

## Міжнародний стандарт бухгалтерського обліку 31

### ЧАСТКИ У СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ

#### СФЕРА ЗАСТОСУВАННЯ

1. Цей Стандарт слід застосовувати до обліку часток у спільних підприємствах і до звітності про активи, зобов'язання, дохід та витрати спільного підприємства у фінансових звітах контролюючих учасників та інвесторів незалежно від структури або форми здійснення основної діяльності спільного підприємства. Однак цей Стандарт не застосовується до часток контролюючого учасника в спільно контрольованих суб'єктах господарювання, які утримуються:
  - а) організаціями венчурного капіталу, або
  - б) взаємними фондами, трастами та подібними суб'єктами господарювання, у тому числі страховими фондами пов'язаними з інвестиціями, які після первісного визнання визначаються за справедливою вартістю через прибутки чи збитки або ж класифікуються як такі, що утримуються для продажу і обліковуються згідно з МСБО 39 „Фінансові інструменти: визнання та оцінка”. Оцінювати такі інвестиції слід за справедливою вартістю відповідно до МСБО 39, а зміни в справедливій вартості визнавати як прибуток чи збиток у тому періоді, в якому відбулися зміни. Контролюючий учасник, що утримує таку частку, розкриває інформацію згідно з вимогами параграфів 55 і 56.
2. Контролюючий учасник із часткою у спільно контрольованому суб'єкті господарювання звільняється від дотримання вимог, визначених у параграфах 30 (пропорційна консолідація) та 38 (метод участі в капіталі), якщо задовольняються такі вимоги:
  - а) зазначена частка класифікована як така, що утримується для реалізації відповідно до МСФЗ 5 „Непоточні активи, утримувані для продажу, та припинена діяльність”;
  - б) застосовується виняток, наведений у параграфі 10 МСБО 27 „Консолідовані та окремі фінансові звіти”, що дозволяє материнському підприємству, яке також володіє часткою в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, не подавати консолідовані фінансові звіти,або
  - в) застосовуються всі наведені далі положення:
    - і) контролюючий учасник є дочірнім підприємством, яке перебуває у повній власності, або ж є дочірнім підприємством у частковій власності іншого суб'єкта господарювання і його власники (у тому числі й ті, що не наділені правом голосу) були поінформовані про те,

- що цей контролюючий учасник не застосовує пропорційну консолідацію або метод участі в капіталі і не заперечують проти цього;
- ii) боргові інструменти контролюючого учасника або його інструменти власного капіталу не обертаються на відкритому ринку (на національній чи на іноземній фондовій біржі або ж на позабіржовому ринку, в тому числі на місцевому та регіональному ринках);
  - iii) контролюючий учасник не подавав раніше і не перебуває в процесі подання фінансових звітів до комісії з цінних паперів або до іншого регулювального органу з метою випуску на відкритий ринок інструментів будь-якого класу, та
  - iv) кінцеве або будь-яке проміжне підприємство контролюючого учасника складає для оприлюднення консолідовані фінансові звіти відповідно до вимог Міжнародних стандартів фінансової звітності.

## ВИЗНАЧЕННЯ

3. Терміни, використовувані в цьому Стандарті, мають такі значення:

*Контроль* – це повноваження управляти фінансовими та операційними політиками господарської діяльності з метою одержання вигід від них.

*Метод участі в капіталі* – це метод обліку, згідно з яким частку участі в спільно контрольованому суб'єкті господарювання первісно відображають за собівартістю, а потім коригують відповідно до зміни частки контролюючого учасника в чистих активах спільно контрольованого суб'єкта господарювання. Прибутки та збитки контролюючого учасника включають частку контролюючого учасника в прибутку чи збитку спільно контрольованого суб'єкта господарювання.

*Інвестор у спільне підприємство* – це сторона, яка є учасником спільного підприємства і не здійснює спільного контролю за таким спільним підприємством.

*Спільний контроль* – це погоджений контрактом розподіл контролю за економічною діяльністю, який існує, лише якщо стратегічні фінансові та операційні рішення, пов'язані з діяльністю, потребують одностайної згоди сторін угоди про розподіл контролю (контролюючих учасників).

*Спільне підприємство* – це контрактна угода, за якою дві або кілька сторін здійснюють економічну діяльність, яка підлягає спільному контролю.

