

НАЦИОНАЛЬНЫЙ СТАНДАРТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА 28 \"УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИИРОВАННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ\"

Введение

1. Настоящий стандарт разработан на основе Международного стандарта бухгалтерского учета 28 \"Учет инвестиций в ассоциированные предприятия\", утвержденного Комитетом по МСБУ в 1989 году.

Цель

2. Цель данного стандарта состоит в раскрытии порядка оценки инвестиций в ассоциированные предприятия.

Сфера действия

3. Настоящий стандарт распространяется на всех юридических и физических лиц, занимающихся предпринимательской деятельностью и зарегистрированных в Республике Молдова, расположенных как на территории республики, так и за ее пределами, и являющихся инвесторами в ассоциированные предприятия.

Определения

4. В стандарте использованы термины со следующим содержанием:

Ассоциированное предприятие - предприятие, в котором инвестор имеет значительное влияние, но которое не является ни дочерним, ни совместным предприятием инвестора.

Значительное влияние - полномочие инвестора участвовать в принятии решений, касающихся финансовой и производственной политики инвестируемого предприятия, но без контроля над этой политикой. Значительное влияние предполагает долю участия в размере от 20 до 50 процентов уставного капитала инвестируемого предприятия.

Значительное влияние инвестора реализуется:

- через представительство в Совете директоров или адекватном органе управления ассоциированного предприятия;
- путем участия в процессе выработки финансовой и производственной политики;
- осуществлением материальных операций между инвестором и ассоциированным предприятием;
- путем обмена управленческим персоналом;
- обеспечением основной технической информацией.

Контроль (исходя из условий данного стандарта) - полномочие инвестора управлять финансовой и производственной политикой предприятия, доля в уставном капитале которого составляет более 50 процентов.

Контрольное влияние одного инвестора не исключает значительного влияния другого инвестора.

Метод пропорционального распределения - это метод оценки, когда инвестиция изначально оценивается по ее первоначальной стоимости, которая затем корректируется на сумму признанной доли инвестора в чистых активах ассоциированного предприятия и на сумму полученных дивидендов.

Метод стоимости - это метод оценки, при котором инвестиция оценивается в момент приобретения по первоначальной стоимости, без последующих ее изменений.

Методы оценки инвестиций

5. Инвестор может оценивать инвестиции в ассоциированные предприятия методом пропорционального распределения или методом стоимости.

6. При использовании метода пропорционального распределения инвестиции изначально отражаются по первоначальной стоимости, которая затем увеличивается или уменьшается на сумму доли инвестора, признанной в прибылях и убытках ассоциированного предприятия после даты приобретения инвестиций. Дивиденды, полученные от ассоциированного предприятия, уменьшают

балансовую стоимость инвестиций. Корректировки в балансовой стоимости инвестиций производятся также при уточнении доли инвестора в капитале ассоциированного предприятия ввиду изменений в размере и структуре капитала ассоциированного предприятия, не включаемых в отчет о финансовых результатах. Такие изменения могут быть в результате переоценки долгосрочных активов, инвестиций, разниц в курсах валют, а также вследствие слияния предприятий.

7. При использовании метода стоимости инвестор отражает инвестиции в ассоциированное предприятие по первоначальной стоимости, которая впоследствии не меняется. Инвестор признает доход от инвестиций и отражает его в отчете о финансовых результатах по мере получения доли в аккумулированной чистой прибыли ассоциированного предприятия, образуемой после даты приобретения инвестиций. Средства, полученные сверх таких прибылей, рассматриваются как возврат инвестиций и отражаются на уменьшение стоимости инвестиций в соответствии с НСБУ 25 \"Учет инвестиций\".

Отражение инвестиций в финансовых отчетах

8. Инвестор может отражать инвестиции в ассоциированные предприятия в консолидированных финансовых отчетах либо в отдельных финансовых отчетах.

9. В консолидированных финансовых отчетах инвестор обычно отражает инвестиции, оцениваемые по методу пропорционального распределения. Но в тех случаях, когда инвестиции приобретают и держат исключительно с целью реализации в ближайшем будущем или когда ассоциированное предприятие действует при жестких долгосрочных ограничениях, которые значительно снижают его способность переводить средства инвестору, применяют метод стоимости.

10. Если инвестор имеет значительное влияние на ассоциированное предприятие, он несет ответственность за ведение дел такого предприятия и, как следствие, за доход от инвестиций. В этом случае инвестор отчитывается за свое руководство путем расширения своего консолидированного финансового отчета с включением в него доли в результатах деятельности ассоциированного предприятия. Это дает возможность пользователям анализировать чистую прибыль и инвестиции, а также рассчитывать необходимые показатели для принятия решений.

11. Инвестор может перейти от метода пропорционального распределения оценки инвестиций к методу стоимости. Переход осуществляется с даты, когда:

а) инвестор не имеет значительного влияния на ассоциированное предприятие, но сохраняет в целом или частично свои инвестиции. В этом случае он ведет учет инвестиций в соответствии с НСБУ 25 \"Учет инвестиций\";

б) использование метода пропорционального распределения больше не подходит из-за того, что ассоциированное предприятие работает при жестких долгосрочных ограничениях, которые затрудняют его возможность выплатить средства инвестору. В таком случае инвестор использует метод стоимости. При этом балансовая стоимость инвестиций рассматривается как первоначальная стоимость начиная с даты перехода на указанный метод.

