

## 24.ОБЪЕДИНЕНИЕ ПРЕДПРИЯТИЙ. СВЯЗАННЫЕ СТОРОНЫ

---

- 1 Объединение предприятий
    - 1.1 Определения
    - 1.2 Учет для объединенных предприятий
      - 1.2.1 Метод покупок
      - 1.2.2 Признание идентифицируемых активов и обязательств
      - 1.2.3 Деловая репутация, возникающая при покупке
      - 1.2.4 Отрицательная деловая репутация, возникающая при покупке
    - 1.3 Учет объединения интересов
    - 1.4 Раскрытия в финансовой отчетности.
  - 2. Учет инвестиций в ассоциированные предприятия
    - 2.1 Определения
    - 2.2 Методы учета инвестиций в ассоциированные предприятия
    - 2.3 Раскрытия в финансовой отчетности
  - 3 Связанные стороны
    - 3.1 Определения
    - 3.2 Особенности учета операций между связанными сторонами
    - 3.3 Раскрытия в финансовой отчетности
- 

### 1.1 Определения

**Объединение предприятий** - это соединение отдельных предприятий в одну экономическую организацию в результате того, что одно предприятие объединяется с другим или получает контроль над чистыми активами и операциями другого предприятия.

**Покупка** – это объединение компаний, при котором одна из компаний – *покупатель*, получает контроль над чистыми активами и операциями другой компании – *продавца*, в обмен на передачу активов, принятие обязательств или эмиссию акций.

**Объединение интересов** – это объединение компаний, в котором акционеры объединяющихся компаний осуществляют контроль над их едиными чистыми активами и операциями для достижения продолжительного взаимного разделения рисков и выгод, относящихся к объединенной компании таким образом, что ни одна из сторон не может быть определена в качестве покупателя.

**Контроль** – это возможность управлять финансовой и хозяйственной политикой компании с тем, чтобы получать выгоды от ее деятельности.

## Объединение предприятий, связанные стороны

**Доля меньшинства** – это та часть чистых результатов операций и чистых активов дочерней компании, которая приходится на долю, которой материнская компания не владеет прямо или косвенно через дочерние компании.

**Справедливая стоимость** – это сумма, на которую можно обменять активы или обязательства при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию, независимыми друг от друга сторонами.

**Дата покупки** – это дата действительного перехода контроля над чистыми активами и операциями приобретаемой компании к новому владельцу.

### **1.2 Учет для объединенных предприятий**

В бухгалтерском учете для объединенных компаний покупка по своему содержанию отличается от объединения интересов, и сущность операций должна быть отражена в финансовой отчетности. Соответственно для каждой названной формы объединения устанавливается свой метод учета.

#### **1.2.1 Метод покупок**

Объединение предприятий в форме покупки должно отражаться в учете с помощью **метода покупок**. Применение метода покупок приводит к тому, что приобретение предприятия учитывается так же, как и покупка других активов. Это является правомерным, так как при приобретении возникает сделка, при которой активы передаются, обязательства появляются или капитал выпускается в обмен на контроль над чистыми активами и производственной деятельностью другого предприятия. Метод покупки определяет себестоимость как основу признания в учете и оценке приобретения. Обычно не возникает проблемы при определении общей стоимости активов, приобретаемых за деньги, поскольку эта стоимость равна общей сумме израсходованных на это приобретение денежных средств. Но есть трудности, возникающие с определением стоимости отдельных активов.

Если активы приобретаются с возникновением обязательств, их общая стоимость равна текущей стоимости той суммы, которая должна быть уплачена за них в будущем. Текущая стоимость долгового обязательства равна истинной стоимости этого пассива. Если долговое обязательство имеет процентную ставку, значительно превышающую эффективную ставку по аналогичным ценным бумагам или значительно уступающую ей, следует зафиксировать в отчетности соответствующую премию или дисконт.

## Объединение предприятий, связанные стороны

Если активы приобретаются в обмен на акции, обычным правилом для определения их общей стоимости является истинная стоимость данных акций или истинная стоимость этих активов в зависимости от того, какую из них легче определить.

Истинную стоимость ценных бумаг, обращающихся на фондовом рынке, обычно легче определить, чем истинную стоимость приобретаемой компании. В этом случае в качестве ориентира может служить котируемая рыночная цена ее акций с учетом рыночных колебаний, объемов продаж и эмиссионных затрат.

