

# Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 11

## «Совместная деятельность»

### Цель

- 1 Цель настоящего стандарта состоит в том, чтобы установить принципы подготовки и представления финансовой отчетности предприятий, имеющих долю участия в совместно контролируемых предприятиях (то есть в *совместной деятельности*).

#### Достижение цели

- 2 Для достижения цели, указанной в пункте 1, настоящий стандарт дает определение *совместного контроля* и требует, чтобы предприятие, которое является *стороной совместной деятельности*, определило вид совместной деятельности, участником которой оно является, оценив свои права и обязательства, и отразило такие права и обязательства в соответствии с определенным видом совместной деятельности.

### Сфера применения

- 3 Настоящий стандарт должен применяться всеми предприятиями, которые являются сторонами совместной деятельности.

### Совместная деятельность

- 4 Совместная деятельность – это деятельность, совместно контролируемая двумя или большим числом сторон.
- 5 Совместная деятельность обладает следующими особенностями:
- (a) Стороны связаны договорным соглашением (см. пункты B2-B4).
  - (b) Договорное соглашение предоставляет двум или большему числу из указанных выше сторон совместный контроль над деятельностью (см. пункты 7-13).
- 6 Совместная деятельность – это либо *совместная операция*, либо *совместное предприятие*.

#### Совместный контроль

- 7 Совместный контроль – контроль, разделенный между сторонами в соответствии с договором, причем совместный контроль имеет место только тогда, когда принятие решений касательно значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, осуществляющих совместный контроль.
- 8 Предприятие, которое является стороной деятельности, должно определить, предусматривает ли договорное соглашение между сторонами коллективный контроль над совместной деятельностью для всех сторон или какой-либо группы сторон. Все стороны или группа сторон осуществляют коллективный контроль над совместной деятельностью, если они должны действовать сообща, управляя деятельностью, которая оказывает значительное влияние на доход совместной деятельности (то есть значимой деятельностью).
- 9 Если было установлено, что все стороны или группа сторон осуществляют коллективный контроль над совместной деятельностью, совместный контроль существует только тогда, когда решения о значимой деятельности требуют единогласного согласия сторон, осуществляющих коллективный контроль над совместной деятельностью.
- 10 В совместной деятельности ни одна из сторон не осуществляет контроль над деятельностью в одностороннем порядке. Сторона, имеющая право участвовать в совместном контроле, может воспрепятствовать любой из других сторон, или группе сторон, в осуществлении контроля над деятельностью.
- 11 Деятельность может быть совместной деятельностью даже в том случае, если не все стороны обладают совместным контролем над такой деятельностью. Настоящий стандарт различает стороны, которые обладают совместным контролем над совместной деятельностью (*участники совместной операции* или *участники совместного предприятия*), и стороны, которые участвуют в совместной деятельности, но не обладают совместным контролем.
- 12 Предприятию необходимо будет вынести суждение, чтобы оценить, обладают ли совместным контролем над деятельностью все стороны или группа сторон. Предприятие должно сделать эту оценку, рассмотрев все факты и обстоятельства (см. пункты B5-B11).

- 13 В случае изменения фактов и обстоятельств предприятие должно произвести переоценку наличия у него совместного контроля над совместной деятельностью.

### **Виды совместной деятельности**

- 14 **Предприятие должно определить вид совместной деятельности, участником которой оно является. Классификация совместной деятельности как совместной операции или совместного предприятия зависит от прав и обязательств сторон совместной деятельности.**
- 15 **Совместная операция – это совместная деятельность, которая предполагает наличие у сторон, обладающих совместным контролем над деятельностью, прав на активы и ответственности по обязательствам, связанным с деятельностью. Такие стороны именуется участниками совместной операции.**
- 16 **Совместное предприятие – это совместная деятельность, которая предполагает наличие у сторон, обладающих совместным контролем над деятельностью, прав на чистые активы деятельности. Такие стороны именуется участниками совместного предприятия.**
- 17 Чтобы определить является ли совместная деятельность совместной операцией или совместным предприятием, предприятие должно вынести суждение. Предприятие должно определить вид совместной деятельности, участником которой оно является, рассмотрев свои права и обязательства, возникающие в связи с такой деятельностью. Предприятие оценивает свои права и обязательства с помощью анализа структуры и организационно-правовой формы совместной деятельности, условий, согласованных между сторонами в рамках договорного соглашения, и, в случае необходимости, других факторов и обстоятельств (см. пункты В12-В33).
- 18 Иногда стороны связаны рамочным соглашением, которое устанавливает общие договорные условия в отношении осуществления одного или нескольких видов деятельности. Рамочное соглашение может предусматривать, что стороны учреждают различные формы совместной деятельности для осуществления определенных видов деятельности, которые являются частью соглашения. Несмотря на то, что такая совместная деятельность связана с одним и тем же рамочным соглашением, она может иметь различный вид, если различаются права и обязательства сторон, возникающие при осуществлении различных видов деятельности, регулируемых рамочным соглашением. Следовательно, совместные операции и совместные предприятия могут сосуществовать, если стороны предпринимают различные виды деятельности, которые являются частью одного и того же рамочного соглашения.
- 19 В случае изменения фактов и обстоятельств предприятие должно произвести переоценку вида совместной деятельности, участником которой оно является.

## **Финансовая отчетность сторон совместной деятельности**

### **Совместные операции**

- 20 **В связи со своей долей участия в совместной операции участник совместной операции признает:**
- (а) свои активы, включая свою долю в совместных активах;**
  - (б) свои обязательства, включая свою долю в совместных обязательствах;**
  - (с) свою выручку от продажи доли в продукции, произведенной в результате совместной операции;**
  - (д) свою долю выручки от продажи продукции, произведенной в результате совместной операции; и**
  - (е) свои расходы, включая долю в совместных расходах.**
- 21 Участник совместной операции должен отражать в учете активы, обязательства, выручку и расходы, связанные с его долей участия в совместной операции в соответствии с МСФО, которые распространяются на конкретные активы, обязательства, выручку и расходы.
- 22 Порядок учета операций, таких как продажа, взнос или покупка активов между предприятием и совместной операцией, участником которой оно является, описан в пунктах В34-В37.
- 23 Сторона, которая является участником совместной операции, но не имеет совместного контроля, должна также отразить свою долю участия в соответствии с пунктами 20-22, если такая сторона имеет права на активы и несет ответственность по обязательствам, связанным с совместной операцией. Если сторона, которая является участником совместной операции, но не имеет совместного контроля, не имеет прав на активы и не несет ответственности по обязательствам, связанным с совместной операцией, она должна отразить свою долю участия в совместной операции в соответствии с МСФО, которые распространяются на такую долю участия.

## **Совместные предприятия**

- 24 Участник совместного предприятия должен признать свою долю участия в совместном предприятии как инвестиции и отразить такие инвестиции в учете с использованием метода долевого участия в соответствии с МСФО (IAS) 28 «*Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия*», если предприятие не освобождено от требования применять метод долевого участия в соответствии с указанным стандартом.
- 25 Сторона, которая является участником совместного предприятия, но не обладает совместным контролем, должна отразить свою долю участия в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*», если только у неё нет значительного влияния на совместное предприятие, в случае чего сторона должна отразить свою долю в соответствии с МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года).

## **Отдельная финансовая отчетность**

---

- 26 В своей отдельной финансовой отчетности участник совместной операции или участник совместного предприятия отражает свою долю участия в:
- (a) совместной операции в соответствии с пунктами 20-22;
  - (b) совместном предприятии в соответствии с пунктом 10 МСФО (IAS) 27 «*Отдельная финансовая отчетность*».
- 27 В своей отдельной финансовой отчетности сторона, которая является участником совместной деятельности, но не имеет совместного контроля, отражает свою долю участия в:
- (a) совместной операции в соответствии с пунктом 23;
  - (b) совместном предприятии в соответствии с МСФО (IFRS) 9, если у предприятия нет значительного влияния на совместное предприятие, в случае чего оно должно применить пункт 10 МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года).

