

Міжнародний стандарт фінансової звітності 11

Спільна діяльність

Мета

- 1 Мета цього МСФЗ – визначити принципи фінансового звітування суб'єктів господарювання, які мають частки участі в діяльності, що спільно контролюється (тобто у спільній діяльності).

Досягнення мети

- 2 Для досягнення мети, вказаної у пункті 1, цей МСФЗ визначає *спільний контроль* та вимагає від суб'єкта господарювання, який є *стороною спільної діяльності*, визначити тип спільної діяльності, в якій він бере участь, шляхом оцінки своїх прав та обов'язків, та обліковувати такі права та обов'язки відповідно до визначеного типу спільної діяльності.

Сфера застосування

- 3 Цей МСФЗ застосовується усіма суб'єктами господарювання, які є сторонами спільної діяльності.

Спільна діяльність

- 4 Спільна діяльність – це діяльність, яка спільно контролюється двома або декількома сторонами.
- 5 Спільна діяльність має такі характеристики:
- а) сторони пов'язані договірною угодою (див. пункти Б2–Б4);
 - б) договірна угода надає двом або декільком із вказаних вище сторін спільний контроль над діяльністю (див. пункти 7–13).
- 6 Спільна діяльність – це або *спільна операція*, або *спільне підприємство*.

Спільний контроль

- 7 Спільний контроль – це узгоджений договором розподіл контролю над діяльністю, який існує лише тоді, коли рішення про значущі види діяльності вимагають одностайної згоди сторін, між якими розподілено контроль.
- 8 Суб'єкт господарювання, який є стороною діяльності, має оцінити, чи передбачає договірна угода між сторонами колективний контроль над діяльністю з боку всіх сторін або групи сторін. Всі сторони або група сторін контролюють діяльність колективно, якщо вони повинні діяти разом, щоб спрямовувати діяльність, яка суттєво впливає на результати діяльності (тобто на значущі види діяльності).
- 9 Якщо визначено, що всі сторони або група сторін здійснюють контроль над діяльністю колективно, то спільний контроль існує лише тоді, коли рішення про значущі види діяльності вимагають одностайної згоди сторін, які здійснюють контроль над діяльністю колективно.
- 10 У спільній діяльності жодна із сторін не здійснює контроль над діяльністю одноосібно. Сторона, що має спільний контроль над діяльністю, може запобігти здійсненню контролю над цією діяльністю будь-якими іншими сторонами або групою сторін.
- 11 Діяльність може бути спільною діяльністю навіть якщо не всі її сторони мають над нею спільний контроль. Цей МСФЗ розрізняє сторони, які мають спільний контроль над спільною діяльністю (*спільні оператори* або *учасники спільного підприємства*), та сторони, які беруть участь у спільній діяльності, але не мають спільного контролю над нею.
- 12 Коли суб'єкт господарювання оцінюватиме, чи мають всі сторони або група сторін спільний контроль над діяльністю, йому необхідно буде застосовувати судження. Суб'єкт господарювання має зробити таку оцінку, враховуючи всі факти та обставини (див. пункти Б5–Б11).
- 13 Якщо факти та обставини зміняться, суб'єкт господарювання має повторно оцінити, чи продовжує він мати спільний контроль над діяльністю.

Типи спільної діяльності

- 14 Суб'єкт господарювання має визначити тип спільної діяльності, у якій він бере участь. Класифікація спільної діяльності як спільної операції або спільного підприємства залежить від прав та обов'язків сторін такої діяльності.
- 15 Спільна операція – це спільна діяльність, яка передбачає наявність у сторін, що мають спільний контроль над діяльністю, прав на активи та обов'язків щодо зобов'язань, пов'язаних з діяльністю. Такі сторони називаються спільними операторами.
- 16 Спільне підприємство – це спільна діяльність, яка передбачає наявність у сторін, що мають спільний контроль над діяльністю, прав на чисті активи такої діяльності. Такі сторони називаються учасниками спільного підприємства.
- 17 Оцінюючи, чи є спільна діяльність спільною операцією або спільним підприємством, суб'єкт господарювання застосовує судження. Суб'єкт господарювання визначає тип спільної діяльності, у якій він бере участь, розглядаючи свої права та обов'язки, що виникають у зв'язку з такою діяльністю. Суб'єкт господарювання оцінює свої права та обов'язки, розглядаючи структуру та організаційно-правову форму діяльності, умови, погоджені сторонами у межах договірної угоди, та (якщо це доречно) інші факти й обставини (див. пункти Б12–Б33).
- 18 Іноді сторони пов'язані рамковою угодою, яка визначає загальні договірні умови здійснення одного або кількох видів діяльності. Рамкова угода може передбачати укладення сторонами різних угод про спільну діяльність для здійснення конкретних видів діяльності які становлять частину рамкової угоди. Навіть якщо ці різні угоди про спільну діяльність пов'язані з однією рамковою угодою, вони можуть відрізнятися за типом, якщо відрізняються права та обов'язки сторін, що виникають при здійсненні різних видів діяльності, визначених у рамковій угоді. Тому спільні операції та спільні підприємства можуть співіснувати, якщо сторони здійснюють різні види діяльності, що становлять частину однієї й тієї ж рамкової угоди.
- 19 Якщо факти та обставини змінюються, суб'єкт господарювання має повторно оцінити, чи не змінився тип спільної діяльності, в якій він бере участь.

Фінансова звітність сторін спільної діяльності

Спільні операції

- 20 У зв'язку зі своєю часткою участі у спільній операції спільний оператор визнає:
 - а) свої активи, у тому числі свою частку будь-яких активів, утримуваних спільно;
 - б) свої зобов'язання, у тому числі свою частку будь-яких зобов'язань, понесених спільно;
 - в) свій дохід від продажу своєї частки готової продукції, створеної за результатами спільної операції;
 - г) свою частку доходу від реалізації готової продукції спільною операцією; та
 - г) свої витрати, в тому числі свою частку будь-яких витрат, понесених спільно.
- 21 Спільний оператор обліковує активи, зобов'язання, доходи та витрати, пов'язані з його часткою участі у спільній операції, відповідно до МСФЗ, що застосовуються до конкретних активів, зобов'язань, доходів та витрат.
- 21А Якщо суб'єкт господарювання купує частку участі у спільній операції, в якій діяльність спільної операції є бізнесом, як визначено в МСФЗ 3 «Об'єднання бізнесу», то суб'єкт господарювання застосовує до обсягу своєї частки згідно з пунктом 20 всі принципи обліку об'єднання бізнесу, викладені в МСФЗ 3 та інших МСФЗ, які не суперечать настановам цього МСФЗ, і розкриває інформацію, якої вимагають такі МСФЗ стосовно об'єднань бізнесу. Це стосується як придбання початкової частки участі, так і додаткових часток участі у спільній операції, в якій діяльність спільної операції є бізнесом. Облік придбання частки участі у такій спільній операції визначено в пунктах Б33А–Б33Г.
- 22 Порядок обліку транзакцій, таких як продаж, внесок або купівля активів між суб'єктом господарювання та спільною операцією, в якій він є спільним оператором, визначено в пунктах Б34–Б37.
- 23 Сторона, яка бере участь у спільній операції, але не має спільного контролю над нею, також обліковує свою частку участі в діяльності відповідно до пунктів 20–22, якщо така сторона має права на активи та обов'язки щодо зобов'язань, пов'язані зі спільною операцією. Якщо сторона, яка бере участь у спільній

операції, але не має спільного контролю над нею, також не має прав на активи та обов'язків щодо зобов'язань, пов'язаних зі спільною операцією, то така сторона обліковує свою частку участі у спільній операції відповідно до МСФЗ, що застосовуються до такої частки участі.