Установлены следующие правила оценки приобретенных активов и обязательств:

- 1) ликвидные ценные бумаги оцениваются по их текущей рыночной стоимости;
- 2) неликвидные ценные бумаги - по установленной стоимости, в которой учитываются такие характеристики как соотношение рыночной цены акции предприятия к его ежегодной чистой прибыли в расчете на одну акцию, доходы от дивидендов и ожидаемый уровень роста сопоставимых ценных бумаг предприятия со сходными характеристиками;
- 3) дебиторскую задолженность следует учитывать по чистой стоимости сумм к получению, определенных с использованием соответствующих текущих процентных ставок минус резервы по безнадежным долгам и затраты на инкассирование, если это необходимо;
- 4) товарно-материальные запасы:
  - а) готовая продукция и товары - по продажной цене за вычетом сумм затрат на реализацию;
  - б) незавершенное производство должно отражаться по продажным ценам готовой продукции минус сумма затрат на завершение производства, затрат, связанных с реализацией, и умеренной надбавки по завершению производства и реализации;
  - в) сырье и материалы - по текущей восстановительной стоимости;
- 5) земля и здания:
  - а) с целью использования - по рыночной стоимости актива;
  - б) с целью продажи или хранения с последующей продажей - по чистой стоимости реализации;
- 6) машины и оборудование:

## **Объединение предприятий, связанные стороны**

- а) с целью использования - по их рыночной стоимости, установленной путем оценки или по их первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации;
- б) с целью временного использования - по самому низкому значению первоначальной стоимости за вычетом начисленной амортизации по однотипным производственным мощностям или по чистой стоимости реализации;
- в) с целью продажи или хранения с последующей продажей - по их чистой стоимости реализации;
- 7) нематериальные активы, такие как патенты, права и лицензии - по установленной стоимости;
- 8) счета и векселя к оплате, долгосрочные долги, обязательства, начисления и другие требования к выплате - по текущей стоимости сумм к выплате при погашении обязательства, определенной по соответствующей текущей процентной ставке. Когда разница между номинальной суммой обязательства и суммой скидки незначительна, скидка для краткосрочных обязательств не требуется.

### **1.2.2 Признание идентифицируемых активов и обязательств**

Отдельные приобретенные активы и обязательства должны признаваться отдельно по состоянию на дату покупки, когда:

- А) существует вероятность того, что любые связанные с ними будущие экономические выгоды будут получены или утрачены покупателем; и
- Б) имеется надежная мера их первоначальной или справедливой стоимости для покупателя.

Часть купленных активов и обязательств, которая не отвечает этим критериям признания, представляет собой итоговое воздействие на величину положительной или отрицательной деловой репутации, возникающей при приобретении, потому что она определяется как остаточная стоимость покупки после признания идентифицируемых активов и обязательств.

Идентифицируемые активы и обязательства, контроль над которыми приобретает покупатель, могут включать активы и обязательства ранее не признанные в финансовой отчетности приобретенной компании. Это может быть связано с тем, что они не отвечали критериям признания при покупке. Например, налоговая льгота приобретенной компании, возникающая в результате убытка, учитываемого при налогообложении, отвечает требованиям признания в качестве актива в результате того, что покупатель получил достаточный налогооблагаемый доход, чтобы

## Объединение предприятий, связанные стороны

воспользоваться этой льготой. (Согласно СБУ «Учет подоходного налога» дебетовое сальдо отсроченного налога переносится на следующий период только в том случае, если существует уверенность в получении необходимого размера дохода, позволяющего осуществить зачет отсроченного налога с будущим налоговым платежом)

### Пример учета объединения предприятий

Компания X приобретает компанию Y за 4 млн. тенге. Балансы компаний до проведения операции покупки выглядели следующим образом:

Баланс компании X (тыс.тенге)

<b>Актив</b>		<b>Пассив</b>	
Основные средства	2500	Акционерный капитал	3500
ТМЗ	1200	Нераспределенный доход	2500
Дебиторы	1000	Обязательства	<u>3000</u>
Денежные средства	<u>4300</u>		
Итого активов	9000	Итого пассивов	9000

Баланс компании Y (тыс.тенге)

<b>Актив</b>		<b>Пассив</b>	
Основные средства	1100	Акционерный капитал	2500
ТМЗ	1000	Нераспределенный доход	1500
Дебиторы	1700		
Денежные средства	<u>200</u>		
Итого активов	<u>4000</u>	Итого пассивов	<u>4000</u>

Требуется составить баланс компании X после объединения компаний

Баланс компании X (тыс.тенге)

<b>Актив</b>		<b>Пассив</b>	
Основные средства		Акционерный капитал	
ТМЗ		Нераспределенный доход	
Дебиторы		Обязательства	
Денежные средства			
Итого активов		Итого пассивов	

### 1.2.3 Деловая репутация, возникающая при покупке

Любое превышение стоимости приобретения над стоимостью идентифицируемых активов и обязательств по состоянию на дату совершения операции обмена, следует описывать как положительную деловую репутацию или гудвил и признавать как нематериальный актив. Гудвил, возникающий от приобретения, представляет собой платеж, произведенный приобретающим предприятием в надежде получить в будущем экономическую прибыль.