## Приложение А Определения терминов

*Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта.*

<b>совместная деятельность</b>	Деятельность, в отношении которой две или большее число сторон осуществляют <b>совместный контроль</b> .
<b>совместный контроль</b>	Контроль, разделенный между сторонами в соответствии с договором, причем совместный контроль имеет место только тогда, когда принятие решений касательно значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, осуществляющих совместный контроль.
<b>совместная операция</b>	<b>Совместная деятельность</b> , которая предполагает наличие у сторон, обладающих <b>совместным контролем</b> над деятельностью, прав на активы и ответственности по обязательствам, связанным с деятельностью.
<b>участник совместной операции</b>	Сторона <b>совместной операции</b> , обладающая <b>совместным контролем</b> над такой совместной операцией.
<b>совместное предприятие</b>	<b>Совместная деятельность</b> , которая предполагает наличие у сторон, обладающих <b>совместным контролем</b> над деятельностью, прав на чистые активы деятельности.
<b>участник совместного предприятия</b>	Сторона <b>совместного предприятия</b> , обладающая <b>совместным контролем</b> над таким совместным предприятием.
<b>сторона совместной деятельности</b>	Предприятие, которое является участником <b>совместной деятельности</b> , независимо от того, обладает ли такое предприятие <b>совместным контролем</b> .
<b>отдельная организация</b>	Отдельная идентифицируемая финансовая структура, включая отдельные юридические лица или предприятия, признанные по закону, независимо от наличия у таких предприятий правосубъектности.

Определения нижеследующих терминов представлены в МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года), МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года) или МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*». Данные термины используются в настоящем стандарте в значении, изложенном в указанных МСФО:

- контроль над объектом инвестиций
- метод долевого участия
- полномочия
- права защиты
- значимая деятельность
- отдельная финансовая отчетность
- значительное влияние.

## Приложение В Руководство по применению

*Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта. Приложение описывает применение пунктов 1–27 и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.*

- В1 Примеры, представленные в приложении, описывают гипотетические ситуации. Несмотря на то что некоторые аспекты представленных ниже примеров могут отмечаться и в фактических ситуациях, необходимо оценить все факты и обстоятельства каждой конкретной фактической ситуации при применении МСФО (IFRS) 11.

### Совместная деятельность

#### Договорное соглашение (пункт 5)

- В2 Наличие договорного соглашения может подтверждаться различными способами. Обеспеченное правовой санкцией договорное соглашение зачастую, но не всегда, оформлено в письменном виде, как правило, в форме договора или задокументированных обсуждений между сторонами. Установленные в законодательном порядке механизмы также могут создавать обеспеченные правовой санкцией соглашения как сами по себе, так и в сочетании с договорами между сторонами.
- В3 В случае если совместная деятельность имеет структуру *отдельной организации* (см. пункты В19-В33), договорное соглашение или некоторые из его аспектов могут быть включены в устав, регламент или внутренние положения отдельной организации.
- В4 Договорное соглашение предусматривает условия, в соответствии с которыми стороны участвуют в деятельности, которая является предметом соглашения. Договорное соглашение, как правило, регулирует следующие вопросы:
- цель, виды и продолжительность совместной деятельности.
  - каким образом назначаются члены совета директоров или эквивалентного органа управления совместной деятельностью.
  - процесс принятия решений: вопросы, требующие принятия решений сторонами, права голоса сторон и необходимый уровень поддержки таких вопросов. Процесс принятия решений, отраженный в договорном соглашении, устанавливает совместный контроль над деятельностью (см. пункты В5-В11).
  - взносы в капитал или другие взносы, требуемые от сторон.
  - каким образом стороны участвуют в активах, обязательствах, выручке, расходах, или прибыли или убытках, связанных с совместной деятельностью.

#### Совместный контроль (пункты 7-13)

- В5 При оценке наличия у предприятия совместного контроля над деятельностью предприятие должно, прежде всего, определить, контролируют ли деятельность все стороны или группа сторон. МСФО (IFRS) 10 дает определение контроля и используется, чтобы определить, подвергаются ли все стороны или группа сторон рискам, связанным с переменным доходом от их участия в деятельности, или имеют ли все стороны или группа сторон право на получение такого дохода, а также могут ли все стороны или группа сторон оказывать влияние на такой доход с помощью реализации своих полномочий в отношении деятельности. В случае если все стороны или группа сторон, которые рассматриваются коллективно, могут управлять деятельностью, которая оказывает значительное влияние на доход совместной деятельности (то есть значимой деятельностью), стороны осуществляют коллективный контроль над деятельностью.
- В6 После того как было сделано заключение, что все стороны или группа сторон осуществляют коллективный контроль над деятельностью, предприятие должно оценить, обладает ли оно совместным контролем над деятельностью. Совместный контроль имеет место только тогда, когда принятие решений о значимой деятельности требует единогласного согласия сторон, которые осуществляют коллективный контроль над деятельностью. При определении того, кем осуществляется совместный контроль над деятельностью – всеми сторонами или группой сторон, или одной из сторон деятельности – может потребоваться вынесение суждения.
- В7 Иногда процесс принятия решений, согласованный сторонами в договорном соглашении, подразумевает совместный контроль. Например, предположим, что две стороны учреждают деятельность, в которой у каждой из сторон есть 50 процентов прав голоса, и договорное соглашение между ними предусматривает, что для принятия решений, касающихся значимой деятельности, необходим, по меньшей мере, 51 процент прав голоса. В этом случае стороны в неявной форме согласились на совместный контроль над деятельностью, поскольку решения о значимой деятельности не могут быть приняты без согласия обеих сторон.

- B8** В других случаях договорное соглашение устанавливает требование к минимальному проценту прав голоса, необходимому для принятия решений о значимой деятельности. В случае если такой минимальный необходимый процент прав голоса может быть достигнут посредством нескольких различных комбинаций сторон, голосующих вместе, такая деятельность не является совместной деятельностью, если только договорное соглашение не устанавливает, какие стороны (или комбинация сторон) должны единогласно согласиться с решением касательно значимой деятельности.

### Примеры применения

#### Пример 1

Предположим, что три стороны учреждают деятельность: стороне А принадлежит 50 процентов прав голоса, стороне В – 30 процентов, и стороне С – 20 процентов. Договорное соглашение между А, В и С предусматривает, что необходимо, по меньшей мере, 75 процентов голосов для принятия решений касательно значимой деятельности. Несмотря на то что сторона А может заблокировать любое решение, она не обладает контролем над деятельностью, поскольку нуждается в согласии стороны В. Условие договорного соглашения, требующее, по меньшей мере, 75 процентов голосов для принятия решений касательно значимой деятельности, подразумевает, что стороны А и В обладают совместным контролем над деятельностью, поскольку решения касательно значимой деятельности не могут быть приняты без согласия как стороны А, так и стороны В.

#### Пример 2

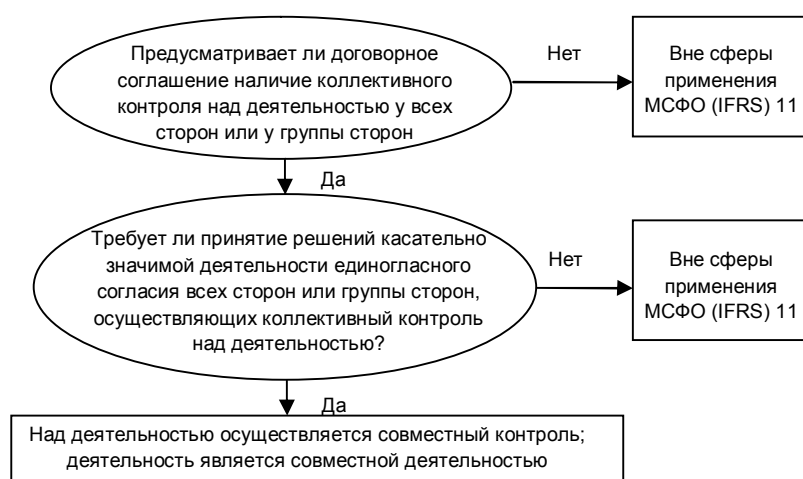
Предположим, что три стороны учреждают деятельность: стороне А принадлежит 50 процентов прав голоса, а сторонам В и С – по 25 процентов. Договорное соглашение между А, В и С предусматривает, что необходимо, по меньшей мере, 75 процентов голосов для принятия решений касательно значимой деятельности. Несмотря на то, что сторона А может заблокировать любое решение, она не обладает контролем над деятельностью, поскольку нуждается в согласии стороны В или С. В данном примере стороны А, В и С осуществляют коллективный контроль над деятельностью. Однако необходимые 75 процентов голосов могут быть получены при помощи нескольких комбинаций соглашающихся сторон (то есть либо А и В, либо А и С). В такой ситуации, чтобы деятельность была совместной деятельностью, договорное соглашение между сторонами должно было бы установить определенную комбинацию сторон, которые должны прийти к единогласному согласию, чтобы принять решение касательно значимой деятельности.

