

МСФО (IAS) 27

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ И ИНДИВИДУАЛЬНАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Виды финансовых вложений:
 - дочерние компании (контроль);
 - зависимые компании (существенное влияние);
 - совместно контролируемые компании (совместный контроль);
 - прочие финансовые вложения.

ВИДЫ ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ РЕГУЛИРУЮЩИЕ СТАНДАРТЫ

- МСФО (IFRS) 3 – Объединение компаний.
- МСФО (IAS) 27 – Консолидированная финансовая отчетность и учет финансовых вложений в дочерние компании.
- МСФО (IAS) 28 – Учет финансовых вложений в зависимые компании.
- МСФО (IAS) 31 – Учет вложений в совместные компании.
- МСФО (IAS) 39 – Финансовые инструменты.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

- Дочерняя компания – это компания, находящаяся под контролем материнской компании.
- Группа компаний – состоит из материнской компании и одной или более дочерних компаний, контролируемых материнской компанией.
- Контроль – это возможность определять финансовую и хозяйственную политику компании с целью получения выгод от ее деятельности.
- Консолидированная финансовая отчетность – это финансовая отчетность материнской и дочерних компаний, представленная как финансовая отчетность единой компании.

ОПРЕДЕЛЕНИЯ

- Доля меньшинства – это часть чистых результатов деятельности, приходящаяся на долю, которой материнская компания не владеет прямо или косвенно через дочерние компании.
- Справедливая стоимость – это сумма, которую готова заплатить за активы/обязательства хорошо осведомленная и желающая совершить такую сделку третья сторона.
- Гудвилл – рассчитывается как разница, положительная или отрицательная, между стоимостью приобретения и долей инвестора в справедливой стоимости чистых идентифицируемых активов дочерней компании на дату приобретения. В процессе консолидации гудвилл должен учитываться в соответствии с МСФО (IFRS) 3.

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ (СВОДНАЯ) ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Материнская компания обязана составлять сводную отчетность.

Исключения:

- Компания является дочерней компанией, и материнская компания (со 100% участием) не требует составления консолидированной отчетности.
- Компания является дочерней компанией, и материнская компания (с < 100% участием) и другие инвесторы (миноритарные акционеры) не требуют составления консолидированной отчетности.

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ (СВОДНАЯ) ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Материнская компания должна консолидировать все дочерние предприятия.

Исключения:

- Контроль над дочерней компанией носит временный характер (компания приобретена с целью продажи в ближайшем будущем).

ВАЖНО! Исключение по причине отличного от материнской компании вида деятельности (банк) не допускается (сегмент по МСФО 14).

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ (СВОДНАЯ) ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

- Предприятия специального назначения (целевая компания):
 - предприятия, созданные с определенной целью;
 - деятельность жестко регламентирована и контролируется;
 - контролирующая компания получает значительные выгоды от операций предприятия даже тогда, когда она не участвует в уставном капитале предприятия.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА, УКАЗЫВАЮЩИЕ НА ТО, ЧТО КОМПАНИЯ КОНТРОЛИРУЕТ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННУЮ КОМПАНИЮ (СК)

- Деятельность СК проводится от лица компании в соответствии с конкретными хозяйственными потребностями компании таким образом, чтобы компания получала выгоды от деятельности СК.
- Компания обладает правом принятия решений для получения основной выгоды от деятельности СК или делегирует это право, установив «автоматический» контроль за деятельностью СК.

ОБСТОЯТЕЛЬСТВА, УКАЗЫВАЮЩИЕ НА ТО, ЧТО КОМПАНИЯ КОНТРОЛИРУЕТ СПЕЦИАЛИЗИРОВАННУЮ КОМПАНИЮ (СК)

- Компания имеет право на получение основной выгоды от деятельности СК и соответственно может быть подвержена рискам, присущим деятельности СК.
- Для получения выгод от деятельности СК компания сохраняет большинство остаточных рисков или рисков, связанных с владением СК или ее активами. На основании любых из обстоятельств, указанных выше, компания должна консолидировать СК.

КОНСОЛИДАЦИЯ

- Консолидация – это замещение «первоначальной стоимости инвестиций» в отчетности материнской компании тем, что эти инвестиции реально представляют, т.е.:
 - чистыми активами компании на отчетную дату (представляются развернуто) за минусом доли меньшинства на отчетную дату, с корректировкой по гудвиллу.