Гудвил следует амортизировать, признавая его расход, в течение срока его полезного действия. При амортизации гудвила следует применять прямолинейный метод. Период амортизации не должен превышать пяти лет, если только не оправдан более долгий срок, который, тем не менее, не должен превышать двадцати лет.

Несамортизированный остаток гудвила следует пересматривать на каждую дату балансового отчета и, в той степени, в которой утрачена вероятность ее возмещения за счет будущих экономических выгод, немедленно признаваться в качестве расхода. Любое частичное списание деловой репутации не должно отменяться в последующем периоде.

#### Пример

На основании данных предыдущего примера предположим, что компания X купила компанию Y за 4300 тыс. тенге.

Положительная деловая репутация составит  $4300 - 4000 = 300$  тыс. тенге.

Баланс компании X после объединения будет выглядеть следующим образом:

Баланс компании X (тыс.тенге)

#### Актив

Положительная деловая репутация  
Основные средства  
ТМЗ  
Дебиторы  
Денежные средства  
Итого активов

#### Пассив

Акционерный капитал  
Нераспределенный доход  
Обязательства  
Итого пассивов

### 1.2.4 Отрицательная деловая репутация, возникающая при покупке

*Нормативный метод.*

Когда первоначальная стоимость покупки меньше приобретенного интереса в справедливой стоимости идентифицируемых приобретенных активов и обязательств по состоянию на дату совершения операции обмена, справедливая стоимость приобретенных неденежных активов должна уменьшаться пропорционально, до устранения имеющегося превышения. Когда отсутствует вероятность полного устранения превышения путем снижения справедливой стоимости приобретенных неденежных активов, остающееся превышение должно называться отрицательной деловой репутацией и отражаться как отсроченная прибыль.

Она должна признаваться систематически в качестве прибыли на протяжении периода, не превышающего пять лет, кроме случая, когда может быть обоснован более продолжительный период, но не свыше двадцати лет с даты покупки.

Когда приобретенный интерес в совокупной справедливой стоимости идентифицируемых приобретенных чистых активов превышает первоначальную стоимость покупки, это означает, что чистые приобретенные активы фактически были куплены со скидкой. Соответственно, справедливая стоимость приобретенных неденежных активов уменьшается путем дисконтирования для того, чтобы эта покупка не учитывалась выше ее первоначальной стоимости. Суммарная скидка, распределяемая на эти активы, будет реализовываться в качестве прибыли при продаже указанных активов или по мере использования содержащихся в них будущих экономических выгод. В случае с оборотными средствами, такими как запасы, процесс реализации завершается по мере продаж запасов. В случае основных средств, таких как машины и оборудование, скидка реализуется путем более низких отчислений на износ на протяжении срока полезной службы актива.

#### **Пример**

Предположим, компания X купила компанию Y за 3430 тыс.тенге.

Отрицательная деловая репутация составит \_\_\_\_\_ тыс.тенге.

Баланс компании X после объединения будет выглядеть следующим образом:

Баланс компании X (тыс.тенге)

**Актив**

Основные средства

**Пассив**

Акционерный капитал

## Объединение предприятий, связанные стороны

ТМЗ	Нераспределенный доход
Дебиторы	Обязательства
Денежные средства	
Итого активов	Итого пассивов

### *Разрешенный альтернативный метод*

Любое превышение приобретенного интереса в справедливой стоимости идентифицируемых активов и обязательств над первоначальной стоимостью покупки – отрицательная деловая репутация – учитывается в качестве отсроченной прибыли и систематически признается в качестве прибыли на протяжении периода, не превышающего пяти лет кроме случаев, когда может быть обоснован более продолжительный период, но не свыше двадцати лет с даты покупки.

### **1.3 Учет объединения интересов**

Объединение интересов должно учитываться с помощью метода объединения интересов.

