



**КАЗАХСКИЙ НАЦИОНАЛЬНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ ИМ. АЛЬ-ФАРАБИ**

**Высшая школа экономики и
бизнеса**

**Финансовый учет
(продвинутый)**

**Султанова Б.Б.
к.э.н., и.о., профессора**

Лекция

Раскрытие информации об участии в других организациях

Цель лекции:

- раскрытия характера, степени влияния и других особенностей хозяйственных рисков, возникающих в связи с участием в дочерних, ассоциированных предприятиях, совместной деятельности и прочими видами участия.

Вопросы:

1. Цель и сфера применения МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других организациях»
2. Структурированная компания
3. Раскрытие рисков

Цель и сфера применения МСФО (IFRS) 12

Цель требований МСФО (IFRS) 12 — раскрыть информацию, которая позволит пользователям финансовой отчетности оценить:

- характер участия компании в других предприятиях и связанные с этим риски;
- влияние такого участия на финансовое положение, финансовые результаты и потоки денежных средств отчитывающейся компании.

Эта оценка поможет пользователям при принятии решения о предоставлении ресурсов предприятию.

Цель и сфера применения МСФО (IFRS) 12

Для того чтобы достичь цели, организация должна раскрыть:

- ❑ существенные суждения и допущения, которые она приняла при установлении:
 - ✓ характера своего участия в другой организации или деятельности;
 - ✓ вида соглашения о совместном предпринимательстве, в котором она имеет свою долю участия;
 - ✓ того, что она отвечает определению инвестиционной организации, если применимо ; и
- ❑ информацию о ее участии в:
 - ✓ дочерних организациях;
 - ✓ совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях;
 - ✓ *структурированных организациях*, которые не контролируются организацией (неконсолидируемые структурированные организации).

Структурированная компания

Структурированной компанией является та, которая создана так, что право голоса или аналогичные права не являются доминирующим фактором при принятии решения, кто контролирует объект.

Примерами структурированных компаний являются компании секьюритизации и некоторые инвестиционные фонды, компании, обычно имеющие некоторые или все из следующих признаков:

- ограниченная деятельность;
- узкая и четко определенная цель (например, для осуществления налоговой эффективной структуры);
- недостаточный капитал для финансирования деятельности предприятия, что означает необходимость финансирования в виде субординированных долгов, и
- финансирование в виде траншей инструментов связанных с контрактами, выпущенные для инвесторов, которые создают концентрацию кредитного или другого риск.

- секьюритизация – финансирование под уступку денежного требования путем выпуска облигаций, обеспеченных выделенными активами;
- специальная финансовая компания – юридическое лицо, создаваемое для осуществления сделок проектного финансирования и секьюритизации, в пользу которой уступаются права требования;
- права требования – денежные требования, существующие на момент заключения договора уступки прав требования (существующие права требования), а также денежные требования, которые возникнут в будущем из существующего обязательства или из будущего обязательства (будущие права требования).

Существенно увеличивается объем информации, которую необходимо раскрывать о долях участия в структурированных компаниях.

Компании будут должны раскрывать характер и размер (а так же изменения) рисков, связанных с долями участия как в консолидируемых так и в неконсолидируемых структурированных компаниях.

МСФО (IFRS) 12 стандарт не применяется в отношении следующего:

- программ вознаграждений по окончании трудовой деятельности или других долгосрочных программ вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 «*Вознаграждения работникам*»;
- отдельной финансовой отчетности организации, к которой применяется МСФО (IAS) 27 «*Отдельная финансовая отчетность*». Однако если организация имеет доли участия в неконсолидируемых структурированных организациях и составляет только отдельную финансовую отчетность, она должна применять требования, предусмотренные пунктами 24–31, при подготовке такой отдельной финансовой отчетности;
- доли участия, которую имеет организация, участвующая в соглашении о совместном предпринимательстве, но не осуществляющая при этом совместный контроль над ним, за исключением случаев, когда такое участие позволяет оказывать значительное влияние на деятельность или представляет собой долю участия в структурированной организации;
- доли участия в другой организации, которая отражается в учете в соответствии с МСФО (IFRS) 9 «*Финансовые инструменты*».