Спільні підприємства

- 24 Учасник спільного підприємства визнає свою частку участі у спільному підприємстві як інвестицію та обліковує таку інвестицію за методом участі в капіталі відповідно до МСБО 28 *“Інвестиції в асоційовані та спільні підприємства”*, окрім випадків, коли суб'єкт господарювання звільнений від застосування методу участі у капіталі, як визначено у цьому стандарті.
- 25 Сторона, яка бере участь у спільному підприємстві, але не має спільного контролю над ним, обліковує свою частку участі у цій діяльності відповідно до МСФЗ 9 *“Фінансові інструменти”*, окрім випадків, коли вона має суттєвий вплив на спільне підприємство, і в такому випадку вона обліковує свою частку відповідно до МСБО 28 (зміненого у 2011 р.).

Окрема фінансова звітність

- 26 У своїй окремій фінансовій звітності спільний оператор або учасник спільного підприємства обліковує свою частку участі у:
- а) спільній операції відповідно до пунктів 20–22;
 - б) спільному підприємстві відповідно до пункту 10 МСБО 27 *“Окрема фінансова звітність”*.
- 27 У своїй окремій фінансовій звітності сторона, яка бере участь у спільній діяльності, але не має над нею спільного контролю, обліковує свою частку участі у:
- а) спільній операції відповідно до пункту 23;
 - б) спільному підприємстві відповідно до МСФЗ 9, окрім випадків, коли суб'єкт господарювання має суттєвий вплив на спільне підприємство, і в такому випадку він застосовує пункт 10 МСБО 27 (зміненого у 2011 р.).

Додаток А

Визначення термінів

Цей додаток є невід'ємною частиною цього МСФЗ.

спільна діяльність (joint arrangement)	Діяльність, яка спільно контролюється двома або декількома сторонами.
спільний контроль (joint control)	Узгоджений договором розподіл контролю над діяльністю, який існує лише тоді, коли рішення про значущі види діяльності вимагають одностайної згоди сторін, між якими розподілено контроль.
спільна операція (joint operation)	Спільна діяльність , яка передбачає наявність у сторін, що мають спільний контроль над діяльністю, прав на активи та обов'язків щодо зобов'язань, пов'язаних з такою діяльністю.
спільний оператор (joint operator)	Сторона спільної операції , яка має спільний контроль над такою спільною операцією.
спільне підприємство (joint venture)	Спільна діяльність , яка передбачає наявність у сторін, що мають спільний контроль над діяльністю, права на чисті активи такої діяльності.
учасник спільного підприємства (joint venturer)	Сторона спільного підприємства , яка має спільний контроль над таким спільним підприємством.
сторона спільної діяльності (party to a joint arrangement)	Суб'єкт господарювання, який бере участь у спільній діяльності , незалежно від того, чи має цей суб'єкт господарювання спільний контроль над такою діяльністю.
окреме утворення (separate vehicle)	Окремо ідентифікована фінансова структура, в тому числі окремі юридичні особи або суб'єкти господарювання, визнані за статутом, незалежно від того, чи мають такі суб'єкти господарювання статус юридичної особи.

Терміни, перелічені далі, визначені в МСБО 27 (зміненому у 2011 р.), МСБО 28 (зміненому у 2011 р.) або МСФЗ 10 “Консолідована фінансова звітність” та вживаються у цьому МСФЗ у значеннях, вказаних у цих МСФЗ:

- контроль над об’єктом інвестування
- метод участі у капіталі
- владні повноваження
- права захисту
- значущі види діяльності
- окрема фінансова звітність
- суттєвий вплив.

Додаток Б

Керівництво із застосування

Цей додаток є невід'ємною частиною цього МСФЗ. Він описує застосування пунктів 1–27 і має таку саму силу, що й інші частини цього МСФЗ.

- Б1 Приклади, наведені у цьому додатку, описують гіпотетичні ситуації. Хоча окремі аспекти прикладів можуть бути присутніми у реальних фактичних ситуаціях, при застосуванні МСФЗ 11 необхідно оцінювати всі доречні факти та обставини кожної конкретної фактичної ситуації.

Спільна діяльність

Договірна угода (пункт 5)

- Б2 Наявність договірних угод може бути підтверджена різними способами. Договірні угоди, забезпечені правовою санкцією, часто, але не завжди, оформлюють письмово, як правило, у формі договору або документально оформлених обговорень між сторонами. Встановлені в законодавчому порядку механізми також можуть створювати угоди, забезпечені правовою санкцією, – або самі по собі, або у комбінації з договорами між сторонами.
- Б3 Якщо спільна діяльність структурована з використанням *окремого утворення* (див. пункти Б19–Б33), то договірна угода або деякі її аспекти у певних випадках будуть включені у статут, регламент або передбачені законом щодо такого окремого утворення.
- Б4 Договірна угода визначає умови, на яких сторони беруть участь у діяльності, що є предметом угоди. Договірна угода, як правило, визначає такі питання як:
- а) мета, діяльність та тривалість спільної діяльності;
 - б) порядок призначення членів ради директорів або еквівалентного органу управління спільною діяльністю;
 - в) процес прийняття рішень: питання, що вимагають рішень сторін, права голосу сторін та необхідний рівень підтримки таких питань. Процес прийняття рішень, відображений у договірній угоді, встановлює спільний контроль над діяльністю (див. пункти Б5–Б11);
 - г) внески в капітал та інші внески сторін;
 - г) порядок розподілу сторонами активів, зобов'язань, доходів, витрат або прибутків чи збитків, пов'язаних зі спільною діяльністю.

Спільний контроль (пункти 7–13)

- Б5 Визначаючи, чи має суб'єкт господарювання спільний контроль над діяльністю, суб'єкт господарювання оцінює, перш за все, чи здійснюється контроль над діяльністю усіма сторонами чи групою сторін. МСФЗ 10 визначає поняття «контроль» і повинен застосовуватись при визначенні, чи всі сторони, чи група сторін зазнають ризику, або мають права на отримання змінних прибутків від своєї участі в діяльності, а також мають можливість впливати на такі прибутки внаслідок реалізації своїх владних повноважень щодо цієї діяльності. Якщо всі сторони, або група сторін, розглянуті колективно, здатні управляти діяльністю, яка суттєво впливає на дохід від діяльності (тобто значущих видів діяльності), такі сторони здійснюють контроль над діяльністю колективно.
- Б6 Зробивши висновок про те, що всі сторони, або група сторін, здійснюють контроль над діяльністю колективно, суб'єкт господарювання оцінює, чи має він спільний контроль над діяльністю. Спільний контроль існує лише тоді, коли рішення стосовно значущих видів діяльності вимагають одностайної згоди сторін, які здійснюють контроль над діяльністю колективно. Оцінка того, ким контролюється діяльність – усіма сторонами, групою сторін, або лише однією з її сторін – може потребувати застосування судження.
- Б7 Іноді процес прийняття рішень, узгоджений сторонами у їхній договірній угоді, неявно призводить до спільного контролю. Наприклад, припустимо, що дві сторони уклали угоду про діяльність, в якій кожний має 50 відсотків прав голосу, і договірна угода між ними визначає, що для прийняття рішення стосовно значущих видів діяльності необхідний щонайменше 51 відсоток прав голосу. У такому випадку сторони неявно погодилися на те, що вони мають спільний контроль над діяльністю, оскільки рішення стосовно значущих видів діяльності не можуть бути прийняті без згоди обох сторін.