*Пропорційна консолідація* – це метод обліку, згідно з яким частка контролюючого учасника в кожному з активів, зобов'язань, доходів і витрат спільно контрольованого суб'єкта господарювання об'єднується на постатейній основі з подібними статтями у фінансових звітах контролюючого учасника або відображається як окрема стаття у фінансових звітах контролюючого учасника.

*Окремі фінансові звіти* – це звіти, подані материнським підприємством, інвестором в асоційоване підприємство або контролюючим учасником спільно контролюваного суб'єкта господарювання, в яких інвестиції обліковуються на основі частки прямої участі, а не на основі відображених у звітності результатів та чистих активів об'єктів інвестування.

*Суттєвий вплив* – це повноваження брати участь у прийнятті рішень з фінансової та операційної політики суб'єкта господарювання, але не контроль і не спільний контроль таких політик.

*Контролюючий учасник* – це сторона, яка є учасником спільного підприємства і здійснює спільний контроль за цим спільним підприємством.

4. Фінансові звіти, для складання яких застосовується пропорційна консолідація або метод участі в капіталі, не можуть бути ні окремими фінансовими звітами, ні фінансовими звітами суб'єкта господарювання, який не має дочірнього підприємства, асоційованого підприємства, частки контролюючого учасника в спільно контролюваному суб'єкті господарювання.
5. Окремими фінансовими звітами є фінансові звіти, які подаються додатково до консолідованих фінансових звітів; у яких облік інвестицій здійснюється із застосуванням методу участі в капіталі; у яких частки контролюючих учасників у спільних підприємствах консоліднуються на пропорційній основі. Немає необхідності супроводжувати ці звіти окремими фінансовими звітами, або додавати їх до цих звітів.
6. Суб'єкти господарювання, які згідно з параграфом 10 МСБО 27 звільняються від консолідації або згідно з параграфом 13 в) МСБО 28 „*Інвестиції в асоційовані підприємства*” звільняються від застосування методу участі в капіталі, або ж згідно з параграфом 2 цього Стандарту звільняються від застосування консолідації на пропорційній основі чи методу участі в капіталі, можуть подавати окремі фінансові звіти як свої єдині фінансові звіти.

### **Форми спільних підприємств**

7. Форми і структури спільних підприємств можуть бути різними. У цьому Стандарті визначаються три поширені типи: спільно контролювані операції, спільно контролювані активи і спільно контролювані суб'єкти господарювання, які, як правило, називаються спільним підприємством і відповідають такому визначенню. Усім спільним підприємствам властиві такі характеристики:
  - а) два або більше контролюючих учасників, зв'язаних контрактною угодою; та
  - б) спільний контроль, встановлений контрактною угодою.

### **Спільний контроль**

8. Спільний контроль, як правило, неможливий, якщо суб'єкт інвестування перебуває в стані правової реорганізації чи проходить процедуру банкрутства,

або ж функціонує в умовах жорстких довгострокових обмежень, які суттєво погіршують його здатність переводити кошти контролюючому учасникові. Якщо спільний контроль є тривалим, ці події самі по собі не є достатнім обґрунтуванням для відображення в обліку спільних підприємств згідно з положеннями цього Стандарту.

### **Контрактна угода**

9. Контрактна угода потрібна для того, щоб відрізнити частки участі в капіталі, пов'язані зі спільним контролем, від інвестицій в асоційовані підприємства, у яких інвестор має суттєвий вплив (див. МСБО 28). Згідно з цим Стандартом, діяльність, щодо якої немає контрактної угоди, яка встановлює спільний контроль, не вважається спільним підприємством.
10. Контрактну угоду можна засвідчити різними способами, наприклад, контрактом, укладеним між контролюючими учасниками, або протоколом переговорів між контролюючими учасниками. Іноді угоду вносять до статуту або до інших установчих документів спільного підприємства. Контрактна угода (незалежно від її форми), як правило, складається письмово і визначає такі аспекти:
  - а) діяльність, тривалість і зобов'язання щодо звітності даного спільного підприємства;
  - б) призначення ради директорів (або подібного керівного органу) спільного підприємства і визначення права голосу контролюючих учасників;
  - в) внески до капіталу контролюючими учасниками; та
  - г) розподіл контролюючими учасниками продукції, доходу, витрат або результатів діяльності спільного підприємства.
11. Контрактна угода встановлює спільний контроль за спільним підприємством. Така вимога забезпечує неможливість одностороннього контролю діяльності одним контролюючим учасником.
12. Контрактна угода може визначати одного контролюючого учасника як керівника або менеджера спільного підприємства. Керівник не контролює спільне підприємство, але діє в межах фінансових та операційних політик, узгоджених контролюючими учасниками згідно з контрактною угодою і делегованих керівникові. Якщо керівник має повноваження керувати фінансовими та операційними політиками економічної діяльності, тоді він контролює спільне підприємство і воно є дочірнім підприємством керівника, а не спільним підприємством.

