

МЕЖДУНАРОДЕН СЧЕТОВОДЕН СТАНДАРТ 31

Дялове в съвместни предприятия

ОБХВАТ

▼M8

1. Настоящият Стандарт се прилага при отчитането на дяловете в съвместни предприятия и при отчитането на активите, пасивите, приходите и разходите във финансовите отчети на контролиращите съдружници в съвместното предприятие и на инвеститорите, независимо от структурите или формите, под които се извършват дейностите на съвместното дружество. Той обаче не се прилага при дялове на контролиращи съдружници в съвместно контролирани предприятия, държани от:

- а) организации с рисков капитал или
- б) взаимни фондове, тръстове с инвестиционни единици и подобни предприятия, включително и застрахователни фондове, свързани с инвестицията,

които при първоначалното признаване са отчетени по справедлива стойност чрез печалбата или загубата или са класифицирани като държани за търгуване и се отчитат в съответствие с МСС 39 *Финансови инструменти: признаване и оценяване*. Такива инвестиции се оценяват по справедлива стойност в съответствие с МСС 39, като промените в справедливата стойност се отразяват в печалбата или загубата за периода на промяната. Контролиращ съдружник в съвместно предприятие, който държи такъв дял, прави оповестяванията, изисквани от параграфи 55 и 56.

▼B

2. Контролиращ съдружник с дялове в съвместно контролирано предприятие се освобождава от параграф 30 (пропорционална консолидация) и параграф 38 (метод на собствения капитал), когато отговаря на следните условия:

- а) делът се класифицира като държан за търгуване в съответствие с МСФО 5 *Нетекучи активи, държани за продажба, и преустановени дейности*,
- б) когато се прилага изключението в параграф 10 от МСС 27 *Консолидирани и индивидуални финансови отчети*, което позволява на предприятието майка, което също има дял в съвместно контролирано предприятие, да не представя консолидирани финансови отчети; или
- в) се прилага всичко от долуизброеното:
 - і) контролиращият съдружник е 100 % притежавано дъщерно дружество или е частично притежавано дъщерно дружество от друго предприятие и неговите собственици, включително и тези, които нямат иначе право на глас, са уведомени и нямат възражения относно неприлагането на пропорционалната консолидация или метода на собствения капитал от страна на контролиращия съдружник;

- ii) дълговите и капиталови инструменти на контролиращия съдружник не се търгуват на публичните пазари (национални или международни фондови борси или извънборсови пазари — както местни, така и регионални);
- iii) контролиращият съдружник не е регистрирал, нито е в процес на регистрация на счетоводните си отчети в Комисията по ценни книжа или друг регулаторен орган с цел емитиране на какъвто и да е клас инструменти на публичния пазар, и
- iv) крайният или всеки междинен собственик на контролиращия съдружник изготвя консолидирани финансови отчети, публично оповестени и в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

3. В настоящия стандарт са използвани следните определения:

Контрол — властта да се управлява финансовата и оперативната политика на дадена стопанска дейност по такъв начин, че да се извлича изгода от нея.

Метод на собствения капитал — метод за отчитане, при който делът на контролиращия съдружник в съвместно контролираното предприятие първоначално се записва по себестойността му, а впоследствие се коригира според промените след придобиването в дела на контролиращия съдружник от нетните активи на съвместно контролираното предприятие. Печалбата или загубата на контролиращия съдружник включва неговия дял в печалбата или загубата на съвместно контролираното предприятие.

Инвеститор в съвместно предприятие — участник в съвместно предприятие, който не участва в съвместния контрол върху него.

Съвместен контрол — договореното споделяне на контрола върху дадена стопанска дейност и съществува само когато вземането на стратегически финансови и оперативни решения, свързани със стопанската дейност, изисква единодушното съгласие на страните, споделящи контрола върху дейността (контролиращи съдружници).

Съвместно предприятие — договорно споразумение, по силата на което две или повече страни се заемат със стопанска дейност, която подлежи на съвместен контрол.