При применении этого метода статьи финансовой отчетности объединяющихся компаний за период, в котором происходит объединение и за любые раскрываемые периоды, должны включаться в финансовую отчетность объединенных компаний так, как будто они были объединены, начиная с самого раннего из показанных периодов. Финансовая отчетность компаний не должна включать объединение интересов, в котором участвует компания, если оно (объединение интересов) происходит после самой последней отчетной даты, включенной в финансовую отчетность.

Любая разница между суммой, учтенной в качестве выпущенного акционерного капитала, вместе с дополнительным возмещением в форме денежных средств или других активов, и суммой, учтенной в качестве приобретенного акционерного капитала, должна корректироваться против собственного капитала.

Сущность объединения интересов состоит в том, что не происходит никакой покупки, и сохраняется взаимное разделение рисков и выгод, существовавшее до объединения компаний. Метод объединения интересов признает этот факт путем учета объединенных компаний как продолжающих свою деятельность в качестве отдельных организаций, несмотря на то, что теперь они находятся в совместном владении и



## Объединение предприятий, связанные стороны

управлении. Соответственно, при агрегировании отдельных форм финансовой отчетности производятся лишь незначительные изменения.

Поскольку объединение интересов ведет к возникновению одной объединенной организации, она утверждает единую учетную политику. Таким образом, объединенная компания признает активы, обязательства и собственный капитал объединяющихся компаний по их текущей балансовой стоимости, которая корректируется только в результате согласования учетной политики объединяющихся компаний и применения этой политики ко всем представленным периодам. **Признание новой положительной или отрицательной деловой репутации не происходит.**

Затраты, понесенные в связи с объединением интересов, должны признаваться в качестве расхода в том отчетном периоде, в котором они были понесены.

### **Пример**

Допустим, что компания А покупает весь акционерный капитал компании Б путем выпуска акций компании А и обмена их на 800 акций компании Б, номинальная стоимость акций компании А - \$3, компании Б - \$1. Сводные балансы до объединения интересов (слияния) выглядели следующим образом:

#### **Баланс компании А**

<b>Актив</b>		<b>Пассив</b>	
Чистые активы	<u>1600</u>	Обыкновенные акции	1000
		Нераспределенный доход	600
		Итого пассивов	<u>1600</u>

#### **Баланс компании Б**

<b>Актив</b>		<b>Пассив</b>	
Чистые активы	<u>1200</u>	Обыкновенные акции	800
		Нераспределенный доход	400
		Итого пассивов	<u>1200</u>

При учете методом объединения интересов акции, выпущенные в обмен на другие акции оцениваются не по их текущей стоимости, а по номинальной стоимости. Следовательно, акции компании А будут оцениваться по цене 1 доллар за акцию.

## Объединение предприятий, связанные стороны

### Баланс компании А после выпуска акций

Актив		Пассив
Чистые активы		Обыкновенные акции
Инвестиции	в	Нераспределенный
компанию Б		доход
Итого активов		Итого пассивов

### Консолидированный баланс группы

Актив		Пассив
Чистые активы		Обыкновенные акции
		Нераспределенный
		доход
Итого активов		Итого пассивов

## 1.4 Раскрытия в финансовой отчетности

Для всех объединений компаний следует проводить следующие раскрытия в финансовых отчетах за отчетный период, в течение которого произошло объединение:

1. названия и описания объединяющихся предприятий;
2. метод учета для данного предприятия;
3. дата вступления в силу объединения для учетных целей;
4. любая производственная деятельность, происходящая в объединении компаний, которую данное предприятие решило устранить;
5. процент приобретаемых акций, дающих право голоса;
6. сумма активов и обязательств, внесенная каждым предприятием;
7. доход от продаж, другая выручка от производственной деятельности, чрезвычайные статьи, чистая прибыль или убыток каждого предприятия до даты объединения, которые включаются в чистую прибыль или убыток, отраженные в финансовых отчетах объединенного предприятия.

## 2 УЧЕТ ИНВЕСТИЦИЙ В АССОЦИИРОВАННЫЕ ПРЕДПРИЯТИЯ

### 2.1. Определения

**Ассоциированная компания** - это компания, на деятельность которого инвестор оказывает существенное влияние, но которая не является ни дочерней, ни совместной компанией.

## Объединение предприятий, связанные стороны

**Существенное влияние** - есть возможность участвовать в принятии решений по финансовой или операционной политике инвестированного предприятия, но не контролировать такую политикой.

