

MEĐUNARODNI RAČUNOVODSTVENI STANDARD 28

Ulaganja u pridružene subjekte

Djelokrug

1. Ovaj Standard se primjenjuje pri priznavanju i mjerenju ulaganja u pridružene subjekte. Međutim, ne primjenjuje se na pridružene subjekte u vlasništvu:
 - a) organizacija zajedničkih pothvata ili
 - b) otvorenih fondova, uzajamnih fondova i sličnih subjekata uključujući investicijama povezane osiguravajuće fondovekoji su kod početnog priznavanja klasificirani kao po fer vrijednosti kroz dobit ili gubitak ili kao imovina koja se drži radi trgovanja i obračunati u skladu s MRS-om 39 - *Financijski instrumenti: priznavanje i mjerenje*. Takva ulaganja se mjere po fer vrijednosti u skladu s MRS-om 39, pri čemu se promjene fer vrijednosti priznaju u dobit ili gubitak u razdoblju nastanka promjene. Subjekt koji drži takve udjele je dužan objaviti podatke propisane točkom 37.(f).

Definicije

2. U ovom Standardu koriste se sljedeći izrazi s određenim značenjima:

Pridruženi subjekt je subjekt, uključujući i onaj koji nije pravna osoba, kao što je ortakluk, koje nije ni ovisni subjekt niti udjel u zajedničkom pothvatu a nad kojim ulagatelj ima značajan utjecaj.

Konsolidirani financijski izvještaji su financijski izvještaji grupe, prikazani kao da su jedan ekonomski subjekt.

Kontrola je pravo upravljanja financijskim i poslovnim politikama subjekta tako da se ostvare koristi od njegovih aktivnosti.

Metoda udjela je računovodstvena metoda kojom se ulaganja početno priznaju po trošku i potom usklađuju za promjene ulagačeva udjela u neto imovini subjekta koji je predmet ulaganja. Dobit ili gubitak ulagača uključuje njegov udjel u dobiti ili gubitku subjekta koji je predmet ulaganja.

Zajednička kontrola je ugovorom uređeno sudjelovanje u kontroli nad ekonomskim aktivnostima i postoji samo kada donošenje strateških financijskih i poslovnih odluka zahtijeva jednoglasni pristanak svih strana koje dijele kontrolu (pothvatnika).

Odvojeni financijski izvještaji su izvještaji koje prikazuje matica, ulagatelj u pridruženi subjekt ili pothvatnik u zajednički kontroliranom subjektu, u kojima su ulaganja iskazana na temelju vlasničkog udjela radije nego na temelju objavljenih rezultata i neto imovine subjekta u koji se ulaže.

Značajan utjecaj je moć sudjelovanja u odlučivanju o financijskim i poslovnim politikama subjekta koji je predmet ulaganja, ali nije kontrola niti zajednička kontrola nad tim politikama.

Ovisni subjekt je subjekt, uključujući i onaj koji nije pravna osoba, kao što je ortakluk, pod kontrolom drugog subjekta (znanog kao matica).

3. Financijski izvještaji kod kojih se primjenjuje metoda udjela nisu odvojeni financijski izvještaji niti su to izvještaji subjekta koji nema ovisni subjekt, pridruženi subjekt ili nije pothvatnik u zajedničkim pothvatima.
4. Odvojeni financijski izvještaji su oni prezentirani dodatno sa konsolidiranim financijskim izvještajima, financijskim izvještajima u kojima se ulaganja obračunavaju primjenom metode udjela i financijskim izvještajima u kojima su udjeli pothvatnika u zajedničkom pothvatu razmjerno konsolidirani. Odvojeni financijski izvještaji mogu, ali ne moraju, dodani ili priloženi tim izvještajima.
5. Subjekti koji su oslobođeni obveze sastavljanja konsolidiranih financijskih izvještaja u skladu s točkom 10., MRS-a 27 - *Konsolidirani i odvojeni financijski izvještaji*, kao i od obveze primjene razmjerne konsolidacije u skladu s točkom 2., MRS-a 31 - *Udjeli u zajedničkim pothvatima*, mogu prezentirati pojedinačne financijske izvještaje kao svoje jedinstvene financijske izvještaje.

