6.7 Стандарт IAS 28. Учет инвестиций в зависимые компании

Ассоциированная (зависимая) компания, для целей стандарта IAS, определяется как предприятие, на которое инвестор имеет значительное влияние, но которое не является дочерним или совместным предприятием.

*Совместные предприятия* - договорное соглашение между двумя или более сторонами, осуществляющими экономическую деятельность, подлежащую совместному контролю).

*Дочернее предприяти*е представляет собой предприятие, контролируемое другим предприятием, которое называется материнская компания.

*Контроль* (для целей настоящего стандарта) означает способность управлять финансовой и хозяйственной политикой предприятия с целью получения выгод от его деятельности. Обычно считается, что речь идет о контроле, если материнская компания контролирует более 50% акционерного капитала дочерней.

*Группой* называется материнская компания и все ее дочерние предприятия.

*Доля меньшинства* представляет ту часть чистых доходов от основной деятельности и чистых активов дочернего предприятия, которые не присваиваются прямо или косвенно материнской компанией.

Понятие ассоциированного предприятия в России было введено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 28. 07.95 г. № 81, в котором используется термин "зависимое предприятие", определение которого очень сходно с определением ассоциированного предприятия в соответствии с IAS.

6.7.1 Основные положения

Значительное влияние, в соответствии со стандартом IAS 28, представляет собой способность участвовать в принятии решений по финансовой и хозяйственной политике инвестируемого предприятия, но не контролировать эту политику. В соответствии с IAS считается, что инвестор имеет значительное влияние, если он владеет, прямо или косвенно через дочерние предприятия, 20 и более процентов голосов в инвестируемом предприятии. В соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета предприятие считается зависимым, если инвестор владеет более, чем 20% акций с правом голоса в отношении акционерного общества, и более 20% акционерного капитала в отношении компании с ограниченной ответственностью.

Разница между учетом инвестиций в зависимые компании в соответствии с IAS и российской системой бухгалтерского учета заключается в применяемом методе оценки. В соответствии с российской системой бухгалтерского учета инвестиции в зависимые компании, а также другие виды долгосрочных инвестиций отражаются в балансе инвестора по стоимости приобретения. Учет инвестиций по стоимости означает, что инвестор отражает доход только при получении дивидендов от инвестируемого предприятия.

В соответствии с IAS признание дохода на основании полученных дивидендов не может являться адекватным отражением дохода, полученного инвестором по вложению в зависимое предприятие по той причине, что полученные дивиденды могут быть мало связанными с показателями деятельности зависимого предприятия. В соответствии с международными стандартами бухгалтерского учета предлагается, чтобы инвестиции в зависимое предприятие в большинстве случаев учитывались в финансовой отчетности инвестора по имущественному методу.

6.7.2 Имущественный метод

В соответствии с этим методом инвестиции первоначально учитываются по стоимости приобретения. Впоследствии стоимость инвестиции увеличивается при отражении доли инвестора в прибыли инвестируемого предприятия, и уменьшается при отражении доли инвестора в убытках инвестируемого предприятия или дивидендов, полученных от инвестируемого предприятия. Доля инвестора в прибылях или убытках инвестируемого предприятия включается в чистый доход инвестора по мере того, как инвестируемое предприятие представляет соответствующую информацию.

В соответствии с IAS инвестиции в зависимое предприятие должны учитываться по стоимости только в случае, если действуют жесткие долгосрочные ограничения, значительно снижающие возможность переводить средства инвестору, или в случае если инвестиции делаются исключительно с целью их последующей перепродажи в ближайшем будущем.

Многие процедуры, используемые в имущественном методе, схожи с процедурами консолидации, изложенными в стандарте IAS 27 "Консолидированная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние предприятия (рассмотренными ранее в этой главе)". Если зависимое предприятие использует иную, чем инвестор, учетную политику, в финансовой отчетности зависимого предприятия должны быть сделаны соответствующие корректировки.

Если, при применении имущественного метода, доля инвестора в убытках зависимого предприятия становится равной или превышает текущую стоимость инвестиции, инвестор как правило прекращает включать свою долю в дальнейшие убытки. Инвестиции учитываются по нулевой стоимости. Если зависимая компания впоследствии начинает получать прибыль, инвестор вновь начинает отражать свою долю прибыли только после того, как его доля прибыли сравняется с долей чистых убытков, не отраженных ранее.

6.7.3 Требования по предоставлению информации в финансовой отчетности

В соответствии с IAS в финансовой отчетности должна быть представлена следующая информация:

1. соответствующий список и описание важнейших зависимых предприятий, включая указание размера доли собственности и процента голосов, в случае если они различаются (в соответствии с российскими стандартами бухгалтерского учета требуется предоставление информации обо всех зависимых компаниях, независимо от размера), а также
2. методы, использованные для учета инвестиций.

Инвестиции в зависимые предприятия, учитываемые по имущественному методу, должны классифицироваться как долгосрочные активы и отражаться по отдельной строке баланса. Доля прибылей или убытков инвестора от таких инвестиций должна быть показана отдельной строкой в отчете о прибылях и убытках.

6.7.4 Практические проблемы перехода к IAS

Наиболее частой проблемой, с которой сталкиваются российские компании, составляющие финансовую отчетность в соответствии с IAS, является то, что для учета инвестиций в зависимые предприятия с использованием имущественного метода, предприятию необходимо получить от своих основных зависимых предприятий финансовую отчетность, составленную в соответствии с IAS и на основании единой учетной политики.