Пропорционална консолидация — метод на отчитане, при който делът на контролиращия съдружник във всеки един от активите, пасивите, приходите и разходите на съвместно контролираното предприятие се обединява ред за ред със сходните позиции или пък се отчита като позиции на отделни редове в счетоводните отчети на контролиращия съдружник.

Индивидуални финансови отчети — отчети, представени от предприятието майка, инвеститор в асоциирано предприятие или контролиращ съдружник в съвместно контролирано

предприятие, в които инвестициите се отчитат на база директно участие в собствения капитал, а не на база отчетен резултат и нетни активи на предприятието, в което е инвестирано.

Значително влияние е правото на участие при вземането на решения, свързани с финансовата и оперативната политика на дадена стопанска дейност, но не и контрол или съвместен контрол върху тази политика.

Контролиращ съдружник в съвместно предприятие — страна, която участва в съвместното предприятие и споделя съвместния контрол върху съвместното предприятие.

4. Финансови отчети, в които се прилага пропорционалната консолидация или методът на собствения капитал не са индивидуални финансови отчети, нито финансови отчети на предприятия, които нямат дъщерна фирма, асоциирано предприятие, нито дял в съвместно контролирано предприятие.
5. Индивидуални финансови отчети са тези, представени в допълнение на консолидираните финансови отчети, финансови отчети, в които инвестициите са отчетени по метода на собствения капитал и финансови отчети, в които дяловете на контролиращите съдружници в съвместни предприятия са пропорционално консолидирани. Не е задължително индивидуалните финансови отчети да се прилагат или да придружават тези финансови отчети.
6. Предприятия, които са освободени от консолидация в съответствие с параграф 10 от МСС 27, от прилагане на метода на собствения капитал в съответствие с параграф 13, буква в) от МСС 28 *Инвестиции в асоциирани предприятия* и от прилагане на пропорционалната консолидация или метода на собствения капитал в съответствие с параграф 2 от настоящия стандарт, могат да представят индивидуални финансови отчети като техни единствени финансови отчети.

Форми на съвместни предприятия

7. Съвместните предприятия могат да приемат най-различни форми и структури. Настоящият стандарт разглежда три основни вида — съвместно контролирани дейности, съвместно контролирани активи и съвместно контролирани предприятия, които обикновено се описват чрез и отговарят на определението за съвместно предприятие. Общи за всички съвместни предприятия се явяват следните характеристики:

- а) двама или повече контролиращи съдружници са обвързани с договорно споразумение; и
- б) договорното споразумение установява съвместен контрол.

Съвместен контрол

8. Съвместният контрол става невъзможен, когато предприятието, в което се инвестира, е в законово наложена реорганизация или в несъстоятелност, или работи при строги дългосрочни ограничения, които намаляват възможността да се прехвърлят средства на контролиращия съдружник. Ако съвместният контрол продължава, тези събития сами по себе си не са

достатъчни, за да оправдаят предприятието да не води счетоводство като съвместно предприятие съгласно настоящия стандарт.

Договорни взаимоотношения

9. Наличието на договорно споразумение дава възможност да се прави разлика между участия, които включват съвместен контрол и инвестициите в асоциирани предприятия, в които инвеститорът има значително влияние (вж. МСС 28). Дейност, при която липсва договорно споразумение за установяване на съвместен контрол, не се смята за съвместно предприятие за целите на настоящия стандарт.
10. Едно договорно споразумение може да се изяви по няколко начина, например като договор между контролиращите съдружници или протоколи от разговорите между тях. В някои случаи договорното споразумение се залага в устава или в правилника на съвместното предприятие. Независимо от формата, договорното споразумение обикновено е в писмен вид и третира въпроси като:
 - а) дейността, продължителност и отчетните задължения на съвместното предприятие;
 - б) назначаването на съвета на директорите или равностоен управляващ орган на съвместното предприятие и правата на глас на контролиращите съдружници;
 - в) дяловите вноски на контролиращите съдружници; и
 - г) разпределянето между контролиращите съдружници на продукцията, приходите, разходите и резултатите от дейността на съвместното предприятие.
11. Договорното споразумение установява съвместен контрол върху съвместното предприятие. Подобно изискване гарантира, че нито един от контролиращите съдружници не може да бъде в състояние да упражнява самостоятелен контрол върху дейността му.
12. Договорното споразумение може да посочи един от контролиращите съдружници като управител на съвместното предприятие. Управителят обаче не контролира съвместното предприятие, а действа в рамките на финансовата и оперативната политика, договорена между контролиращите съдружници в съответствие с договорното споразумение и делегирана за изпълнение от управителя. Когато управителят е овластен да ръководи финансовата и оперативната политика на стопанската дейност, той по същество контролира самото предприятие и по този начин то се явява дъщерно на управителя, а не съвместно предприятие.

