

Внесение изменений в нормативную базу, регулиующую национальный бухгалтерский учет, позволит эффективно решить поставленные задачи проведения отечественной методологии учета инвестиций в ассоциированные организации в соответствии с международными требованиями и приведет к повышению информационной ценности бухгалтерской отчетности для ее потенциальных пользователей.

Список цитированных источников

1. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://docviewer.yandex.by/view/0/?*=pJq16N9OwNi%2– Дата доступа: 10.04.2019.

2. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утвержденный Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь № 46 от 30 июня 2014 г. [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://kodeksy-by.com/norm_akt/source-Минфин%20РБ/type-Постановление/46-30.06.2014.htm – Дата доступа: 11.04.2019.

3. Закон Республики Беларусь «О хозяйственных обществах» от 9 декабря 1992 г. № 2020-XII [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://kodeksy-by.com/zakon_rb_-_o_hozyajstvennyh_obwestvah.htm– Дата доступа: 12.04.2019.

УДК 657.1

Ярошевич Д. А.

Научный руководитель: доцент Сенокосова О. В.

ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИИРОВАННЫЕ ОРГАНИЗАЦИИ В СООТВЕТСТВИИ С ТРЕБОВАНИЯМИ МСФО

Вопросы подготовки консолидированной финансовой отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО) в настоящее время представляют особый интерес и являются актуальными как для белорусских, так и для зарубежных компаний. В связи с этим важно проанализировать зарубежный опыт составления консолидированной финансовой отчетности по МСФО, ведь это может помочь белорусским предприятиям избежать ряда проблем при первой или дальнейшей ее подготовке.

Одним из проблемных вопросов, которые возникают при подготовке консолидированной финансовой отчетности, является вопрос о том, как правильно отразить инвестиции одной компании в другую компанию. Стандарты МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнесов» (далее – IFRS 3) и МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (далее – IFRS 10) посвящены различным аспектам контроля над данным видом инвестиций, т. е. как определить и учесть эти инвестиции, а также как их консолидировать в отчетности. Однако международные стандарты требуют от составителя финансовой отчетности, чтобы в отчете о прибылях и убытках была представлена доля прибылей и убытков ассоциированных организаций и совместной деятельности [1].

Правила учета таких инвестиций определяются стандартом МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» (далее – IAS 28). Целью стандарта является определение требований к учету инвестиций в ассоциированные компании, а также применение метода долевого участия при учете инвестиций в ассоциированные компании и совместные предприятия (п. 1 IAS 28).

В соответствии с п. 5 IAS 28 ассоциированной признается та организация, на которую инвестор оказывает прямо или косвенно (например, через дочер-

ние предприятия) значительное (существенное) влияние, то есть владеет более 20% голосующих акций, за исключением случаев, когда существуют убедительные доказательства обратного. Также есть и другие способы доказать значительное влияние согласно стандарту IAS 28:

- представительство в совете директоров или аналогичном органе управления объектом инвестиций;
- участие в процессе выработки политики, в том числе участие в принятии решений о выплате дивидендов или ином распределении прибыли;
- наличие существенных операций между предприятием и его объектом инвестиций;
- обмен руководящим персоналом или предоставление важной технической информации [2].

Согласно IAS 28, при оценке того, имеет ли организация значительное влияние на объект инвестиций, должны учитываться такие факторы, как наличие и влияние потенциальных прав голоса [1].

Представим пример оценки наличия значительного влияния на объект инвестиций. Организации А принадлежит 16 % голосующих акций организации Б. Организация А имеет своих представителей в составе правления организации Б. Кроме того, организация А владеет опционом на покупку 3% акций с правом голоса организации Б, который может быть исполнен в любое время. Оценивая перечисленные факторы, организация А пришла к выводу о том, что она может оказывать значительное влияние на деятельность организации Б [3].

Как только инвестор получает значительное влияние, он должен применять в учете метод долевого участия, суть которого в следующем: при первоначальном признании инвестиции в ассоциированную организацию признаются по первоначальной стоимости, а затем их балансовая стоимость увеличивается или уменьшается за счет признания доли инвестора в прибыли или убытке объекта инвестиций после даты приобретения.