Značajan utjecaj

6. Ako ulagatelj ima, izravno ili neizravno (primjerice, preko ovisnog subjekta), 20% ili više glasačke moći kod subjekta koji je predmet ulaganja, pretpostavlja se da ulagač ima značajan utjecaj, osim kad može biti jasno pokazano da to nije slučaj. Obrnuto, ako ulagatelj drži, izravno ili neizravno (npr. preko ovisnog subjekta), manje od 20% glasačke moći kod subjekta u koji je izvršio ulaganje, pretpostavlja se da ulagač nema značajan utjecaj, osim ako takav utjecaj može biti jasno pokazan. Znatno ili većinsko vlasništvo drugog ulagatelja nužno ne priječi da ulagatelj ima značajan utjecaj.
7. Postojanje značajnog utjecaja ulagatelja obično se dokazuje na jedan ili više sljedećih načina:
 - a) zastupanjem u upravnom odboru ili odgovarajućem upravljačkom tijelu subjekta koji je predmet ulaganja,
 - b) sudjelovanjem pri donošenju politika, uključujući i sudjelovanje u odlukama o dividendi ili drugim raspodjelama,
 - c) značajnim transakcijama između ulagatelja i subjekta koji je predmet ulaganja,
 - d) međusobnom razmjenom rukovodnog osoblja, ili
 - e) pribavljanjem bitnih tehničkih informacija.
8. Subjekt može posjedovati dioničke garancije (warrant-e), dioničke call opcije, dužničke ili glavničke instrumente koji su konvertibilni u obične dionice, ili pak bilo koje druge slične instrumente koji subjektu daju dodatnu glasačku moć ili smanjuju glasačku moć upravljanja financijskim i poslovnim politikama koju ima druga strana. Postojanje i utjecaj potencijalnih prava glasa koja su trenutno dostupna i promjenjiva, uključujući i potencijalna prava glasa koja imaju drugi subjekti, razmatra se prilikom procjene ima li neki subjekt značajan utjecaj. Potencijalna prava glasa nisu trenutno dostupna i promjenjiva kad se na primjer ne mogu izvršiti ili promijeniti do nekog datuma u budućnosti ili do pojave nekog budućeg događaja.

9. U procjeni doprinosa određenih prava glasa značajnom utjecaju, subjekt proučava sve činjenice i okolnosti (uključujući i termine izvršenja potencijalnih prava glasa i bilo koje druge ugovorne aranžmane razmatrane bilo pojedinačno ili u kombinacijama) koje utječu na potencijalna prava glasa, osim namjere menadžmenta i financijske mogućnosti izvršenja i promjene.
10. Ulagач gubi značajan utjecaj u subjektu u koji je izvršio ulaganje kad gubi moć sudjelovanja u odlukama o financijskim i poslovnim politikama tog subjekta. Gubitak značajnog utjecaja može se pojaviti sa ili bez promjene u apsolutnoj ili relativnoj razini vlasništva. Može se na primjer pojaviti kada ovisni subjekt padne pod kontrolu vlade, suda, administratora ili drugog regulatora. Može se također pojaviti i kao rezultat ugovorne odredbe.

Metoda udjela

11. Prema metodi udjela ulaganje u pridruženi subjekt je početno evidentirano po trošku ulaganja, a njegova knjigovodstvena vrijednost raste ili se smanjuje kako bi se priznao ulagačev udjel u profitima ili gubicima subjekta u koji je izvršeno ulaganje nakon datuma ulaganja. Uлагаčev udio u dobiti ili gubitku subjekta u koje je izvršio ulaganje priznaje se kao ulagačev prihod ili rashod. Primljene raspodjele od subjekta u koji je izvršeno ulaganje smanjuju knjigovodstvena vrijednost ulaganja. Usklađivanje knjigovodstvene vrijednosti može također biti nužno zbog promjena u ulagačevom razmjernom udjelu u subjektu u koji je izvršeno ulaganje, proizašlih iz promjena ostale sveobuhvatne dobiti subjekta. Takve promjene uključuju i one koje su proizašle iz revalorizacije nekretnina, postrojenja, opreme i iz tečajnih razlika nastalih preračunavanjem stranih valuta. Uлагаčev udio u ovim promjenama se priznaje u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti ulagača (v. MRS 1 - *Prezentiranje financijskih izvještaja* (izmijenjen 2007.))
12. Kada postoje potencijalna prava glasa, ulagačev udio u dobiti ili gubitku subjekta u koji je izvršeno ulaganje kao i u promjenama u kapitalu tog subjekta određuje se na temelju trenutnih vlasničkih interesa i ne utječe na moguće izvršenje ili promjenu potencijalnih prava glasa.

