

Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 28

«Инвестиции в ассоциированные предприятия»

Сфера применения

1 Настоящий Стандарт должен применяться при учете инвестиций в ассоциированные предприятия. Тем не менее, он не применяется в отношении инвестиций в ассоциированные предприятия, находящиеся у:

- (a) организаций венчурного финансирования;
- (b) взаимных фондов и аналогичных предприятий, включая страховые фонды, стоимость паев которых связана с результатами инвестиций,

которые при первоначальном признании классифицируются как оцениваемые по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка за отчетный период, или как предназначенные для торговли, и учитываются в соответствии с МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка». Такие инвестиции должны оцениваться по справедливой стоимости в соответствии с МСФО (IAS) 39, а изменения в их справедливой стоимости должны признаваться в составе прибыли или убытка за тот отчетный период, в котором произошло соответствующее изменение. Предприятие, имеющее такие инвестиции, должно раскрывать информацию в соответствии с требованиями пункта 37 (f).

Определения

2 В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:

Ассоциированное предприятие — предприятие, в том числе неакционерное предприятие, такое, как партнерство, на деятельность которого инвестор оказывает значительное влияние и которое не является ни дочерним предприятием, ни долей в совместной деятельности.

Консолидированная финансовая отчетность — финансовая отчетность группы, представленная как финансовая отчетность единого хозяйствующего субъекта.

Контроль — право определять финансовую и операционную политику предприятия с целью извлечения выгод от его деятельности.

Метод долевого участия — метод учета, при котором инвестиции при первоначальном признании оцениваются по себестоимости, а затем их стоимость корректируется с учетом изменения доли инвестора в чистых активах объекта инвестиций после приобретения. Прибыль или убыток инвестора включает долю инвестора в прибыли или убытке объекта инвестиций.

Совместный контроль — обусловленное договором распределение контроля над экономической деятельностью; совместный контроль существует только тогда, когда стратегические финансовые и операционные решения требуют единогласного одобрения всеми сторонами, совместно контролирующими данную экономическую деятельность (т. е. участниками совместного предпринимательства).

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

Значительное влияние — право участвовать в принятии решений по вопросам финансовой и операционной политики объекта инвестиций, не являющееся контролем или совместным контролем над указанной политикой.

Дочернее предприятие — предприятие, в том числе неакционерное предприятие, такое, как партнерство, которое контролируется другим предприятием, называемым материнским предприятием.

- 3 Финансовая отчетность, составленная с использованием метода долевого участия, не является отдельной финансовой отчетностью, равно как ею не является и финансовая отчетность предприятия, не имеющего ни дочерних предприятий, ни ассоциированных предприятий, ни долей участия в совместном предпринимательстве.
- 4 Отдельная финансовая отчетность — это отчетность, которая представляется в дополнение к консолидированной финансовой отчетности, финансовой отчетности с учетом инвестиций по методу долевого участия и финансовой отчетности с пропорциональной консолидацией долей участия в совместном предпринимательстве. Отдельная финансовая отчетность может являться или не являться приложением к указанной финансовой отчетности, сопровождать или не сопровождать указанную финансовую отчетность.
- 5 Предприятия, освобожденные от консолидации в соответствии с пунктом 10 МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность», от применения пропорциональной консолидации в соответствии с пунктом 2 МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве» или от применения метода долевого участия в соответствии с пунктом 13 (в) настоящего Стандарта, могут представлять отдельную финансовую отчетность в качестве своей единственной финансовой отчетности.

