Макаревич Елены, УА-21с

**СРС №5. Консолидированная и отдельная финансовая отчетность**

Понятие дочерней и материнской организаций

Материнская организация - это организация, имеющая одну или несколько дочерних организаций.

Дочерняя организация - это организация, в том числе неинкорпорированная организация, такая как товарищество, которая контролируется другой организацией (называемой материнской).

Представление консолидированной финансовой отчетности

Материнская организация, должна представлять консолидированную финансовую отчетность, в которой она консолидировала бы свои инвестиции в дочерние организации.

Случаи освобождения материнской организации от представления консолидированной финансовой отчетности рассмотрены в рис. 2 «Освобождения от консолидации отчетности».

Сфера применения консолидированной финансовой отчетности

Консолидированная финансовая отчетность должна включать все дочерние организации

Наличие контроля предполагается, когда материнская организация владеет прямо или косвенно через дочерние организации более чем половиной голосующих прав компании, кроме исключительных случаев, когда может быть четко продемонстрировано, что такое владение не обеспечивает контроль. Контроль существует и когда материнская организация владеет не более чем половиной голосующих прав организации, если она обладает:

* возможностью управлять более чем половиной акций, имеющих право голоса, по соглашению с другими инвесторами;
* полномочиями определять финансовую и операционную политику организации согласно уставу или соглашению;
* правом назначать и смещать большинство членов совета директоров или равнозначного органа управления другой организации, при этом контроль над организацией осуществляется через этот совет или орган;
* возможностью иметь большинство голосов на заседаниях совета директоров или равнозначного органа управления, при этом контроль над организацией осуществляется через этот совет или орган.

Организация может владеть подписными сертификатами, опционами на приобретение акций, долговыми или долевыми инструментами, которые могут конвертироваться в обыкновенные акции, или аналогичными инструментами, способными, в случае исполнения или конвертирования, обеспечить данной организации право голоса или уменьшить право голоса другой стороны в вопросах, касающихся определения финансовой или операционной политики другой организации (потенциальное право голоса). Наличие и эффект от потенциальных прав голоса, реализуемых и конвертируемых на текущий момент, включая потенциальные права голоса, которыми обладает другая организация, учитываются при оценке способности организации управлять финансовой и операционной политикой другой организации. Потенциальные права голоса не являются реализуемыми или конвертируемыми на текущий момент, если, например, они не могут быть реализованы или конвертированы до наступления определенной будущей даты или будущего события.

Оценивая способность потенциальных прав голоса повышать степень контроля, организация изучает все факты и обстоятельства (в том числе условия реализации потенциальных прав голоса и другие договорные соглашения по отдельности или в сочетании друг с другом), влияющие на потенциальные права голоса, за исключением намерений руководства и финансовых возможностей в вопросах реализации и конвертирования таких прав.

Дочерняя организация должна быть исключена из консолидации, если имеются свидетельства того, что (а) контроль над ней изначально носит временный характер, поскольку приобретение и владение этой дочерней организацией осуществлено исключительно в целях ее последующей продажи в течение двенадцати месяцев с момента приобретения, и (b) руководство ведет активный поиск покупателя. Инвестиции в такие дочерние организации должны классифицироваться как предназначенные для продажи и отражаться в учете в соответствии с Международным стандартом IAS 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка».

Если дочерняя организация, ранее исключенная из консолидации, не была продана до истечения двенадцати месяцев, она подлежит консолидации, начиная с даты ее приобретения. Финансовая отчетность за периоды с момента приобретения подлежит пересмотру.

В крайне редких случаях организация может найти покупателя на дочернюю организацию, исключенную из консолидации, но не сумеет осуществить продажу в течение двенадцати месяцев с даты приобретения из-за необходимости получения разрешения со стороны регулирующих или других органов. Организация не обязана консолидировать такую дочернюю организацию, если на отчетную дату процесс продажи уже осуществляется и отсутствуют основания полагать, что эта продажа не будет завершена вскоре после отчетной даты.

Дочерняя организация не исключается из консолидации просто на том основании, что в роли инвестора выступает организация с рисковым капиталом, взаимным фондом, трастом или аналогичной структурой.

Дочерняя организация не исключается из консолидации на том основании, что ее деятельность отличается от деятельности других организаций в составе группы. Консолидация таких дочерних организаций и раскрытие дополнительных сведений о различных видах их деятельности в консолидированной финансовой отчетности обеспечивает получение соответствующей информации.

Материнская организация утрачивает контроль, когда она теряет возможность управлять финансовой и операционной политикой объекта инвестиций и тем самым получать выгоды от его деятельности. Утрата контроля может происходить как при изменении, так и при сохранении уровней абсолютного или относительного владения. Это может происходить, например, когда дочерняя организация становится объектом контроля со стороны государства, судебного, административного или регулирующего органа. Она также может произойти вследствие договорного соглашения.