СЪВМЕСТНО КОНТРОЛИРАНИ ДЕЙНОСТИ

13. Дейността на някои съвместни предприятия е свързана с експлоатацията на активи и други ресурси на контролиращите съдружници, без да се основава корпорация, съдружие или друга форма на предприятие, нито пък финансова структура, която да е отделна от самите контролиращи съдружници. Всеки контролиращ съдружник използва собствени имоти, машини и съоръжения, както и собствени материални запаси. Освен това той поема собствените си разходи и пасиви и се финансира сам, което представлява негово задължение. Дейността на

съвместното предприятие може да се извършва и от наети лица от контролиращия съдружник успоредно със сходна дейност, извършвана от контролиращия съдружник. Договорното споразумение за съвместно предприятие обикновено установява начина, по който приходите от реализацията на съвместния продукт и съвместно направените разходи се разпределят между контролиращите съдружници.

14. Пример за съвместно контролирана дейност е споразумението между двама или повече контролиращи съдружници за съвместна дейност, ползване на суровини и производство, продажба и дистрибуция на определен продукт — например самолети. Всеки от контролиращите съдружници изпълнява различни дейности от производствения процес. Всеки контролиращ съдружник понася собствените си разходи и получава дял от приходите от продажбата на самолетите, определен в самото договорно споразумение.
15. По отношение на дяловете си в съвместно контролираните дейности всеки контролиращ съдружник признава в индивидуалните си финансови отчети:
- а) контролираните от него активи и поетите от него пасиви; и
 - б) направените от него разходи и собствения му дял в доходите, реализирани от продажбата на стоките или услугите от съвместното предприятие.
16. Тъй като активите, пасивите, приходите и разходите се признават във финансовите отчети на контролиращия съдружник, при представянето на консолидираните финансови отчети не се налага контролиращият съдружник да прави каквито и да е преизчисления или да предприема други консолидационни процедури по отношение на същите тези позиции.
17. Не се изисква воденето на отделно счетоводство на съвместното предприятие или изготвянето на отделен счетоводен отчет за него. Независимо от това, контролиращите съдружници могат да изготвят управленски отчети, с помощта на които може да се оценява резултатът от дейността на съвместното предприятие.

СЪВМЕСТНО КОНТРОЛИРАНИ АКТИВИ

18. Някои съвместни предприятия се базират на съвместен контрол, а често и на съвместна собственост върху един или повече от активите, внесени в съвместното предприятие или придобити и използвани специално за целите на съвместното предприятие. Активите се използват за извличане на изгоди за контролиращите съдружници. Всеки контролиращ съдружник може да получи дял от произведеното с активите и понася предварително договорен дял от направените разходи.
19. Съвместно контролираното предприятие не предполага основаването на корпорация, съдружие или друга форма на предприятие, нито пък на финансова структура, която е отделна от тези на самите контролиращи съдружници. Всеки контролиращ съдружник притежава контрол върху своя дял от бъдещата стопанска изгода чрез дела си в съвместно контролирания актив.

20. Съвместно контролирани активи се срещат често в дейности като добива на нефт, газ и минерали. Например група нефтени компании могат да притежават и експлоатират съвместно един нефтопровод. Всеки контролиращ съдружник използва нефтопровода за пренасяне на собствения си продукт, срещу което понася договорен процент от експлоатационните разходи на нефтопровода. Друг пример на съвместно контролиран актив е, когато две предприятия могат да контролират съвместно даден имот, като всяко от тях получава своя дял от получения наем и понася своя дял от разходите.