Значительное влияние

- 6 Если инвестору прямо или косвенно (например, через дочерние предприятия) принадлежит 20 или более процентов прав голоса в отношении объекта инвестиций, то считается, что инвестор имеет значительное влияние, за исключением случаев, когда существуют убедительные доказательства обратного. И наоборот, если инвестору прямо или косвенно (например, через дочерние предприятия) принадлежит менее 20 процентов прав голоса в отношении объекта инвестиций, то считается, что инвестор не имеет значительного влияния, за исключением случаев, когда существуют убедительные доказательства обратного. Наличие крупного или контрольного пакета акций, принадлежащего другому инвестору, не обязательно исключает наличие у инвестора значительного влияния.
- 7 Наличие у инвестора значительного влияния обычно подтверждается одним или несколькими из следующих фактов:
- (a) представительство в совете директоров или аналогичном органе управления объектом инвестиций;
 - (b) участие в процессе выработки политики, в том числе участие в принятии решений о выплате дивидендов или ином распределении прибыли;
 - (c) наличие существенных операций между инвестором и объектом инвестиций;
 - (d) обмен руководящим персоналом;
 - (e) предоставление важной технической информации.
- 8 Предприятие может владеть варрантами на акции, опционами на покупку акций, долговыми или долевыми инструментами, которые могут быть конвертированы в обыкновенные акции, или другими аналогичными инструментами, которые в случае исполнения или конвертации могут обеспечить предприятию дополнительные права голоса или сократить права голоса другой стороны в отношении финансовой и операционной политики другого предприятия (то есть, потенциальные права голоса). Наличие и влияние потенциальных прав голоса, которые на текущий момент являются реализуемыми или конвертируемыми, включая потенциальные права голоса других предприятий, являются факторами, которые должны учитываться при оценке того, имеет ли предприятие значительное влияние. Потенциальные права голоса не являются реализуемыми или конвертируемыми на текущий момент, если они, например, не могут быть реализованы или конвертированы до определенной даты в будущем или до наступления определенного события.
- 9 Производя оценку того, приводят ли потенциальные права голоса к наличию значительного влияния, предприятие должно проанализировать все факты и обстоятельства (включая условия реализации потенциальных прав голоса и другие положения договора, рассматриваемые как по отдельности, так и в совокупности), которые влияют на потенциальные права, за исключением намерений руководства и финансовой возможности реализовать или конвертировать эти потенциальные права.
- 10 Предприятие утрачивает значительное влияние на объект инвестиций при утрате права участвовать в принятии решений по вопросам финансовой и операционной политики этого объекта инвестиций. Утрата значительного влияния может сопровождаться или не сопровождаться изменением абсолютных или относительных долей участия. Например, это может произойти в случае, если ассоциированное предприятие становится объектом контроля со стороны государства, судебного, административного или регулирующего органа. Это также может произойти в результате договора.

Метод долевого участия

- 11 В соответствии с методом долевого участия инвестиции в ассоциированное предприятие первоначально признаются по себестоимости, а затем их балансовая стоимость увеличивается или уменьшается за счет признания доли инвестора в прибыли или убытке объекта инвестиций после даты приобретения. Доля инвестора в прибыли или убытке объекта инвестиций признается в составе прибыли или убытка инвестора. Средства, полученные от объекта инвестиций в результате распределения прибыли, уменьшают балансовую стоимость инвестиций. Балансовая стоимость инвестиций также корректируется с целью отражения изменений в пропорциональной доле участия инвестора в объекте инвестиций, возникающих в связи с изменениями в прочем совокупного дохода объекта инвестиций. Такие изменения возникают, в частности, в связи с переоценкой основных средств и в связи с разницей от пересчета отчетности в другой валюте. Доля инвестора в этих изменениях признается в составе прочего совокупного дохода инвестора (см. МСО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности» (в редакции 2007 г.)).
- 12 При наличии потенциальных прав голоса доля инвестора в прибыли или убытке объекта инвестиций или в изменениях в капитале объекта инвестиций определяется на основе текущих долей участия и не отражает возможную реализацию или конвертацию потенциальных прав голоса.

Применение метода долевого участия

- 13 **Инвестиции в ассоциированное предприятие должны учитываться по методу долевого участия, за исключением случаев, когда:**
- (a) **инвестиции классифицируются как предназначенные 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, согласно которому материнское предприятие, которое также имеет инвестиции в ассоциированное предприятие, может не представлять консолидированную финансовую отчетность;**
 - (c) **верны все перечисленные ниже положения:**
 - (i) **инвестор является дочерним предприятием, находящимся в полной собственности другого предприятия, или в частичной собственности другого предприятия, и при этом его прочие собственники, в том числе и те, которые в других случаях не имели бы права голоса, были проинформированы о том, что инвестор не применяет метод долевого участия, и не возражают против этого;**
 - (ii) **долговые или долевыми инструментами инвестора не обращаются на открытом рынке (на отечественной или зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке, включая местные и региональные рынки);**
 - (iii) **инвестор не представлял свою финансовую отчетность и не находится в процессе представления своей финансовой отчетности в комиссию по ценным бумагам или иной регулирующий орган в целях размещения любого вида инструментов на открытом рынке;**
 - (iv) **конечное или промежуточное материнское предприятие инвестора составляет консолидированную финансовую отчетность, находящуюся в публичном доступе, в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности.**
- 14 **Инвестиции, описанные в пункте 13 (a), подлежат учету в соответствии с МСФО (IFRS) 5.**
- 15 Если инвестиции в ассоциированное предприятие, ранее классифицированные как предназначенные для продажи, перестают удовлетворять критериям для такой классификации, их следует учитывать по методу долевого участия, начиная с даты классификации, в качестве предназначенных для продажи. Финансовая отчетность за все периоды, начиная с момента классификации инвестиций в качестве предназначенных для продажи, должна быть соответствующим образом скорректирована.
- 16 [Удален]
- 17 Признание дохода в размере средств, полученных в результате распределения прибыли, не является адекватной основой для оценки дохода инвестора от инвестиций в ассоциированное предприятие, поскольку средства, полученные в результате распределения прибыли, могут не отражать результаты деятельности ассоциированного предприятия. Поскольку инвестор оказывает значительное влияние на ассоциированное предприятие, он заинтересован в результатах деятельности ассоциированного