- Б8 За інших обставин договірна угода встановлює вимогу щодо мінімальної частки прав голосу, необхідної для прийняття рішень стосовно значущих видів діяльності. Якщо такої мінімально необхідної частки прав голосу можна досягти більш ніж однією комбінацією сторін, що діють разом, така діяльність не є спільною діяльністю, окрім випадків, коли договірна угода визначає, одностайна згода яких конкретно сторін (або комбінації сторін) необхідна для прийняття рішень стосовно значущих видів діяльності за угодою.

Приклади застосування

Приклад 1

Припустимо, що три сторони уклали угоду про діяльність: А має 50 відсотків прав голосу в діяльності, Б має 30 відсотків, а В має 20 відсотків. Договірна угода між А, Б та В визначає, що принаймні 75 відсотків прав голосу необхідні для прийняття рішення стосовно значущих видів діяльності за угодою. Навіть при тому, що А може блокувати будь-яке рішення, він не здійснює контролю над діяльністю, оскільки йому необхідна згода Б. Умови їхньої договірної угоди, які вимагають щонайменше 75 відсотків прав голосу для прийняття рішень стосовно значущих видів діяльності, означають, що А та Б мають спільний контроль над діяльністю, оскільки рішення стосовно значущих видів діяльності за угодою не можуть бути прийняті без згоди А та Б.

Приклад 2

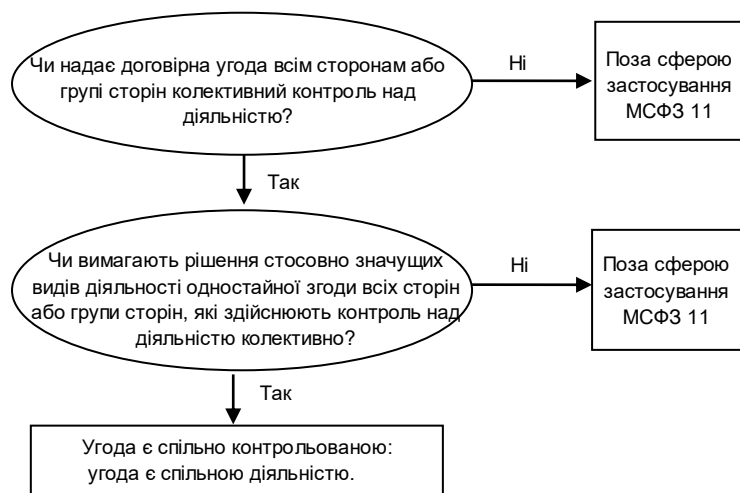
Припустимо, що угода про діяльність має три сторони: А має 50 відсотків прав голосу в діяльності, а Б та В мають по 25 відсотків кожний. Договірна угода між А, Б та В визначає, що необхідно щонайменше 75 відсотків прав голосу, щоб прийняти рішення стосовно значущих видів діяльності за угодою. Навіть при тому, що А може блокувати будь-яке рішення, він не здійснює контролю над діяльністю, оскільки йому необхідна згода або Б, або В. У цьому прикладі А, Б та В здійснюють контроль над діяльністю колективно. Проте існує більше ніж одна комбінація сторін, які можуть погодитися досягти 75 відсотків прав голосу (тобто або А та Б, або А та В). У такій ситуації, щоби бути спільною діяльністю, договірна угода між сторонами має визначити, яка саме комбінація сторін необхідна для одностайного погодження рішень стосовно значущих видів діяльності за угодою.

Приклад 3

Припустимо, що укладено угоду про діяльність, в якій А та Б мають по 35 відсотків прав голосу в діяльності, а решта 30 відсотків широко розпорошені. Рішення стосовно значущих видів діяльності вимагають ухвалення більшістю прав голосу. А та Б мають спільний контроль над діяльністю лише якщо договірна угода визначає, що рішення стосовно значущих видів діяльності за угодою вимагають згоди і А, і Б.

- Б9 Вимога одностайної згоди означає, що будь-яка сторона, яка здійснює спільний контроль над діяльністю, може перешкодити будь-якій іншій стороні, або групі сторін, приймати одноосібні рішення (стосовно значущих видів діяльності) без її згоди. Якщо вимога одностайної згоди стосується лише рішень, що дають стороні права захисту, а не рішень щодо значущих видів діяльності за угодою, така сторона не є стороною, що має спільний контроль над діяльністю.
- Б10 Договірна угода може містити положення про вирішення спірних питань, як, наприклад, про арбітраж. Ці положення можуть дозволяти приймати рішення за відсутності одностайної згоди серед сторін, які мають спільний контроль. Існування таких положень не є перешкодою для того, щоб діяльність вважалася спільно контролюваною і, як наслідок, щоб вона була спільною діяльністю.

Оцінка спільного контролю



- Б11 Якщо діяльність не належить до сфери застосування МСФЗ 11, то суб'єкт господарювання обліковує свою частку участі у такій діяльності згідно з відповідним МСФЗ, таким як МСФЗ 10, МСБО 28 (зміненим у 2011 р.) або МСФЗ 9.

Типи спільної діяльності (пункти 14–19)

- Б12 Спільна діяльність здійснюється для досягнення різних цілей (наприклад, як спосіб розділити витрати та ризики між сторонами, або як спосіб надати сторонам доступ до нових технологій або нових ринків), і з використанням різних структур та організаційно-правових форм.
- Б13 Деякі види діяльності не потребують, щоб операції, які є предметом угоди про діяльність, здійснювались в рамках окремого утворення. Однак, інші види діяльності передбачають створення окремого утворення.
- Б14 Класифікація спільної діяльності, проведення якої вимагає цей МСФЗ, залежить від прав та обов'язків сторін, що виникають у зв'язку з такою діяльністю за нормального ходу бізнесу. Цей МСФЗ класифікує спільну діяльність або як спільні операції, або як спільні підприємства. Якщо суб'єкт господарювання має права на активи та обов'язки щодо зобов'язань, пов'язані з діяльністю, то діяльність є спільною операцією. Якщо суб'єкт господарювання має права на чисті активи діяльності, то діяльність є спільним підприємством. В пунктах Б16–Б33 визначено, яку оцінку виконує суб'єкт господарювання, щоб визначити, чи має він частку участі у спільній операції чи у спільному підприємстві.

Класифікація спільної діяльності

- Б15 Як вказано в пункті Б14, класифікація спільної діяльності вимагає від сторін оцінити їхні права та обов'язки, що виникають у зв'язку з цією діяльністю. Здійснюючи таку оцінку, суб'єкт господарювання має розглянути таке:
- структуру спільної діяльності (див. пункти Б16–Б21);
 - якщо спільна діяльність структурована з використанням окремого утворення:
 - організаційно-правову форму окремого утворення (див. пункти Б22–Б24);
 - умови договірної угоди (див. пункти Б25–Б28); та
 - якщо доречно, інші факти та обставини (див. пункти Б29–Б33).

