|  |
| --- |
| Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность» |
| **Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»**  **Сфера применения**  1              Настоящий стандарт применяется при составлении и представлении консолидированной финансовой отчетности для группы предприятий, находящихся под контролем материнского предприятия.  2              Данный стандарт не затрагивает методы учета сделок по объединению бизнеса и их результатов при консолидации, включая гудвил, возникающий при объединении бизнеса (см. МСФО (IFRS) 3«Объединения бизнеса»).  3              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.    **Определения**  4              В настоящем стандарте используются следующие термины в указанных значениях:  Консолидированная финансовая отчетность - финансовая отчетность группы, представленная как финансовая отчетность единого хозяйствующего субъекта.  Контроль - право определять финансовую и операционную политику предприятия с целью извлечения выгод от его деятельности.  Метод учета по фактическим затратам - метод учета инвестиций, при котором инвестиция признается по фактической стоимости. Инвестор признает доход от инвестиции только в той части, в какой он получает выплаты из накопленной прибыли объекта инвестиций, возникающей после даты приобретения. Выплаты, полученные сверх данной прибыли, рассматриваются как возврат инвестиции и признаются как снижение фактической стоимости инвестиций.  Группа - материнское предприятие и все его дочерние предприятия.  Доля меньшинства - часть прибыли или убытка и чистых активов дочернего предприятия, приходящаяся на доли участия в собственном капитале, которыми материнское предприятие не владеет прямо или косвенно через дочерние предприятия.  Материнское предприятие - предприятие, имеющее одно или несколько дочерних предприятий.  Отдельная финансовая отчетность - составляемая материнским предприятием, инвестором ассоциированного предприятия или участником совместно контролируемого предприятия финансовая отчетность, в которой инвестиции учитываются на основе непосредственной доли в собственном капитале, а не на основе представленных в отчетности финансовых результатов и чистых активов объектов инвестиций.  Дочернее предприятие - предприятие, в том числе неакционерное предприятие, такое, как партнерство, которое контролируется другим предприятием, называемым материнским предприятием.  5              Материнское предприятие или его дочерние предприятия могут являться инвесторами ассоциированного предприятия или участниками совместно контролируемого предприятия. В таких случаях консолидированная финансовая отчетность, подготавливаемая и представляемая в соответствии с настоящим стандартом, должна быть подготовлена с учетом требований МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия» и МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве».  6              Для предприятия, описанного в пункте 5, отдельная финансовая отчетность - это финансовая отчетность, подготовленная и представленная в дополнение к финансовой отчетности, упомянутой в пункте 5. Не требуется, чтобы к указанной финансовой отчетности прилагалась отдельная финансовая отчетность или сопровождала ее.  7              Финансовая отчетность предприятия, у которого нет дочернего, ассоциированного предприятия или доли участия в совместно контролируемом предприятии, не является отдельной финансовой отчетностью.  8              Материнское предприятие, которое освобождено от обязанности представлять консолидированную финансовую отчетность в соответствии с пунктом 10, может представлять отдельную финансовую отчетность как свою единственную финансовую отчетность.  Представление консолидированной финансовой отчетности  9              Материнское предприятие, отличное от материнского предприятия, описанного в пункте 10, должно представлять консолидированную финансовую отчетность, в которой оно консолидирует свои инвестиции в дочерние предприятия в соответствии с настоящим стандартом.  10           Материнское предприятие не обязано представлять консолидированную финансовую отчетность в том, и только в том случае, если:  (a)           материнское предприятие само является дочерним предприятием, находящимся в полной или частичной собственности другого предприятия, и его другие собственники, включая тех, кто в иных случаях не имеет права голоса, были проинформированы о том, что материнское предприятие не будет представлять консолидированную финансовую отчетность, и не возражают против этого;  (b)           долговые и долевые инструменты материнского предприятия не обращаются на открытом рынке (на внутренней либо зарубежной фондовой бирже или на внебиржевом рынке, включая местные и региональные рынки);  (c)           материнское предприятие не предоставляло и не находится в процессе предоставления своей финансовой отчетности комиссии по ценным бумагам или иному регулирующему органу в целях выпуска любого класса инструментов на открытый рынок;  (d)           конечное или любое промежуточное материнское предприятие указанного материнского предприятия представляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для открытого пользования, которая подготовлена в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (IFRS).  11           Материнское предприятие, которое в соответствии с пунктом 10 решает не представлять консолидированную финансовую отчетность и представляет только отдельную финансовую отчетность, должно соблюдать требования пунктов 37-42.    **Охват консолидированной финансовой отчетности**  12           Консолидированная финансовая отчетность должна включать все дочерние предприятия материнского предприятия.