#### Пример 3

Предположим, что стороны А и В имеют по 35 процентов прав голоса в какой-либо деятельности, а оставшиеся 30 процентов широко рассредоточены. Решения касательно значимой деятельности требуют одобрения большинством голосов. Стороны А и В обладают совместным контролем над деятельностью, только если договорное соглашение предусматривает, что решения касательно значимой деятельности требуют согласия как стороны А, так и стороны В.

- B9** Требование единогласного согласия означает, что любая сторона, обладающая совместным контролем над деятельностью, может воспрепятствовать принятию односторонних решений (касательно значимой деятельности) любой из других сторон или группой сторон без согласия такой стороны или группы. Если требование единогласного согласия имеет отношение только к решениям, которые предоставляют стороне права защиты, а не к решениям касательно значимой деятельности, такая сторона не обладает совместным контролем над деятельностью.
- B10** Договорное соглашение может включать положения, регулирующие разрешение споров, такие как арбитраж. Эти положения могут допускать принятие решений без единогласного согласия сторон, обладающих совместным контролем. Наличие таких положений не препятствует совместному контролю над деятельностью и, следовательно, тому, что деятельность расценивается как совместная деятельность.

### Оценка наличия совместного контроля



- B11 В случае если деятельность находится вне сферы действия МСФО (IFRS) 11, предприятие отражает свою долю участия в деятельности, как предписано в соответствующих МСФО, таких как МСФО (IFRS) 10, МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года) или МСФО (IFRS) 9.

### Виды совместной деятельности (пункты 14-19)

- B12 Совместная деятельность может осуществляться с различными целями (например, с целью участия в затратах и рисках, или как способ предоставить сторонам доступ к новым технологиям или новым рынкам) и с использованием различных структур и организационно-правовых форм.
- B13 Некоторые виды деятельности не требуют, чтобы действия, которые являются предметом деятельности, выполнялись в рамках структуры отдельной организации. Однако другие виды деятельности подразумевают учреждение отдельной организации.
- B14 Классификация совместной деятельности, требуемая настоящим стандартом, зависит от прав и обязательств сторон, которые возникают в связи с совместной деятельностью в ходе обычной хозяйственной деятельности. Настоящий стандарт классифицирует совместную деятельность как совместные операции или совместные предприятия. В случае если предприятие имеет права на активы и несет ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью, то деятельность является совместной операцией. В случае если предприятие имеет права на чистые активы деятельности, деятельность является совместным предприятием. В пунктах B16-B33 описывается оценка, которую производит предприятие, чтобы определить, имеет ли оно долю участия в совместной операции или долю участия в совместном предприятии.

#### Классификация совместной деятельности

- B15 Как указано в пункте B14, классификация совместной деятельности требует, чтобы стороны оценили свои права и обязательства, являющиеся результатом деятельности. В рамках такой оценки предприятие должно рассмотреть следующие факторы:
- (a) структура совместной деятельности (см. пункты B16-B21).
  - (b) в случае если совместная деятельность имеет структуру отдельной организации:
    - (i) организационно-правовую форму отдельной организации (см. пункты B22-B24);
    - (ii) условия договорного соглашения (см. пункты B25-B28); и
    - (iii) в случае необходимости, другие факты и обстоятельства (см. пункты B29-B33).

#### Структура совместной деятельности

*Совместная деятельность, не имеющая структуру отдельной организации*

- B16 Совместная деятельность, которая не имеет структуру отдельной организации, является совместной операцией. В таких случаях договорное соглашение устанавливает права сторон на активы и ответственность сторон по обязательствам, связанным с деятельностью, а также права сторон на соответствующую выручку и обязательства по соответствующим расходам.
- B17 Договорное соглашение зачастую описывает характер действий, которые являются предметом деятельности, а также то, каким образом стороны намереваются предпринимать такие действия сообща. Например, стороны

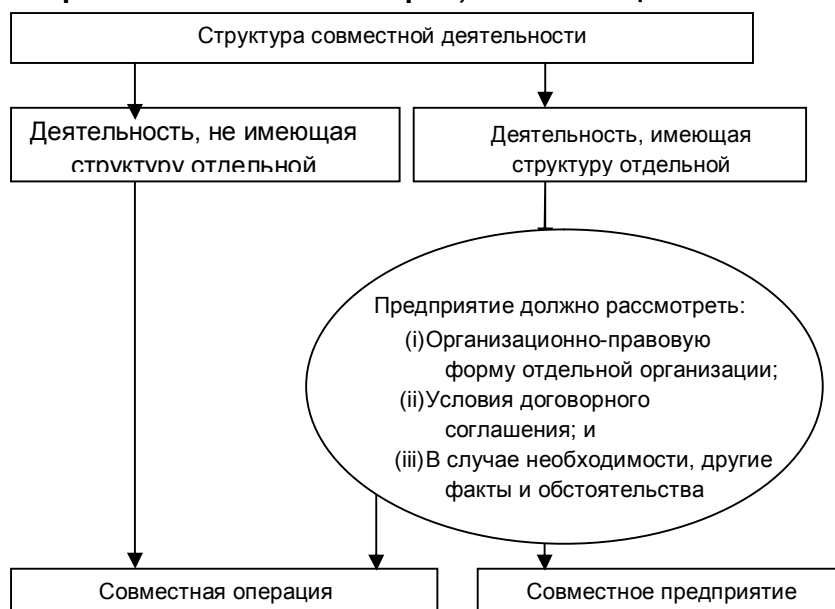
совместной деятельности могли бы прийти к соглашению о совместном производстве продукции, при котором каждая из сторон отвечает за определенную задачу, использует свои активы, и несет свои обязательства. Договорное соглашение могло бы также указывать, каким образом следует разделить между сторонами выручку и расходы, которые являются общими для сторон. В таком случае каждый участник совместной операции признает в своей финансовой отчетности активы и обязательства, используемые для выполнения определенной задачи, и признает свою долю выручки и расходов в соответствии с договорным соглашением.

- B18 В других случаях стороны совместной деятельности могли бы прийти к соглашению, например, об участии и совместном управлении активами. В таком случае договорное соглашение устанавливает права сторон на актив, управление которым осуществляется совместно, а также способ разделения продукции или выручки от актива и операционных расходов между сторонами. Каждый участник совместной операции отражает свою долю в совместном активе и свою согласованную долю любых обязательств, а также признает свою долю продукции, выручки и расходов в соответствии с договорным соглашением.

*Совместная деятельность, имеющая структуру отдельной организации*

- B19 Совместная деятельность, при которой активы и обязательства, связанные с деятельностью, находятся в распоряжении отдельной организации, может быть либо совместным предприятием, либо совместной операцией.
- B20 Является ли сторона участником совместной операции или участником совместного предприятия, зависит от прав стороны на активы и ответственности стороны по обязательствам, связанным с деятельностью, которые находятся в распоряжении отдельной организации.
- B21 Как указано в пункте B15, если стороны структурировали совместную деятельность в форме отдельной организации, то стороны должны оценить, предоставляет ли организационно-правовая форма отдельной организации, условия договорного соглашения и, в случае необходимости, любые другие факты и обстоятельства сторонам:
- (a) права на активы и ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью (то есть деятельность является совместной операцией); или
  - (b) права на чистые активы деятельности (то есть деятельность является совместным предприятием).
  - (c)

**Классификация совместной деятельности: оценка прав и обязательств сторон, возникающих в**



**Организационно-правовая форма отдельной организации**

- B22 Организационно-правовая форма отдельной организации является важным фактором для оценки вида совместной деятельности. Организационно-правовая форма помогает при первоначальной оценке прав сторон на активы и ответственности сторон по обязательствам отдельной организации, как, например, есть ли у сторон доли участия в активах, находящихся в распоряжении отдельной организации, и несут ли стороны ответственность по обязательствам, принятым отдельной организацией.
- B23 Например, стороны могли бы вести совместную деятельность через отдельную организацию, организационно-правовая форма которой дает основания рассматривать отдельную организацию как самостоятельную (то есть



активы и обязательства, находящиеся в распоряжении отдельной организации, являются активами и обязательствами отдельной организации, а не активами и обязательствами сторон). В таком случае оценка прав и обязательств, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации, указывает на то, что деятельность является совместным предприятием. Однако условия, согласованные сторонами в договорном соглашении (см. пункты B25-B28), и, в случае необходимости, другие факты и обстоятельства (см. пункты B29-B33), могут «пересилить» оценку прав и обязательств, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации.