Структура спільної діяльності

Спільна діяльність, не структурована з використанням окремого утворення

- Б16 Спільна діяльність, яка не структурована з використанням окремого утворення, – це спільна операція. У таких випадках договірна угода встановлює права сторін на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язані з цією діяльністю, а також права сторін на відповідні доходи та обов'язки щодо відповідних витрат.

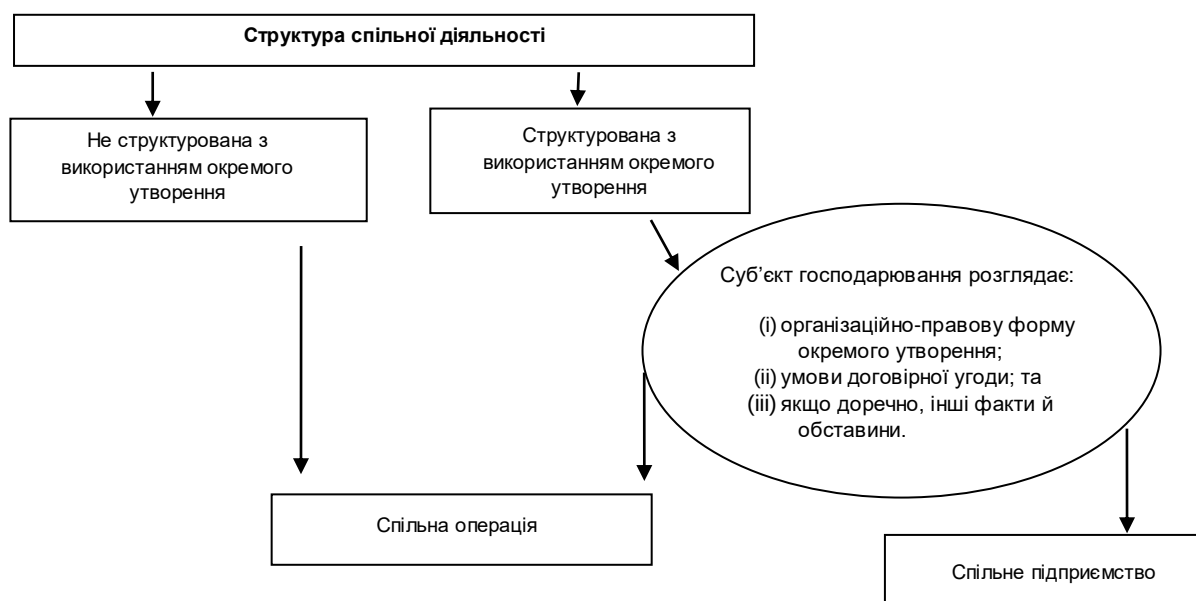
- Б17 Договірна угода часто описує природу діяльності, що є предметом цієї угоди, та наміри щодо способу спільного здійснення сторонами такої діяльності. Наприклад, сторони спільної діяльності можуть погодитися виробляти разом продукт, причому кожна із сторін є відповідальною за конкретне завдання і кожна користується своїми власними активами та несе свої власні зобов'язання. Договірна угода може також визначати, як будуть розподілятися між сторонами спільні для них доходи та витрати. У такому випадку кожний спільний оператор визнає у своїй фінансовій звітності активи та зобов'язання, використані для виконання конкретного завдання, та визнає свою частку доходів та витрат відповідно до договірної угоди.
- Б18 В інших випадках сторони спільної діяльності можуть погодитися, наприклад, разом володіти та управляти певним активом. У такому випадку договірна угода встановлює права сторін на актив, управління яким здійснюється спільно, та порядок розподілу між сторонами готової продукції або доходу від цього активу, а також операційних витрат. Кожний спільний оператор обліковує свою частку спільного активу та свою узгоджену частку будь-яких зобов'язань, а також визнає свою частку готової продукції, доходів та витрат відповідно до договірної угоди.

Спільна діяльність, структурована з використанням окремого утворення

- Б19 Спільна діяльність, активи та зобов'язання якої утримуються в межах окремого утворення, може бути або спільним підприємством, або спільною операцією.
- Б20 Класифікація сторони як спільного оператора або як учасника спільного підприємства залежить від пов'язаних з діяльністю прав сторони на активи та обов'язків щодо зобов'язань, які утримуються в межах окремого утворення.
- Б21 Як вказано у пункті Б15, якщо сторони структурували спільну діяльність з використанням окремого утворення, то сторонам необхідно оцінити, чи надають їм організаційно-правову форму такого окремого утворення умови договірної угоди та, якщо доречно, інші факти й обставини:
- права на активи та обов'язки щодо зобов'язань, пов'язані з цією діяльністю (тобто діяльність є спільною операцією); або
 - права на чисті активи діяльності (тобто діяльність є спільним підприємством).

Класифікація спільної діяльності: оцінка прав сторін та їх обов'язків, що виникають у зв'язку з діяльністю.

Класифікація спільної діяльності: оцінка прав сторін та їх обов'язків, що виникають у зв'язку з діяльністю



Організаційно-правова форма окремого утворення

- Б22 Організаційно-правова форма окремого утворення є доречною для оцінювання типу спільної діяльності. Організаційно-правова форма допомагає при первісному оцінюванні прав сторін на активи та їхніх

обов'язків стосовно зобов'язань, утримуваних в рамках окремого утворення, а саме – чи мають сторони частки участі в активах, утримуваних в рамках окремого утворення, та чи несуть вони відповідальність за зобов'язаннями, утримуваними в рамках окремого утворення.

- Б23 Наприклад, сторони можуть здійснювати спільну діяльність з використанням окремого утворення, організаційно-правова форма якого потребує розгляду такого окремого утворення як самостійного суб'єкта (тобто активи та зобов'язання, утримувані в рамках окремого утворення, є активами та зобов'язаннями такого окремого утворення, а не активами та зобов'язаннями сторін). У такому випадку оцінка прав та обов'язків сторін, зумовлених організаційно-правовою формою окремого утворення, вказує на те, що діяльність є спільним підприємством. Проте умови, погоджені сторонами у їхній договірній угоді (див. пункти Б25–Б28) та, якщо доречно, інші факти й обставини (див. пункти Б29–Б33) можуть мати більшу вагу, ніж оцінка прав та обов'язків сторін, зумовлених організаційно-правовою формою окремого утворення.
- Б24 Оцінка прав та обов'язків сторін, зумовлених організаційно-правовою формою окремого утворення, є достатньою для формування висновку про те, що діяльність є спільною операцією лише якщо сторони здійснюють спільну діяльність з використанням окремого утворення, організаційно-правова форма якого не передбачає розмежування між сторонами та окремим утворенням (тобто активи та зобов'язання, утримувані в рамках окремого утворення, є активами та зобов'язаннями сторін).

Оцінювання умов договірної угоди

- Б25 У багатьох випадках права та обов'язки, погоджені сторонами в їхніх договірних угодах, узгоджуються з правами та обов'язками сторін, зумовлених організаційно-правовою формою окремого утворення, діяльність в якому структурована, або не суперечать їм.
- Б26 В інших випадках сторони використовують договірну угоду для того, щоб скасувати або змінити права й обов'язки, що зумовлені організаційно-правовою формою окремого утворення, діяльність в якому структурована.