### **СПІЛЬНО КОНТРОЛЬОВАНІ ОПЕРАЦІЇ**

13. Діяльність деяких спільних підприємств більше пов'язана з використанням активів та інших ресурсів контролюючих учасників, ніж зі створенням корпорації, товариства або іншого суб'єкта господарювання чи фінансової структури, яка є відокремленою від самих контролюючих учасників. Кожен

- контролюючий учасник використовує свої власні основні засоби й утримує свої власні запаси. Він несе свої власні витрати і зобов'язання, а також залучає свої власні кошти, які представляють його власні зобов'язання. Працівники спільного підприємства можуть відображати в обліку діяльність свого підприємства разом з подібними видами діяльності контролюючого учасника. Угода про створення спільного підприємства, як правило, передбачає спосіб розподілу доходу від продажу спільного продукту та будь-яких спільно понесених витрат між контролюючими учасниками.
14. Прикладом спільно контрольованої операції є та, коли два (або більше) контролюючі учасники об'єднують свої дії, ресурси й досвід з метою спільного виготовлення, випуску на ринок та збуту конкретної продукції (наприклад, літака). Різні складові частини виробничого процесу відображаються в обліку кожним контролюючим учасником. Кожен контролюючий учасник несе свої власні витрати й одержує свою частку доходу від продажу літака, причому така частка визначається контрактною угодою.
15. **Щодо часток у спільно контрольованих операціях, то контролюючому учасникові слід визнавати у своїх фінансових звітах:**
- а) **активи, які він контролює, і зобов'язання, які він приймає; та**
  - б) **витрати, які він несе, та свою частку в доході, який він отримує від реалізації товарів або послуг спільним підприємством.**
16. Оскільки активи, зобов'язання, дохід та витрати вже визнані у фінансових звітах контролюючого учасника, то, коли контролюючий учасник подає консолідовані фінансові звіти, не потрібні жодні коригування або інші процедури консолідації щодо цих статей.
17. Окремі бухгалтерські реєстри можуть бути непотрібні для самого спільного підприємства, і можна не складати фінансові звіти для спільного підприємства. Проте контролюючі учасники можуть складати звіти для керівників з метою оцінки ними результатів діяльності спільного підприємства.

## СПІЛЬНО КОНТРОЛЬОВАНІ АКТИВИ

18. На деяких спільних підприємствах існує спільний контроль і часто контролюючі учасники спільно володіють одним або кількома активами, внесеними (або придбаними) ними для цілей спільного підприємства і використаними в ході його діяльності. Активи використовуються для отримання вигід контролюючими учасниками. Кожен контролюючий учасник може отримувати частку результатів від використання активів, і кожен несе узгоджену частку понесених витрат.
19. Ці спільні підприємства не пов'язані зі створенням корпорації, товариства або іншого суб'єкта господарювання чи фінансової структури, яка є відокремленою від самих контролюючих учасників. Кожен контролюючий учасник контролює свою частку майбутніх економічних вигід через свою частку в спільно контрольованому активі.