предприятия и, следовательно, в доходности своих инвестиций. Инвестор отражает свою заинтересованность путем включения в финансовую отчетность своей доли в прибылях или убытках такого ассоциированного предприятия. В итоге применение метода долевого участия обеспечивает отражение в финансовой отчетности более подробной информации о чистых активах и прибыли или убытке инвестора.

- 18 Инвестор должен прекратить использование метода долевого участия с момента утраты значительного влияния на ассоциированное предприятие, и с этой даты вести учет своих инвестиций в соответствии с МСФО (IAS) 39 при условии, что ассоциированное предприятие не становится дочерним предприятием или совместной деятельностью в значении, определенном в МСФО (IAS) 31. В момент потери значительного влияния инвестор должен оценивать по справедливой стоимости любые инвестиции, сохранившиеся в бывшем ассоциированном предприятии. 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 ассоциированное предприятие; и**
 - (b) балансовой стоимостью инвестиций на дату потери значительного влияния.**
- 19 Когда предприятие перестает быть ассоциированным и учитывается в соответствии с МСФО (IAS) 39, справедливая стоимость инвестиций на указанную дату должна расцениваться как их справедливая стоимость при первоначальном признании в качестве финансового актива в соответствии с МСФО (IAS) 39.**
- 19A Если инвестор теряет значительное влияние в ассоциированном предприятии, инвестор должен учитывать все суммы, признанные в составе прочего совокупного дохода в отношении данного ассоциированного предприятия, на той же самой основе, что и в случае, если бы ассоциированное предприятие напрямую распорядилось соответствующими активами или обязательствами. Следовательно, если доход или убыток, ранее признанный ассоциированным предприятием 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 значительного влияния в ассоциированном предприятии. Например, если ассоциированное предприятие имеет финансовые активы, предназначенные для продажи, а инвестор теряет значительное влияние в ассоциированном предприятии, 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 ассоциированном предприятии уменьшается, но инвестируемое предприятие продолжает быть ассоциируемым, инвестор должен реклассифицировать в состав прибыли или убытка только соответствующую сумму дохода или убытка, ранее признанного в составе прочего совокупного дохода.
- 20 Многие процедуры, осуществляемые при применении метода долевого участия, аналогичны процедурам консолидации, описанным в МСФО (IAS) 27. Кроме того, концепции, лежащие в основе процедур, осуществляемых при учете приобретения дочернего предприятия, также используются при учете приобретения инвестиций в ассоциированное предприятие.
- 21 Доля группы в ассоциированном предприятии представляет собой совокупную долю участия материнского предприятия и его дочерних предприятий в этом ассоциированном предприятии. Вложения других ассоциированных или совместных предприятий группы в этих целях не принимаются во внимание. Если ассоциированное предприятие имеет дочерние и ассоциированные предприятия или участвует в совместном предпринимательстве, прибыль или убыток и чистые активы, используемые при применении метода долевого участия, представляют собой прибыль или убыток и чистые активы, признанные в финансовой отчетности ассоциированного предприятия (включая долю ассоциированного предприятия в прибыли или убытке и чистых активах собственных ассоциированных и совместных предприятий), после корректировок, необходимых для соблюдения единой учетной политики (см. пункты 26 и 27).
- 22 Прибыли и убытки, возникающие в результате операций «снизу вверх» и «сверху вниз» между инвестором (включая его консолидированные дочерние предприятия) и ассоциированным предприятием, признаются в финансовой отчетности инвестора только в той мере, в которой они не относятся к доле участия инвестора в этом ассоциированном предприятии. Операции «снизу вверх», например, включают продажу активов инвестору ассоциированным предприятием. В качестве примера операции «сверху вниз» можно привести продажу активов ассоциированному предприятию инвестором. Доля инвестора в прибылях и убытках ассоциированного предприятия от этих операций подлежит исключению.
- 23 Инвестиции в ассоциированное предприятие учитываются по методу долевого участия, начиная с даты, когда указанное предприятие становится ассоциированным. При приобретении инвестиций разница между себестоимостью инвестиций и долей инвестора в чистой справедливой стоимости