Приклад застосування

Приклад 4

Припустимо, що дві сторони ведуть спільну діяльність з використанням суб'єкта господарювання, зареєстрованого як юридична особа. Кожна сторона має частку власності у зареєстрованому суб'єкті господарювання в розмірі 50 відсотків. Офіційна реєстрація створює можливість відокремлення суб'єкта господарювання від його власників і, як наслідок, активи та зобов'язання, утримувані суб'єктом господарювання, є активами та зобов'язаннями зареєстрованого суб'єкта господарювання. У такому випадку оцінка прав та обов'язків сторін, зумовлених юридично-правовою формою окремого утворення, вказує на те, що сторони мають права на чисті активи діяльності.

Проте сторони змінюють характеристики зареєстрованого суб'єкта господарювання за допомогою договірної угоди таким чином, що кожна сторона має частку участі в активах зареєстрованого суб'єкта господарювання і кожна несе відповідальність за зобов'язаннями зареєстрованого суб'єкта господарювання у зазначеній пропорції. Внаслідок таких договірних змін характеристик зареєстрованого суб'єкта господарювання, діяльність може стати спільною операцією.

- Б27 У таблиці далі наведено порівняння типових умов договірних угод для сторін спільної операції та типових умов договірних угод для сторін спільного підприємства. Приклади договірних умов, наведених у таблиці далі, не є вичерпними.

Оцінювання умов договірної угоди		
	Спільна операція	Спільне підприємство
Умови договірної угоди	Договірна угода надає сторонам спільної діяльності права на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язані з діяльністю.	Договірна угода надає сторонам спільної діяльності права на чисті активи діяльності (тобто окреме утворення, а не сторони, має права на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язаних з діяльністю).
Права на активи	Договірна угода встановлює, що сторони спільної діяльності поділяють всі типи часток участі (наприклад, права володіння, користування або право власності) щодо активів, пов'язаних з діяльністю, у визначеній пропорції (наприклад, у пропорції до частки участі сторін у діяльності, або у пропорції до обсягу робіт у межах діяльності, що відноситься безпосередньо до відповідних сторін).	Договірна угода встановлює, що активи, внесені у діяльність або у подальшому придбані в рамках спільної діяльності, – це активи, що належать діяльності (як суб'єктові). Сторони не мають часток участі (наприклад, ніяких прав володіння, користування або права власності) щодо активів діяльності.
Обов'язки щодо зобов'язань	Договірна угода встановлює, що сторони спільної діяльності поділяють всі зобов'язання, обов'язки, видатки та витрати у визначеній пропорції (наприклад, у пропорції до часток участі сторін у діяльності, або у пропорції до обсягу робіт в рамках діяльності, що відноситься безпосередньо до відповідних сторін).	Договірна угода встановлює, що спільна діяльність (як суб'єкт) несе відповідальність за свої борги та обов'язки.
	Договірна угода встановлює, що сторони спільної діяльності несуть відповідальність за позовами третіх сторін.	Договірна угода встановлює, що сторони спільної діяльності несуть відповідальність перед діяльністю (як суб'єктом) лише в обсязі своїх відповідних інвестицій у діяльність та/або своїх відповідних зобов'язань внести будь-який несплачений або додатковий капітал у діяльність (як суб'єкт).
Доходи, витрати, прибуток або збиток	Договірна угода встановлює розподіл доходів та витрат на основі відносних показників діяльності кожної із сторін спільної діяльності. Наприклад, договірна угода може встановлювати, що доходи та витрати розподіляються на основі часток використання кожною із сторін загальних потужностей заводу, який експлуатується спільно, що може не відповідати їхнім часткам участі у спільній діяльності. В інших випадках сторони можуть погодитися розподіляти прибуток або збиток, пов'язаний з діяльністю, на основі визначеної пропорції, скажімо, на основі частки участі сторін в діяльності. Це не завадить діяльності бути спільною операцією, якщо сторони мають права на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язаних з діяльністю.	Договірна угода встановлює частку кожної сторони у прибутку або збитку, пов'язаному з діяльністю за угодою.

Гарантії	Від сторін спільної діяльності часто вимагають надати гарантії третім сторонам, які, наприклад, отримують послугу від спільної діяльності (як від суб'єкта) або забезпечують фінансування спільної діяльності. Забезпечення таких гарантії, або зобов'язання сторін надати їх, саме по собі, не визначає, що спільна діяльність є спільною операцією. Характеристика, яка визначає, чи є спільна діяльність спільною операцією чи спільним підприємством, – це те, чи мають сторони обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язаних з діяльністю (для деяких з них сторони могли надати або не надати гарантії).
-----------------	---

- Б28 Якщо договірна угода визначає, що сторони мають права на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язаних з діяльністю, то вони є сторонами спільної операції, і щоб класифікувати спільну діяльність, їм не потрібно розглядати інші факти й обставини (пункти Б29–Б33).

Оцінювання інших фактів та обставин

- Б29 Якщо умови договірної угоди не визначають, що сторони мають права на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, пов'язаних з діяльністю, то сторонам слід розглянути інші факти й обставини, щоб оцінити, чи є така діяльність спільною операцією чи спільним підприємством.
- Б30 Спільна діяльність може бути структурована з використанням окремого утворення, організаційно-правова форма якого передбачає відокремлення сторін та такого окремого утворення. Договірні умови, узгоджені сторонами, можуть не визначати права сторін на активи та обов'язки стосовно зобов'язань, однак розгляд інших фактів й обставин може привести до того, що така діяльність буде класифікуватися як спільна операція. Це буде мати місце у тому випадку, коли інші факти й обставини надають сторонам права на активи та покладають на них обов'язки щодо зобов'язань, пов'язаних з діяльністю.
- Б31 Якщо види діяльності у межах угоди спрямовані головним чином на забезпечення надання сторонам готової продукції, це свідчить про те, що сторони мають права на практично всі економічні вигоди від активів діяльності. Сторони такої діяльності часто забезпечують собі доступ до готової продукції, виготовленої у межах угоди, шляхом заборони реалізації такої готової продукції третім сторонам.
- Б32 Наслідком того, що діяльність має таку структуру організації та мету, є те, що зобов'язання, понесені діяльністю, по суті, задовольняються грошовими потоками, отримуваними від сторін завдяки придбанням ними готової продукції. Якщо сторони – це, по суті, єдине джерело грошових потоків, що сприяють безперервній діяльності, то це вказує на те, що сторони мають обов'язки щодо зобов'язань, пов'язаних з діяльністю.

Приклад застосування

Приклад 5

Припустимо, що дві сторони структурують спільну діяльність з використанням суб'єкта господарювання, зареєстрованого як юридична особа (суб'єкт господарювання В), в якому кожна сторона має частку власності у розмірі 50 відсотків. Мета діяльності – виробляти матеріали, необхідні сторонам для їхніх власних, індивідуальних процесів виробництва. Діяльність забезпечує використання сторонами виробничого об'єкту, який виготовляє матеріали у кількості та відповідно до якісних характеристик, встановлених сторонами.

Організаційно-правова форма суб'єкта господарювання В (зареєстрована юридична особа), завдяки якому здійснюється діяльність, спершу вказує на те, що активи та зобов'язання, утримувані суб'єктом господарювання В, – це активи та зобов'язання суб'єкта господарювання В. У договірній угоді між сторонами не вказано, що сторони мають права на активи або обов'язки стосовно зобов'язань суб'єкта господарювання В. Відповідно, організаційно-правова форма суб'єкта господарювання В та умови договірної угоди вказують на те, що діяльність є спільним підприємством.

