

# МСФО (IFRS) 10

## «Консолидированная финансовая отчетность»»

Выполнила:

Михайлова Н.С.

гр. БУо8-1

# I. Цель введения МСФО 10

Целью введения нового стандарта является создание унифицированных требований по подготовке отдельной и консолидированной отчетности, а также продолжение сближения стандартов МСФО со стандартами US GAAP.

Данный стандарт обязателен к применению с 1 января 2013 года.

МСФО 10 заменяет собой:

- МСБУ (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»;
- ПКИ (SIC) 12 «Консолидация предприятия специального назначения».

# МСБУ (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»

Настоящий стандарт применяется при составлении и представлении консолидированной финансовой отчетности для группы предприятий, находящихся под контролем материнского предприятия.

Данный стандарт также применяется при учете инвестиций в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, если предприятие решает представлять отдельную финансовую отчетность или этого от него требуют национальные регулирующие положения.

Приказом Минфина РФ от 18 июля 2012 г. N 106н действие настоящего Международного стандарта прекращается на территории Российской Федерации со дня вступления в силу на территории Российской Федерации Международного стандарта финансовой отчетности (IAS) 27 "Отдельная финансовая отчетность" и Международного стандарта финансовой отчетности (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность" (для добровольного применения с 27 августа 2012 г.)

# ПКИ (SIC) 12 «Консолидация предприятия специального назначения»

Интерпретация ПКИ 12 «Консолидация предприятия специального назначения» служит дополнением к МСБУ 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»

ПКИ (SIC) 12 «Консолидация предприятия специального назначения» вступило в силу в отношении годовых финансовых периодов, начинающихся 1 июля 1999 года и прекращает свое действие с 1 января 2013 года.

# II. Характеристика МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность»»

Стандарт сохраняет ключевой принцип определения группы как совокупности материнского предприятия и его дочерних предприятий, составляющей консолидированную отчетность, в которой их активы, обязательства, капитал, доходы, расходы и денежные потоки представлены как для единого хозяйствующего субъекта.

Процедуры консолидации также сохранились в существующем виде и предполагают:

- ❑ объединение аналогичных статей активов, обязательств, доходов, расходов и денежных потоков материнского предприятия и его дочерних предприятий;
- ❑ взаимное исключение балансовой стоимости инвестиций материнского предприятия в каждое из дочерних предприятий и доли материнского предприятия в капитале каждого из дочерних предприятий;
- ❑ исключение в полной сумме внутригрупповых активов и обязательств, капитала, доходов, расходов и денежных потоков, относящихся к операциям между предприятиями группы (прибыли или убытки, возникшие в результате внутригрупповых операций и признаваемые в стоимости активов, таких как запасы и основные средства, исключаются в полных суммах);
- ❑ распределение прибыли или убытка, а также каждого из компонентов прочего совокупного дохода между собственниками материнского предприятия и неконтролирующими долями.

# III. Основные различия между МСФО 10 и МСБУ 27

таблица 1

| МСБУ 27                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                              | МСФО 10                                                                                                                                                                                                                                            |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>1. Понятие «контроль»</b>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                         |                                                                                                                                                                                                                                                    |
| Контроль определяет финансовую и операционную политику предприятия с целью извлечения выгод от его деятельности                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Инвестор обладает контролем над объектом инвестиций, если инвестор обладает правом на переменный доход или подвержен рискам от переменного дохода объекта инвестиций, а также если инвестор может влиять на такой доход, используя свои полномочия |
| <p>Права влияния для осуществления контроля уже недостаточно, а <b>инвестор для того, чтобы контролировать компанию</b>, должен иметь три составляющие контроля:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>- наличие властных полномочий в отношении объекта инвестиций;</li><li>- доступ к переменным доходам от участия в объекте инвестиций или права на них;</li><li>- возможность использования властных полномочий для влияния на переменные доходы.</li></ul> |                                                                                                                                                                                                                                                    |

Также, необходимо отметить, что в соответствии с МСФО 10 **инвестор обладает полномочиями** в отношении объекта инвестиций, когда инвестор обладает существующими правами, которые обеспечивают его способность управлять значимыми видами деятельности, т. е. теми видами деятельности, которые существенно влияют на результаты объекта инвестиций.

Для определения наличия полномочий необходимо выполнить следующие **процедуры**.