Primjena metode udjela

13. **Ulaganje u pridruženi subjekt evidentirat će se primjenom metode udjela osim:**
 - a) **kada je ulaganje razvrstano kao imovina koja se drži za prodaju u skladu s MSFI-om 5 - *Dugotrajna imovina koja se drži za prodaju i prestanak poslovanja*,**
 - b) **kada se primjenjuje izuzeće iz točke 10. MRS-a 27, koje dozvoljava matici koja ima udjel u pridruženom subjektu da ne sastavlja konsolidirane financijske izvještaje,**
 - c) **kada su zadovoljeni svi sljedeći zahtjevi :**
 - i. ulagatelj je ovisni subjekt u potpunom ili djelomičnom vlasništvu drugog subjekta, i njegovi drugi vlasnici, uključujući i one koje koji inače nemaju

glasačka prava, su obaviješteni o tome da ulagatelj neće primjenjivati metodu udjela i tome se ne protive,

- ii. ulagateljevim dužničkim ili vlasničkim instrumentima se ne trguje na uređenom tržištu (domaća ili strana burza kapitala ili OTC tržište, uključujući domaća i regionalna tržišta),
- iii. ulagatelj nije predao, niti je u procesu predaje, svojih financijskih izvještaja komisiji za vrijednosne papire ili bilo kojoj drugoj regulatornoj organizaciji, u svrhu izdavanja bilo koje vrste instrumenata na uređenom tržištu, i
- iv. krajnja ili bilo koja posredna matica ulagatelja sastavlja konsolidirane financijske izvještaje raspoložive za javnu upotrebu u skladu s Međunarodnim standardima financijskog izvještavanja.

14. Ulaganja opisana u točki 13(a) evidentirat će se u skladu s MSFI-om 5.

- 15. Kada ulaganje u pridruženi subjekt prethodno klasificirano kao ulaganje koje se drži radi prodaje više ne udovoljava uvjetima takve klasifikacije, evidentirat će se primjenom metode udjela od datuma njegove klasifikacije kao ulaganja koje se drži radi prodaje. Financijski izvještaji za razdoblja nakon klasifikacije moraju se također izmijeniti.
- 16. [brisan].
- 17. Priznavanje prihoda na bazi primljene dobiti može biti neadekvatna mjera prihoda zarađenih od strane ulagača jer se primljeni udio može slabo povezati s uspješnošću poslovanja pridruženog subjekta. Budući da ulagač ima značajan utjecaj nad pridruženim subjektom, zainteresiran je i za njegovo poslovanje kao i za povrat svog ulaganja. Uagač računa na svoj udio proširujući djelokrug svojih financijskih izvještaja koji sada uključuju i njegov udio u dobitku ili gubitku takvog pridruženog subjekta. Rezultat toga je da primjena metode udjela omogućuje detaljniji pregled neto imovine i dobiti ili gubitka ulagača.
- 18. **Uagač prestaje primjenjivati metodu udjela od datuma na koji prestane imati značajan utjecaj na pridruženo društvo i od toga datuma to ulaganje obračunava sukladno MRS-u 39, uz uvjet da pridruženo društvo ne postane ovisno društvo ili zajednički pothvat po definicijama iz MRS-a 31. Kad nakon gubitka značajnog utjecaja, ulagač svako zadržano ulaganje u bivšem pridruženom društvu mjeri po fer vrijednosti. Uagač je dužan u dobit ili gubitak priznati svaku razliku između:**
 - a) **fer vrijednosti zadržanog ulaganja i svih primitaka ostvarenih otuđenjem dijela udjela u pridruženom društvu i**
 - b) **knjigovodstvenog iznosa ulaganja na datum gubitka značajnog utjecaja.**
- 19. **Kad neko ulaganje prestane biti pridruženo društvo i obračunava se sukladno MRS-u 39, fer vrijednost ulaganja na datum na koji je ono prestalo biti pridruženo društvo se uzima kao njegova fer vrijednost prilikom prvog priznavanja kao financijsko sredstvo sukladno MRS-u 39.**
- 19.A Kad ulagač izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu, dužan je sve iznose priznate u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti u vezi s tim pridruženim društvom obračunati po istoj osnovi koja bi vrijedila da je pridruženo društvo izravno otuđilo povezanu

