господарювання, котрі втілюють у собі економічні вигоди або потенціал корисності.

Інвестор – у спільному підприємстві – сторона, яка є учасником спільного підприємства і не здійснює спільний контроль за таким спільним підприємством.

Консолідовані фінансові звіти – фінансові звіти економічної групи, подані як фінансові звіти єдиного суб'єкта господарювання.

Контроль – повноваження управляти фінансовою та операційною політикою іншого суб'єкта господарювання з метою одержання вигод від його діяльності.

Контрольований суб'єкт господарювання – суб'єкт господарювання, який перебуває під контролем іншого суб'єкта господарювання (відомого як контролюючий суб'єкт господарювання).

Контролюючий суб'єкт господарювання – суб'єкт господарювання, під контролем якого перебуває один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.

Метод пайової участі в капіталі – метод обліку, згідно з яким інвестицію первісно відображають за собівартістю, а потім коригують відповідно до

зміни частки інвестора в чистих активах / власному капіталі об'єкта інвестування після придбання. Звіт про фінансові результати відображає частку інвестора в результатах діяльності об'єкта інвестування.

Метод собівартості – метод обліку, згідно з яким інвестицію відображають за собівартістю. Звіт про фінансові результати відображає дохід від інвестиції лише тією мірою, якою інвестор одержує виплати за рахунок акумульованого чистого надлишку в об'єкті інвестування, що виникає після дати придбання.

Облікова політика – конкретні принципи, основи, домовленості, правила та процедури, прийняті суб'єктом господарювання для складання та подання фінансових звітів.

Принцип нарахування – принцип обліку, за яким операції та інші події визнаються, коли вони відбуваються (а не тоді, коли отримують або сплачують грошові кошти або їх еквіваленти). Отже, операції та події відображаються в бухгалтерських записах і визнаються у фінансових звітах тих періодів, до яких вони належать. Елементами, які визнаються за принципом нарахування в обліку, є активи, зобов'язання, чисті активи / власний капітал, доходи і витрати.

Спільне підприємство – контрактна угода, за якою дві або кілька сторін приймають зобов'язання здійснювати економічну діяльність, яка підлягає спільному контролю.

Спільний контроль – погоджений контрактом розподіл контролю за економічною діяльністю.

Справедлива вартість – сума, за якою можна обміняти актив або погасити зобов'язання в комерційній операції між зацікавленими, обізнаними і незалежними сторонами.

Суттєвий вплив (у цьому Стандарті) – повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової та операційної політики об'єкта інвестування, але не контроль такої політики.

Чистий надлишок / дефіцит складається з таких компонентів:

а) чистого надлишку або дефіциту, отриманих у результаті звичайної діяльності;

б) екстраординарних статей.

Чисті активи / власний капітал – залишкова частка в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань.

### *Метод собівартості*

7. Згідно з методом собівартості, інвестор відображає інвестицію в об'єкт інвестування за собівартістю. Інвестор визнає прибуток від інвестиції лише тією

мірою, якою він має право на одержання частки виплат у результаті акумульованого чистого надлишку об'єкта інвестування, що виникає після дати придбання інвестором. Якщо виплати, що їх належить отримати, або отримані виплати перевищують такі надлишки, то вони вважаються відшкодуванням інвестиції і відображаються як зменшення вартості інвестиції.

### ***Економічна група***

8. Термін „економічна група” вживається в цьому Стандарті для позначення для цілей фінансової звітності групи суб'єктів господарювання, до складу якої входить контролюючий суб'єкт господарювання та один або кілька контрольованих суб'єктів господарювання.
9. Серед інших термінів, які інколи вживаються для позначення економічної групи, – „адміністративний суб'єкт господарювання,” “фінансовий суб'єкт господарювання”, “консолідований суб'єкт господарювання” та “група”.
10. Економічна група може включати суб'єкти господарювання, які функціонують як з метою виконання завдань соціальної політики, так і з комерційною метою. Наприклад, державний департамент житлового і комунального господарства може бути суб'єктом економічної діяльності, який включає суб'єкти господарювання, що забезпечують житлом за номінальною вартістю, і суб'єкти господарювання, які надають житло на комерційній основі.