идентифицируемых активов и обязательств ассоциированного предприятия учитывается учитываются следующим образом:

- (a) гудвил, относящийся к ассоциированному предприятию, включается в состав балансовой стоимости инвестиций. Амортизация этого гудвила не разрешена.
- (b) сумма превышения доли инвестора в чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов, обязательств и условных обязательств ассоциированного предприятия над стоимостью инвестиций исключается из состава балансовой стоимости инвестиций и вместо этого отражается в качестве дохода при определении доли инвестора в прибыли или убытке ассоциированного предприятия за тот отчетный период, в котором инвестиции были приобретены.

Кроме этого, выполняются необходимые корректировки доли инвестора в прибылях или убытках ассоциированного предприятия после приобретения для отражения, например, амортизации активов на основе их справедливой стоимости на дату приобретения. Аналогичным образом, производятся соответствующие корректировки доли инвестора в прибылях или убытках ассоциированного предприятия после приобретения с целью учета убытков от обесценения, признанных ассоциированным предприятием, например, корректировки на обесценение гудвила или основных средств.

- 24 **При применении метода долевого участия инвестор использует самую последнюю финансовую отчетность ассоциированного предприятия. Если даты окончания отчетного периода инвестора и ассоциированного предприятия различаются, ассоциированное предприятие готовит для инвестора финансовую отчетность по состоянию на ту же дату окончания отчетного периода, что и финансовая отчетность самого инвестора, за исключением случаев, когда это практически невозможно.**
- 25 **Если в соответствии с пунктом 24 финансовая отчетность ассоциированного предприятия, использованная при применении метода долевого участия, составлена по состоянию на иную отчетную дату, нежели финансовая отчетность инвестора, необходимо выполнить корректировки для отражения влияния значительных операций или событий, имевших место в период между этой датой и отчетной датой инвестора. В любом случае, разница между датой окончания отчетного периода ассоциированного предприятия и датой окончания отчетного периода инвестора не должна превышать трех месяцев. Продолжительность отчетных периодов и различие в датах окончания отчетных периодов должны быть одинаковыми из периода в период.**
- 26 **Финансовая отчетность инвестора должна составляться на основе использования единой учетной политики в отношении сходных операций и событий, имевших место при аналогичных обстоятельствах.**
- 27 Если ассоциированное предприятие применяет учетную политику, отличную от учетной политики инвестора в отношении сходных операций и событий, имевших место при аналогичных обстоятельствах, необходимо произвести корректировки с целью приведения учетной политики ассоциированного предприятия в соответствие с учетной политикой инвестора, если финансовая отчетность ассоциированного предприятия используется инвестором, применяющим метод долевого участия.
- 28 Если ассоциированное предприятие имеет в обращении кумулятивные привилегированные акции, которыми владеют стороны, отличные от инвестора, и которые классифицируются как капитал, инвестор рассчитывает свою долю в прибылях или убытках после корректировки на сумму дивидендов по таким акциям, вне зависимости от того, объявлены ли эти дивиденды к выплате.
- 29 Когда доля инвестора в убытках ассоциированного предприятия становится равна его доле участия в ассоциированном предприятии или превышает эту долю, инвестор прекращает признание своей доли в дальнейших убытках. Доля участия в ассоциированном предприятии соответствует балансовой стоимости инвестиций в ассоциированное предприятие, учитываемых по методу долевого участия, вместе с долгосрочными вложениями, которые, в сущности, составляют часть чистых инвестиций инвестора в ассоциированное предприятие. Например, статья, погашение которой в обозримом будущем не планируется и не является вероятным, по существу представляет собой дополнительные инвестиции предприятия в ассоциированное предприятие. Такие статьи могут включать привилегированные акции и долгосрочную дебиторскую задолженность или долгосрочные займы, но не включают торговую дебиторскую задолженность, торговую кредиторскую задолженность или долгосрочную дебиторскую задолженность, в отношении которой предоставлено адекватное обеспечение, такую, например, как обеспеченные займы. Убытки, признанные по методу долевого участия в размере, превышающем инвестиции инвестора в обыкновенные акции, относятся к другим компонентам доли участия инвестора в ассоциированном предприятии в обратном порядке старшинства (т.е., приоритетности при ликвидации).
- 30 После уменьшения доли участия инвестора до нуля дополнительные убытки и обязательства признаются только в той мере, в какой инвестор принял на себя юридические обязательства или обязательства,

обусловленные сложившейся практикой (конклюдентные обязательства) или совершил платежи от имени ассоциированного предприятия. Если впоследствии ассоциированное предприятие отражает у себя в отчетности прибыль, инвестор возобновляет признание своей доли в этой прибыли только после того, как его доля в прибыли становится равной непризнанной доле в убытках.