Процедуры консолидации

При составлении консолидированной финансовой отчетности организация построчно консолидирует финансовую отчетность материнской и дочерних организаций путем сложения аналогичных статей активов, обязательств, капитала, доходов и расходов. Для того чтобы консолидированная финансовая отчетность представляла финансовую информацию о группе как о единой экономической организации, предпринимаются следующие действия:

1. балансовая стоимость инвестиций материнской организации в каждую дочернюю организацию и часть капитала каждой дочерней организации, принадлежащая материнской организации, элиминируются;
2. определяются доли меньшинства в прибыли или убытке консолидированных дочерних организаций за отчетный период;
3. доли меньшинства в чистых активах консолидированных дочерних организаций указываются отдельно от капитала акционеров материнской организации. Доля меньшинства в чистых активах состоит из:
* суммы этих долей меньшинства на дату первоначального объединения, рассчитанной в соответствии с Международным стандартом IAS 22;
* доли меньшинства в изменениях капитала, начиная с даты объединения.При наличии потенциальных прав голоса, соотношения прибылей и убытков и

При наличии потенциальных прав голоса, соотношения прибылей и убытков и изменений в распределении капитала между материнской организацией и долями меньшинства определяются на основе текущего владения долями и не отражают возможного исполнения или конвертирования потенциальных прав голоса.

Остатки по расчетам внутри группы, сделки, доходы и расходы должны полностью элиминироваться.

Остатки по расчетам внутри группы, сделки, доходы и расходы полностью элиминируются. Прибыли и убытки, являющиеся результатом сделок внутри группы и признанные в составе активов, таких как запасы и основные средства, элиминируются полностью. Внутригрупповые убытки могут указывать на обесценение, которое требует признания в консолидированной финансовой отчетности.

Финансовая отчетность материнской организации и ее дочерних организаций, которая используется при подготовке консолидированной финансовой отчетности, должна готовиться по состоянию на одну и ту же отчетную дату. Когда отчетные даты материнской и дочерней организации не совпадают, то дочерняя организация, для целей консолидации, готовит дополнительную финансовую отчетность на ту же дату, что и материнская организация, если это практически осуществимо.

Когда, финансовая отчетность дочерней организации, которая использовалась при подготовке консолидированной финансовой отчетности, готовится на отчетную дату, несовпадающую с отчетной датой материнской организации, необходимо производить корректировки на воздействие существенных сделок или событий, имевших место в период между этой датой и отчетной датой материнской организации. В любом случае, отчетные даты дочерней и материнской организацией не должны отстоять друг от друга более чем на три месяца. Продолжительность отчетных периодов и любая разница между отчетными датами должны быть одинаковыми из периода в период.

Консолидированная финансовая отчетность для аналогичных сделок и других событий в аналогичных условиях должна составляться на основе единой учетной политики.

Если организация в составе группы использует учетную политику, отличную от учетной политики, принятой для составления консолидированной отчетности в отношении аналогичных операций и событий в аналогичных условиях, то в процессе подготовки консолидированной финансовой отчетности ее финансовая отчетность соответствующим образом корректируется.

Доходы и расходы дочерней организации включаются в консолидированную финансовую отчетность, начиная с даты приобретения, как это определено в Международном стандарте IAS 22. Доходы и расходы дочерней организации включаются в консолидированную финансовую отчетность за период до даты, на которую материнская организация перестает контролировать эту дочернюю организацию. Разница между поступлением денежных средств от выбытия дочерней организации и ее балансовой стоимостью по состоянию на дату выбытия, включая признанную в капитале в соответствии с Международным стандартом IAS 21 «Влияние изменений валютных курсов» накопленную сумму всех курсовых разниц, которые относятся к дочерней организации, признается в консолидированном отчете о прибылях и убытках в качестве прибыли или убытка от выбытия дочерней организации.

Инвестиция в организацию подлежит учету начиная с даты, с которой она перестала быть дочерней, при условии, что она не становится ассоциированной организацией, или совместно контролируемой организацией.

Балансовая стоимость инвестиции на дату, когда организация перестает быть дочерней, должна приниматься за себестоимость при первоначальной оценке финансового актива.

Доли меньшинства должны представляться в консолидированном балансе в разделе капитала, отдельно от акционерного капитала материнской организации. Отдельно должны раскрываться и доли меньшинства в прибыли или убытке группы.

Прибыль или убыток относится на акционерный капитал материнской организации и доли меньшинства. Поскольку и то, и другое представляет собой капитал, относимая на доли меньшинства сумма не представляет собой ни доход, ни расход.

Убытки, относящиеся к доле меньшинства в консолидированной дочерней организации, могут превышать долю меньшинства в ее капитале. Это превышение и любые последующие убытки, относящиеся к доле меньшинства, распределяются на долю большинства, кроме случая, когда меньшинство несет обязательство и имеет возможность инвестировать дополнительные средства для покрытия убытков. Если впоследствии дочерняя организация показывает прибыль, то такая прибыль распределяется на долю большинства до тех пор, пока не будет компенсирована вся ранее поглощенная долей большинства сумма убытков, относящаяся к доле меньшинства.

Если дочерняя организация имеет в обращении кумулятивные привилегированные акции, которыми владеет меньшинство и которые классифицированы как капитал, то материнская организация рассчитывает свою долю прибылей или убытков после корректировки на сумму дивидендов по таким акциям, независимо от того, были дивиденды объявлены или нет.

Понятие ассоциированного предприятия

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

Существенное влияние - это возможность участвовать в принятии решений по финансовой или операционной политике компании, но не контролировать такую политику.

Контроль - это полномочия по управлению финансовой и хозяйственной политикой компании с целью получения выгоды от его деятельности.