### ***Метод пайової участі в капіталі***

11. Згідно з методом пайової участі в капіталі, інвестицію первісно відображають за собівартістю, а балансова вартість збільшується або зменшується для визнання частки інвестора в чистих активах / власному капіталі об'єкта інвестування після дати придбання. Отримані від об'єкта інвестування дивіденди зменшують балансову вартість інвестиції. Коригування балансової вартості може бути необхідним і при зміні пропорційної участі інвестора в об'єкті інвестування, що виникла внаслідок змін у власному капіталі об'єкта інвестування, які не були включені до звіту про фінансові результати. Такі зміни включають зміни, що сталися внаслідок переоцінки основних засобів та інвестицій, унаслідок різниці у валютних курсах та внаслідок коригування різниці, яка виникає при об'єднанні компаній.

### ***Майбутні економічні вигоди або потенціал корисності***

12. Активи суб'єкта господарювання є засобом для досягнення визначеної ним мети. Ті активи, які використовуються для надання товарів і послуг відповідно до визначених суб'єктом господарювання цілей, але які безпосередньо не генерують надходжень грошових коштів, часто визначають як такі, що мають “потенціал корисності”. Ті активи, які використовуються для генерування надходжень грошових коштів, часто характеризують як активи, що втілюють “майбутні економічні вигоди”. Отже, щоб охопити всі цілі, на досягнення яких можуть бути спрямовані активи, для опису всіх суттєвих характеристик активів у цьому Стандарті застосовується термін “майбутні економічні вигоди або потенціал корисності”.

### ***Державні комерційні підприємства***

13. Державні комерційні підприємства (ДКП) включають як торгові підприємства (наприклад, підприємства комунальних послуг), так і фінансові підприємства (наприклад, фінансові установи). ДКП, по суті, нічим не відрізняються від суб'єктів господарювання, що займаються аналогічними видами діяльності у приватному секторі. Як правило, ДКП функціонують з метою отримання прибутку, хоча деякі з них можуть мати обмежені зобов'язання щодо надання послуг громаді, за якими від них вимагається надавати деяким особам та організаціям у громаді товари та послуги або безплатно, або за значно нижчою ціною. У Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 6 „Консолідовані фінансові звіти та облік контрольованих суб'єктів господарювання” вміщено рекомендації щодо визначення наявності контролю для цілей фінансової звітності. До зазначеного Стандарту слід звертатися при визначенні, чи контролюється ДКП іншим суб'єктом господарювання державного сектору.

### ***Чисті активи / власний капітал***

14. Термін „чисті активи / власний капітал” використовується в цьому Стандарті для позначення залишкової частки в активах суб'єкта господарювання після вирахування всіх його зобов'язань. Чисті активи / власний капітал можуть бути додатними або від'ємними. Замість терміна „чисті активи / власний капітал” можуть уживатись інші терміни, за умови, що їхнє значення зрозуміле.

### ***Суттєвий вплив***

15. Має чи не має інвестор суттєвий вплив на об'єкт інвестування є предметом судження на основі характеру відносин між інвестором та об'єктом інвестування, а також на основі визначення суттєвого впливу в цьому Стандарті. Цей Стандарт застосовується лише до тих асоційованих компаній, у яких суб'єкт господарювання має частку власності.
16. Як правило, свідченням наявності суттєвого впливу інвестора є:
- а) представництво в раді директорів або аналогічному керівному органі об'єкта інвестування;
  - б) участь у процесі розробки політики;
  - в) важливі операції між інвестором та об'єктом інвестування;
  - г) взаємообмін управлінським персоналом;
  - г) надання важливої технічної інформації.
17. Якщо частка власності інвестора має форму акцій і він володіє – прямо або непрямо (через контрольовані суб'єкти господарювання) 20% і більше голосів об'єкта інвестування, то вважається, що інвестор має суттєвий вплив, доки не буде чітко доведено протилежне. Навпаки, якщо інвестор володіє – прямо або



непрямо (через контрольовані суб'єкти господарювання) менше 20% голосів об'єкта інвестування, вважається, що цей інвестор не має значного впливу, доки наявність такого впливу не буде чітко продемонстровано. Суттєве володіння або володіння більшою часткою власності іншим інвестором не обов'язково заважає інвестору мати суттєвий вплив.