Убытки от обесценения

- 31 После применения метода долевого участия, включая признание убытков ассоциированного предприятия в соответствии с пунктом 29, инвестор применяет требования МСФО (IAS) 39 с целью определения необходимости признать какие-либо дополнительные убытки от обесценения в отношении чистых инвестиций инвестора в ассоциированное предприятие.
- 32 Инвестор также применяет требования МСФО (IAS) 39 с целью определения необходимости признать дополнительные убытки от обесценения в отношении доли участия инвестора в ассоциированном предприятии, которая не является частью чистых инвестиций, а также с целью определения суммы таких убытков от обесценения.
- 33 Поскольку гудвил, который формируется из балансовой стоимости инвестиций в ассоциированное предприятие, не признается отдельно, он не подлежит отдельному тестированию на обесценение с применением требований, установленных МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов». Вместо этого балансовая стоимость инвестиций, взятая в целом, тестируется на обесценение согласно МСФО (IAS) 36 как отдельный актив путем сопоставления их возмещаемой стоимости (представляющей собой наибольшее из двух значений: стоимость от использования или справедливую стоимость за вычетом расходов на продажу) с их балансовой стоимостью в случаях, когда применение требований МСФО (IAS) 39 показывает, что инвестиции могли подвергнуться обесценению. Убыток от обесценения, признаваемый в таких обстоятельствах, не относится на какой-либо актив, включая гудвил, входящий в состав балансовой стоимости инвестиций в ассоциированное предприятие. Соответственно, любое восстановление такого убытка от обесценения признается в соответствии с МСФО (IAS) 36 в том случае, если балансовая стоимость инвестиций впоследствии возрастает. При определении стоимости от использования инвестиций предприятие оценивает:
- свою долю в приведенной стоимости расчетных будущих потоков денежных средств, которые, как ожидается, будут генерированы ассоциированным предприятием, включая потоки денежных средств от операций ассоциированного предприятия и поступления от окончательного выбытия инвестиций; или
 - приведенную стоимость расчетных будущих потоков денежных средств в виде дивидендов, ожидаемых к получению от инвестиций и от окончательного выбытия инвестиций.

При правильных допущениях оба метода дают один и тот же результат.

- 34 Возмещаемая стоимость инвестиций в ассоциированное предприятие оценивается по каждому ассоциированному предприятию в отдельности, за исключением случаев, когда ассоциированное предприятие не генерирует поступления денежных средств от своей деятельности, которые были бы в целом независимы от поступлений денежных средств от прочих активов предприятия.

Отдельная финансовая отчетность

- 35 **Инвестиции в ассоциированное предприятие должны отражаться в отдельной финансовой отчетности инвестора в соответствии с пунктами 38-43 МСФО (IAS) 27.**
- 36 Настоящий стандарт не устанавливает, какие предприятия обязаны составлять отдельную финансовую отчетность предприятия, находящуюся в публичном доступе.

Раскрытие информации

- 37 **Раскрытию подлежит следующая информация:**
- справедливая стоимость инвестиций в ассоциированные предприятия, для которых имеются объявленные котировальные цены;**
 - агрегированная финансовая информация ассоциированных предприятий, включая совокупные суммы активов, обязательств, выручки и прибыли или убытка;**
 - причины, по которым нарушается допущение об отсутствии у инвестора значительного влияния в случаях, когда инвестору прямо или косвенно через дочерние предприятия,**

принадлежит менее 20 процентов прав голоса или потенциальных прав голоса в отношении объекта инвестиций, но он считает, что оказывает значительное влияние;