21. По отношение на своя дял в съвместно контролираните активи всеки контролиращ съдружник трябва да признава в своите финансови отчети:

- а) своя дял в съвместно контролираните активи, класифицирани според естеството на активите;
- б) всякакви възникнали за него пасиви;
- в) своя дял от пасивите, понесени съвместно с другите контролиращи съдружници във връзка със съвместното предприятие;
- г) какъвто и да било приход от продажбата или използването на своя дял от продукцията на съвместното предприятие, заедно със своя дял в разходите, направени от съвместното предприятие; и
- д) каквито и да било разходи, свързани със собствения му дял в съвместното предприятие.

22. По отношение на своя дял в съвместно контролираните активи всеки от контролиращите съдружници трябва да включва в своите счетоводни сметки и да признава в своите финансови отчети:

- а) своя дял в съвместно контролираните активи, класифициран според естеството на активите, а не като инвестиция. Така например делът в съвместно контролирания нефтопровод се класифицира като имоти, машини и съоръжения;
- б) поетите пасиви, например тези, възникнали при финансиране на собствения му дял от активите;
- в) своя дял от пасивите, поети съвместно с другите контролиращи съдружници по отношение на съвместното предприятие;
- г) всеки приход от продажбата или използването на своя дял от продукцията на съвместното предприятие заедно със своя дял в разходите, направени от съвместното предприятие;
- д) разходи, свързани със собственото му участие в съвместното предприятие — например разходите, направени за финансиране на дела на контролиращия съдружник в активите и за продажбата на собствения му дял от продукцията.

И тъй като активите, пасивите, приходите и разходите се признават във финансовите отчети на контролиращия съдружник, при изготвянето на консолидираните отчети не се налага контролиращият съдружник да прави каквито и да е преизчисления или да предприема други консолидационни процедури по отношение на същите тези позиции.

23. Третирането на съвместно контролираните активи отразява същността и стопанската реалност, а обикновено и правната форма на съвместното предприятие. Отделното счетоводство на самото съвместно предприятие може да се ограничи с разходите, които са понесени съвместно от контролиращите съдружници и в крайна сметка се понасят от тях в съответствие с договорните им дялове. За съвместното предприятие могат и да не се изготвят финансови отчети, въпреки че контролиращите съдружници могат да изготвят управленски отчети, които да дават възможност за оценяване на резултата от дейността на съвместното предприятие.

СЪВМЕСТНО КОНТРОЛИРАНИ ПРЕДПРИЯТИЯ

24. Съвместно контролирано предприятие представлява съвместно предприятие, което е свързано със създаването на корпорация, съдружие или друго предприятие, в което всеки от контролиращите съдружници има участие. Такова предприятие действа по същия начин като всички останали предприятия, но с тази разлика, че договорно споразумение между контролиращите съдружници установява съвместен контрол върху стопанската дейност на предприятието.

25. Едно съвместно контролирано предприятие контролира активите на съвместното предприятие, понася пасиви и разходи и получава приходи. То може да сключва договори от свое име и да набира финансови средства във връзка с дейността на съвместното предприятие. Всеки контролиращ съдружник има право на дял от печалбите на съвместно контролираното предприятие, като някои съвместно контролирани предприятия могат да предвиждат и разпределяне на продукцията на съвместното предприятие.

26. Типичен пример за съвместно контролирано предприятие е случаят, когато две предприятия съчетаят дейността си в дадена стопанска сфера чрез прехвърляне на съответните активи и пасиви в съвместно контролирано предприятие. Друг пример е случаят, в който едно предприятие започва дейност в чужда страна съвместно с правителството или друг орган на тази страна, като създава самостоятелно предприятие, контролирано съвместно от предприятието и съответното правителство или орган.