## **Консолідована фінансова звітність**

18. *Інвестицію в асоційовану компанію слід відобразити в консолідованих фінансових звітах за методом пайової участі в капіталі, крім випадків, коли інвестицію купують та утримують винятково для її продажу в близькому майбутньому; в цьому випадку її відображають за методом собівартості.*
19. Визнання прибутку на основі отриманих дивідендів може не бути адекватним виміром доходу, одержаного інвестором на інвестицію в асоційовану компанію, оскільки отримані дивіденди можуть мало стосуватися результатів діяльності асоційованої компанії. Зокрема, коли асоційована компанія має цілі, не пов'язані з отримання прибутку, результати інвестиційної діяльності визначатимуться такими факторами, як собівартість випуску продукції та загальна вартість надання послуги. Оскільки інвестор має суттєвий вплив на асоційовану компанію, він несе певну міру відповідальності за результати діяльності асоційованої компанії і, як наслідок, за дохід від своїх інвестицій. Інвестор відображає у звітності цей факт управління, розширюючи сферу консолідованої фінансової звітності з метою включення своєї частки чистого надлишку або дефіциту такої асоційованої компанії і, таким чином, забезпечує аналіз доходу та інвестиції, на основі яких можна обчислити корисніші коефіцієнти. Як наслідок, застосування методу пайової участі в капіталі забезпечує більш інформативну звітність про чисті активи / власний капітал та чистий надлишок або дефіцит інвестора.
20. Інвестиція в асоційовану компанію відображається в обліку із застосуванням методу собівартості, коли вона здійснює свою діяльність в умовах жорстких довгострокових обмежень, які суттєво послаблюють її здатність передавати кошти або надавати інші, нефінансові вигоди інвестору або від його імені. Інвестиції в асоційовані компанії відображаються в обліку також із застосуванням методу собівартості, коли інвестицію купують та утримують винятково з метою її продажу найближчим часом.
21. *Інвестору слід припинити застосування методу пайової участі в капіталі, починаючи з дати:*
  - а) *коли він припиняє суттєво впливати на асоційовану компанію, але зберігає, цілком або частково, свою інвестицію,*

**чи**

  - б) *коли метод пайової участі в капіталі більше не є прийнятним, оскільки асоційована компанія здійснює свою діяльність в умовах жорстких довгострокових обмежень, які значно послаблюють її здатність передавати кошти або надавати нефінансові вигоди інвестору або від*

*його імені.*

Балансову вартість інвестиції на цю дату слід у подальшому вважати собівартістю.

22. Від суб'єкта господарювання вимагається припинити застосування методу пайової участі в капіталі, коли внаслідок жорстких довгострокових обмежень послаблюється або суттєво послаблюється здатність об'єкта інвестування передавати кошти або надавати інші, нефінансові вигоди інвестору. Якщо асоційована компанія не має на меті отримання прибутку (наприклад, агентство соціального забезпечення), асоційована компанія може бути нездатна передавати кошти інвестору, однак вона може бути здатна надавати послуги бенефіціарам, що відповідає цілям інвестора.

### **Окремі фінансові звіти інвестора**

23. *Інвестицію в асоційовану компанію, що включається до окремих фінансових звітів інвестора, який публікує консолідовані фінансові звіти, слід:*

*а) обліковувати із застосуванням методу пайової участі в капіталі або методу собівартості, залежно від того, який метод застосовується для асоційованої компанії в консолідованих фінансових звітах інвестора,*

*або*

*б) відображати в обліку як інвестицію.*

24. Рекомендації щодо обліку інвестицій можна знайти в міжнародних та / або національних стандартах бухгалтерського обліку.

25. Складання консолідованих фінансових звітів саме по собі не знімає потребу в окремих фінансових звітах для інвестора.

26. *Інвестицію в асоційовану компанію, що включається до фінансових звітів інвестора, який не публікує консолідовані фінансові звіти, слід:*

*а) обліковувати із застосуванням методу пайової участі в капіталі або методу собівартості, залежно від того, який метод прийнятний для асоційованої компанії у випадках, коли інвестор публікує консолідовані фінансові звіти,*

*або*

*б) відображати в обліку як інвестицію;*

27. Рекомендації щодо обліку інвестицій можна знайти в міжнародних та / або національних стандартах бухгалтерського обліку.

28. Інвестор, який має інвестиції в асоційовані компанії, може не публікувати консолідовані фінансові звіти, оскільки він не має контрольованих суб'єктів

господарювання. Доречним у цьому випадку є подання інвестором такої ж інформації про інвестиції в асоційовані компанії, яку подають суб'єкти господарювання, що публікують консолідовані фінансові звіти.