- (d) причины, по которым нарушается допущение о наличии у инвестора значительного влияния в случаях, когда инвестору прямо или косвенно через дочерние предприятия, принадлежит 20 или более процентов прав голоса или потенциальных прав голоса в отношении объекта инвестиций, но он считает, что не оказывает значительного влияния;
- (e) дата окончания отчетного периода финансовой отчетности ассоциированного предприятия, если такая финансовая отчетность используется при применении метода долевого участия и составлена на отчетную дату или за отчетный период, которые отличаются от отчетной даты или отчетного периода инвестора, с указанием причины использования другой отчетной даты или другого отчетного периода;
- (f) характер и степень значительных ограничений (например, возникающих в результате кредитных соглашений или нормативных требований) способности ассоциированных предприятий переводить средства инвестору в форме денежных дивидендов или возврата займов или авансов;
- (g) непризнанная доля в убытках ассоциированного предприятия, как за отчетный период, так и нарастающим итогом, если инвестор прекратил признание своей доли в убытках ассоциированного предприятия;
- (h) тот факт, что ассоциированное предприятие не отражается в учете по методу долевого участия в соответствии с пунктом 13;
- (i) агрегированная финансовая информация ассоциированных предприятий, либо по отдельности, либо по группам, для учета которых не применяется метод долевого участия, включая совокупные суммы активов, обязательств, выручки и прибыли или убытка.

- 38 Инвестиции в ассоциированные предприятия, учитываемые по методу долевого участия, должны классифицироваться как долгосрочные (внеоборотные) активы. Доля инвестора в прибыли или убытке таких ассоциированных предприятий и балансовая стоимость таких инвестиций должна раскрываться отдельно. Доля инвестора в прекращенной деятельности таких ассоциированных предприятий также должна раскрываться отдельно.
- 39 Доля инвестора в изменениях, признанных в составе прочего совокупного дохода ассоциированного предприятия, должна признаваться инвестором непосредственно в составе прочего совокупного дохода .
- 40 Согласно МСФО (IAS) 37 «Оценочные резервы, условные обязательства и условные активы», инвестор должен раскрывать следующую информацию:
- (a) долю инвестора в условных обязательствах ассоциированного предприятия, принятых совместно с другими инвесторами;
 - (b) условные обязательства, возникшие в связи с солидарной ответственностью инвестора в отношении всех обязательств ассоциированного предприятия или какой-либо их части.

Дата вступления в силу и правила перехода

- 41 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., оно должно раскрыть данный факт.
- 41A МСФО (IAS) 1 (в редакции 2007 г.) внес поправки в терминологию, используемую в Международных стандартах финансовой отчетности (IFRS). Кроме этого, он внес поправки в пункты 11 и 39. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IAS) 1 (в редакции 2007 г.) в отношении более раннего периода, то указанные поправки должны применяться в отношении такого более раннего периода.
- 41B МСФО (IAS) 27 (в редакции 2008 г.) внес поправки в пункты 18, 19 и 35 и добавил пункт 19A. Предприятие должно применять поправки в пункте 35 на ретроспективной основе, а поправки в пунктах 18, 19 и пункте 19A 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.

- 41C Публикация *«Улучшений в МСФО (IFRS)»* в мае 2008 г. привела к внесению поправок в пункты 1 и 33. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2009 г. или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применит указанные поправки в отношении более раннего периода, оно должно раскрыть этот факт и применить поправки в пункте 3 МСФО (IFRS) 7 *«Финансовые инструменты: раскрытие информации»*, пункте 1 МСФО (IAS) 31 и пункте 4 МСФО (IAS) 32 *«Финансовые инструменты: представление»*, опубликованные к мае 2008 г. Предприятию разрешается применять поправки на перспективной основе.
- 41D [Удален]
- 41E Публикация *«Улучшения в МСФО (IFRS)»*, выпущенная в мае 2010 г., привела к внесению поправок в пункт 41В. Предприятие должно применять указанную поправку в отношении годовых периодов, начинающихся 1 июля 2010 г., или после этой даты. Досрочное применение разрешается. Если предприятие применит указанную поправку до 1 июля 2010 г., оно должно раскрыть этот факт.

Прекращение действия других документов

- 42 Настоящий Стандарт заменяет собой МСФО (IAS) 28 *«Учет инвестиций в ассоциированные предприятия»* (в редакции 2000 г.).
- 43 Настоящий Стандарт заменяет собой следующие разъяснения:
- (a) Разъяснение ПКР (SIC) - 3 *«Исключение нерализованной прибыли и убытка по операциям с ассоциированными предприятиями»*;
 - (b) Разъяснение ПКР (SIC) - 20 *«Метод долевого участия признание убытков»*;
 - (c) Разъяснение ПКР (SIC) - 33 *«Консолидация и метод долевого участия потенциальные права голоса и распределение долей участия»*.