20. Багато операцій у видобуванні нафти, газу та корисних копалин пов'язані зі спільно контрольованими активами, наприклад, багато нафтовидобувних компаній можуть спільно контролювати та експлуатувати нафтопровід. Кожен контролюючий учасник використовує нафтопровід для транспортування своєї власної продукції, а в обмін на це він несе узгоджену частину витрат з експлуатації нафтопроводу. Ще один приклад спільно контрольованого активу: два суб'єкти господарювання спільно контролюють нерухомість, причому кожен отримує частку одержаної орендної плати і несе частку витрат.
21. **Щодо своєї частки в спільно контрольованих активах, контролюючому учасникові слід визнавати у своїх фінансових звітах таке:**
- а) **свою частку спільно контрольованих активів, класифікованих згідно з характером цих активів;**
  - б) **будь-які понесені ним зобов'язання;**
  - в) **свою частку будь-яких зобов'язань щодо спільного підприємства, понесених спільно з іншими контролюючими учасниками;**
  - г) **будь-який дохід від продажу або використання своєї частки продукції спільного підприємства разом зі своєю часткою в будь-яких витратах, понесених спільним підприємством; та**
  - г) **будь-які витрати, понесені ним щодо його частки в спільному підприємстві.**
22. Щодо частки в спільно контрольованих активах, кожен контролюючий учасник включає в свої облікові реєстри і визнає у своїх фінансових звітах:
- а) свою частку в спільно контрольованих активах, класифікованих не як інвестиція, а згідно з характером цих активів. Наприклад, частка спільно контрольованого нафтопроводу класифікується як основні засоби;
  - б) будь-які зобов'язання, понесені, наприклад, для фінансування своєї частки активів;
  - в) свою частку будь-яких зобов'язань, понесених спільно з іншими контролюючими учасниками щодо спільного підприємства;
  - г) будь-який дохід від продажу або використання своєї частки в продукції спільного підприємства, разом зі своєю часткою будь-яких витрат, понесених спільним підприємством;
  - г) будь-які витрати, понесені ним щодо своєї частки в спільному підприємстві, наприклад, витрати, пов'язані з фінансуванням частки контролюючого учасника в активах і з продажем своєї частки продукції.
- Оскільки активи, зобов'язання, дохід та витрати вже визнані у фінансових звітах контролюючого учасника, то, коли контролюючий учасник подає консолідовані фінансові звіти, не потрібні жодні коригування або інші процедури консолідації щодо цих статей.
23. Підхід до обліку спільно контрольованих активів відображає сутність та економічну реальність, а також, як правило, юридичну форму спільного

підприємства. Окремі облікові реєстри самого спільного підприємства можуть обмежуватися тими витратами, які були спільно понесені контролюючими учасниками і розподілені між контролюючими учасниками відповідно до їхніх узгоджених часток. Для спільного підприємства можна не складати фінансових звітів, хоча контролюючі учасники можуть складати звіти для керівників, щоб вони могли оцінити результати діяльності спільного підприємства.

## **СПІЛЬНО КОНТРОЛЬОВАНІ СУБ'ЄКТИ ГОСПОДАРЮВАННЯ**

24. Спільно контрольований суб'єкт господарювання – це спільне підприємство, яке передбачає створення корпорації, товариства або іншого суб'єкта господарювання, у якому кожен контролюючий учасник має частку. Такий суб'єкт господарювання здійснює діяльність так само, як і інші суб'єкти господарювання, за винятком того, що контрактна угода між контролюючими учасниками встановлює спільний контроль за економічною діяльністю цього суб'єкта господарювання.
25. Спільно контрольований суб'єкт господарювання контролює активи спільного підприємства, бере зобов'язання, несе витрати й отримує дохід. Він може укладати контракти від свого власного імені та залучати кошти з метою здійснення діяльності спільного підприємства. Кожен контролюючий учасник має право на одержання частки результатів діяльності спільно контрольованого суб'єкта господарювання, хоча деякі спільно контрольовані суб'єкти господарювання припускають розподіл продукції спільного підприємства.
26. Типовим прикладом спільно контрольованого суб'єкта господарювання є той, коли два суб'єкти господарювання об'єднують свою діяльність у конкретному напрямку діяльності, передаючи відповідні активи та зобов'язання в спільно контрольований суб'єкт господарювання. Інший приклад – це коли суб'єкт господарювання розпочинає свою діяльність в іноземній країні спільно з урядовою (або іншою) установою в цій країні, створюючи окремий суб'єкт господарювання, який спільно контролюється цим суб'єктом господарювання та державною (або іншою) установою.
27. Багато спільно контрольованих суб'єктів господарювання за своєю сутністю подібні до тих спільних підприємств, що їх називають спільно контрольованими операціями або спільно контрольованими активами. Наприклад, контролюючі учасники можуть передати спільно контрольований актив (наприклад, нафтопровід) спільно контрольованому суб'єктові господарювання з міркувань оподаткування або з інших причин. Аналогічно, контролюючі учасники можуть вносити до спільно контрольованого суб'єкта господарювання активи, які спільно використовуватимуться. Деякі спільно контрольовані операції передбачають створення спільно контрольованого суб'єкта господарювання для здійснення конкретної діяльності, наприклад проектування, маркетингу та збуту продукту або його обслуговування після продажу.