imovinu ili povezane obveze. Prema tome, ako se svaka dobit ili svaki gubitak koji je pridruženo društvo ranije priznalo u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti preknjižuje u dobit ili gubitak od otuđenja povezane imovine, odnosno povezanih obveza, ulagač tu dobit ili taj gubitak preknjižuje iz glavnice na dobit ili gubitak (kao reklasifikacijsku uskladu) kada izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu. Primjerice, ako pridruženo društvo ima financijsku imovinu raspoloživu za prodaju i ulagač izgubi značajan utjecaj u pridruženom društvu, ulagač je dužan dobit ili gubitak ranije priznat u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti povezan s tom imovinom preknjižiti na dobit ili gubitak. Ako se vlasnički udjel ulagača u pridruženo društvo smanji, ali ulaganje i dalje ostaje pridruženo društvo, ulagač je dužan u dobit ili gubitak preknjižiti samo razmjerni iznos dobiti ili gubitka ranije priznatog u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.

20. Mnogi postupci prikladni primjeni metode udjela slični su konsolidacijskim postupcima opisanima u MRS-u 27. Osim toga, koncepti koji se odnose na konsolidacijske postupke primijenjeni u stjecanju ovisnog subjekta, usvojeni su također za stjecanje ulaganja u pridružene subjekte.
21. Udjel grupe u pridruženom subjektu je sažetak ulaganja u taj pridruženi subjekt koje su poduzeli matrica i njeni ovisni subjekti. Ulaganja drugih koji su pridruženi subjekti ili zajednički pothvati grupe zanemarena su za ovu svrhu. Kada pridruženi subjekt ima ovisne subjekte, pridružene subjekte ili zajedničke pothvate, dobiti i gubici kao i neto imovina koja se evidentira primjenom metode udjela smatraju se dijelom financijskih izvještaja tog pridruženog subjekta (uključujući i dobitke, gubitke i neto imovinu njegovih pridruženih subjekata i zajedničkih pothvata).
22. Dobiti i gubici od uzlaznih i silaznih transakcija između ulagača (uključujući i konsolidirane ovisne subjekte) i pridruženog subjekta u ulagačevim financijskim izvještajima priznaju se samo u visini nepovezanog ulagačeva interesa u pridruženom subjektu. Uzlazne transakcije su na primjer prodaja imovine pridruženog subjekta ulagaču. Silazne transakcije su na primjer prodaja imovine ulagača pridruženom subjektu. Uagačev udio u dobiti i gubicima pridruženog subjekta koji rezultiraju iz ovih transakcija se eliminira.
23. Ulaganje u pridruženo društvo obračunava se metodom udjela od datuma na koji je postalo pridruženo društvo. Kod stjecanja ulaganja, svaka razlika između troška stjecanja i ulagačeva udjela u neto fer vrijednosti utvrdive imovine i utvrdivih obveza pridruženog društva obračunava se kako slijedi:
 - a) goodwill koji se odnosi na pridruženo društvo se uključuje u knjigovodstveni iznos ulaganja i njegova amortizacija nije dopuštena
 - b) svaki višak ulagačevog udjela u neto fer vrijednosti utvrdive imovine i utvrdivih obveza pridruženog društva iznad troška ulaganja se kod utvrđivanja ulagačevog udjela u dobiti ili gubitku pridruženog društva u razdoblju stjecanja ulaganja uključuje u prihod.

Odgovarajuća usklađivanja u ulagačevom dijelu dobiti ili gubitka pridruženog subjekta nakon stjecanja knjiže se na kontima, na primjer, za amortizaciju materijalne imovine na osnovi njene fer vrijednosti na datum stjecanja. Slična usklađivanja u ulagačevom udjelu u dobiti ili gubitku pridruženog subjekta nakon stjecanja obavljaju

se i za gubitke od umanjenja imovine pridruženog subjekta, kao što su na primjer goodwill, nekretnine, postrojenja i oprema.