12. При составлении инвестором отдельных финансовых отчетов, наряду с консолидированными, инвестиции в ассоциированное предприятие могут учитываться:

а) методом пропорционального распределения или методом стоимости - в зависимости от того, какой из них был использован для ассоциированного предприятия в консолидированном финансовом отчете инвестора;

б) по первоначальной стоимости, переоцененной стоимости или методом наименьшей из двух оценок (первоначальной стоимости и рыночной стоимости) в соответствии с учетной политикой долгосрочных инвестиций (НСБУ 25 \"Учет инвестиций\").

13. Инвестиции в ассоциированные предприятия, включаемые в финансовые отчеты инвестора, который не составляет консолидированные финансовые отчеты, учитываются в соответствии с порядком, предусмотренным в параграфе 12 настоящего стандарта.

Применение методов оценки инвестиций

14. Многие элементы метода пропорционального распределения аналогичны правилам консолидации, установленным НСБУ 27 \"Консолидированные финансовые отчеты и учет инвестиций в дочерние предприятия\".

15. Инвестиции в ассоциированные предприятия учитываются по выбранному инвестором методу начиная с даты их приобретения. При этом любая разница (положительная или отрицательная) между стоимостью приобретения и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов ассоциированного предприятия учитывается в соответствии с НСБУ 22 \"Объединение предприятий\". Соответствующие корректировки доли инвестора в прибылях и убытках, имевших место после приобретения инвестиций, учитываются как:

а) амортизация (износ) амортизируемых (изнашиваемых) активов, основанная на их справедливой стоимости;

б) амортизация разницы между стоимостью инвестиции и долей инвестора в справедливой стоимости чистых активов ассоциированного предприятия.

16. Инвестор составляет финансовую отчетность на основании имеющихся в наличии финансовых отчетов ассоциированного предприятия. При этом инвестор и ассоциированное предприятие составляют финансовые отчеты в соответствии с требованиями НСБУ 5 \"Представление финансовых отчетов\" и использованием единой учетной политики для сходных операций и событий.

17. Когда привилегированными акциями ассоциированного предприятия владеют несколько инвесторов, инвестор, имеющий значительное влияние, определяет свою долю прибылей и убытков в чистых активах ассоциированного предприятия после корректировок таких акций по дивидендам независимо от того, были или не были объявлены дивиденды по ним.

18. Если при использовании метода пропорционального распределения доля убытков инвестора в ассоциированном предприятии равна балансовой стоимости инвестиций или превышает ее, инвестор приостанавливает отнесение этой доли на стоимость инвестиций, поскольку в таком случае она становится нулевой.

Дополнительные потери ассоциированного предприятия признаются инвестором в той мере, в какой инвестор гарантировал или принял на себя обязательства или произвел выплаты от имени ассоциированного предприятия. Когда впоследствии ассоциированное предприятие заявляет о прибылях, инвестор возобновляет отнесение своей доли прибыли на стоимость инвестиций только после того, как доля прибыли будет равна доле чистых убытков, которые не были погашены, и дополнительно признанным потерям.

Если инвестор использует метод стоимости, а у ассоциированного предприятия имеются убытки, их доля не отражается инвестором на стоимости инвестиций.

19. Балансовая стоимость инвестиций в ассоциированные предприятия может быть снижена при использовании метода пропорционального распределения для признания снижения, кроме временного. Поскольку многие инвестиции в ассоциированные предприятия имеют индивидуальный характер, такое снижение определяется и осуществляется по каждой инвестиции отдельно.

Подходный налог

20. Подходный налог, возникший в результате инвестиций в ассоциированные предприятия, учитывается в соответствии с НСБУ 12 \"Учет подходного налога\".

Раскрытие информации

21. В финансовых отчетах инвестора должна быть раскрыта следующая информация:
а) список и описание ассоциированных предприятий, включая долю собственности и права голоса;

б) методы, использованные в учете инвестиций;

с) своя доля в изменении капитала ассоциированного предприятия в результате непредвиденных событий и обязательств в соответствии с НСБУ 10 \"Непредвиденные события и события хозяйственной деятельности, происшедшие после даты составления баланса\".

22. Инвестиции в ассоциированные предприятия, учтенные методом пропорционального распределения, должны быть отражены в составе долгосрочных активов и показаны в бухгалтерском балансе отдельной строкой.

Доля инвестора в прибылях или убытках ассоциированного предприятия должна быть раскрыта в приложениях к финансовым отчетам инвестора отдельной статьей. Отдельно раскрывается также доля инвестора в любой необычной статье финансовых отчетов ассоциированных предприятий предыдущего периода.

Дата вступления стандарта в силу

23. Настоящий стандарт вступает в силу с 1 января 1998 года.