Цель и сфера применения МСФО (IFRS) 12

Оценить:

- Характер и масштаб существенных ограничений, касающихся его способности к доступу или использованию активов и исполнению обязательств группы;
- Характер и масштаб существенных ограничений, касающихся способности совместных предприятий или ассоциированных компаний передавать средства инвестору;
- Характер, масштаб и финансовое воздействие участия предприятия в соглашениях о совместном предпринимательстве и в ассоциированных компаниях;
- Характер и изменения в рисках, связанных с его участием в консолидированных структурированных компаниях, совместных предприятиях, ассоциированных компаниях и неконсолидированных структурированных компаниях;
- Последствия изменений в доле его владения в дочерней компании, которые не приводят к потере контроля;
- Последствия потери контроля в дочерней компании в течение отчетного периода.

Цель и сфера применения МСФО (IFRS) 12

Суждения и оценки

Предприятие должно раскрыть информацию о существенных суждениях и допущениях, сделанных при определении:

- ✓ Того, что у него есть контроль над другим предприятием (IFRS 10)
- ✓ Того, что у него есть совместный контроль (IFRS 11) над соглашением или существенное влияние (IAS 28) над предприятием.

Вида соглашения о совместном предпринимательстве когда соглашение структурировано посредством отдельной компании

Раскрытие рисков

Раскрывая характер рисков, связанных с участием в других организациях (в понимании [МСФО \(IFRS\) 12](#)), рекомендуется следовать плану:

- привести определение и описание каждого риска;
- указать факторы, которые влияют на размер и вероятность наступления рисков;
- оценить степень управляемости риском со стороны отчитывающейся организации, например по категориям «управляемый, трудноуправляемый, неуправляемый», и раскрыть причины использования конкретной категории;
- определить сумму возможных потерь (включая снижение уровня регулярных доходов, появление дополнительных обязательств), раскрыв основные положения применяемых методик расчета;
- показать используемые способы снижения раскрываемого риска (страхование, хеджирование, привлечение экспертов и консультантов, наем успешных опытных менеджеров для руководства такими проектами, введение договорного либо законного ограничения ответственности, выход из деятельности (организации) и т. п.).

Статус инвестиционной организации

Если материнская организация устанавливает, что в соответствии с пунктом 27 МСФО (IFRS) 10 она является инвестиционной организацией, то данная инвестиционная организация должна раскрыть информацию о существенных суждениях и допущениях, принятых ею при определении того, что она является инвестиционной организацией. Если данная инвестиционная организация не обладает одной или более типичными характеристиками инвестиционной организации (пункт 28 МСФО (IFRS) 10), то она должна раскрыть причины, на основании которых ею был сделан вывод о том, что она все же является инвестиционной организацией.

Если организация становится либо прекращает быть инвестиционной организацией, она должна раскрыть информацию об изменении ее статуса как инвестиционной организации вместе с причинами его изменения. Кроме того, организация, которая становится инвестиционной организацией, должна раскрыть информацию о влиянии изменения ее статуса на финансовую отчетность за представленный период, включая:

- а) общую сумму справедливой стоимости дочерних организаций, консолидация которых прекращена на дату изменения статуса;
- б) общую сумму прибыли или убытка, если имеет место, рассчитанную в соответствии с пунктом В101 МСФО (IFRS) 10; и
- в) статью (статьи) в составе прибыли или убытка, в рамках которой (которых) отражен соответствующий доход или расход (если он не представляется отдельно)

Участие в дочерних организациях

Организация должна раскрывать информацию, позволяющую пользователям ее консолидированной финансовой отчетности:

a) понять:

- структуру группы; и
- долю, которая относится к деятельности и денежным потокам неконтролирующей доли участия группы (п. 12); и

b) оценить:

- характер и степень значительных ограничений ее возможности получить доступ или использовать активы группы и урегулировать обязательства группы (п.13);
- характер и изменение рисков, связанных с ее участием в консолидируемых структурированных организациях (п. 14–17);
- последствия изменений ее доли владения в дочерней организации, которые не приводят к утрате контроля (п. 18); и
- последствия утраты контроля над дочерней организацией в течение отчетного периода

Если финансовая отчетность дочерней организации, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, составляется на дату или за период, который отличается от даты или периода консолидированной финансовой отчетности (п. B92 и B93 МСФО (IFRS) 10), организация должна раскрыть:

- дату конца отчетного периода финансовой отчетности данной дочерней организации; и
- причину использования другой даты или периода

Доля, которая относится к деятельности и денежным потокам неконтролирующей доли участия группы. По каждой из своих дочерних организаций, в которых имеются неконтролирующие доли участия, существенные для отчитываемой организации, должна раскрываться следующая информация:

- наименование дочерней организации;
- основное место осуществления деятельности (и страна юридической регистрации, если она отличается от основного места осуществления деятельности) дочерней организации;
- соотношение долей владения, которые имеют неконтролирующие доли участия;
- соотношение прав голоса, которые имеют неконтролирующие доли участия, если оно отличается от соотношения долей владения;
- прибыль или убыток, относимый на неконтролирующие доли участия дочерней организации в течение отчетного периода;
- накопленные неконтролирующие доли участия дочерней организации на конец отчетного периода;
- обобщенная финансовая информация о дочерней организации (см. п. B10)

При участие в соглашениях о совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям ее финансовой отчетности оценить:

- характер, степень и финансовые последствия ее участия в соглашении о совместном предпринимательстве и ассоциированных организациях, включая характер и последствия ее договорных отношений с другими инвесторами, с которыми она осуществляет совместный контроль над совместным предпринимательством и ассоциированными организациями или оказывает на них значительное влияние и
- характер и изменение рисков, связанных с ее участием в совместных предприятиях и ассоциированных организациях

При участие в неконсолидируемых структурированных организациях, организация должна раскрыть информацию, позволяющую пользователям ее финансовой отчетности:

- понять характер и степень ее участия в неконсолидируемых структурированных организациях; и
- оценить характер и изменение рисков, связанных с ее участием в неконсолидируемых структурированных организациях.

Организация должна раскрыть качественную и количественную информацию о своих долях участия в неконсолидируемых структурированных организациях, включая среди прочего характер, цель, масштаб и виды деятельности структурированной организации и способы финансирования структурированной организации

Раскрытие рисков

Может сложиться ситуация, когда существенная часть прибыли организации за отчетный период сформирована за счет дивидендов, полученных от дочерних предприятий с долей участия менее 50 процентов. В таком случае рекомендуется указать на данное обстоятельство и оценить вероятность сохранения такого источника дохода в будущем. Ведь объявление о выплате дивидендов — право, а не обязанность коммерческой организации, поэтому регулярность поступлений и стабильность их размера всегда величина вероятная, а не гарантированная.

Обычно сложнее всего оценить суммы потерь и обосновать применяемую методику. Для оценки используется два метода:

Метод экспертных оценок — обобщение позиций различных экспертов, оценивающих вероятность наступления одного и того же события, размер связанных с ним негативных последствий. Считается, что интуитивно определенные значения, основанные на знаниях и опыте эксперта, достаточно точны.

Раскрытие рисков

Второй популярный метод — **метод аналогий**, когда события оценивают с помощью данных, полученных на аналогичных проектах и/или в аналогичных условиях. Результаты такой оценки тоже достаточно субъективны.

Еще одна сложность при применении МСФО (IFRS) 12 — соблюсти баланс необходимого и достаточного раскрытия, выбрать адекватный уровень агрегирования либо детализации данных. Здесь приходится руководствоваться исключительно профессиональным суждением. Единственный ориентир — попытаться встать на сторону внешнего инвестора и понять, какой именно уровень детализации может повлиять на его решение вкладывать в отчитывающуюся организацию.

Литература:

- **Интернет-ресурсы:**
- 1. [Международные стандарты учета и финансовой отчетности: учебник](#). Вы: Миславская Н. А., Поленова С. Н.. Издательско-торговая корпорация "Дашков и К°", 2017. Language: Russian, База данных: Университетская библиотека онлайн - University Library Online
- 2. [Международные стандарты финансовой отчетности в условиях глобализации экономики](#). Вы: Сибагатуллина, Р.М.. In: *Электронный научный журнал*. 2016 (1):590-594; Общество с ограниченной ответственностью АР-Консалт Language: Russian, База данных: ELibrary

Задание

1. Опишите цель применения МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»
2. Дайте определение понятию «Структурированная компания», приведите пример.
3. Перечислите признаки, по которым определяют структурированные компании?



**СПАСИБО ЗА
ВНИМАНИЕ!**