B24 Оценка прав и обязательства, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации, является достаточной, чтобы заключить, что деятельность является совместной операцией, только если стороны ведут совместную деятельность в отдельной организации, организационно-правовая форма которой не подразумевает разделения между сторонами и отдельной организацией (то есть активы и обязательства, находящиеся в распоряжении отдельной организации, являются активами и обязательствами сторон).

### Оценка условий договорного соглашения

B25 Во многих случаях права и обязательства, согласованные сторонами в договорных соглашениях, являются последовательными или не противоречат правам и обязательствам, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации, структура которой используется для ведения деятельности.

B26 В других случаях стороны используют договорное соглашение, чтобы отменить или модифицировать права и обязательства, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации, структура которой используется для ведения деятельности.

<b>Пример применения</b>	
<b>Пример 4</b>	
<p>Предположим, что две стороны ведут совместную деятельность с использованием структуры компании, зарегистрированной в качестве юридического лица. Каждой из сторон принадлежит 50-процентная непосредственная доля участия в зарегистрированной компании. Регистрация в качестве юридического лица позволяет осуществить разделение предприятия и его собственников, и, как следствие, активы и обязательства, находящиеся в распоряжении предприятия, являются активами и обязательствами зарегистрированной компании. В таком случае оценка прав и обязательств, которыми наделяются стороны в связи с организационно-правовой формой отдельной организации, указывают на то, что стороны имеют права на чистые активы деятельности.</p> <p>Однако стороны изменили характеристики зарегистрированной компании с помощью договорного соглашения таким образом, чтобы у каждой стороны была доля участия в активах зарегистрированной компании и каждая сторона несла ответственность по обязательствам зарегистрированной компании в установленной пропорции. Такие изменения характеристик зарегистрированной компании, оформленные договорным соглашением, могут привести к тому, что деятельность будет совместной операцией.</p>	

B27 Представленная ниже таблица содержит сравнительный анализ условий договорных соглашений между сторонами совместной операции и общих условий договорных соглашений между сторонами совместного предприятия. Примеры договорных условий, представленные в таблице, не являются исчерпывающими.

<b>Оценка условий договорного соглашения</b>		
	<b>Совместная операция</b>	<b>Совместное предприятие</b>
<b>Условия договорного соглашения</b>	Договорное соглашение предусматривает права сторон совместной деятельности на активы и ответственность сторон совместной деятельности по обязательствам, связанным с деятельностью.	Договорное соглашение предусматривает права сторон совместной деятельности на чистые активы деятельности (то есть отдельная организация, а не стороны, имеет права на активы и несет ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью).
<b>Права на активы</b>	Договорное соглашение устанавливает, что стороны совместной деятельности разделяют все интересы (например, общие, имущественные и долевые права) в активах, связанных с деятельностью в установленном соотношении (например, пропорционально	Договорное соглашение устанавливает, что активы, которые были внесены в деятельность или впоследствии приобретены совместной деятельностью, являются активами деятельности. У сторон нет никаких интересов (например, общие, имущественные и долевые права) в активах

	непосредственной доле участия сторон в деятельности или пропорционально объему работ, выполняемому в рамках совместной деятельности, который относится непосредственно на соответствующие стороны).	деятельности.
<b>Ответственность по обязательствам</b>	Договорное соглашение устанавливает, что стороны совместной деятельности разделяют все обязательства, обязанности, затраты и расходы в установленном соотношении (например, пропорционально непосредственной доле участия сторон в деятельности или пропорционально объему работ, выполняемому в рамках совместной деятельности, который относится непосредственно на соответствующие стороны).	Договорное соглашение устанавливает, что совместная деятельность несет ответственность по долгам и обязательствам деятельности.
		Договорное соглашение устанавливает, что стороны совместной деятельности несут ответственность только в пределах их соответствующих инвестиций в деятельность или их соответствующих обязательств внести любой неоплаченный или дополнительный капитал в деятельность, или и того, и другого.
	Договорное соглашение устанавливает, что стороны совместной деятельности несут ответственность по претензиям, предъявленным третьими лицами.	Договорное соглашение устанавливает, что кредиторы совместной деятельности не имеют права регресса против любой стороны в отношении долгов или обязательств деятельности.
<b>Выручка, расходы, прибыль или убыток</b>	Договорное соглашение устанавливает порядок распределения выручки и расходов на основе относительных результатов деятельности каждой стороны совместной деятельности. Например, договорное соглашение могло бы устанавливать, что выручка и расходы распределяются на основе производственной мощности, которую каждая сторона использует на совместно управляемом заводе и которая может отличаться от непосредственной доли участия такой стороны в совместной деятельности. В других случаях стороны могли бы прийти к соглашению об участии в прибыли или убытках, связанных с деятельностью, на основе установленного соотношения, такого как непосредственная доля участия сторон в деятельности. Это не мешает расценивать деятельность как совместную операцию, если стороны имеют права на активы и несут ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью.	Договорное соглашение устанавливает долю каждой стороны в прибыли или убытках, связанных с деятельностью.
<b>Гарантии</b>	Стороны совместной деятельности зачастую должны предоставлять гарантии третьим лицам, которые, например, получают услуги от совместной деятельности или обеспечивают финансирование совместной деятельности. Предоставление таких гарантий или принятое сторонами обязательство предоставить такие гарантии само по себе свидетельствует о том, что совместная деятельность является совместной операцией. Фактором, который определяет, является ли совместная деятельность совместной операцией или совместным предприятием, является наличие у сторон ответственности по обязательствам, связанным с деятельностью (в отношении некоторых из которых стороны могли предоставить или не предоставить гарантию).	

- B28 В случае если договорное соглашение указывает, что стороны имеют права на активы и несут ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью, они являются сторонами совместной операции и не обязаны рассматривать другие факты и обстоятельства (пункты B29-B33) в целях классификации совместной деятельности.

### Оценка других фактов и обстоятельств

- B29 В случае если условия договорного соглашения не указывают, что стороны имеют права на активы и несут ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью, стороны должны рассмотреть другие факты и обстоятельства, чтобы оценить, является ли деятельность совместной операцией или совместным предприятием.
- B30 Совместная деятельность может осуществляться с использованием отдельной организации, организационно-правовая форма которой подразумевает разделение между сторонами и отдельной организацией. Договорные условия, согласованные между сторонами, могут не определять права сторон на активы и ответственность сторон по обязательствам, тогда как анализ других фактов и обстоятельств может привести к выводу о том, что деятельность классифицируется как совместная операция. Это происходит, когда другие факты и обстоятельства предоставляют сторонам права на активы и накладывают ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью.
- B31 В случае если действия, осуществляемые в рамках деятельности, прежде всего, предназначены для обеспечения сторон продукцией, это указывает на то, что стороны имеют права на практически все экономические выгоды от активов деятельности. Стороны такой деятельности зачастую гарантируют себе доступ к продукции, выпускаемой в рамках деятельности, препятствуя продаже продукции третьим лицам.
- B32 Эффект деятельности, которая имеет такую структуру и цель, по сути, заключается в том, что обязательства, возникшие в связи с деятельностью, компенсируются потоками денежных средств, полученных от сторон в результате покупки ими продукции. В случае если стороны являются по существу единственным источником потоков денежных средств, поддерживающих непрерывную деятельность, это указывает на то, что стороны несут ответственность по обязательствам, связанным с деятельностью.