Проте сторони також розглядають такі аспекти діяльності:

- Сторони погодилися придбати весь обсяг готової продукції, виготовлений суб'єктом господарювання В, у пропорції 50:50. Суб'єкт господарювання В не може продати ніяку частину готової продукції третім сторонам, якщо це не буде ухвалено двома сторонами діяльності. Оскільки мета діяльності – забезпечити сторони необхідною їм готовою продукцією, такі продажі третім сторонам, за очікуванням, будуть нетиповими та несуттєвими.

- Ціна готової продукції, проданої сторонам, встановлюється обома сторонами на рівні, який має покрити собівартість виробництва та адміністративні витрати, понесені суб'єктом господарювання В. На основі цієї операційної моделі передбачається, що діяльність буде проводитися на рівні беззбитковості.

Виходячи з наведених вище фактів, наступні факти й обставини є доречними:

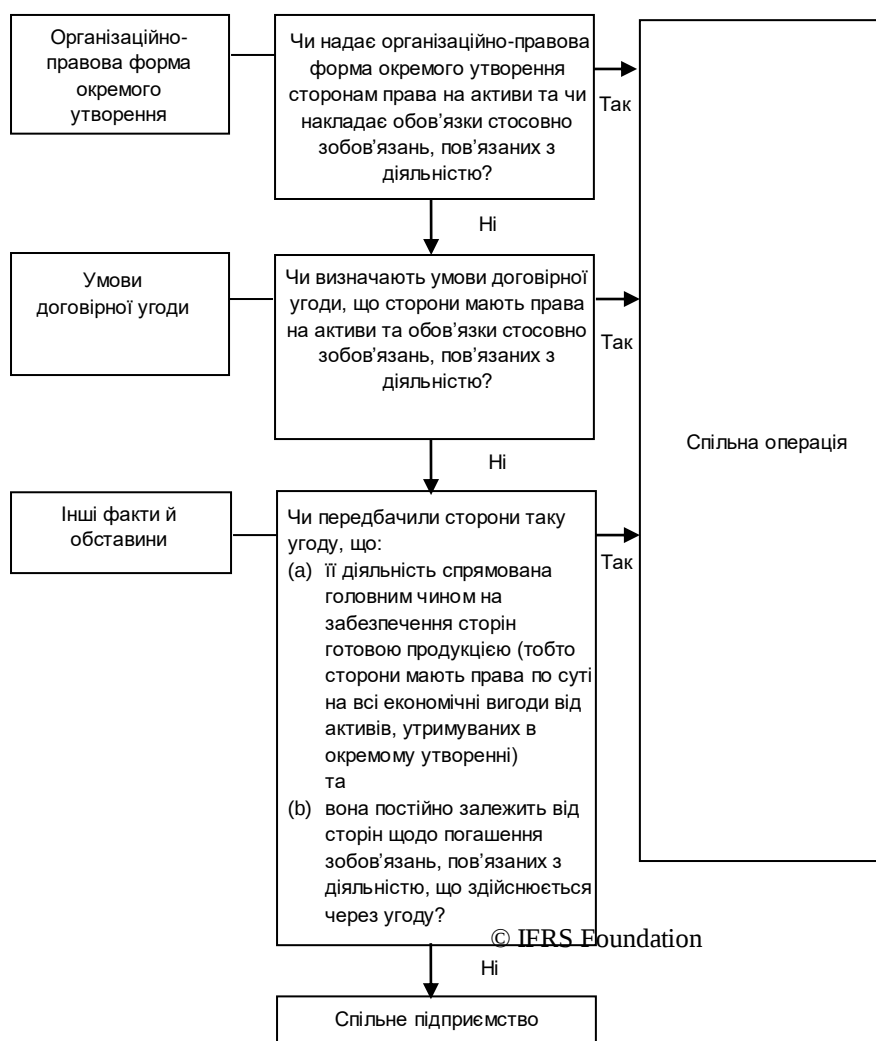
- Зобов'язання сторін купувати весь обсяг готової продукції, виготовленої суб'єктом господарювання В, відображає виключну залежність суб'єкта господарювання В від сторін щодо генерування грошових потоків і, отже, сторони мають обов'язок фінансувати погашення зобов'язань суб'єкта господарювання В.
- Той факт, що сторони мають права на весь обсяг готової продукції, виготовлений суб'єктом господарювання В, означає, що сторони споживають, а тому мають права на всі економічні вигоди від активів суб'єкта господарювання В.

Ці факти й обставини вказують на те, що діяльність є спільною операцією. Висновок щодо класифікації спільної діяльності за таких обставин не змінився б, якби сторони, замість того, щоб використовувати свої частки готової продукції у власному подальшому виробничому процесі, продавали б такі частки готової продукції третім сторонам.

Якби сторони змінили умови договірної угоди так, щоб діяльність могла продавати готову продукцію третім сторонам, це привело б до того, що суб'єкт господарювання В взяв би на себе ризик попиту, ризик запасів та кредитний ризик. За цим сценарієм така зміна фактів й обставин вимагала б переоцінки класифікації спільної діяльності. Такі факти й обставини вказували б на те, що діяльність є спільним підприємством.

Б33 Наведена далі блок-схема відображає оцінку, яку виконує суб'єкт господарювання, щоб класифікувати діяльність у тих випадках, коли спільна діяльність структурована з використанням окремого утворення:

Класифікація спільної діяльності, структурованої з використанням окремого утворення



Фінансова звітність сторін спільної діяльності (пункти 21А–22)

Облік придбання часток участі у спільних операціях

- Б33А Якщо суб'єкт господарювання купує частку участі у спільній операції, в якій діяльність спільної операції є бізнесом, як визначено в МСФЗ 3, то суб'єкт господарювання застосовує до обсягу своєї частки згідно з пунктом 20 всі принципи обліку об'єднання бізнесу, викладені в МСФЗ 3 та інших МСФЗ, які не суперечать настановам цього МСФЗ, і розкриває інформацію, яку вимагають такі МСФЗ стосовно об'єднань бізнесу. До принципів обліку об'єднання бізнесу, які не суперечать настановам цього МСФЗ, належать, зокрема, такі:
- а) оцінювання активів та зобов'язань, які можна ідентифікувати, за справедливою вартістю, окрім об'єктів, для яких передбачені винятки в МСФЗ 3 та інших МСФЗ;
 - б) визнання пов'язаних з придбанням витрат у тих періодах, у яких ці витрати понесені, а послуги отримані, за винятком того, що витрати на випуск боргових цінних паперів або цінних паперів власного капіталу визнаються відповідно до МСБО 32 "*Фінансові інструменти: подання*" та МСФЗ 9;
 - в) визнання відстрочених податкових активів та відстрочених податкових зобов'язань, що виникають внаслідок первісного визнання активів або зобов'язань, за винятком відстрочених податкових зобов'язань, які виникають внаслідок первісного визнання гудвілу, як того вимагають МСФЗ 3 та МСБО 12 "*Податки на прибуток*" для об'єднання бізнесу;
 - г) визнання перевищення переданої компенсації над нетто-величиною на дату придбання придбаних активів та взятих зобов'язань, які можна ідентифікувати, як гудвіл, якщо такі є; та
 - г) перевірка на зменшення корисності одиниці, яка генерує грошові кошти, до якої віднесено гудвіл, як мінімум, щороку та будь-коли за виявлення ознак зменшення корисності такої одиниці, як того вимагає МСБО 36 "*Зменшення корисності активів*" для гудвілу, придбаного при об'єднанні бізнесу.
- Б33Б Пункти 21А та Б33А також застосовується до створення спільної операції тоді і лише тоді, коли існуючий бізнес, як визначено в МСФЗ 3, внесено до спільної операції при її створенні однією зі сторін, яка бере участь у спільній операції. Однак вказані пункти не застосовуються до створення спільної операції, якщо всі сторони, які беруть участь у спільній операції, вносять лише активи або групи активів, які не є бізнесом спільної операції при її створенні.
- Б33В Спільний оператор може збільшити свою частку участі у спільній операції, у якій діяльність спільної операції є бізнесом, як визначено в МСФЗ 3, шляхом придбання додаткової частки участі у цій спільній операції. У таких випадках утримувані раніше частки участі у спільній операції не переоцінюються, якщо спільний оператор зберігає за собою спільний контроль.
- Б33ВА Сторона, що бере участь у спільній операції, але не має спільного контролю над нею, може здобути спільний контроль над спільною операцією, в якій діяльність у межах спільної операції є бізнесом згідно з визначенням МСФЗ 3. У таких випадках частки участі, що належали такій стороні спільної операції раніше, переоцінці не підлягають.
- Б33Г Пункти 21А та Б33А–Б33В не застосовуються при придбанні частки участі у спільній операції, якщо сторони, які разом здійснюють спільний контроль, у тому числі суб'єкт господарювання, що купує частку участі у спільній операції, перебувають під спільним контролем однієї й тієї ж кінцевої контролюючої сторони або сторін як до, так і після придбання, і цей контроль не може бути переданий жодній іншій стороні.