## **Анализ объекта инвестиций включает в себя следующие действия:**

- ❑ определить структуру видов деятельности объекта инвестиций, анализируя их по пространственным (принадлежности к различным бизнес - направлениям, например фиксированная и мобильная связь) и временным (по этапам реализации проектов объекта инвестиций, например проектирование производства и продукта, организация и подготовка производства, маркетинг и дистрибуция) признакам;
- ❑ определить характер и форму результатов, которые обеспечивают различные виды деятельности;
- ❑ определить виды деятельности (в пространственной и временной перспективе), которые наиболее значимым образом влияют на результаты объекта инвестиций.



## **Анализ отношений управления:**

- ❑ определить, осуществляется ли управление объектом инвестиций централизованно через механизмы корпоративного управления или существуют прямые управляющие взаимосвязи между отдельными видами деятельности и инвесторами;
- ❑ определить способ управления различными видами деятельности и объектом инвестиций в целом (например, утверждение операционных и инвестиционных планов и бюджетов, назначение и определение вознаграждения ключевого управленческого персонала).

## **Анализ прав инвестора:**

- ❑ определить источники способности управлять деятельностью объекта инвестиций (голосующие права, потенциальные голосующие права, акционерные соглашения, прочие договорные права);
- ❑ оценить сравнительную значимость таких прав в вопросе способности управления деятельностью;
- ❑ определить характер прав в распоряжении инвестора (по временной перспективе (существующие, истекшие или отложенные), по связи с видами деятельности, по степени возможностей управления видами деятельности объекта инвестиций).

МСБУ 27

МСФО 10

## 2. Результаты деятельности инвестора

Существование категории «**выгода**» и «**вознаграждение**»

Замена в МСФО 10 категорий «выгоды» и «вознаграждения» на «**результаты**» необходима для указания на то, что участие в дочернем предприятии может быть связано не только с извлечением выгод, но также в случаях, когда деятельность объекта инвестиций может приносить убытки инвестору, либо результат участия в объекте инвестиций может быть как положительным, так и отрицательным в различные периоды.

Таким образом, **результаты инвестора** могут принимать различные формы, например:

- дивиденды, иные виды распределения экономических выгод объектом инвестиций (например, проценты по долговым ценным бумагам объекта инвестиций) и изменения в стоимости инвестиции инвестора в объект инвестиций;
- вознаграждения за обслуживание активов и обязательств объекта инвестиций, комиссии и риски убытков от предоставления кредитных ресурсов, остаточные доли в стоимости активов и обязательств объекта инвестиций при ликвидации;
- экономические и финансовые результаты, недоступные для иных участников в объекте инвестиций, например синергетические эффекты от объединения операционных функций для достижения экономии масштаба, экономии затрат, ограничения деятельности или использования активов объекта инвестиций в целях повышения стоимости других активов инвестора.

### 3. Введение нового понятия

Существовали понятия **«права влияния»**. Данные понятия ранее рассматривались только при определении способа начисления выручки - агент определял свою выручку только в размере комиссионного вознаграждения.

Вводится понятие **«агент — принципал»**.  
У принципала доход — это стоимость всей сделки, а расход — себестоимость проданных товаров или услуг. Аналогия заключается в следующем — компания- принципал входит в группу консолидации, а компания - агент — нет.

#### **Отличие агента от принципала**

Чтобы правильно определить, в качестве кого выступает одна компания по отношению к другой, нужно проанализировать:

а) степень прав лица, принимающего решения, но не только право как величину доли в компании, но и возможность осуществлять это право;

б) способ вознаграждения лица, принимающего решения. Если установлено фиксированное вознаграждение, скорее всего, он выступает как агент. Если привязан к доходу и вбирает в себя риски, то он является принципалом;

в) права других сторон и проверить, не препятствуют ли они осуществлению прав владельцев. Если кто-то обладает правом вето — контроля нет, даже если правом на запрет ни разу не пользовались. Также руководству теперь трудно будет обосновать наличие контроля, если есть пассивный акционер, который не вмешивается в принятие решений, пока его все устраивает, но вмешивается и своим голосом ограничивает принятие решения, когда действия по управлению идут вразрез с его намерениями;

г) зависимость лиц, принимающих решения, от переменных факторов доходности.

Также, необходимо отметить, что **инвестор выступает принципалом в любых отношениях** с третьими сторонами по вопросу принятия решений по объекту инвестиций. В противном случае он будет признаваться агентом и контроль в отношении объекта инвестиций признаваться не будет.