24. **Ulagáč koristi najnovije raspoložive financijske izvještaje pridruženog subjekta kod primjene metode udjela. Kada se kraj izvještajnog razdoblja ulagača i pridruženog subjekta razlikuju, pridruženi subjekt za potrebe ulagača sastavlja izvještaje na isti datum na koji su sastavljeni financijski izvještaji ulagača, osim ako to nije izvedivo.**
25. **Kada se kod primjene metode udjela, u skladu s točkom 24, koriste financijski izvještaji pridruženog subjekta s datumom koji se razlikuje od datuma financijskih izvještaja ulagača, provode se usklade za učinke svih značajnih poslovnih događaja i transakcija između ulagača i pridruženog subjekta koje se pojave između datuma financijskih izvještaja pridruženog subjekta i datuma financijskih izvještaja ulagača. U svakom slučaju, razlika između kraja izvještajnog razdoblja pridruženog subjekta i kraja izvještajnog razdoblja ulagača ne smije biti duža od tri mjeseca. Duljina izvještajnog razdoblja i svaka razlika između kraja tih dvaju izvještajnih razdoblja se trebaju biti jednake iz razdoblja u razdoblje.**
26. **Financijski izvještaji ulagača će biti sastavljeni primjenom jedinstvenih računovodstvenih politika za jednake transakcije i poslovne događaje u sličnim okolnostima.**
27. Ako pridruženi subjekt primjenjuje druge računovodstvene politike drukčije od onih koje je usvojio ulagač za iste transakcije i poslovne događaje u sličnim okolnostima, odgovarajuća usklađivanja se izvode prema financijskim izvještajima pridruženog subjekta kada ih ulagač koristi u primjenjivanju metode udjela.
28. Ako pridruženi subjekt ima glavne kumulativne povlaštene dionice, koje se drže izvan udjela, ulagač izračunava svoj udjel dobiti ili gubitaka poslije usklađivanja povlaštenih dividendi, neovisno o tome da li su dividende deklarirane ili nisu.
29. Ako je, prema metodi udjela, ulagačev udjel u gubitku pridruženog subjekta jednak ili prelazi knjigovodstvena vrijednost ulaganja, ulagač obično prekida priznavanje svojeg udjela u budućim gubicima. Korist od ulaganja u pridruženi subjekt jednaka je knjigovodstvenom iznosu ulaganja u pridruženi subjekt primjenom metode udjela zajedno s bilo kakvim dugoročnim koristima koje u suštini formiraju ulagačevu neto korist od ulaganja. Na primjer, stavka čije postojanje nije planirano niti se očekuje njeno pojavljivanje u bližoj budućnosti, u suštini je proširenje ulagačeva ulaganja u pridruženi subjekt. Takve stavke mogu biti povlaštene dionice i dugoročna potraživanja ili obveze, ali one ne uključuju potraživanja od kupaca, obveze dobavljačima ili bilo kakva dugoročna potraživanja za koja postoji odgovarajući zalag, osigurani krediti, na primjer. Gubici koji prema metodi udjela premašuju ulagačev udio u običnim dionicama prenose se na druge komponente ulagačevog udjela u pridruženom subjektu prema načelu rastuće ročnosti (likvidnost je prioritetna).
30. Nakon što je ulagačev udjel sveden na nulu dodatni gubici su predviđeni u mjeri u kojoj je ulagač stvorio obveze ili obavljao plaćanja u ime pridruženog subjekta da bi ispunio obveze pridruženog subjekta za koje je ulagač jamčio ili se na neki drugi način obvezao. Ako pridruženi subjekt kasnije iskaže dobit u poslovanju, ulagač

ponovno uključuje svoj udjel u toj dobiti samo nakon što svoj udjel u dobiti izjednači udjelu u neto gubicima koji nisu priznati.