27. Много от съвместно контролираните предприятия по същество са сходни със съвместните предприятия, наречени съвместно контролирани дейности или съвместно контролирани активи. Например контролиращите съдружници могат да преобразуват даден съвместно контролиран актив от рода на нефтопровод в съвместно контролирано предприятие във връзка с облагането с данъци или по някакви други причини. По подобен начин контролиращите съдружници могат да участват в съвместно контролирано предприятие с активи, които ще бъдат използвани съвместно. Някои съвместно контролирани дейности могат да включват и създаване на съвместно контролирано предприятие, което да се занимава с конкретни аспекти на тази дейност — например с дизайна, маркетинга, дистрибуцията или гаранционното и извънгаранционното обслужване на изделията.

28. Съвместно контролираното предприятие води собствено счетоводство и изготвя финансови отчети като всички останали предприятия в съответствие с Международните стандарти за финансово отчитане.
29. Всеки контролиращ съдружник обикновено участва с парични средства или с някакви други ресурси в съвместно контролираното предприятие. Такова участие се включва в счетоводните сметки на контролиращия съдружник и се признава в неговите финансови отчети като инвестиция в съвместно контролирано предприятие.

Финансови отчети на контролиращ съдружник

Пропорционална консолидация

30. Контролиращият съдружник признава своето участие в съвместно контролирано предприятие чрез използването на пропорционалната консолидация или чрез алтернативния метод, описан в параграф 38. Когато се използва пропорционалната консолидация, се използва единият от двата формата за отчитане, представени по-долу.
31. Контролиращият признава дела си в съвместно контролирано предприятие, като използва единият от двата формата за пропорционална консолидация, независимо от това дали същият има и инвестиции в дъщерни фирми, или дали представя финансовите си отчети като консолидирани.
32. При признаването на дял в съвместно контролирано предприятие особено важно е контролиращият съдружник да отрази по-скоро същността и стопанската реалност на споразумението, отколкото конкретната форма или структура на съвместното предприятие. В едно съвместно контролирано предприятие контролиращият съдружник има контрол върху собствения си дял от бъдещата стопанска изгода чрез дела си в активите и пасивите на съвместното предприятие. Тази същност и стопанска реалност се представят в консолидираните финансови отчети на контролиращия съдружник, когато той признава своето участие в активите, пасивите, приходите и разходите на съвместно контролираното предприятие чрез прилагане на един от двата предложени формата за пропорционално консолидиране, описани в параграф 34.
33. Прилагането на пропорционалната консолидация означава, че [►M5](#) отчетът за финансовото състояние ◀ на контролиращия съдружник включва освен неговия дял в активите, които той контролира съвместно, също така и неговия дял в пасивите, за които носи съвместна отговорност. [►M5](#) Отчетът за всеобхватния доход ◀ на контролиращия съдружник включва неговия дял в приходите и разходите на съвместно контролираното предприятие. Много от процедурите, подходящи за прилагане на пропорционалната консолидация, са сходни с процедурите за консолидация на инвестициите в дъщерни предприятия, изложени в МСС 27.
34. При прилагането на пропорционалната консолидация могат да бъдат използвани различни форми на отчети. Контролиращият съдружник може да обединява ред по ред своя дял във всеки отделен актив, пасив, приход или разход на съвместно контролираното предприятие със сходните позиции в собствените си финансови отчети. Така например той може да обедини

своя дял в материалните запаси на съвместно контролираното предприятие със собствените си материални запаси, както и своя дял в имотите, машините и съоръженията на съвместно контролираното предприятие със сходните позиции в собствените си финансови отчети. Алтернативно, контролиращият съдружник може да отдели във финансовите си отчети самостоятелни редове за позициите, представляващи неговия дял в активите, пасивите, приходите и разходите на съвместно контролираното предприятие. Възможно е например да покаже дела си в текущите активи на съвместно контролираното предприятие отделно, като част от своите текущи активи; може също така да покаже своя дял в имотите, машините и съоръженията на съвместно контролираното предприятие отделно, като част от своите имоти, машини и съоръжения. И двете форми на отчети водят до отчитане на едни и същи суми на приходи или разходи и на всеки основен клас активи, пасиви, приходи и разходи; и двете форми са приемливи за целите на настоящия стандарт.