Согласно IAS 28 при первоначальном приобретении инвестиций возможна разница между себестоимостью инвестиций и долей инвестора в компании (оцененной по чистой справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств), тогда:

- если себестоимость инвестиций выше, чем доля инвестора (разница положительная), то имеет место гудвил, который включается в стоимость инвестиций (отдельно не признается) и не амортизируется;
- если разница отрицательная, т. е. себестоимость инвестиций ниже, чем доля инвестора, то она признается как доход в составе прибыли или убытка в период приобретения инвестиций [2].

Необходимо обратить внимание, что после первоначального признания, когда ассоциированное предприятие несет убытки, и эти убытки превышают балансовую стоимость инвестиций, инвестор не может снизить балансовую стоимость инвестиций ниже нуля, поэтому он просто прекращает нести дальнейшие убытки.

Когда компания распределяет дивиденды инвестору, такое распределение уменьшает балансовую стоимость инвестиций. Также балансовая стоимость инвестиций может изменяться в связи с переоценкой основных средств.

Инвестору не нужно применять метод долевого участия в следующих обстоятельствах:

1. Инвестор является материнской компанией, которой не нужно подготавливать консолидированную финансовую отчетность в соответствии с исключениями, предусмотренными пунктом 4(a) IFRS 10, который сводится к следующему:

- компания является дочерней компанией, находящейся под полным или частичным контролем другого инвестора, и владельцы этой другой компании-инвестора проинформированы и не возражают против того, что дочерняя компания не применяет метод долевого участия;

- долговые или долевыми инструментами предприятия не торгуются на открытом рынке;

- предприятие не предоставляет свою финансовую отчетность в Комиссию по ценным бумагам или другой аналогичный орган с целью эмиссии финансовых инструментов любого класса на открытом рынке;

- конечная или любая промежуточная материнская компания объекта инвестиций составляет консолидированную финансовую отчетность в соответствии с МСФО, доступную для публичного использования.

2. Когда инвестиции в ассоциированную компанию или совместное предприятие удерживаются в компании, которая является венчурной организацией, взаимным или паевым фондом или аналогичным предприятием, тогда инвестор может оценивать инвестиции по справедливой стоимости через прибыль или убыток в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты» (и таким образом, не применять метод долевого участия). То же самое относится к ситуации, когда инвестор осуществил инвестиции в ассоциированную компанию, часть которой принадлежит таким организациям.

Инвестор прекращает применять метод долевого участия, когда его объект инвестиций перестает быть ассоциированным или совместным предприятием. Способ прекращения зависит от конкретных обстоятельств [1].

Таким образом, стандарт МСФО IAS 28 регулирует раздел финансовой отчетности, свидетельствующий об эффективности совершенных «большим бизнесом» капиталовложений в ассоциированную организацию. Этот управленческий инструмент является еще одной возможностью прогрессивного развития бизнеса и увеличения собственного совокупного дохода, поэтому не может выделяться в особую категорию в консолидированной финансовой отчетности. Применение стандарта IAS 28 позволяет компаниям, сдающим отчетность согласно международным финансовым стандартам, оценить данный управленческий инструмент и раскрыть его влияние на общее финансовое состояние. При этом пользователи финансовой отчетности получают дополнительный блок аналитических данных для принятия последующих управленческих решений.

Список цитированных источников

1. IAS 28 - Учет инвестиций в ассоциированные организации и совместные предприятия: обзор основных положений [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <https://fin-accounting.ru/articles/2018/ias-28-accounting-investments-in-associates-and-joint-ventures>– Дата доступа: 09.04.2019.

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные организации и совместные предприятия» [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://docviewer.yandex.by/view/0/?*=pJq16N9OwNi%2– Дата доступа: 10.04.2019.

3. Учет инвестиций в ассоциированные и совместные компании по МСФО [Электронный ресурс]. – Режим доступа: https://studref.com/344477/finansy/uchet_investitsiy_-assotsirovannyye_sovmestnyye_kompanii_msfo– Дата доступа: 10.04.2019.

4. Журавлев, А. В. Технические возможности русского языка в области предметной номинации // Способы номинации в современном русском языке. – М. : Наука, 1982. – 293 с.

5. Русско-белорусский политехнический словарь : в 2 т. – НАН Беларуси, Ин-т языкознания им. Я. Коласа; ред. И. А. Бурак [и др.]. – Минск : Беларуская навука, 1997. – 839 с.