28. Спільно контрольований суб'єкт господарювання веде свої власні облікові реєстри, а також складає та подає фінансові звіти так само, як інші суб'єкти господарювання, згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності.
29. Кожен контролюючий учасник робить свій внесок у спільно контрольований суб'єкт господарювання грошовими коштами або іншими ресурсами. Ці внески включаються до облікових реєстрів контролюючого учасника та визнаються в його фінансових звітах як інвестиція в спільно контрольований суб'єкт господарювання.

## **Фінансові звіти контролюючого учасника**

### **Пропорційна консолідація**

30. **Контролюючому учасникові слід визнавати свою частку участі в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, застосовуючи метод пропорційної консолідації або ж альтернативний метод, зазначений у параграфі 38. Для пропорційної консолідації слід застосовувати один з двох наведених нижче форматів звітності.**
31. Контролюючий учасник визнає свою частку в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, застосовуючи для пропорційної консолідації один з двох визначених форматів звітності незалежно від наявності інвестицій у дочірні підприємства або ж від того, чи визначає він свої фінансові звіти як консолідовані.
32. При визнанні частки в спільно контрольованому суб'єкті господарювання суттєвим є відображення контролюючим учасником сутності та економічного характеру угоди, а не конкретної структури або форми спільного підприємства. У спільно контрольованому суб'єкті господарювання контролюючий учасник контролює свою частку майбутніх економічних вигод через свою частку в активах та зобов'язаннях спільного підприємства. Така сутність та економічний характер відображаються у консолідованих фінансових звітах контролюючого учасника, коли контролюючий учасник визнає свої частки в активах, зобов'язаннях, доході та витратах спільно контрольованого суб'єкта господарювання, застосовуючи один з двох форматів звітності для пропорційної консолідації, описаних у параграфі 34.
33. Застосування пропорційної консолідації означає, що звіт про фінансовий стан контролюючого учасника містить його частку в активах, які він спільно контролює, а також його частку в зобов'язаннях, за якими він несе спільну відповідальність. Звіт про сукупні прибутки та збитки контролюючого учасника містить його частку доходу та витрат спільно контрольованого суб'єкта господарювання. Багато процедур, придатних для застосування пропорційної консолідації, подібні до процедур щодо консолідації інвестицій в дочірні підприємства, визначених у МСБО 27.
34. Для здійснення пропорційної консолідації можна застосувати різні формати звітності. Контролюючий учасник може об'єднувати свою частку в кожному з



- активів, зобов'язань, доходів та витрат спільно контролюваного суб'єкта господарювання з аналогічними статтями у своїх фінансових звітах на постатейній основі. Наприклад, він може об'єднати свою частку запасів спільно контролюваного суб'єкта господарювання зі своїми запасами, а також свою частку основних засобів спільно контролюваного суб'єкта господарювання зі своїми основними засобами. За іншим форматом звітності контролюючий учасник може включати до своїх фінансових звітів окремі статті для своєї частки активів, зобов'язань, доходу та витрат спільно контролюваного суб'єкта господарювання. Наприклад, він може відображати свою частку в поточних активах спільно контролюваного суб'єкта господарювання окремо як частину своїх поточних активів; він може відображати свою частку основних засобів спільно контролюваного суб'єкта господарювання окремо як свою частину основних засобів. Обидва ці формати звітності ведуть до відображення у звітності ідентичних сум прибутку і збитку та кожного основного класу активів, зобов'язань, доходу та витрат; обидва формати є прийнятними для цілей цього Стандарту.
35. Незалежно від того, який формат використовується для здійснення пропорційної консолідації, згорання будь-яких активів або зобов'язань шляхом вирахування інших зобов'язань або активів чи згорання доходів або витрат шляхом вирахування інших витрат або доходів є неприпустимим, якщо воно не передбачається законодавством і не являє собою очікувану реалізацію активу або погашення зобов'язань.
- 36. Контролюючому учасникові слід припиняти застосування пропорційної консолідації, починаючи з дати, коли він припиняє здійснювати спільний контроль за спільно контролюваним суб'єктом господарювання.**
37. Контролюючий учасник припиняє застосовувати пропорційну консолідацію з дати, коли він перестає брати участь у спільному контролі за спільно контролюваним суб'єктом господарювання. Це може статися, наприклад, коли контролюючий учасник продає свою частку або коли встановлюються зовнішні обмеження щодо спільно контролюваного суб'єкта господарювання, у результаті яких такий контролюючий учасник втрачає спільний контроль.
- Метод участі в капіталі**
- 38. Для визнання своєї частки в спільно контролюваному суб'єкті господарювання контролюючий учасник може застосовувати метод участі в капіталі як альтернативу пропорційній консолідації, виклад якої міститься в параграфі 30.**
39. Контролюючий учасник визнає свою частку в спільно контролюваному суб'єкті господарювання, застосовуючи метод участі в капіталі незалежно від того, чи має він інвестиції в дочірні підприємства, чи визначає свої фінансові звіти як консолідовані фінансові звіти.
40. Деякі контролюючі учасники визнають свою частку в спільно контролюваному суб'єкті господарювання із застосуванням методу участі в капіталі, викладеного