35. Независимо от това каква форма на отчет се използва по отношение на пропорционалната консолидация, не е подходящо да бъдат компенсирани каквито и да било активи или пасиви посредством приспадане от други активи или пасиви или каквито и да било приходи или разходи чрез приспадане от други приходи или разходи, освен ако не съществува законово право за такова компенсиране и компенсацията представлява очаквания по отношение на реализацията на активите или уреждането на пасивите.
36. Контролиращият съдружник прекратява прилагането на пропорционална консолидация от датата, на която престава да упражнява съвместен контрол в съвместно контролираното предприятие.
37. Контролиращият съдружник престава да прилага пропорционална консолидация от датата, на която престава да участва в контрола на съвместно контролираното предприятие. Това може да стане например, когато контролиращият съдружник продаде своя дял или когато върху съвместно контролираното предприятие се поставят външни ограничения, така че контролиращият съдружник да не може да упражнява съвместен контрол.

Метод на собствения капитал

38. Като алтернатива на пропорционалната консолидация, описана в параграф 30, контролиращият съдружник отразява дела си в съвместно контролираното предприятие посредством използването на метода на собствения капитал.
39. Контролиращият съдружник отразява дела си в съвместно контролирано предприятие като използва метода на собствения капитал, независимо дали има инвестиции в дъщерни фирми или представя счетоводните си отчети като консолидирани финансови отчети.
40. При отчитане на своя дял в съвместно контролираните предприятия някои контролиращи съдружници използват метода на собствения капитал така, както е описано в МСС 28. Използването на този метод се поддържа и от онези, които смятат, че не е редно контролирани позиции да се комбинират със съвместно контролирани позиции и че в едно съвместно контролирано предприятие контролиращите съдружници имат по-скоро значително влияние,

отколкото съвместен контрол. Настоящият стандарт не препоръчва да се използва метода на собствения капитал, тъй като пропорционалната консолидация отразява по-точно същността и стопанската реалност на дела на контролиращия съдружник в съвместно контролираното предприятие, т.е. наличието на контрол върху собствения му дял в бъдещата стопанска изгода. Независимо от това стандартът предоставя възможност да се използва метода на собствения капитал, като алтернативно третиране при отчитането на дяловете в съвместно контролирани предприятия.

41. Контролиращият съдружник прекратява прилагането на метода на собствения капитал от датата, на която престане да участва в съвместния контрол или престане да упражнява значително влияние върху съвместно контролираното предприятие.

Изключения при пропорционалната консолидация и метода на собствения капитал

42. Дяловете в съвместно контролирано предприятие, класифицирани като държани за продажба в съответствие с МСФО 5, се отчитат в съответствие с този МСФО.
43. Когато дял в съвместно предприятие, първоначално класифициран като държан за продажба, вече не отговаря на критериите за тази класификация, той се отчита, като се използва пропорционалната консолидация или метода на собствения капитал от датата на неговото класифициране като държан за продажба. Финансовите отчети за периодите от класифицирането му като държан за продажба ще бъдат съответно коригирани.

44. [Заличен]

▼M11

45. Когато инвеститор престане да притежава съвместен контрол над предприятие, от тази дата той отчита всяка оставаща инвестиция в съответствие с МСС 39, при условие че предишното съвместно предприятие не стане дъщерно или асоциирано предприятие. От датата, на която съвместно контролирано предприятие стане дъщерно предприятие на инвеститор, инвеститорът отчита своя дял в съответствие с МСС 27 и МСФО 3 *Бизнес комбинации* (преработен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.). От датата, на която съвместно контролирано предприятие стане асоциирано предприятие на инвеститор, инвеститорът отчита своя дял в съответствие с МСС 28. При загубата на съвместен контрол, инвеститорът оценява по справедлива стойност всяка инвестиция, която инвеститорът задържа в предишното съвместно контролирано предприятие. Инвеститорът признава в печалбата или загубата всяка разлика между:
- справедливата стойност на всяка задържана инвестиция и всякакви постъпления от освобождаване от частичното участие в съвместно контролираното предприятие; и
 - балансовата сума на инвестицията към датата на загуба на съвместния контрол.