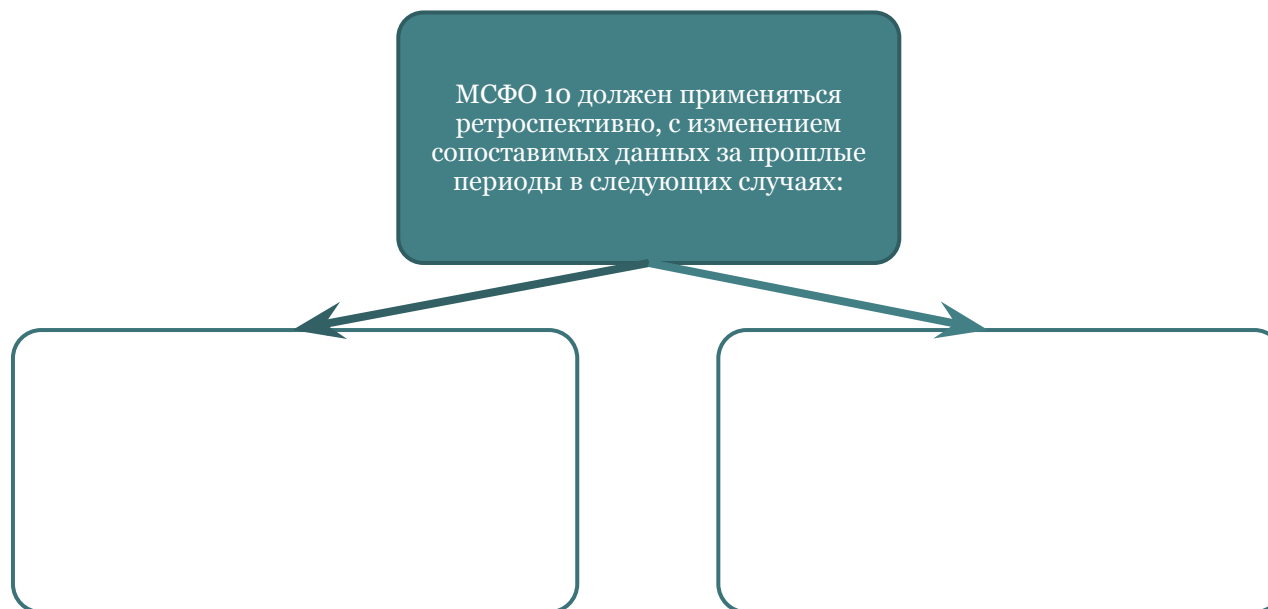
#### **4. Введено понятие «действительные права»**

|     |                                                                                                                                       |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| --- | Права становятся или могут стать действительными, если они исполняются, когда возникает необходимость принять управленческие решения. |
|-----|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

# IV. Порядок применения МСФО 10

Новый стандарт подлежит применению с годовых периодов, начинающихся с или после **1 января 2013 г.** Допускается возможность раннего применения при условии раннего применения каждого из нижеперечисленных стандартов, а именно:

- МСФО (IFRS) 11 «Соглашения о совместном предпринимательстве»;
- МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»;
- МСБУ (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность» (редакция 2011 г.);
- МСБУ (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные компании и совместное предпринимательство» (редакция 2011 г.).



# V. ВЫВОДЫ

Проанализировав МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность», можно сделать следующие **основные результаты его введения**:

- ❑ МСФО 10 не содержит в себе новых концепций, но, в основном, основывается на руководстве по контролю к существующим IAS 27 и SIC-12. Дополнительный контент (в плане разъяснений и руководств) добавлен там, где он имеет отношение к определению контроля. Соответственно – на самом базовом уровне – на большинство сделок по консолидации новая модель, изложенная в МСФО 10, влияния оказывать не будет.
- ❑ МСФО 10 меняет подход к рассмотрению контроля структурных элементов в составе холдингов, делая акцент на трех ключевых его элементах: власть, отношение к доходу или право на доход, и возможность повлиять на доход. Для сравнения, в интерпретации SIC-12 речь в основном шла на риске и вознаграждениях. В результате компаниям, возможно, придется консолидировать некоторые из подразделений, ранее проходивших через «внебаланс».
- ❑ Хотя Совет по МСФО уверен в том, что МСФО 10 содержит в себе все необходимые требования для постоянной оценки контроля, все же их будет недостаточно для постоянного мониторинга всех факторов, влияющих на контроль. По этой причине для любой организации должны быть четко оговорены события-триггеры, которые немедленно ведут к пересмотру контроля.

**Спасибо за внимание!**