в МСБО 28. Застосування методу участі в капіталі підтримують ті, хто наполягає на недоцільності об'єднання контрольованих статей зі спільно контрольованими статтями, а також ті, хто вважає, що контролюючі учасники мають суттєвий вплив, а не спільний контроль щодо спільно контрольованого суб'єкта господарювання. Цей Стандарт не рекомендує застосовувати метод участі в капіталі, оскільки пропорційна консолідація краще відображає сутність та економічний характер частки в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, тобто контроль за часткою контролюючого учасника в майбутніх економічних вигодах. Проте цей Стандарт дозволяє застосовувати метод участі в капіталі як дозволений альтернативний підхід при визнанні частки в спільно контрольованих суб'єктах господарювання.

41. **Контролюючому учасникові слід припинити застосовувати метод участі в капіталі, починаючи з дати, коли він припиняє здійснювати спільний контроль за спільно контрольованим суб'єктом господарювання або мати суттєвий вплив у ньому.**

#### **Винятки з пропорційної консолідації та методу участі в капіталі**

42. **Частки в спільно контрольованих суб'єктах господарювання, класифіковані як такі, що утримуються для продажу згідно з МСФЗ 5, слід обліковувати відповідно до положень цього МСФЗ.**
43. Якщо частка участі в спільно контрольованому суб'єкті господарювання, яка раніше була класифікована як така, що утримується для продажу, більше не відповідає належним критеріям, а значить і не належить до цієї категорії, її слід відображати в обліку згідно з пропорційною консолідацією або за методом участі в капіталі, починаючи з дати, на яку вона була класифікована як утримувана для продажу. Відповідні зміни слід внести до фінансових звітів за всі періоди від моменту класифікації цієї частки як такої, що утримується для продажу.
44. [Вилучений]
45. **Коли інвестор перестає бути спільно контрольованим суб'єктом господарювання, він має обліковувати решту інвестицій згідно з вимогами МСБО 39 з цієї дати за умови, що колишній спільно контрольований суб'єкт господарювання не стає дочірнім або асоційованим підприємством. Починаючи з дати, коли спільно контрольований суб'єкт господарювання стає дочірнім або асоційованим підприємством інвестора, інвестор відображає в обліку свою частку згідно з вимогами МСБО 27 і МСФЗ 3 „Об'єднання бізнесу” (переглянутий в 2008 р.). Починаючи з дати, коли спільно контрольований суб'єкт господарювання стає асоційованим підприємством інвестора, інвестор відображає в обліку свою частку згідно з вимогами МСБО 28. При втраті спільного контролю інвестор оцінює за справедливою вартістю будь-яку інвестицією, яку він зберігає у колишньому спільно контрольованому суб'єкті господарювання. Інвестор визнає в прибутку чи збитку будь-яку різницю між:**