Облік продажів або внесків активів у спільну операцію

- Б34 Якщо суб'єкт господарювання здійснює транзакцію зі спільною операцією (як суб'єктом), в якій він є спільним оператором, як, наприклад, продаж або внесок активів, то він здійснює транзакцію з іншими сторонами спільної операції і, відповідно, спільний оператор має визнавати прибутки або збитки від такої транзакції лише в межах часток участі інших сторін у спільній операції.
- Б35 Якщо такі транзакції свідчать про зменшення чистої вартості реалізації активів, які будуть продані або внесені у спільну операцію, або наявність збитку від зменшення корисності таких активів, то такі збитки мають бути повністю визнані спільним оператором.

Облік придбання активів у спільної операції

- Б36 Якщо суб'єкт господарювання здійснює транзакцію зі спільною операцією (як суб'єктом), в якій він є спільним оператором, таку, наприклад, як придбання активів, то він не повинен визнавати свою частку прибутку або збитку до того часу, коли він перепродає відповідні активи третій стороні.
- Б37 Якщо такі транзакції свідчать про зменшення чистої вартості реалізації активів, що будуть придбані, або про наявність збитку від зменшення корисності таких активів, то спільний оператор визнає свою частку таких збитків.

Додаток В**Дата набрання чинності, перехідні положення та вилучення інших МСФЗ**

Цей додаток є невід'ємною частиною цього МСФЗ і має таку саму силу, що й інші частини цього МСФЗ.

Дата набрання чинності

- B1** Суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ для річних періодів, що починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ раніше, то він розкриває цей факт і одночасно застосовує МСФЗ 10, МСФЗ 12 "Розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання", МСБО 27 (змінений у 2011 р.) та МСБО 28 (змінений у 2011 р.).
- B1A** Документ "Консолідована фінансова звітність, спільна діяльність та розкриття інформації про частки участі в інших суб'єктах господарювання: настанови щодо переходу" (Зміни до МСФЗ 10, МСФЗ 11 та МСФЗ 12), випущений у червні 2012 р., змінив пункти B2–B5, B7–B10 і B12 та додав пункти B1B та B12A–B12B. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до річних періодів, які починаються 1 січня 2013 р. або пізніше. Якщо суб'єкт господарювання застосовує МСФЗ 11 до більш раннього періоду, то він застосовує ці зміни до такого більш раннього періоду.
- B1AA** Документ "Облік придбання часток участі у спільній діяльності" (Зміни до МСФЗ 11), випущений у травні 2014 р., змінив заголовки після пункту B33 та додав пункти 21A, B33A–B33G і B14A та їхні відповідні підзаголовки. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно у річних періодах, які починаються 1 січня 2016 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до більш ранніх періодів, то він розкриває цей факт.
- B1AB** Документ «Щорічні удосконалення МСФЗ, Цикл 2015–2017 років», випущений у грудні 2017 р. додав пункт B33BA. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни до операцій, у яких він набуває спільний контроль, з дня початку (або пізніше) першого річного звітного періоду, що починається 1 січня 2019 р. або пізніше. Більш раннє застосування дозволяється. Якщо суб'єкт господарювання застосовує ці зміни раніше, він повинен розкривати цей факт.

Перехідні положення

- B1B** Незважаючи на вимоги пункту 28 МСБО 8 "Облікові політики, зміни в облікових оцінках та помилки", коли цей МСФЗ застосовується вперше, то суб'єкт господарювання має подавати лише кількісну інформацію, якої вимагає пункт 28д) МСБО 8 для річного періоду, що безпосередньо передує першому річному періоду, до якого застосовується МСФЗ 11 ("безпосередньо попередній період"). Суб'єкт господарювання може також подавати цю інформацію для поточного періоду або для більш ранніх порівняльних періодів, але таке подання не є обов'язковим.

Спільні підприємства – перехід від пропорційної консолідації до методу участі в капіталі

- B2** Коли суб'єкт господарювання переходить від пропорційної консолідації до методу участі в капіталі, то він визнає свою інвестицію у спільному підприємстві станом на початок безпосередньо попереднього періоду. Ця первісна інвестиція має бути оцінена як агрегована сума балансових вартостей активів та зобов'язань, які суб'єкт господарювання раніше консолідував пропорційно, в тому числі будь-який гудвіл, що виникає внаслідок придбання. Якщо гудвіл раніше належав до більшої одиниці, що генерує грошові кошти, або до групи одиниць, що генерують грошові кошти, то суб'єкт господарювання повинен виділити частину гудвілу та віднести її до спільного підприємства на основі співвідношення балансових вартостей спільного підприємства та одиниці, що генерує грошові кошти, або групи одиниць, що генерують грошові кошти, до якої це спільне підприємство належало.
- B3** Залишок інвестиції на початок періоду, визначений відповідно до пункту B2, вважається доцільною собівартістю інвестиції при первісному визнанні. Суб'єкт господарювання застосовує пункти 40–43 МСБО 28 (зміненого у 2011 р.) до залишку інвестиції на початок періоду, щоб оцінити, чи зменшилась корисність інвестиції, та визнає будь-який збиток від зменшення корисності шляхом коригування нерозподіленого прибутку на початок безпосередньо попереднього періоду. Виняток з правил первісного визнання згідно з пунктами 15 та 24 МСБО 12 "Податки на прибуток" не застосовується, якщо суб'єкт господарювання визнає інвестицію у спільне підприємство в результаті застосування вимог перехідних положень для спільних підприємств, які раніше були пропорційно консолідовані.