Если инвестор, прямо или косвенно через дочерние предприятия, владеет 20% или более процентами права голоса в инвестированном предприятии, полагается, что инвестор имеет значительное влияние. Если инвестор владеет, прямо или косвенно через дочерние предприятия, менее чем 20% процентами права голоса в инвестированном предприятии, полагается, что инвестор не имеет значительного влияния.

Наличие значительного влияния инвестора обычно проявляется одним или более из нижеследующих способов:

1. представительство в Совете директоров или эквивалентном управляющем органе инвестированного предприятия;
2. участие в процессе выработке политики;
3. материальные операции между инвестором и инвестированным предприятием;
4. участие в перемещении управленческих кадров;
5. обеспечение основной технической информацией.

**Дочернее предприятие** - есть предприятие, контролируемое другим предприятием (известным как головное предприятие).

## **2.2 Методы учета инвестиций в ассоциированные предприятия**

### **Метод стоимости.**

При использовании метода стоимости, инвестиции регистрируется по себестоимости. Инвестор признает доход только по мере получения дивидендов от аккумулированной чистой прибыли инвестированного предприятия, которая получена после дня приобретения.

Выплаты, полученные сверх таких прибылей, рассматриваются как возврат инвестиций. Инвестиция в ассоциированное предприятие учитывается методом стоимости, когда ассоциированное предприятие действует при жестких долгосрочных ограничениях, которые значительно ослабляют его способность переводить фонды инвестору. Инвестор использует данный метод, когда инвестиция приобретается и сохраняется с целью ее реализации в ближайшем будущем.

### **Пример**

Инвестор владеет 25 % акций ассоциированной компании, которые приобретены им. 1 февраля 1998 года за 65 тыс. тенге. По итогам 1998 года чистый доход ассоциированной компании составил 35 тыс. тенге.

## **Объединение предприятий, связанные стороны**

1 марта 1999 года объявлены дивиденды держателям акций за период с 1 января по 31 декабря 1998 года – 12 тыс. тенге. Отразить бухгалтерские записи по приобретению инвестиций, начислению и получению дивидендов.

1 февр. 1998 года

Дт. ....

Кт. ....

1 марта 1999 года

Дт. ....

Кт. ....

Дт. ....

Кт. ....

### **Метод пропорционального распределения (долевого участия, капитала)**

Согласно метода учета по долевого участию инвестиции первоначально регистрируются по себестоимости и их балансовая стоимость увеличивается или уменьшается на признанную долю инвестора в прибылях или убытках инвестированного предприятия после даты приобретения. Полученный от объекта инвестиций доход уменьшают балансовую стоимость инвестиции. Корректировки балансовой стоимости инвестиций необходимы при изменении вследствие переоценки собственности, оборудования и инвестиций, различий в курсе валют.

При применении данного метода в Консолидированном финансовом отчете отражается более полная информация по чистым активам и чистой прибыли инвестора.

Если при использовании метода учета по долевого участию, доля убытков инвестора в ассоциированном предприятии равна или превышает балансовую стоимость инвестиций, инвестор обычно прекращает включение своей доли дальнейших потерь. Инвестиция записывается по нулевой стоимости. Дополнительные потери обеспечиваются в той мере, в какой инвестор взял на себя обязательства или произвел выплаты от имени ассоциированного предприятия для выполнения обязательств, которые инвестор гарантировал или каким-либо другим способом принял на себя. Если впоследствии ассоциированное предприятие заявляет о прибылях, инвестор возобновляет включение своей доли прибыли, после того, как его доля прибылей сравнивается с долей чистых убытков, которые не были идентифицированы

## Объединение предприятий, связанные стороны

Балансовая стоимость инвестиции в ассоциированную компанию должна уменьшаться для признания снижения, кроме временного, стоимости инвестиций, такое уменьшение определяется и производится отдельно для каждого вида инвестиций

Инвестор должен прекратить использование метода пропорционального распределения с той даты, как:

1. он прекращает иметь значительное влияние на ассоциированное предприятие, но сохраняет в целом или частично, свою инвестицию;
2. использование метода пропорционального распределения не является далее существенным, потому что ассоциированное предприятие действует под жестким долгосрочным ограничением, которое значительно ослабляет его способность переводить фонды инвестору.

### Пример

1 января 1997 года компания А приобрела 25 % акций компании Б на сумму 67,5 тыс.тенге. За 1997 год компания Б получила 40 тыс.тенге чистого дохода и объявила о выплате дивидендов в размере 15 тыс.тенге 1 февраля 1998 года.

Бухгалтерские записи

1 янв. 1997 года

Дт. ....