- а) справедливою вартістю будь-якої збереженої інвестиції та будь-які надходження від вибуття частини частки у спільно контрольованому суб'єкті господарювання; та
  - б) балансову вартість інвестиції на дату втрати спільного контролю.
- 45А Коли інвестиція перестає бути спільно контрольованим суб'єктом господарювання і обліковується згідно з вимогами МСБО 38, справедлива вартість інвестиції, коли вона перестає бути спільно контрольованим суб'єктом господарювання, розглядається як його справедлива вартість при первісному визнанні фінансовим активом згідно з вимогами МСБО 39.
- 45Б Якщо інвестор втрачає спільний контроль за суб'єктом господарювання, він обліковує усі суми, визнані в іншому сукупному прибутку щодо цього суб'єкта господарювання на тій самій основі, яка потрібна, якщо спільно контрольований суб'єкт господарювання безпосередньо реалізував відповідні активи чи зобов'язання. Отже, якщо прибуток чи збиток, попередньо визнані в іншому сукупному прибутку, буде перекласифіковано в прибуток чи збиток при вибутті відповідних активів чи зобов'язань, інвестор перекласифікує прибуток чи збиток від власного капіталу в прибуток чи збиток (як коригування внаслідок перекласифікації), коли інвестор втрачає спільний контроль за суб'єктом господарювання. Наприклад, якщо спільно контрольований суб'єкт господарювання має фінансові активи, утримувані для продажу, і втрачає спільний контроль за суб'єктом господарювання, інвестор перекласифікує в прибуток чи збиток первісно визнаний в іншому сукупному прибутку прибуток чи збиток щодо цих активів. Якщо частина частки власності інвестора у спільно контрольованому суб'єкті господарювання зменшується, але інвестиція залишається спільно контрольованим суб'єктом господарювання, інвестор перекласифікує в прибуток чи збиток лише пропорційну суму прибутку чи збитку, первісно визнану в іншому сукупному прибутку.

#### **Окремі фінансові звіти контролюючого учасника**

- 46. Контролюючий учасник відображає свою частку в спільно контрольованому суб'єкті господарювання в окремих фінансових звітах згідно з параграфами 38-43 МСБО 27.
- 47. Цей Стандарт не визначає, які суб'єкти господарювання мають готувати окремі фінансові звіти, що оприлюднюються.

#### **ОПЕРАЦІЇ МІЖ КОНТРОЛЮЮЧИМ УЧАСНИКОМ ТА СПІЛЬНИМ ПІДПРИЄМСТВОМ**

- 48. Якщо контролюючий учасник вкладає активи в спільне підприємство або продає їх спільному підприємству, треба, щоб визнання будь-якої частини прибутку або збитку від операції відображало сутність операції. Оскільки активи утримуються спільним підприємством то за умови, що певний

контролюючий учасник передав суттєві ризики та винагороду від володіння, такому контролюючому учасникові слід визнавати лише ту частину прибутку або збитку, яка відноситься до часток інших контролюючих учасників\*. Контролюючому учасникові слід визнавати всю суму будь-яких збитків, коли внесок або продаж свідчить про зменшення чистої вартості реалізації поточних активів або зменшення корисності активів.

49. Якщо контролюючий учасник придбаває активи у спільного підприємства, йому не слід визнавати свою частку в прибутках спільного підприємства від операції, доки він не перепродасть активи незалежній стороні. Контролюючому учасникові слід визнавати свою частку в збитках, які є наслідком подібних операцій, так само, як і прибуток, за винятком того, що збитки слід визнавати негайно, коли вони відображають зменшення чистої вартості реалізації поточних активів або зменшення корисності активів.
50. Щоб оцінити, чи надає операція між контролюючим учасником та спільним підприємством свідчення про зменшення корисності активів, контролюючий учасник визначає суму очікуваного відшкодування активу згідно з МСБО 36 „Зменшення корисності активів”. Визначаючи вартість при використанні, контролюючий учасник оцінює майбутні грошові потоки від активу на основі безперервного використання активу та його остаточного вибуття зі спільного підприємства.

## **ЗВІТНІСТЬ ПРО ЧАСТКИ В СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ У ФІНАНСОВИХ ЗВІТАХ ІНВЕСТОРА**

51. Інвесторові спільного підприємства, який не здійснює спільного контролю, слід обліковувати свою інвестицію в спільному підприємстві відповідно до вимог МСБО 39, або, якщо він має суттєвий вплив у спільному підприємстві, відповідно до вимог МСБО 28.