- B4 Якщо внаслідок об'єднання всіх раніше пропорційно консолідованих активів та зобов'язань виникають від'ємні чисті активи, то суб'єкт господарювання оцінює, чи має він юридичні або конструктивні зобов'язання у зв'язку з такими від'ємними чистими активами і якщо так, то суб'єкт господарювання визнає відповідне зобов'язання. Якщо суб'єкт господарювання робить висновок, що він не має юридичних або конструктивних зобов'язань у зв'язку з від'ємними чистими активами, то він не визнає відповідного зобов'язання, а коригує нерозподілений прибуток на початок безпосередньо попереднього періоду. Суб'єкт господарювання розкриває цей факт, а також суму своєї частки кумулятивних невизнаних збитків своїх спільних підприємств на початок безпосередньо попереднього періоду та на дату, коли було вперше застосовано цей МСФЗ.
- B5 Суб'єкт господарювання розкриває інформацію про розбивку активів та зобов'язань, які були загреговані в один рядок залишку інвестицій, станом на початок безпосередньо попереднього періоду. Таке розкриття слід готувати шляхом агрегування для всіх спільних підприємств, для яких суб'єкт господарювання застосовує вимоги перехідних положень, про які йдеться в пунктах B2–B6.
- B6 Після первісного визнання суб'єкт господарювання обліковує свою інвестицію у спільне підприємство за методом участі в капіталі відповідно до МСБО 28 (зміненого у 2011 р.).

Спільні операції – перехід від методу участі в капіталі до обліку активів та зобов'язань

- B7 Переходячи від методу участі в капіталі до обліку активів та зобов'язань стосовно своєї частки участі у спільній операції, суб'єкт господарювання на початку безпосередньо попереднього періоду припиняє визнання інвестиції, яка раніше обліковувалася за методом участі в капіталі, та будь-яких інших статей, що становили частину чистої інвестиції суб'єкта господарювання у діяльність, відповідно до пункту 38 МСБО 28 (зміненого у 2011 р.) та визнає свою частку кожного з активів та зобов'язань, що відносяться до його частки участі у спільній операції, в тому числі будь-який гудвіл, який, можливо, становив частину балансової вартості інвестиції.
- B8 Суб'єкт господарювання визначає свою частку участі в активах та зобов'язаннях, пов'язаних зі спільною операцією, виходячи із своїх прав та обов'язків у визначеній пропорції відповідно до договірної угоди. Суб'єкт господарювання оцінює первісну балансову вартість активів та зобов'язань, виділяючи їх з балансової вартості інвестиції на початок безпосередньо попереднього періоду на підставі інформації, використаної суб'єктом господарювання при застосуванні методу участі в капіталі.
- B9 Будь-яка різниця між інвестицією, яка раніше обліковувалася за методом участі в капіталі разом з іншими статтями, що становили частину чистої інвестиції суб'єкта господарювання у діяльність, відповідно до пункту 38 МСБО 28 (зміненого у 2011 р.), та визнаною чистою сумою активів та зобов'язань, у тому числі будь-якого гудвілу, має бути:
- згорнута з будь-яким гудвілом, пов'язаним з інвестицією, з коригуванням будь-якої залишкової різниці за рахунок нерозподіленого прибутку на початок безпосередньо попереднього періоду, якщо чиста вартість активів та зобов'язань, в тому числі будь-якого визнаного гудвілу, є більшою, ніж вартість інвестиції (та будь-яких інших статей, що становили частину чистої інвестиції суб'єкта господарювання), визнання якої припинено;
 - скоригована за рахунок нерозподіленого прибутку на початок безпосередньо попереднього періоду, якщо чиста вартість активів та зобов'язань, в тому числі будь-якого визнаного гудвілу, є нижчою, ніж вартість інвестиції (та будь-яких інших статей, що становили частину чистої інвестиції суб'єкта господарювання), визнання якої припинено.
- B10 Суб'єкт господарювання, який переходить від методу участі в капіталі до обліку активів та зобов'язань, має надати зіставлення вартості інвестиції, визнання якої припинено, з сумами визнаних активів та зобов'язань, разом з розкриттям будь-якої залишкової різниці, скоригованої за рахунок нерозподіленого прибутку, станом на початок безпосередньо попереднього періоду.
- B11 Виняток з правил первісного визнання, зазначений у пунктах 15 та 24 МСБО 12, не застосовується якщо суб'єкт господарювання визнає активи та зобов'язання, пов'язані з його часткою участі у спільній операції.

Перехідні положення в окремій фінансовій звітності суб'єкта господарювання

- B12 Суб'єкт господарювання, який згідно із пунктом 10 МСБО 27 раніше обліковував у своїй окремій фінансовій звітності свою частку участі у спільній операції як інвестицію за собівартістю або відповідно до МСФЗ 9:

- а) припиняє визнання інвестиції та визнає активи та зобов'язання щодо його частки участі у спільній операції у сумах, визначених відповідно до пунктів В7–В9;
- б) надає зіставлення інвестиції, визнання якої припинено, та визнаних активів і зобов'язань, разом з розкриттям будь-якої залишкової різниці, скоригованої за рахунок нерозподіленого прибутку, на початок періоду, що безпосередньо передує періоду, до якого вперше застосовується цей МСФЗ.

В13 Виняток з правил первісного визнання, зазначений у пунктах 15 та 24 МСБО 12, не застосовується, якщо суб'єкт господарювання визнає у своїй окремій фінансовій звітності активи та зобов'язання, пов'язані з його часткою участі у спільній операції, внаслідок застосування вимог перехідних положень для спільних операцій, про які йдеться у пункті В12.

Посилання на "безпосередньо попередній період"

- В13А Незважаючи на посилання на "безпосередньо попередній період" у пунктах В2–В12, суб'єкт господарювання може також подавати скориговану порівняльну інформацію для будь-яких попередніх поданих періодів, але він не зобов'язаний цього робити. Якщо суб'єкт господарювання подає скориговану порівняльну інформацію для будь-яких більш ранніх періодів, то всі посилання на "безпосередньо попередній період" у пунктах В2–В12 мають читатися як «поданий найбільш ранній скоригований порівняльний період».
- В13Б Якщо суб'єкт господарювання подає нескориговану порівняльну інформацію для будь-яких більш ранніх періодів, то він має чітко визначити інформацію, яка не є скоригованою, вказати, що вона підготовлена на іншій основі та пояснити таку основу.

Посилання на МСФЗ 9

- В14 Якщо суб'єкт господарювання застосовує цей МСФЗ, але ще не застосовує МСФЗ 9, то будь-які посилання на МСФЗ 9 слід читати як посилання на МСБО 39 *“Фінансові інструменти: визнання та оцінка”*.

Облік придбання часток участі у спільних операціях

- В14А Документ *“Облік придбання часток участі у спільних операціях”* (Зміни до МСФЗ 11), випущений у травні 2014 р., змінив заголовки після пункту В33 та додав пункти 21А, В33А–В33Г, В1АА та їх відповідні підзаголовки. Суб'єкт господарювання застосовує ці зміни перспективно до придбання часток участі у спільних операціях, в яких діяльність спільних операцій є бізнесом, як визначено в МСФЗ 3, до тих випадків придбання, які відбуваються з початку першого періоду, в якому суб'єкт господарювання застосовує ці зміни. Отже, суми, визнані стосовно придбання часток участі у спільних операціях, що відбулися у попередні періоди, не коригуються.

Вилучення інших МСФЗ

- В15 Цей МСФЗ замінює такі МСФЗ:
- а) МСБО 31 *“Частки участі у спільних підприємствах”*; та
 - б) ПКТ-13 *“Спільно контрольовані суб'єкти господарювання: негрошові внески контролюючих учасників”*.