Кт. ....

1 февр. 1998 года

Дт. ....

Кт. ....

Дт. ....

Кт. ....

Результатом деятельности компании Б за 1998 год был убыток в размере 300 тыс. тенге. Дивиденды по итогам года не объявлялись.

## Объединение предприятий, связанные стороны

1999 год

Дт. ....

Кт. ....

Оставшаяся сумма доли компании А в убытках компании Б -  $1,25(=300,0 * 25\% - 73,75)$  учитывается на забалансовом счете до того момента, когда доля компании А в чистом доходе компании Б покроет не принятую к учету долю в чистых убытках.

Если компания А по условию договора приняла на себя дополнительные обязательства по отношению к компании Б, то оставшаяся сумма – 1,25 признается как убыток от долевого участия и отражается в учете как обязательство.

Дт. ....

Кт. ....

Если ассоциированное предприятие имеет выпущенные кумулятивные привилегированные акции, которыми владеет посторонний инвестор, инвестор вычисляет свою долю прибылей или убытков после корректировок по дивидендам привилегированных акций, вне зависимости от того, были или не были объявлены дивиденды.

### **2.3 Раскрытия в финансовой отчетности**

Суммы, относящиеся к инвестициям в ассоциированное предприятие, учтенные методом пропорционального распределения классифицируются как долгосрочные активы в балансовом отчете и в отчете о доходах. Доля прибыли или потерь инвестора от таких инвестиций, должна раскрываться отдельной статьей в Отчете о результатах финансово-хозяйственной деятельности.

Финансовые отчеты инвестора должны быть подготовлены с использованием единой методики бухгалтерского учета. Если ассоциированное предприятие использует другую методику бухгалтерского учета, необходимо внести соответствующие корректировки в финансовые отчеты ассоциированного предприятия, когда они используются инвестором.

Необходим также подробный список с описанием основных ассоциированных предприятий, с включением долей участия в капитале

## Объединение предприятий, связанные стороны

или размеров пакетов акций, а также методы, использовавшиеся при учете таких инвестиций.

Характер взаимоотношений между головным и ассоциированным предприятием, в котором головное предприятие не владеет прямо или косвенно более чем половиной голосов. Влияние от приобретения или выбытия ассоциированного предприятия на финансовое положение, а также финансовые результаты за отчетный и предыдущие периоды головного предприятия.

### 3 СВЯЗАННЫМИ СТОРОНАМИ

#### 3. 1.Определения

**Стороны** считаются **связанными**, если одна из сторон может контролировать другую сторону или оказывать значительное влияние на нее в принятии финансовых или хозяйственных решений.

**Контроль** - это прямое или косвенное (через дочернее предприятие) владение контрольным пакетом акций или существенной частью голосов акционеров и правом определять финансовую или хозяйственную политику предприятия в соответствии с уставом или договором.

**Существенное влияние** - это возможность участия в определении финансовой и хозяйственной политики предприятия, но не контроль этой политики. Существенное влияние может осуществляться несколькими способами: через представительство в Совете Директоров, через участие в разработке производственной, финансовой и кадровой политике. Существенное влияние может быть достигнуто владением долей капитала, либо согласно положениям устава или договора.

**Операции между связанными сторонами** - это передача активов или обязательств между связанными сторонами.

#### **Отношения связанных сторон:**

- а) предприятия, которые прямо или косвенно (через посредников) контролируют, контролируются или находятся под общим контролем с отчитывающимся предприятием (холдинговые компании, дочерние предприятия и дочерние предприятия-партнеры);
- б) ассоциированные предприятия;
- в) лица, прямо или косвенно владеющие долей капитала отчитывающегося предприятия, дающей им возможность значительного влияния на это предприятие;

## **Объединение предприятий, связанные стороны**

- г) лица, имеющие значительное влияние на близких членов семьи (близкие члены семьи - лица, которые могут оказывать влияние на это лицо или могут оказаться под влиянием этого лица в их сделках с предприятием);
- д) главный управляющий персонал, лица имеющие полномочия и несущие ответственность за планирование, управление и контроль отчитывающегося предприятия, включая директоров, руководителей предприятий и близких членов семей таких лиц;
- е) предприятия, значительной долей права голоса в которых обладают прямо или косвенно любые лица, перечисленные в подпунктах “в” - “д”, или предприятия, на которые такое лицо может оказывать значительное влияние, включая предприятия, которыми владеют директора или крупные акционеры отчитывающегося предприятия и предприятия, имеющие общий с отчитывающимся предприятием главный управляющий персонал.