### Пример применения

#### Пример 5

Предположим, что две стороны ведут совместную деятельность с использованием структуры зарегистрированной компании (предприятие С), в котором каждая сторона имеет 50-процентную долю участия. Цель деятельности состоит в том, чтобы производить материалы, необходимые сторонам для их собственных, индивидуальных производственных нужд. Деятельность гарантирует, что стороны управляют заводом, который производит материалы в соответствии с требованиями сторон к количеству и качеству продукции.

Организационно-правовая форма предприятия С (зарегистрированная компания), через которое осуществляется деятельность, первоначально указывает на то, что активы и обязательства, находящиеся в распоряжении предприятия С, являются активами и обязательствами предприятия С. Договорное соглашение между сторонами не указывает, что стороны имеют права на активы или несут ответственность по обязательствам предприятия С. Следовательно, организационно-правовая форма предприятия С и условия договорного соглашения указывают на то, что деятельность является совместным предприятием.

Однако стороны также рассматривают следующие аспекты деятельности:

- Стороны пришли к соглашению о покупке всей продукции, произведенной предприятием С, в отношении 50:50. Предприятие С не может продавать продукцию третьим лицам, если это не одобрено обеими сторонами деятельности. Поскольку цель деятельности состоит в том, чтобы обеспечить стороны продукцией, которая им необходима, ожидается, что продажи третьим лицам будут редкими и несущественными.
- Цена продукции, проданной сторонам, устанавливается обеими сторонами на том уровне, который покрывает производственные издержки и административные расходы, понесенные предприятием С. Описанная операционная модель деятельности предполагает работу на нулевом уровне рентабельности.

Следующие факты и обстоятельства являются значимыми для описанной выше ситуации:

- Обязательство сторон купить всю продукцию, произведенную предприятием С, отражает исключительную зависимость предприятия С от сторон в вопросах генерирования потоков денежных средств, и, таким образом, у сторон есть обязательство финансировать погашение обязательств предприятия С.
- Тот факт, что стороны имеют права на всю продукцию, произведенную предприятием С, означает, что стороны потребляют все экономические выгоды от активов предприятия С и, следовательно, имеют права на такие

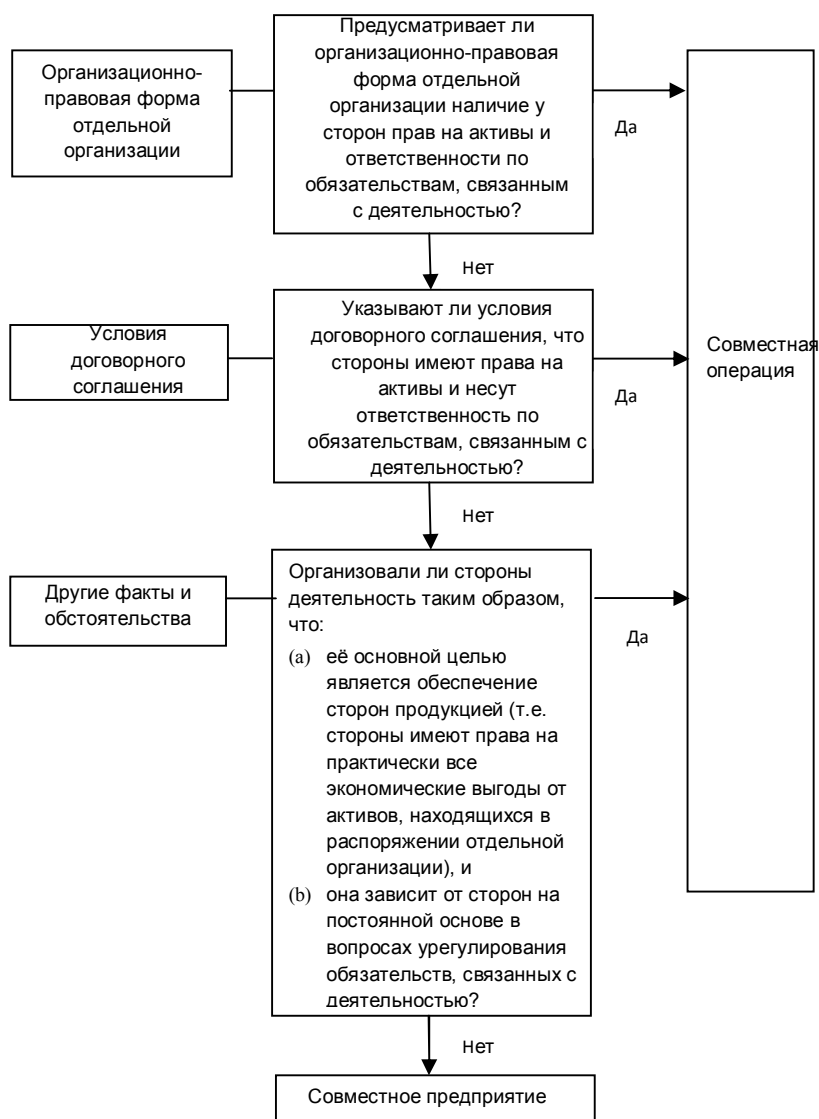
выгоды.

Данные факты и обстоятельства указывают на то, что деятельность является совместной операцией. Заключение о классификации совместной деятельности в этих обстоятельствах не изменилось бы, если бы стороны вместо самостоятельного использования своих долей продукции в последующем производстве продали свою долю продукции третьим лицам.

Если бы стороны изменили условия договорного соглашения таким образом, чтобы деятельность могла бы продавать продукцию третьим лицам, это привело бы к принятию предприятием С рисков, связанных со спросом и запасами, а также кредитных рисков. При таком развитии событий указанное изменение фактов и обстоятельств потребовало бы переоценки классификации совместной деятельности. Такие факты и обстоятельства указывали бы на то, что деятельность является совместным предприятием.

В33 Представленная ниже схема отражает процесс оценки, выполняемой предприятием, чтобы классифицировать деятельность в тех случаях, когда совместная деятельность имеет структуру отдельной организации:

### Классификация совместной деятельности, имеющей структуру отдельной организации



## **Финансовая отчетность сторон совместной деятельности (пункт 22)**

---

### **Учет продажи или взносов активов в совместную операцию**

- В34 В случае если предприятие вступает в сделку с совместной операцией, участником которой оно является, такую как продажа или взнос активов, оно вступает в сделку с другими сторонами совместной операции, и в силу этого участник совместной операции должен признать прибыль и убытки от такой сделки только в пределах долей участия других сторон в совместной операции.
- В35 В случае если такие сделки обеспечивают доказательство снижения чистой стоимости реализации активов, которые будут проданы или внесены в совместную операцию, или доказательство убытка от обесценения таких активов, указанные убытки должны быть признаны в полном объеме участником совместной операции.

### **Учет приобретения активов у совместной операции**

- В36 В случае если предприятие вступает в сделку с совместной операцией, участником которой оно является, такую как приобретение активов, оно не должно признавать свою долю прибыли и убытков до тех пор, пока не перепродаст активы третьему лицу.
- В37 В случае если такие сделки обеспечивают доказательство снижения чистой стоимости реализации активов, которые будут приобретены, или доказательство убытка от обесценения таких активов, участник совместной операции должен признать свою долю таких убытков.

## Приложение С

### Дата вступления в силу, переход к новому порядку учета и прекращение действия других МСФО

*Настоящее приложение является неотъемлемой частью настоящего стандарта и по своей силе равнозначно другим разделам настоящего стандарта.*

#### Дата вступления в силу

- C1 Предприятие должно применять настоящий стандарт в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Досрочное применение разрешено. Если предприятие применит настоящий стандарт в отношении более раннего периода, то оно должно раскрыть этот факт и одновременно с этим применить МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 12 «*Раскрытие информации об участии в других предприятиях*», МСФО (IAS) 27 (с учетом поправок 2011 года), и МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года).