Gubici od umanjenja

31. Nakon primjene metode udjela, uključujući i priznavanje gubitaka pridruženog subjekta u skladu s točkom 29, ulagač primjenjuje odredbe MRS-a 39 u određivanju da li je potrebno priznavanje dodatnih gubitaka od umanjenja u skladu s neto vrijednošću ulaganja u pridruženi subjekt.
32. Ulagač također primjenjuje odredbe MRS-a 39 u određivanju priznavanja dodatnih gubitaka od umanjenja u skladu s ulagačevim udjelom u pridruženom subjektu koje nije sastavni dio neto ulaganja.
33. Budući da se goodwill uključen u knjigovodstvena vrijednost ulaganja u pridruženi subjekt ne priznaje odvojeno, on se niti ne podvrgava odvojenom testiranju na umanjenje goodwilla iz MRS-a 36 - *Umanjenje imovine*. Umjesto toga, cijeli knjigovodstvena vrijednost ulaganja testira se na umanjenje prema MRS-u 36 kao zasebno imovina, i to usporedbom nadoknadivog iznosa (vrijednosti u uporabi ili fer vrijednost, ovisno koja je viša, umanjenoj za troškove prodaje) i knjigovodstvene vrijednosti, kad god primjena odredbi MRS-a 36 ukazuje na mogućnost umanjenja vrijednosti ulaganja. Gubitak uslijed umanjenja koji se u tim okolnostima priznaje se ne raspoređuje ni na koje imovina, uključujući goodwill, koje je sastavni dio knjigovodstvene vrijednosti ulaganja u pridruženi subjekt. Sukladno tomu, svako poništenje gubitka uslijed umanjenja se priznaje u skladu s MRS-om 36 u iznosu kasnijeg povećanja nadoknadivog iznosa ulaganja. Pri određivanju vrijednosti u uporabi ulaganja, subjekt procjenjuje:
 - a) svoj udjel sadašnje vrijednosti procijenjenih budućih novčanih tokova koje se očekuje da će stvoriti primatelj ulaganja u cjelini, uključujući novčane tokove od poslovanja primatelja ulaganja i prihoda od posljednjeg otuđenja ulaganja, ili
 - b) sadašnju vrijednost procijenjenih budućih novčanih tokova koji se očekuju od dividendi koje treba primiti od ulaganja i od posljednjeg otuđenja.

Uz odgovarajuće pretpostavke obje metode daju isti rezultat.

34. Nadoknadivi iznos ulaganja u pridruženi subjekt ocjenjuje se za svako pojedino pridruženi subjekt, osim ako pojedino pridruženi subjekt ne stvara novčane tokove od kontinuirane upotrebe koji su znatno neovisni od novčanih tokova drugih sredstava izvještajnog subjekta.

Odvojeni financijski izvještaji

35. **Ulaganje u pridruženi subjekt obračunat će se u odvojenim financijskim izvještajima ulagača u skladu sa točkama 37-42. MRS-a 27.**
36. Ovaj Standard ne definira koji subjekti trebaju sastavljati pojedinačne financijske izvještaje za javnost.

Objavljivanje

37. Objaviti se treba sljedeće:
- a) fer vrijednost ulaganja u pridružene subjekte čija cijena kotira na tržištu,
 - b) sažete financijske informacije o pridruženim subjektima, uključujući i agregatni iznos imovine, obveza, prihoda, dobiti ili gubitaka,
 - c) razlozi zbog kojih je pretpostavka da ulagač nema značajan utjecaj prevladana ako ulagatelj drži, izravno ili neizravno, preko ovisnih subjekata, manje od 20% glasova ili glasačke moći u subjektu u koji je uložio, a zaključi da ima značajan utjecaj,
 - d) razlozi zbog kojih je pretpostavka da ulagatelj ima značajan utjecaj prevladana ako ulagač drži, izravno ili neizravno, preko ovisnih subjekata, 20% ili više glasova ili glasačke moći subjekta u koji je uložio, a zaključi da nema značajan utjecaj,
 - e) kraj izvještajnog razdoblja na koje se odnose financijski izvještaji pridruženog subjekta, kada se ti financijski izvještaji koriste kod primjene metode udjela, a sastavljeni su na datum ili za razdoblje koje se razlikuje od onog matice te razlog korištenja različitog datuma ili razdoblja;
 - f) prirodu i razmjer značajnih ograničenja (primjerice, nastalih zbog ugovora o pozajmljivanju ili regulatornih zahtjeva) u mogućnostima pridruženog subjekta za prijenos novca matici u obliku novčanih dividendi ili za otplatu zajmova ili predujmova.
 - g) nepriznati udio u gubitcima pridruženog subjekta, i za razdoblje i kumulativno, ako je ulagač prestao priznavati svoj udio u gubitku pridruženog subjekta,
 - h) činjenicu da se pridruženi subjekt ne obračunava primjenom metode udjela u skladu sa točkom 13, i
 - i) sažete financijske informacije o pridruženim subjektima, pojedinačno ili skupno, koja se ne evidentiraju primjenom metode udjela, uključujući i iznose ukupne imovine, ukupnih obveza, prihoda, dobiti ili gubitaka.
38. Ulaganja u pridruženi subjekt koja se evidentiraju primjenom metode udjela trebaju se razvrstati kao dugotrajna imovina. Uлагаčev udjel u dobiti ili gubitku takvog pridruženog subjekta, kao i knjigovodstvena vrijednost takvih ulaganja trebaju se zasebno objaviti. Uлагаčev udjel u izvanrednim stavkama također se treba zasebno objaviti.
39. Uлагаčev udjel u promjenama priznatim u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti pridruženog subjekta će se kod ulagača priznati u sklopu ostale sveobuhvatne dobiti.
40. U skladu s MRS-om 37 - *Rezerviranja, nepredvidive obveze i nepredvidiva imovina*, ulagač treba objaviti:
- a) svoj udjel u nepredvidivim obvezama pridruženog subjekta zajedno s drugim ulagačima, i