### **Застосування методу пайової участі в капіталі**

29. Багато процедур, прийнятних для застосування методу пайової участі в капіталі, є подібними до процедур консолідації, визначених у МСБОДС 6. До того ж, загальні концепції, які лежать в основі процедур консолідації та застосовуються при придбанні контрольованого суб'єкта господарювання, прийняті також щодо придбання інвестиції в асоційовану компанію.
30. *Якщо асоційована компанія відображається в обліку з використанням методу пайової участі в капіталі, нереалізовані надлишки та дефіцити, що є результатом усіх операцій між інвестором (або його консолідованими контрольованими суб'єктами господарювання) та асоційованими компаніями, слід вилучати тією мірою, якою в асоційованій компанії є частка інвестора. Нереалізовані дефіцити не слід вилучати тією мірою, якою операція надає свідчення про погіршення якості переданого активу.*
31. *Інвестиція в асоційовану компанію відображається в обліку за методом пайової участі в капіталі, починаючи з дати, коли вона починає відповідати визначенню асоційованої компанії. Рекомендації щодо відображення в обліку будь-якої різниці (незалежно від того, чи є вона додатною, чи від'ємною) між вартістю придбання і часткою інвестора у справедливій вартості чистих активів асоційованої компанії, що підлягають визначенню, можна знайти в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 22 „Об'єднання компаній.” Відповідні коригування частки інвестора в надлишку або дефіциті після придбання здійснюються для відображення в обліку:*
- а) амортизації активів, що амортизуються, на основі їхньої справедливої вартості;*
  - б) амортизації різниці між собівартістю інвестиції і часткою інвестора у справедливій вартості чистих активів, що підлягають визначенню.*
32. Останні фінансові звіти асоційованої компанії, які є в наявності, використовуються інвестором при застосуванні методу пайової участі в капіталі; як правило, вони складаються на ту саму дату, що й фінансові звіти інвестора. Коли дати звітності інвестора та асоційованої компанії різні, асоційована компанія часто складає (для використання інвестором) звіти на ту саму дату, що й фінансові звіти інвестора. Коли це неможливо, використовують фінансові звіти, складені на іншу дату звітності. Принцип послідовності диктує, що тривалість звітних періодів і будь-яка різниця в датах звітності мають бути незмінними від одного періоду до іншого.
33. Коли використовують фінансові звіти з різною датою звітності, здійснюють коригування впливу будь-яких значних подій або операцій між інвестором та асоційованою компанією, які відбуваються між датою фінансових звітів

асоційованої компанії і датою фінансових звітів інвестора.

34. Фінансові звіти інвестора, як правило, складаються із застосуванням єдиної облікової політики щодо схожих операцій та подій за подібних обставин. У багатьох випадках, якщо асоційована компанія застосовує іншу облікову політику, ніж прийнята інвестором для схожих операцій та подій за подібних обставин, відповідні коригування здійснюються у фінансових звітах асоційованої компанії, коли вони використовуються інвестором при застосуванні методу пайової участі в капіталі. Якщо такі коригування неможливо розрахувати, цей факт, як правило, розкривають.
35. Якщо асоційована компанія має кумулятивні привілейовані акції, які утримуються зовнішніми акціонерами, інвестор обчислює свою частку чистого надлишку або дефіциту після коригування для визначення дивідендів на привілейовані акції незалежно від того, чи були ці дивіденди оголошені, чи ні.
36. Якщо, згідно з методом пайової участі в капіталі, частка інвестора в дефіциті асоційованої компанії дорівнює балансовій вартості інвестицій або перевищує її, інвестор, як правило, припиняє включати свою частку подальших збитків. Інвестиція відображається у звіті за нульовою вартістю. Додаткові збитки передбачаються тією мірою, якою інвестор бере на себе зобов'язання або здійснює виплати за дорученням асоційованої компанії для погашення її зобов'язань, гарантом яких був інвестор або за які він відповідав іншим чином. Якщо після цього асоційована компанія звітує про надлишки, інвестор поновлює відображення у звіті своєї частки таких надлишків тільки після того, як його частка надлишків дорівнює частці чистого дефіциту, яка не була визнана.

#### **Збитки від зменшення корисності**

37. Якщо існує свідчення того, що корисність інвестиції в асоційовану компанію може зменшитися, суб'єкт господарювання повинен звернутися до відповідних міжнародних та / або національних стандартів щодо відображення в обліку такого зменшення корисності.

#### **Податки на прибуток**

38. Рекомендації щодо податків на прибуток, які виникають від інвестицій в асоційовані компанії, можна знайти в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку (МСБО) 12 "Податки на прибуток".