ОСНОВНЫЕ ПРИНЦИПЫ КОНСОЛИДАЦИИ И ПОПРАВКИ

- Все активы и пассивы, доходы и расходы материнской и дочерних компаний объединяются.
- Балансовая стоимость инвестиции материнской компании в дочерние компании и акционерный капитал дочерних компаний, а также нераспределенная прибыль дочерней компании на дату покупки, исключаются.
- Разница между двумя суммами относится к гудвиллу и доле меньшинства.

ДОЛЯ МЕНЬШИНСТВА

- Доля меньшинства в чистых активах компании состоит из доли меньшинства в чистых активах консолидированной дочерней компании на дату первоначального объединения компаний, рассчитанной в соответствии с МСФО (IFRS) 3 «Объединение компаний», а также доли меньшинства в движении капитала дочерней компании с даты объединения компаний.
- Доля меньшинства в чистых активах консолидированных дочерних компаний отражается в составе капитала консолидированного баланса отдельно от капитала акционеров материнской компании.

ДОЛЯ МЕНЬШИНСТВА

- В консолидированном отчете о прибылях и убытках до строки «Прибыль после налогообложения» включительно отражаются общие результаты деятельности каждой дочерней компании без разграничения между долями Группы или долями меньшинства.

Затем добавляется одна корректировочная строка для вычета доли меньшинства в прибыли каждой дочерней компании после налогообложения.

ТЕХНИКА КОНСОЛИДАЦИИ

- Агрегированные данные;
- Индивидуальные поправки (отражение не проведенных расчетов);
- Консолидационные поправки:
 - основные (гудвилл, доля меньшинства);
 - косметические (внутригрупповые расчеты, нереализованная прибыль).

ИНДИВИДУАЛЬНЫЕ ПОПРАВКИ

- Использование единой учетной политики;
- Неотраженные операции.

ТЕХНИКА КОНСОЛИДАЦИИ

- Косметические поправки
 - исключение остатков по расчетам внутри группы;
 - операции внутри группы;
 - нереализованная прибыль от таких операций.

Обычно операции относятся к продажам внутри группы и выплате дивидендов.

ИНДИВИДУАЛЬНЫЕ ПОПРАВКИ ПРИМЕРЫ

- Дивиденды материнской или дочерней компании объявлены, но не отражены в учете (или материнской или дочерней или и той и другой компании).
- Внутригрупповые операции отражены не всеми компаниями Группы (деньги и товары в пути, расхождения в суммах дебиторской и соответствующей кредиторской задолженности, и т.д.).

КОСМЕТИЧЕСКИЕ ПОПРАВКИ ПРИМЕРЫ

- Взаимное исключение реализации и себестоимости реализованных товаров и оказанных услуг между компаниями Группы.
- Взаимное исключение процентных доходов (процентных расходов) по финансовой аренде между компаниями Группы.
- Взаимное исключение доходов (расходов) по реализации ТМЦ и основных средств между компаниями Группы – включая исключение нереализованной прибыли (убытков).
- Взаимное исключение дебиторской и кредиторской задолженности между компаниями Группы.

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

- Материнская компания должна предоставлять консолидированную отчетность за исключением следующих случаев:
 - Материнская компания сама является дочерней компанией, и все ее владельцы (включая миноритарных акционеров) согласны, что консолидированная финансовая отчетность составляться не будет;
 - Ценные бумаги материнской компании (как долевые, так и долговые) не котируются на биржах (как региональных, так и международных) и не готовятся к котировке (выпуску).

ОСВОБОЖДЕНИЕ ОТ СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ

- Материнская компания не предоставляла свою финансовую отчетность на фондовой бирже.
- Главная материнская компания подготавливает консолидированную финансовую отчетность по МСФО, доступную пользователям.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

В консолидированной финансовой отчетности необходимо раскрыть следующую информацию:

- Перечень существенных дочерних компаний, включая название, страну регистрации или нахождения, долю участия или процент принадлежащих материнской компании акций с правом голоса, если последний отличается от доли участия.
- Причины, по которым дочерняя компания не включается в консолидированную финансовую отчетность.
- Характер отношений между материнской и дочерней компаниями, в которой материнской компании принадлежит менее чем половина акций, имеющих право голоса.

РАСКРЫТИЕ ИНФОРМАЦИИ

- Название компании, в которой материнской компании принадлежит больше половины акций, имеющих право голоса, но которая не является дочерней компанией в силу отсутствия контроля.
- Влияние приобретений и выбытий дочерних компаний на финансовое положение на отчетную дату, результаты деятельности за период и соответствующие суммы за предыдущий период.
- Причины неиспользования единой учетной политики предприятиями Группы (если такой факт имел место).