#### Переход к новому порядку учета

##### Совместная деятельность – переход от пропорциональной консолидации к методу долевого участия

- C2 При переходе от пропорциональной консолидации к методу долевого участия, предприятие должно признать свои инвестиции в совместном предприятии на начало наиболее раннего из представленных периодов. Такие первоначальные инвестиции оцениваются как совокупность балансовой стоимости активов и обязательств, которые ранее предприятие консолидировало на пропорциональной основе, включая любой гудвил, являющийся результатом приобретения. Если гудвил ранее принадлежал к более крупной единице, генерирующей денежные средства, или группе единиц, генерирующих денежные средства, предприятие должно отнести гудвил на совместное предприятие, исходя из относительной балансовой стоимости совместного предприятия и единицы, генерирующей денежные средства, или группы единиц, генерирующих денежные средства, к которым принадлежал гудвил.
- C3 Начальное сальдо инвестиций, определенное в соответствии с пунктом C2, расценивается как условная стоимость инвестиций при первоначальном признании. Предприятие должно применить пункты 40-43 МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года) в отношении начального сальдо инвестиций, чтобы оценить, имеет ли место обесценение инвестиций, и признать убыток от обесценения как корректировку нераспределенной прибыли на начало наиболее раннего из представленных периодов. Исключение при первоначальном признании, предусмотренное пунктами 15 и 24 МСФО (IAS) 12 «*Налоги на прибыль*», не применяется, если предприятие признает инвестиции в совместном предприятии в результате применения требований перехода к новому порядку учета совместных предприятий, которые ранее консолидировались на пропорциональной основе.
- C4 Если агрегирование всех активов и обязательств, которые ранее консолидировались на пропорциональной основе, приведет к отрицательному сальдо чистых активов, предприятие должно оценить, имеет ли оно юридическое или обусловленное сложившейся практикой обязательство в отношении отрицательного сальдо чистых активов, и, если да, предприятие должно признать соответствующее обязательство. Если предприятие приходит к заключению, что оно не имеет юридического или обусловленного сложившейся практикой обязательства в отношении отрицательного сальдо чистых активов, оно не должно признавать соответствующее обязательство, но обязано скорректировать нераспределенную прибыль на начало наиболее раннего из представленных периодов. Предприятие должно раскрыть этот факт наряду с накопленной непризнанной долей убытков его совместных предприятий на начало наиболее раннего из представленных периодов и на дату первого применения настоящего стандарта.
- C5 Предприятие должно представить разбивку активов и обязательств, которые были агрегированы в единое сальдо инвестиций по состоянию на начало наиболее раннего из представленных периодов. Раскрытие данной информации должно быть подготовлено на агрегированной основе для всех совместных предприятий, в отношении которых предприятие применяет требования перехода к новому порядку учета, изложенные в пунктах C2-C6.
- C6 После первоначального признания предприятие отражает свои инвестиции в совместном предприятии с использованием метода долевого участия в соответствии с МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года).

##### Совместная деятельность – переход от метода долевого участия к учету активов и обязательств

- C7 При переходе от метода долевого участия к учету активов и обязательств в отношении доли участия в совместной операции, предприятие, по состоянию на начало наиболее раннего из представленных периодов,

должно прекратить признание инвестиций, которые раньше отражались с использованием метода долевого участия, а также любых других статей, которые входили в состав чистых инвестиций предприятия в деятельность в соответствии с пунктом 38 МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года), и признать свою долю в каждом из активов и обязательств в связи со своей долей участия в совместной операции, включая любой гудвил, который мог быть частью балансовой стоимости инвестиций.

- C8 Предприятие должно определить свою долю участия в активах и обязательствах, связанных с совместной операцией, исходя из своих прав и обязательств в установленном соотношении в соответствии с договорным соглашением. Предприятие оценивает первоначальную балансовую стоимость активов и обязательств посредством разукрупнения балансовой стоимости инвестиций на начало наиболее раннего периода, представленной на основе информации, используемой предприятием при применении метода долевого участия.
- C9 Любая разница, являющаяся результатом инвестиций, которые ранее отражались в учете с использованием метода долевого участия, в совокупности с любыми другими статьями, которые входили в состав чистых инвестиций предприятия в деятельность в соответствии с пунктом 38 МСФО (IAS) 28 (с учетом поправок 2011 года), и чистая признанная сумма активов и обязательств, включая любой гудвил, должны:
- быть засчитаны в счет любого гудвила, связанного с инвестициями, при этом оставшаяся разница корректирует нераспределенную прибыль на начало наиболее раннего из представленных периодов, если признанная величина чистых активов и обязательств, включая гудвил, выше, чем инвестиции (и любые другие статьи, которые входили в состав чистых инвестиций предприятия), признание которых было прекращено.
  - корректировать нераспределенную прибыль на начало наиболее раннего из представленных периодов, если признанная величина чистых активов и обязательств, включая гудвил, ниже, чем инвестиции (и любые другие статьи, которые входили в состав чистых инвестиций предприятия), признание которых было прекращено.
- C10 При переходе от метода долевого участия к учету активов и обязательств предприятие должно представить сверку инвестиций, признание которых было прекращено, и признанных активов и обязательств, при этом оставшаяся разница корректирует нераспределенную прибыль на начало наиболее раннего из представленных периодов.
- C11 Исключение при первоначальном признании, предусмотренное пунктами 15 и 24 МСФО (IAS) 12, не применяется, если предприятие признает активы и обязательства, связанные с его долей участия в совместной операции.

### **Положения перехода к новому порядку учета в отдельной финансовой отчетности предприятия**

- C12 Предприятие, которое в соответствии с пунктом 10 МСФО (IAS) 27 ранее отражало свои доли участия в совместной операции в отдельной финансовой отчетности как инвестиции по себестоимости или в соответствии с МСФО (IFRS) 9, должно:
- прекратить признание инвестиций и признать активы и обязательства в отношении своей доли участия в совместной операции на сумму, определенную в соответствии с пунктами C7-C9.
  - представить сверку инвестиций, признание которых было прекращено, и признанных активов и обязательств, при этом оставшаяся разница корректирует нераспределенную прибыль на начало наиболее раннего из представленных периодов.
- C13 Исключение при первоначальном признании, предусмотренное пунктами 15 и 24 МСФО (IAS) 12, не применяется, если предприятие признает активы и обязательства, связанные с его долей участия в совместной операции, в своей отдельной финансовой отчетности в результате применения требований перехода к новому порядку учета в отношении совместных операций, упомянутых в пункте C12.

### **Ссылки на МСФО (IFRS) 9**

- C14 Если предприятие применяет настоящий стандарт, но еще не применяет МСФО (IFRS) 9, любая ссылка в настоящем стандарте на МСФО (IFRS) 9 должна истолковываться как ссылка на МСФО (IAS) 39 «*Финансовые инструменты: признание и оценка*».

## **Прекращение действия других МСФО**

- C15 Настоящий стандарт заменяет собой следующие МСФО:
- МСФО (IAS) 31 «*Участие в совместном предпринимательстве*»; и
  - Разъяснение ПКР (SIC) 13 «*Совместно контролируемые предприятия – немонетарные вклады участников совместного предпринимательства*».

## Приложение D

### Поправки к другим МСФО

В настоящем приложении перечислены поправки, внесенные в другие МСФО в результате выпуска Советом МСФО (IFRS) 11. Предприятие должно применять указанные поправки в отношении годовых периодов, начинающихся 1 января 2013 года или после этой даты. Если предприятие применит МСФО (IFRS) 11 в отношении более раннего периода, оно должно применить указанные поправки в отношении такого более раннего периода.

D1 Данная таблица показывает, как нижеследующие ссылки были изменены в других МСФО.