## **КЕРІВНИКИ СПІЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ**

52. Керівникам або менеджерам спільного підприємства слід відображати в обліку будь-які гонорари відповідно до вимог МСБО 18 „Дохід”.
53. Один або більше контролюючих учасників можуть діяти як керівник або менеджер спільного підприємства. Керівникам, як правило, сплачуються гонорари за виконання цих обов’язків. Гонорари відображаються в обліку спільним підприємством як витрати.

---

\* Див. також ПКТ-13 „Спільно контрольовані суб’єкти господарювання: негрошові внески контролюючих учасників”.

## РОЗКРИТТЯ ІНФОРМАЦІЇ

54. Контролюючому учасникові окремо від суми інших непередбачених зобов'язань слід розкривати сукупну суму таких непередбачених зобов'язань (крім випадків, коли ймовірність збитків є віддаленою):
- а) будь-які непередбачені зобов'язання, понесені певним контролюючим учасником у зв'язку з його частками участі в спільних підприємствах, та його частку в кожному з непередбачених зобов'язань, понесених спільно з іншими контролюючими учасниками;
  - б) свою частку непередбачених зобов'язань тих спільних підприємств, щодо яких учасник несе умовні зобов'язання; та
  - в) ті непередбачені зобов'язання, які виникають тому, що контролюючий учасник несе умовні зобов'язання щодо зобов'язань інших контролюючих учасників спільного підприємства.
55. Контролюючому учасникові окремо від інших зобов'язань слід розкривати сукупну суму таких зобов'язань щодо своїх часток у спільних підприємствах:
- а) будь-які зобов'язання капітального характеру щодо своїх часток у спільних підприємствах та своєї частки в зобов'язаннях капітального характеру, які він несе спільно з іншими контролюючими учасниками; та
  - б) свою частку в зобов'язаннях капітального характеру самих спільних підприємств.
56. Контролюючому учасникові слід розкривати перелік та надавати опис часток у важливих спільних підприємствах, а також пропорційну частину частки власності, яка утримується в спільно контрольованих суб'єктах господарювання. Контролюючому учасникові, який визначає свої частки в спільно контрольованих суб'єктах господарювання, застосовуючи постатейний формат звітності для пропорційної консолідації або метод участі в капіталі, слід розкривати інформацію про сукупні суми кожного з поточних активів, довгострокових активів, поточних зобов'язань, довгострокових зобов'язань, доходів та витрат, які пов'язані з його частками в спільних підприємствах.
57. Контролюючий учасник повинен розкривати інформацію про метод, який він застосовує для визнання своїх часток у спільно контрольованих суб'єктах господарювання.

## ДАТА НАБРАННЯ ЧИННОСТІ ТА ПЕРЕХІДНИЙ ПЕРІОД

58. Суб'єктові господарювання слід застосовувати цей МСБО до річних періодів, що починаються з 1 січня 2005 р. або пізніше. Застосування до цієї дати заохочується. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей Стандарт до періоду, що розпочався до 1 січня 2005 р., інформацію про це слід розкривати.

- 58А Внаслідок опублікування МСБО 27 (зі змінами, внесеними в 2008 р.) внесено зміни в параграфи 45 і 46 і додано параграфи 45Ф і 45Б. Суб'єктові господарювання слід застосовувати ці зміни до річних періодів, які починаються з 1 липня 2009 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСБО 27 (зі змінами, внесеними у 2008 р.) до періоду, який почався раніше, згадані зміни слід застосовувати до цього періоду, який почався раніше.
- 58Б В параграф 1 внесено зміни шляхом „Удосконалень МСФЗ”, опублікованих в травні 2008 р. Суб'єктові господарювання слід застосовувати ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2009 р. або пізніше. Застосування до цієї дати дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш раннього періоду, він розкриває цей факт і застосовує до цього більш раннього періоду зміни до параграфа 3 МСФЗ 7 „Фінансові інструменти: розкриття” параграф 1 МСБО 28 і параграф 4 МСБО 32 „Фінансові інструменти: подання”, опубліковані в травні 2008 р. Суб'єктові господарювання дозволяється застосовувати ці зміни перспективно.

### **ВИЛУЧЕННЯ МСБО 31 (переглянутого в 2000 р.)**

59. Цей Стандарт заміняє МСБО 31 „Фінансова звітність про частки у спільних підприємствах” (переглянутий у 2000 р.).