При рассмотрении всех возможных категорий связанных сторон, необходимо обращать внимание на сущность отношений, а не только на юридическую форму.

### **Предприятия не считающиеся связанными сторонами:**

- а) два предприятия, имеющие общего директора, который не имеет возможности влиять на политику обоих предприятий в их взаимных деловых отношениях;
- б) финансирующие компании;
- в) профсоюзы;
- г) государственные коммунальные службы;
- д) государственные департаменты, агентства и учреждения в их обычных деловых отношениях с предприятием;
- е) субъекты, с которыми предприятие осуществляет операции только на основе соответствующей экономической зависимости, такие как поставщики, заказчики, торговые агенты и другие.

### **3.2 Особенности учета операций между связанными сторонами**

Признание в учете хозяйственных операций обычно основывается на стоимости, оговоренной сторонами. Связанные стороны могут изменять цены, что невозможно в операциях между несвязанными сторонами.

Существуют различные методы оценки операций между связанными сторонами:



## Объединение предприятий, связанные стороны

- а) *метод сопоставимой неконтролируемой цены*- при котором цена устанавливается со ссылкой на сопоставимые товары продаваемые покупателю, никак не связанному с продавцом. Данный метод применяется, когда операции между связанными сторонами сходны по условиям с обычными торговыми операциями;
- б) *метод цены перепродажи* - используется, когда товары передаются между связанными сторонами до их продажи независимой стороне. При этом методе цена перепродажи уменьшается на разницу между ценами (маржу), представляющую собой сумму, при которой субъект, занимающийся перепродажей будет покрывать затраты и получать прибыль.

Например, компания X произвела товар, себестоимость которого составила 1000 тенге и передала его компании Y, которая может продать этот товар за 1600 тенге. Норма рентабельности компании Y ранее была установлена в размере 25%. Таким образом, компания X может установить компании Y цену на товар, рассчитанную следующим образом:

$$1600 - 25\%/100\% * 1600 = 1600 - 400 = 1200 \text{ тенге}$$

Компания X получит при этом доход в размере  $1200 - 1000 = 200$  тенге.

- в) *метод дополнительных затрат* - при котором добавляется приемлемая надбавка к затратам поставщика.

Например, компания X произвела товар, себестоимость которого 1000 тенге. Норма рентабельности компании X - 25%. При передаче этого товара своей связанной стороне – компании Y- компания X устанавливает цену в размере  $1000 * 25\% = 1250$  тенге.

### **3.3 Раскрытия в финансовой отчетности**

Раскрытия операций между связанными сторонами должны представляться в пояснительной записке к финансовым отчетам.

Примеры операций связанных сторон, которые необходимо раскрывать отчитывающемуся предприятию в отчетном периоде:

- а) покупка или продажа товаров;
- б) покупка или продажа недвижимости и прочих активов;
- в) оказание или получение услуг;
- г) договор о передаче права на совершение операций;
- д) соглашение по аренде;

## Объединение предприятий, связанные стороны

- е) передача результатов исследований и опытно- конструкторских работ;
- ж) лицензионные соглашения;
- з) займы и долевые вложения в форме денежных средств или их эквивалентов;
- и) гарантии и залоги;
- к) контракты по управлению;

Если операции между связанными сторонами имели место, то следует раскрывать типы операций и их элементы, необходимые для понимания финансовых отчетов, такие как:

- а) объем операций в стоимостном или ином выражении;
- б) суммы или соответствующие пропорции в неоплаченных статьях;
- в) политику установления цен.

## ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА ПО УЧЕТУ ПОКУПОК

Подготовьте бухгалтерский баланс компании А после того, как она купила компанию Б за 2200 тыс.тенге наличными.

Примечание: Компания А имеет дебиторскую задолженность от компании Б на сумму 50 тыс.тенге.