Существующая ссылка на	содержащаяся в	в	заменить на ссылку на
МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве»	МСФО (IFRS) 2	пункте 5	МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»
	МСФО (IFRS) 9 (выпущенном в октябре 2010 года)	пункте B4.3.12(c)	
	МСФО (IAS) 36	пункте 4(c)	
	Разъяснении КРМФО (IFRIC) 5	Ссылках	
	Разъяснении КРМФО (IFRIC) 9	пункте 5(c)	
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия»	МСФО (IAS) 18	пункте 6(b)	МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия»
	МСФО (IAS) 36	пункте 4(b)	
	Разъяснении КРМФО (IFRIC) 5	Ссылках	
совместный контроль	МСФО (IAS) 24	Пунктах 9(a)(I) и 11(b)	совместный контроль над
совместно контролируемое предприятие (я)	МСФО (IFRS) 1	заголовке перед пунктом 31, пунктах 31 и D1(g), заголовке перед пунктом D14, пунктах D14 и D15	совместное предприятие(я)
	МСФО (IAS) 36	Заголовке перед пунктом 12(h) и пунктах 12(h) и 12(h)(ii)	
совместное предпринимательство	МСФО (IAS) 12	пунктах 2, 15, 18(e), 24, заголовке перед пунктом 38, пунктах 38, 38(a), 44, 45,	совместная деятельность



		81(f), 87 и 87С	
	МСФО (IAS) 21	Определении 'иностранного подразделения' в пункте 8 и пунктах 11 и 18	
участник(и) совместного предпринимательства	МСФО (IAS) 24	пунктах 11(b) и 19(e)	участник(и) совместного предприятия

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов финансовой отчетности»**

D2 Дополнить пунктом 39I следующего содержания:

39I МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*» и МСФО (IFRS) 11 «*Совместная деятельность*», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 31, B7, C1, D1, D14 и D15 и добавили пункт D31. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

D3 В пункт D1 внести следующие изменения:

в подпункте (p) слово «и» удалить;

подпункт (q) пункта D1 изложить в следующей редакции:

(q) тяжелая гиперинфляция (пункты D26–D30); и

дополнить подпунктом (r) следующего содержания:

(r) совместная деятельность (пункт D31).

D4 Дополнить заголовком и пунктом D31 следующего содержания:

### **Совместная деятельность**

D31 Предприятие, впервые применяющее МСФО, может использовать условия перехода на новый порядок учета в МСФО (IFRS) 11 с последующим исключением. При переходе с метода пропорциональной консолидации на метод долевого участия, предприятие должно проверить инвестиции на обесценение в соответствии с МСФО (IAS) 36 по состоянию на начало самого раннего представленного периода, независимо от существования какого-либо признака обесценения инвестиций. Любое возникающее обесценение должно признаваться в качестве корректировки к нераспределенной прибыли на начало самого раннего представленного периода.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»**

D5 Дополнить пунктом 63A следующего содержания:

63A МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*» и МСФО (IFRS) 11, выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункт 5 и добавили Приложение А. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»**

D6 Пункт 28 после первого предложения дополнить предложением следующего содержания:

Финансовая отчетность за все периоды с момента классификации актива в качестве предназначенного для продажи должна быть соответствующим образом скорректирована, если выбывающая группа или

долгосрочный актив, классификация которого в качестве предназначенного для продажи была прекращена, является дочерним предприятием, совместной операцией, совместным предприятием, ассоциированным предприятием, или обладает долей участия в совместном предприятии или ассоциированном предприятии.

D7 Дополнить пунктом 44G следующего содержания:

44G МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункт 28. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»**

---

D8 Предложения первое и второе подпункта (а) пункта 3 изложить в следующей редакции:

3 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, учитываемых в соответствии со стандартами МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия». Однако в некоторых случаях стандарты МСФО (IAS) 27 или МСФО (IAS) 28 разрешают предприятию отражать вложения в дочерние, ассоциированные или совместные предприятия в соответствии с МСФО (IAS) 39.

D9 Дополнить пунктом 44O следующего содержания:

44O МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункт 3. Предприятие должно применять эти поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (в редакции ноября 2009 г.)**

---

D10 Дополнить пунктом 8.1.2 следующего содержания:

8.1.2 МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункт C8 и удалили пункты C18–C23 и соответствующие заголовки к ним. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

D11 В приложении С в пункте C8 первое и второе предложения поправок к подпункту (а) пункта 3 МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» изложить в следующей редакции:

3 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, учитываемых в соответствии с МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия». Однако в некоторых случаях МСФО (IAS) 27 или МСФО (IAS) 28 разрешают предприятию отражать вложения в дочерние, ассоциированные или совместные предприятия в соответствии с МСФО (IAS) 39 и МСФО (IFRS) 9;

D12 Заголовок выше пункта C20, а также пункты C20 и C21 удалить.

D13 Заголовок выше пункта C22, а также пункты C22 и C23 удалить.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (в редакции октября 2010 г.)**

---

D14 Дополнить пунктом 7.1.2 следующего содержания:

7.1.2 МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 3.2.1, B3.2.1–B3.2.3, B4.3.12(c), B5.7.15, C11 и C30 и удалили пункты C23–C28 и соответствующие заголовки к ним. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

D15 В приложении С в пункте C11 первое и второе предложения поправок к подпункту (а) пункта 3 МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации» изложить в следующей редакции:

3 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, учитываемых в соответствии со стандартами МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия». Однако в некоторых случаях МСФО (IAS) 27

или МСФО (IAS) 28 разрешают предприятию отражать вложения в дочерние, ассоциированные или совместные предприятия в соответствии с МСФО (IFRS) 9;

- D16 Заголовок выше пункта C25, а также пункты C25 и C26 удалить.
- D17 Заголовок выше пункта C27, а также пункты C27 и C28 удалить.
- D18 В пункте C30 первое и второе предложения поправок к подпункту (а) пункта 4 МСФО (IAS) 32 «*Финансовые инструменты: представление информации*» изложить в следующей редакции:
- 4 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, учитываемых в соответствии со стандартами (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*», МСФО (IAS) 27 «*Отдельная финансовая отчетность*» или МСФО (IAS) 28 «*Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия*». Однако в некоторых случаях МСФО (IAS) 27 или МСФО (IAS) разрешают предприятию осуществлять учет долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях с использованием МСФО (IFRS) 9.

## Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 7 «Отчет о движении денежных средств»

---

- D19 [Не применяется к требованиям]
- D20 В пункте 37 после слов «в ассоциированное» включить слово «совместное».
- Пункт 38 изложить в следующей редакции:
- 38 Предприятие, представляющее отчет о своей доле участия в ассоциированном или совместном предприятии с использованием метода долевого участия, включает в свой отчет о движении денежных средств информацию о потоках денежных средств, связанных с инвестициями в ассоциированное или совместное предприятие, с распределением прибыли и другими выплатами или поступлениями между ним и ассоциированным или совместным предприятием.
- D21 Подпункт (b) пункта 50 удалить.
- D22 Дополнить пунктом 57 следующего содержания:
- 57 МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «*Совместная деятельность*», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 37, 38 и 42B и удалили пункт 50(b). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

---

- D23 [Не применяется к требованиям]
- D24 [Не применяется к требованиям]
- D25 Абзац первый и подпункт (а) пункта 39 изложить в следующей редакции:
- 39 **Предприятие должно признавать отложенное налоговое обязательство в отношении всех налогооблагаемых временных разниц, связанных с инвестициями в дочерние предприятия, филиалы и ассоциированные предприятия или с долями участия в совместных предприятиях, за исключением той его части, которая удовлетворяет обоим приведенным ниже условиям:**
- (а) **материнское предприятие, инвестор, участник совместного предприятия или участник совместной операции способен контролировать сроки восстановления временной разницы; и**
- D26 Пункт 43 изложить в следующей редакции:
- 43 Соглашение между участниками совместной деятельности обычно касается распределения прибыли и определяет, требуется ли для решения таких вопросов согласие всех сторон или группы сторон. Если участник совместного предприятия или участник совместной операции может контролировать сроки распределения своей доли прибыли в совместной деятельности, и существует вероятность того, что его доля прибыли в обозримом будущем распределяться не будет, отложенное налоговое обязательство не признается.
- D27 Дополнить пунктом 98A следующего содержания:
- 98A МСФО (IFRS) 11 «*Совместная деятельность*», выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункты 2, 15, 18(e), 24, 38, 39, 43–45, 81(f), 87 и 87C. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 18 «Выручка»**

---

D28 [Не применяется к требованиям]

D29 Дополнить пунктом 41 следующего содержания:

- 41 МСФО (IFRS) 11 «*Совместная деятельность*», выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункт 6(b). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»**

---

D30 [Не применяется к требованиям]

D31 В подпункте (b) пункта 3 и пункте 44 слова «пропорциональной консолидации» удалить.

В пункте 33 слова «частично консолидируется» удалить.

D32 В пункте 45 слова «МСФО (IAS) 31 «*Участие в совместном предпринимательстве*» удалить.

D33 Последнее предложение пункта 46 изложить в следующей редакции:

Такой же подход применяется при использовании метода долевого участия в отношении ассоциированных и совместных предприятий в соответствии с МСФО (IAS) 28 (с поправками 2011 г.).