▼M11

45А. Когато инвестицията престане да бъде съвместно контролирано предприятие и се отчита в съответствие с МСС 39, справедливата стойност на инвестицията, когато е престанала да бъде съвместно контролирано предприятие, се счита за справедлива стойност при първоначално признаване като финансов актив в съответствие с МСС 39.

45Б. Ако инвеститор изгуби съвместен контрол в предприятие, той отчита всички суми, признати в друг всеобхватен доход по отношение на това предприятие на същата база, както би било необходимо, ако съвместно контролираното предприятие директно се е освободило от свързаните активи или пасиви. Следователно, ако печалба или загуба, признати преди в друг всеобхватен доход, бъдат прекласифицирани към печалба или загуба от освобождаването от свързаните активи или пасиви, инвеститорът прекласифицира печалбата или загубата от собствен капитал към печалбата или загубата (като корекция за прекласифициране), когато изгуби съвместен контрол над предприятието. Ако например съвместно контролираното предприятие има налични за продажба финансови активи и инвеститорът изгуби съвместния контрол над предприятието, той прекласифицира към печалбата или загубата признатата преди печалба или загуба в друг всеобхватен доход във връзка с тези активи. Ако притежаваното участие на инвеститора в съвместно контролираното предприятие намалее, но инвестицията продължава да бъде съвместно контролирано предприятие, той прекласифицира към печалбата или загубата само пропорционална сума от печалбата или загубата, призната преди в друг всеобхватен доход.

▼В

Индивидуални финансови отчети на контролиращия съдружник

46. Делът в съвместно контролирано предприятие се отчита в индивидуалните финансови отчети на контролиращия съдружник в съответствие с параграфи 37—42 от МСС 27.

47. Настоящият стандарт не указва кои предприятия следва да публикуват индивидуални финансови отчети.

СДЕЛКИ МЕЖДУ КОНТРОЛИРАЩ СЪДРУЖНИК И СЪВМЕСТНО ПРЕДПРИЯТИЕ

48. Когато даден контролиращ съдружник внесе или продаде активи на съвместното предприятие, признаването на каквато и да е част от печалбата или загубата в резултат на сделката отразява същността на сделката. Когато активите остават в съвместното предприятие и при условие че контролиращият съдружник е прехвърлил значителните рискове и изгоди от собствеността, контролиращият съдружник признава само онази част от печалбата или загубата, която може да се отнесе към дяловете на другите контролиращи съдружници ([21](#)). Контролиращият съдружник признава изцяло каквато и да било загуба, когато вноската или продажбата доказва намаление в нетната реализируема стойност на текущи активи или загуба от обезценка.

49. Когато даден контролиращ съдружник закупи активи от съвместното предприятие, контролиращият съдружник не признава своята част от печалбата на съвместното предприятие

в резултат на извършената сделка, докато активите не бъдат продадени на независимо трето лице. Контролиращият съдружник признава своя дял в загуби, произтичащи от такива сделки по същия начин, по който признава печалбите, но с тази разлика, че загубите се признават незабавно, в случай че представляват намаление в нетната реализируема стойност на текущи активи или загуба от обезценка.

50. За да прецени доколко дадена сделка между контролиращ съдружник в съвместно предприятие и съвместното предприятие съдържа доказателства за обезценка на активи, контролиращият съдружник определя възстановимата стойност на актива съгласно МСС 36 *Обезценка на активи*. За да се определи стойността в употреба, бъдещите парични потоци от актива се оценяват съобразно използването на актива и окончателното освобождаване от него от страна на съвместното предприятие.

ОТЧИТАНЕ НА ДЯЛОВЕ В СЪВМЕСТНИ ПРЕДПРИЯТИЯ ВЪВ ФИНАНСОВИТЕ ОТЧЕТИ НА ИНВЕСТИТОР

51. Инвеститор в съвместно предприятие, който не участва в съвместния контрол, отчита участието си в съответствие с МСС 39 или когато инвеститорият има значително влияние в съвместното предприятие, в съответствие с МСС 28.