Бухгалтерский баланс компании А (в тыс.тенге)

Денежные средства	3500	Счета к оплате	2000
Прочие текущие активы	12200	Прочие текущие обязательства	4000
Долгосрочные активы	<u>10000</u>	Долгосрочные обязательства	<u>12000</u>
<b>ВСЕГО АКТИВОВ</b>	<b>25700</b>	<b>Всего обязательств</b>	<b>18000</b>

Капитал	<u>7700</u>
<b>ВСЕГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И КАПИТАЛА</b>	<b>25700</b>

Бухгалтерский баланс компании Б (тыс.тенге)

Денежные средства	500	Счета к оплате	200
Прочие текущие активы	1500	Прочие текущие обязательства	600
Долгосрочные активы	<u>2200</u>	Долгосрочные обязательства	2000
<b>ВСЕГО АКТИВОВ</b>	<b>4200</b>	<b>Всего обязательств</b>	<b>2800</b>

Капитал	<u>1400</u>
<b>ВСЕГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И КАПИТАЛА</b>	<b>4200</b>

**Объединение предприятий, связанные стороны**

Активы и обязательства компании Б рыночная стоимость (тыс.тенге)

Денежные средства	500	Счета к оплате	200
Прочие текущие активы	1200	Прочие текущие обязательства	600
Долгосрочные активы	2900	Долгосрочные обязательства	2000
<b>ВСЕГО АКТИВОВ</b>	<b>4600</b>	<b>ВСЕГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВ</b>	<b>2800</b>
		Капитал	<u>1800</u>
		<b>ВСЕГО ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И КАПИТАЛА</b>	<b>4600</b>

**Объединение предприятий, связанные стороны**

	Компания А	Компания Б	Дт.	Кт.	Новый бухгалтерский баланс	
Активы						
Денежные средства	3500	500				
Прочие текущие активы	12200	1500				
Долгосрочные активы	10000	2200				
Гудвил						
<b>ИТОГО АКТИВОВ</b>	<b>25700</b>	<b>4200</b>				
Счета к оплате	2000	200				
Прочие текущие обязательства	4000	600				
Долгосрочные обязательства	12000	2000				
Всего обязательств	18000	2800				
Капитал	7700	1400				
<b>ВСЕГО ОБЯЗ-В И КАПИТАЛА</b>	<b>25700</b>	<b>4200</b>				

## **ПРАКТИЧЕСКАЯ РАБОТА ПО МЕТОДУ ДОЛЕВОГО УЧАСТИЯ И ПО МЕТОДУ СТОИМОСТИ**

Отразите следующие операции компании А в бухгалтерских проводках, используя и метод долевого участия и метод стоимости:

1. Покупка компанией А 1000 акций компании Б по цене 50 тенге за акцию. Это 30% акций компании Б.
2. Объявление дивидендов компанией Б, что приведет к получению компанией А суммы в 2500 в качестве дивидендов.
3. Получение дивидендов в сумме 2500 от компании Б.
4. Компания Б отражает чистую прибыль в размере 30 000 тенге.
- 5.

### **ПРОВОДКИ ПО МЕТОДУ ДОЛЕВОГО УЧАСТИЯ**

- 1.
- 2.
- 3
- 4.

### **ПРОВОДКИ ПО МЕТОДУ СТОИМОСТИ**

- 1.
- 2.
- 3.
- 4.

**Какой остаток получится на счете инвестиций при использовании каждого из методов?**

## Практическая работа

### Определение связанных сторон

Определите, какие из взаимоотношений, перечисленных ниже, являются взаимоотношениями связанных с компанией А сторон и объясните каждый ответ.

Описание	Связанные стороны*	
	Да/Почему	Нет/Почему нет
1. Член совета директоров Компании А		
2. Главный бухгалтер Компании А		
3. Председатель банка, занявшего Компании А значительную сумму		
4. Компания Б; компания, 30% которой принадлежит Компании А		
5. Министр финансов, которому принадлежит 2% акций компании А и который иногда приобретает продукцию Компании А		
6. Компания В; компания, которая владеет 51% акций Компании А		
7. Муж президента Компании А		
8. Взрослый сын одного из директоров Компании А		
9. Постоянный покупатель Компании А, которая считает его основным покупателем		

## ПРАКТИЧЕСКОЕ ЗАДАНИЕ

### **СВЯЗАННЫЕ СТОРОНЫ - РАСКРЫТИЕ**

Определите, для каких из следующих ситуаций, необходимы раскрытия в финансовых отчетах Компании А как о информации о связанных сторонах и объясните свои ответы.

Описание	Связанные стороны – Раскрытия*	
	Да/Почему	Нет/Почему нет
1. Компания Б, 30% которой принадлежит Компании А, купила 10% продукции Компании А в течение года		
2. Компания В; которая владеет 51% акций Компании А, купила 1% продукции Компании А в течение года		
3. Компания А купила 1/2% продукции Компании В в течение года		
4. Муж президента Компании А купил 1/2% продукции Компании А в течение года		
5. Взрослый сын одного из директоров Компании А продал Компании А 10% сырьевых запасов, которые Компания А купила в течение года.		