#### **Непередбачені події**

39. Згідно з відповідними стандартами, у яких розглядаються забезпечення, непередбачені зобов'язання та непередбачені активи, інвестор розкриває інформацію про:
  - а) свою частку в непередбачених зобов'язаннях асоційованої компанії, щодо яких він також несе умовні зобов'язання;

- б) такі непередбачені зобов'язання, що виникають унаслідок того, що інвестор несе всю відповідальність інвестора за всіма зобов'язаннями асоційованої компанії;
- в) свою частку в непередбачених активах асоційованої компанії.

## **Розкриття інформації**

### **40. Слід розкривати інформацію про:**

- а) відповідний перелік та опис важливих асоційованих компаній, включаючи пропорційну частку інвестора в капіталі і пропорційне право участі в голосуванні, яким він володіє, якщо воно відрізняється від частки в капіталі;*
- б) методи, які використовувалися для обліку таких інвестицій.*

- 41. Інвестиції в асоційовані компанії, які відображаються в обліку із застосуванням методу пайової участі в капіталі, слід класифікувати як довгострокові активи і розкривати як окрему статтю у звіті про фінансовий стан. Частку інвестора в чистому надлишку або дефіциті від таких інвестицій слід розкривати як окрему статтю у звіті про фінансові результати. Інформацію про частку інвестора в будь-яких екстраординарних статтях або статтях попереднього періоду слід розкривати окремо.**
- 42. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку в державному секторі (МСБО) 1 „Подання фінансових звітів” також вимагає подавати частку чистого надлишку або дефіциту асоційованих компаній, що відображалися за обліковим методом пайової участі в капіталі, у звіті про фінансові результати.**

## **Дата набрання чинності**

- 43. Цей Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку для державного сектору набирає чинності для річних фінансових звітів за періоди, що починаються 1 липня 2001 р. або пізніше. Застосування до вказаної дати заохочується**
- 44. Якщо суб'єкт господарювання приймає для цілей фінансової звітності принцип нарахування (як визначено Міжнародними стандартами бухгалтерського обліку для державного сектору) після вказаної дати набрання чинності, то цей Стандарт застосовується до річних фінансових звітів суб'єкта господарювання, що охоплюють періоди, які починаються в день прийняття облікової політики або пізніше.**

## Порівняння з МСБО 28

В основу Міжнародного стандарту бухгалтерського обліку для державного сектору (МСБОДС) 7 „Облік інвестицій в асоційовані компанії” покладено переважно Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку (МСБО) 28 „Облік інвестицій в асоційовані компанії.” Основні відмінності між МСБОДС 7 та МСБО 28 такі:

- У МСБОДС 7 включено додатковий, порівняно з МСБО 28, коментар для роз’яснення застосовності стандартів для обліку суб’єктами господарювання державного сектору.
- МСБОДС 7 застосовується до всіх інвестицій, де інвестор утримує частку власності в асоційованій компанії у формі володіння акціями або в іншій формальній структурі власного капіталу. МСБО 28 не містить подібних вимог щодо частки власності. Однак малоімовірно, що можна застосовувати облік власного капіталу, за винятком випадків, коли асоційована компанія має формальну або іншу достовірно вимірювану структуру власного капіталу.
- У деяких випадках у МСБОДС 7 використовується інша, відмінна від МСБО 28 термінологія. Найбільш важливими прикладами є використання в МСБОДС 7 термінів „суб’єкт господарювання,” „звіт про фінансові результати,” „звіт про фінансовий стан,” „чисті активи / власний капітал.” Еквівалентні терміни в МСБО 28 такі: „підприємство,” „звіт про прибутки та збитки,” „баланс,” „капітал”.
- Список технічних термінів, визначення яких міститься в МСБОДС 7, відрізняється від списку термінів, уміщених у МСБО 28 (параграф 6).
- Так само, як і МСБО 28, цей Стандарт дозволяє відображати інвестицію в асоційовану компанію, яка включається в окремі фінансові звіти інвестора, що видає консолідовані фінансові звіти, за собівартістю або обліковувати за методом пайової участі в капіталі. Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку МСБО 28 також дозволяє відображати такі інвестиції в обліку як фінансові активи для продажу, як описано в Міжнародному стандарті бухгалтерського обліку МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання і вимірювання.” На відміну від нього, цей Стандарт дозволяє обліковувати такі інвестиції в такий самий спосіб, як інші інвестиції, показані у фінансових звітах інвестора.