- b) one nepredvidive obveze koje nastaju jer je ulagač pojedinačno odgovoran za sve ili dio obveza pridruženog subjekta.

Datum stupanja na snagu

41. Ovaj Standard stupa na snagu za godišnja razdoblja koji koja počinju na dan ili poslije 1. siječnja 2005. godine. Potiče se ranija primjena ovog Standarda. Ako subjekt primjenjuje ovaj Standard za razdoblje koje počinje prije 1. siječnja 2005. godine, objaviti će tu činjenicu.
- 41.A MRS-om 1 (revidiran 2007.) su izmijenjeni izrazi koji se rabe u MSFI-jevima. Pored toga, njime se mijenjaju i nadopunjavaju točke 11. i 39. Subjekt je dužan te izmjene i dopune primijeniti za godišnja razdoblja koja počinju na dan ili poslije 1. siječnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS-1 (revidiran 2007.) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene i dopune primijeniti i na to ranije razdoblje.
- 41.B MRS-om 27 (s izmjenama i dopunama Odbora za Međunarodne računovodstvene standarde iz 2008. godine) su izmijenjene točke 18. i 19. i dodana je točka 19.A. Subjekt je te izmjene i dopune dužan primijeniti na godišnja razdoblja koja započinju na dan ili nakon 1. srpnja 2009. godine. Ako subjekt primijeni MRS 27 (s izmjenama i dopunama iz 2008. godine) na neko ranije razdoblje, dužan je te izmjene i dopune primijeniti i na to ranije razdoblje.
- 41.C Točka 1. i 33. su izmijenjene i dopunjene kao posljedica *Poboljšanja MSFI-jeva* objavljenih u svibnju 2008. godine. Subjekt je dužan izmjene primijeniti na godišnja razdoblja koja počinju na dan ili poslije 1. siječnja 2009. godine. Dopuštena je njihova ranija primjena. Ako subjekt izmjene i dopune primijeni na neko ranije razdoblje, dužan je tu činjenicu i objaviti te na to ranije razdoblje primijeniti izmjene i dopune točke 3. MSFI-ja 7 - *Financijski instrumenti: objavljivanje*, točke 1. MRS-a 31 i točke 4. MRS-a 32 - *Financijski instrumenti: prezentiranje* izdane u svibnju 2008. godine. Subjektu je dopušteno spomenute izmjene i dopune primijeniti prospektivno.

Prijelazne i završne odredbe

42. Ovaj Standard zamjenjuje MRS 28 - *Računovodstvo ulaganja u pridružene subjekte* (revidiran 2000.).
43. Ovaj Standard zamjenjuje sljedeća Tumačenja Stalnog odbora za tumačenja:
- SIC-3 - *Ukidanje nerealiziranih dobitaka i gubitaka iz transakcija s pridruženim subjektima.*
 - SIC- 20 - *Metoda udjela - Priznavanje gubitaka, i*
 - T-33 - *Konsolidacija i metoda udjela - Potencijalna prava glasa i distribucija vlasničkih udjela.*