D34 Пункт 48А изложить в следующей редакции:

48А Помимо выбытия полной доли предприятия в иностранном подразделении, следующие частичные выбытия учитываются как выбытия:

- (a) когда частичное выбытие включает в себя потерю контроля над дочерним предприятием, в состав которого входит иностранное подразделение, не зависимо от того, сохраняет ли предприятие неконтролирующую долю в своем бывшем дочернем предприятии после частичного выбытия; и
- (b) когда оставшаяся доля после частичного выбытия доли в совместной деятельности или частичного выбытия доли в ассоциированном предприятии, в состав которого входит иностранное подразделение, является финансовым активом, в состав которого входит иностранное подразделение.

D35 Дополнить пунктом 60F следующего содержания:

- 60F МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «*Совместная деятельность*», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 3(b), 8, 11, 18, 19, 33, 44–46 и 48А. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»**

---

D36 Пункт 3 изложить в следующей редакции:

- 3 Настоящий стандарт требует раскрывать информацию об отношениях и операциях со связанными сторонами и остатках по таким операциям, включая обязательства, в консолидированной и отдельной финансовой отчетности материнского предприятия или инвесторов, осуществляющих совместный контроль над объектом инвестиций или имеющих значительное влияние на него, которая представляется в соответствии с МСФО (IFRS) 10 «*Консолидированная финансовая отчетность*» или МСФО (IAS) 27 «*Отдельная финансовая отчетность*». Настоящий стандарт также применяется в отношении индивидуальной финансовой отчетности.

D37 В подпункте (b) пункта 19 вместо слова «предприятие» включить слово «него».

D38 Подпункты (a) и (b) пункта 25 изложить в следующей редакции:

- (a) правительство осуществляет контроль, совместный контроль над отчитываемым предприятием или имеет значительное влияние на него; и
- (b) существует другое предприятие, которое является связанной стороной, потому что одно и то же правительство осуществляет контроль, совместный контроль над отчитываемым и другим предприятием или имеет значительное влияние на них.

D39 Дополнить пунктом 28А следующего содержания:

- 28А МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность» и МСФО (IFRS) 12, выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 3, 9, 11(b), 15, 19(b) и (e) и 25. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IFRS) 12.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»**

---

D40 Предложения первое и второе подпункта (а) пункта 4 изложить в следующей редакции:

- 4 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, учитываемых в соответствии со стандартами МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия». Однако в некоторых случаях МСФО (IAS) 27 или МСФО (IAS) 28 разрешают предприятию осуществлять учет долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях с использованием МСФО (IAS) 39.

D41 Дополнить пунктом 97I следующего содержания:

- 97I МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 4(a) и AG29. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 33 «Прибыль на акцию»**

---

D42 Пункт 40 и абзац первый пункта A11 изложить в следующей редакции:

- 40 Дочернее, совместное или и инвесторов, осуществляющих совместный контроль над объектом инвестиций или имеющих значительное влияние на него ассоциированное предприятие может выпустить для сторон, отличных от материнского предприятия, потенциальные обыкновенные акции, конвертируемые либо в обыкновенные акции дочернего, совместного или ассоциированного предприятия, либо в обыкновенные акции материнского предприятия или инвесторов, осуществляющих совместный контроль над объектом инвестиций (отчитываемым предприятием) или имеющих значительное влияние на него. Если эти потенциальные обыкновенные акции дочернего, совместного или ассоциированного предприятия окажут разводняющий эффект на базовую прибыль на акцию отчитываемого предприятия, то они включаются в расчет разводненной прибыли на акцию.

- A11 Потенциальные обыкновенные акции дочернего, совместного или ассоциированного предприятия, конвертируемые либо в обыкновенные акции дочернего, совместного или ассоциированного предприятия, либо в обыкновенные акции материнского предприятия или инвесторов, осуществляющих совместный контроль над объектом инвестиций (отчитываемым предприятием) или имеющих значительное влияние на него, учитываются при расчете разводненной прибыли на акцию следующим образом:

Дополнить пунктом 74В следующего содержания:

- 74В МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 4, 40 и A11. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 36 «Обесценение активов»**

---

D43 Дополнить пунктом 140Н следующего содержания:

- 140Н МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункт 4, заголовок выше пункта 12(h) и пункт 12(h). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 38 «Нематериальные активы»**

---

D44 Подпункт (е) пункта 3 изложить в следующей редакции:

- 3 (е) финансовым активам в значении, определенном в МСФО (IAS) 32. Признание и оценка некоторых финансовых активов рассматривается в МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая

отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» и МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия».

D45 Дополнить пунктом 130F следующего содержания:

130F МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункт 3(е). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка» (с поправками октября 2009 г.)**

D46 Подпункт (а) пункта 2 изложить в следующей редакции:

2 (а) долей участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, которые учитываются в соответствии с МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» или МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия». Тем не менее, предприятиям следует применять настоящий стандарт к долям участия в дочерних, ассоциированных или совместных предприятиях, которые в соответствии с МСФО (IAS) 27 или МСФО (IAS) 28 учитываются согласно настоящему стандарту.

D47 Пункт AG3 и подпункт (а) пункта AG4I изложить в следующей редакции:

AG3 Иногда предприятие осуществляет так называемые «стратегические инвестиции» в долевые инструменты других предприятий с целью установления или поддержания долгосрочных рабочих связей с предприятием, являющимся объектом инвестирования. Предприятие-инвестор или предприятие-участник совместного предприятия применяет МСФО (IAS) 28, для того чтобы определить, является ли метод учета по долевному участию применимым к такой инвестиции. Если метод учета по долевному участию не является применимым, предприятие должно применить настоящий стандарт в отношении такой стратегической инвестиции.

AG4I (а) Предприятие является венчурной организацией, взаимным фондом, паевым фондом или аналогичным предприятием, чья деятельность заключается в осуществлении инвестиций в финансовые активы с целью извлечения прибыли из общего дохода по ним в форме процентов или дивидендов и изменений в справедливой стоимости. МСФО (IAS) 28 разрешает, чтобы такие инвестиции оценивались по справедливой стоимости, изменения которой отражаются в составе прибыли или убытка в соответствии с настоящим стандартом. Предприятие может применять ту же учетную политику и в отношении прочих инвестиций, управление которыми основано на общем доходе, но степень влияния предприятия на которые недостаточна для того, чтобы они могли входить в сферу применения МСФО (IAS) 28.

D48 Дополнить пунктом 103P следующего содержания:

103P МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 2(а), 15, AG3, AG36–AG38 и AG4I(а). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Разъяснение КРМФО (IFRIC) 5 «Права, связанные с участием в фондах финансирования вывода объектов из эксплуатации, рекультивации и экологической реабилитации»**

D49 Пункт 8 изложить в следующей редакции:

8 Обратившись к стандартам МСФО (IFRS) 10, МСФО (IFRS) 11 и МСФО (IAS) 28 вкладчик должен определить, имеет ли он контроль, совместный контроль над фондом или значительное влияние на него. Если вкладчик имеет контроль, совместный контроль над фондом или значительное влияние на него, то этот вкладчик должен учитывать свою долю участия в фонде в соответствии с настоящим стандартом.

D50 Дополнить пунктом 14B следующего содержания:

14B МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность», выпущенные в мае 2011 года, внесли поправки в пункты 8 и 9. Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 10 и МСФО (IFRS) 11.

## **Разъяснение КРМФО (IFRIC) 9 «Повторная оценка встроенных производных инструментов»**

---

D51 [Не применяется к требованиям]

D52 Дополнить пунктом 12 следующего содержания:

- 12 МСФО (IFRS) 11, выпущенный в мае 2011 года, внес поправки в пункт 5(с). Предприятие должно применять данные поправки при применении МСФО (IFRS) 11.

## **Разъяснение КРМФО (IFRIC) 16 «Хеджирование чистой инвестиции в иностранную операцию»**

---

D53 Сноску, относящуюся к пункту 2 изложить в следующей редакции:

- \* Это имеет место в случае консолидированной финансовой отчетности, финансовой отчетности, в которой инвестиции, например, в ассоциированные или совместные предприятия, учитываются с использованием метода долевого участия, а также финансовой отчетности, включающей филиал или совместную операцию, в соответствии с МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность».