

**Отражение неконтролирующей доли в консолидированной
финансовой отчетности**

*Рамазанова П. 2к., ПИЭ ФИиИТ
Научный руководитель Камилова Р. Ш. к.э.н., доцент
ФГБОУ ВО "Дагестанский государственный университет",
Российская Федерация, Республика Дагестан, г. Махачкала,
Email: ramazanova@mail.ru*

Современные компании имеют сложные организационно-правовые структуры, нередко включающие предприятия в разных странах. При этом структура Группы нестабильна и может меняться по решениям собственников. Это создает сложности при расчете неконтролирующей доли участия, особенно когда необходимо учитывать такие элементы капитала дочерней компании, как резерв по курсовым разницам и резерв по переоценке основных средств.

Возникновение в консолидированной финансовой отчетности статьи «Неконтролирующая доля участия» обусловлено следующим: чтобы фактически контролировать деятельность дочернего общества, головной компании достаточно иметь контрольный пакет акций (который при современном уровне диверсификации может быть даже меньше 50%). Но в этом случае необходимо принимать во внимание интересы сторонних акционеров, в собственности которых находятся остальные акции дочернего общества. Так, хотя консолидированная отчетность отражает финансовое положение холдинга как единой экономической единицы, в консолидированном отчете о финансовом положении должны быть отражены интересы сторонних акционеров.

Неконтролирующая доля участия (НДУ) представляет собой капитал дочернего общества в части, не относимой прямо или опосредованно к материнской компании (приложение А к МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»), и является источником средств финансирования Группы. Признание, последующая оценка, изменение и выбытие неконтролирующей доли участия

регулируется МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» и МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность».

Рассматривая собственный (консолидируемый) капитал группы, бухгалтер обязательно столкнется с понятием неконтролируемой доли, так как «материнское предприятие должно представлять неконтролируемые доли участия в консолидируемом отчете о финансовом положении в составе капитала отдельно от собственников материнского предприятия».

МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнеса» требует оценки в консолидируемой финансовой отчетности неконтролируемой доли участия, которая представляет собой невыкупленную долю акционерного капитала (собственного капитала) дочерних предприятий акционерами материнского общества, то есть «капитал в дочернем предприятии, которым материнское предприятие не владеет прямо или косвенно».

При этом следует учитывать, что «цель консолидированной отчетности состоит в представлении, прежде всего, акционерам и кредиторам материнской компании результатов деятельности и финансового положения материнской компании и ее дочерних предприятий, как если бы они составляли единую группу или одну компанию, осуществляющую один или несколько видов деятельности. Она составляется на основе данных отчетности членов группы при помощи специальных учетных процедур. Таким образом, составление консолидированной отчетности требует не только свода отчетных показателей, но и применения специальных учетных действий и приемов. Учет функционального разделения прав собственности позволяет проанализировать изменения капитала в такой сложной сфере, как отношения между собственниками в консолидированной группе предприятий».

В соответствии с требованиями МСФО (IAS) 1 в отчете о финансовом положении организации в разделе «Капитал» следует отразить отдельно:

- выпущенный капитал и резервы, относящиеся к собственникам материнской компании;
- неконтролирующие долю в капитале дочерних компаний на отчетную дату.

Очевидно, что это требование относится только к консолидированной финансовой отчетности. В своей отдельной отчетности компания-инвестор не отражает активы и обязательства дочерних организаций, поэтому в составе ее капитала отсутствует неконтролируемая доля

Надо отметить, что ранее Доля меньшинства (так раньше именовалась неконтролирующая доля капитала, относящаяся к миноритарным акционерам как материнской, так и дочерних компаний) не включалась в капитал, а отражалась в балансе между разделами Капитал и Долгосрочные обязательства.

С учетом того, что по новой версии стандарта IAS 1 неконтролирующие доли признаются в составе собственного капитала, в Отчете об изменениях капитала приводится информация по каждому виду изменений капитала, относящаяся к неконтролирующим долям.

Рассчитать значение неконтролирующей доли в капитале дочерней компании на отчетную дату можно, сложив величины неконтролирующей доли на момент объединения, рассчитанную в соответствии с МСФО (IFRS) 3, и неконтролирующей доли изменения капитала дочерней компании, произошедшего с момента объединения бизнеса. Предположим, что материнская компания имеет 75 % голосующих акций в компании "Д".

Однако здесь важно отметить, что значение чистых активов дочерней компании на отчетную дату, а также их прирост, определяется не только данными, отраженными в отчетности дочерней компании. Необходимо принять во внимание корректировки активов и обязательств по справедливой стоимости, введение новых объектов нематериальных активов и условных обязательств на момент объединения бизнеса, учесть изменение стоимости переоцененных и новых объектов к отчетной дате.

Проблема оценок неконтролируемой доли участия заключается в ее рыночной оценке и еще в том, что акции акционеров с неконтрольной долей участия не участвуют в обменных сделках по объединению бизнеса. Поэтому приходится решать две задачи. Первая связана с тем, что балансовая стоимость собственного капитала как учетный показатель корректируется лишь один раз в

год. Хотя на момент включения объекта инвестиций в периметр консолидации бухгалтер-аналитик должен использовать текущую балансовую стоимость, практикующие бухгалтеры применяют в этом случае ее среднюю величину за предыдущий год или балансовую стоимость на конец последнего финансового года.

При поэтапном объединении бизнеса следует учесть, что каждая существенная обменная операция должна отражаться в учете покупателем отдельно на дату каждой операции. Независимо от того, каким методом учитывалась первичная инвестиция в объект инвестирования, оценка инвестиций при объединении бизнеса является совокупностью себестоимости первичного участия в капитале и себестоимости дальнейшего участия в капитале. В консолидированной отчетности, составленной непосредственно после приобретения инвестором дополнительного участия в капитале объекта инвестирования и получения контроля над ним, должны быть использованы те же методы учета инвестиций в объект инвестирования, которые были использованы при получении контроля.

При подготовке консолидированной финансовой отчетности неконтролирующая доля должна быть раскрыта вместе с долей в капитале головной компании.

Литература

1. Алиева Н.М. Управленческий учет на базе МСФО – подмена понятий или оптимизация работы?//Актуальные вопросы современной экономики. - №3-2014г.С.224-232.
2. Бухгалтерское дело / Под ред. проф. Шахбанова Р.Б. – М.: Магистр, 2011. -394 с.
3. Рабаданова Ж.Б. Основные трудности российских организаций при переходе на МСФО.//Актуальные вопросы современной экономики. -№4-2014г.С.652-657.

4. Сафонова И.В. Международная стандартизация бухгалтерского учета и применение справедливой стоимости в России.//Актуальные вопросы современной экономики. -№3-2014г.С.135-147.