УПРАВИТЕЛИ НА СЪВМЕСТНИ ПРЕДПРИЯТИЯ

52. Управителите на съвместното предприятие отчитат получаваните от тях възнаграждения в съответствие с МСС 18 *Приходи*.

53. Един или повече от контролиращите съдружници могат да действат като управители на съвместното предприятие. Обикновено за тази си задължения управителите получават възнаграждение за управление. Възнагражденията се отчитат от съвместното предприятие като разход.

ОПОВЕСТЯВАНЕ

54. Контролиращият съдружник оповестява общата сума на следните условни задължения отделно от другите условни задължения, освен ако съществува малка вероятността от загуби:

- а) всякакви условни задължения, които контролиращият съдружник е поел по отношение на своите дялове в съвместните предприятия и собствения си дял във всяко от условните задължения, поети съвместно с другите контролиращи съдружници;
- б) собствения дял в условните задължения на самите съвместни предприятия, с които условно е обвързан; и
- в) условните задължения, които възникват поради това, че контролиращият съдружник по някакъв начин е отговорен за пасивите на другите контролиращи съдружници в съвместното предприятие.

55. Контролиращият съдружник оповестява общата сума на следните ангажименти, свързани с дяловете му в съвместното предприятие, отделно от останалите си ангажименти:

а) всякакви ангажименти с инвестиционен характер, които контролиращият съдружник е поел по отношение на своите дялове в съвместни предприятия, и собствения си дял във всеки инвестиционен ангажимент, поет съвместно с другите контролиращи съдружници;

б) собствения си дял в инвестиционни ангажименти на самите съвместни предприятия.

56. Контролиращият съдружник оповестява списък и описание на дяловете си във всички значими съвместни предприятия, както и дела на собственото си участие в съвместно контролирани предприятия. Контролиращ съдружник, който отчита дяловете си в съвместно контролирано предприятие ред за ред, чрез пропорционална консолидация или по метода на собствения капитал, освен това оповестява и общата сума на всеки от текущите активи, дългосрочните активи, текущите пасиви, дългосрочните пасиви, приходите и разходите, свързани с неговите дялове в съвместни предприятия.

57. Контролиращият съдружник оповестява метода, който е използвал, за да отчете дяловете си в съвместно контролирано предприятие.

[▼M8](#)

ДАТА НА ВЛИЗАНЕ В СИЛА И ПРЕХОДНИ РАЗПОРЕДБИ

[▼B](#)

58. Предприятието следва да прилага настоящия стандарт за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2005 г. По-ранното му прилагане се насърчава. Ако дадено предприятие прилага настоящия стандарт за период, започващ преди 1 януари 2005, то трябва да оповести този факт.

[▼M11](#)

58A. МСС 27 (изменен от Съвета по международни счетоводни стандарти през 2008 г.) изменя параграф 45 и добавя параграфи 45А и 45Б. Предприятието прилага тези изменения за годишните периоди, започващи на или след 1 юли 2009 г. Ако предприятието прилага МСС 27 (изменен 2008 г.) за един по-ранен период, тези изменения се прилагат за този по-ранен период.

[▼M8](#)

58Б. Параграф 1 е изменен от *Подобрения на МСФО*, издадени през май 2008 г. Предприятието прилага това изменение за годишните периоди, започващи на или след 1 януари 2009 г. Разрешава се по-ранно прилагане. Ако предприятието прилага тези изменения за по-ранен период, то оповестява този факт и прилага за този по-ранен период измененията на параграф 3 от МСФО 7 *Финансови инструменти: оповестяване*, параграф 1 от МСС 28 и параграф 4 от МСС 32 *Финансови инструменти: представяне*, издаден през май 2008 г. Разрешава се предприятието да прилага измененията за бъдещи периоди.

[▼B](#)

ОТТЕГЛЯНЕ НА МСС 31 (КАКТО Е ПРЕРАБОТЕН ПРЕЗ 2000 Г.)

59. Настоящият стандарт отменя МСС 31 *Финансово отчитане на дялове в съвместни предприятия* (както е преработен през 2000 г.).