**[[1]](http://www.kz-adviser.kz/official/32-ifrs/195-ias27" \l "_ftn1)**  13           Предполагается, что имеет место контроль, если материнское предприятие владеет прямо или опосредованно, через дочерние предприятия, более чем половиной относящихся к какому-либо предприятию прав голоса, кроме исключительных случаев, когда может быть четко продемонстрировано, что такое владение не создает контроля. Контроль также имеет место в случае, если материнское предприятие владеет половиной относящихся к какому-либо предприятию прав голоса или меньше, и оно:[[2]](http://www.kz-adviser.kz/official/32-ifrs/195-ias27" \l "_ftn2) [[3]](http://www.kz-adviser.kz/official/32-ifrs/195-ias27" \l "_ftn3)  (a)           правомочно управлять более чем половиной прав голоса по соглашению с другими инвесторами;  (b)           правомочно определять финансовую и хозяйственную (операционную) политику данного предприятия согласно уставу или соглашению;  (c)           правомочно назначать или смещать большинство членов совета директоров или аналогичного органа управления данного предприятия, и именно этот совет директоров или иной орган управления осуществляет контроль над предприятием;  (d)           правомочно представлять большинство голосов на заседаниях совета директоров или аналогичного органа управления данного предприятия, и именно этот совет директоров или иной орган управления осуществляет контроль над предприятием;  14           Предприятие может владеть варрантами на акции, опционами на покупку акций, долговыми или долевыми инструментами, которые могут быть конвертированы в обыкновенные акции, или иными подобными инструментами, которые при их исполнении или конвертировании могут предоставить предприятию права голоса или уменьшить права голоса другого лица в отношении финансовой и хозяйственной политики другого предприятия (потенциальные права голоса). Существование и влияние потенциальных прав голоса, которые в настоящее время могут быть исполнены или конвертированы, включая потенциальные права голоса, принадлежащие другому предприятию, принимаются во внимание при оценке того, правомочно ли предприятие определять финансовую и операционную политику другого предприятия. Потенциальные права голоса не являются реализуемыми или конвертируемыми на текущий момент, если они, например, не могут быть реализованы или конвертированы до определенной даты в будущем или до наступления определенного события.  15           При оценке того, являются ли потенциальные права голоса фактором, подтверждающим наличие контроля, предприятие анализирует все факты и обстоятельства (в том числе условия исполнения потенциальных прав голоса и любые иные контрактные соглашения, рассматриваемые по отдельности или в совокупности), оказывающие влияние на потенциальные права голоса, за исключением намерения руководства и финансовой возможности исполнить или конвертировать соответствующие инструменты.  16           [Удален]  17           [Удален]  18           [Удален]  19           Дочернее предприятие не может исключаться из консолидации на том лишь основании, что инвестор представляет собой организацию венчурного финансирования, взаимный фонд, паевой фонд или подобное предприятие.  20           Дочернее предприятие не может исключаться из консолидации на том основании, что его коммерческая деятельность отличается от коммерческой деятельности других предприятий группы. Значимость представляемой информации обеспечивается консолидацией таких дочерних предприятий и раскрытием в консолидированной финансовой отчетности дополнительной информации о различных видах коммерческой деятельности дочерних предприятий. Например, раскрытие информации в соответствии с требованиями МСФО (IAS) 14 «Сегментная отчетность», помогает объяснить значение различных видов коммерческой деятельности в рамках группы.  21           Материнское предприятие теряет контроль, когда оно теряет право определять финансовую и операционную политику объекта инвестиций с целью получения выгод от его деятельности. Потеря контроля может иметь место с соответствующим изменением абсолютных или относительных долей участия, или без такового. Она может иметь место, например, когда дочернее предприятие переходит под контроль правительства, суда, администратора или регулирующего органа. Это также может произойти в результате договора.    **Процедуры консолидации**  22           При подготовке консолидированной финансовой отчетности предприятие объединяет финансовую отчетность материнского предприятия и его дочерних предприятий построчно путем сложения аналогичных статей активов, обязательств, собственного капитала, доходов и расходов. Затем, для того, чтобы консолидированная финансовая отчетность представляла финансовую информацию о группе как о едином хозяйствующем субъекте, выполняются следующие действия:  (a)           балансовая стоимость инвестиции материнского предприятия в каждое дочернее предприятие и принадлежащая материнскому предприятию доля в собственном капитале каждого дочернего предприятия, взаимоисключаются (см. МСФО (IFRS) 3, в котором описывается порядок отражения любого получающегося в результате гудвилла);  (b)           определяются доли меньшинства в прибылях или убытках консолидируемых дочерних предприятий за отчетный период;  (c)           доли меньшинства в чистых активах консолидируемых дочерних предприятий определяются отдельно от доли, принадлежащей акционерам материнского предприятия. Доля меньшинства в чистых активах состоит из:  (i)            величины, приходящейся на эти доли меньшинства на дату исходной сделки по объединению, рассчитанной в соответствии с МСФО (IFRS) 3;  (ii)           и доли меньшинства в изменениях собственного капитала дочернего предприятия, произошедших с даты указанной сделки по объединению.  23           В случае существования потенциальных прав голоса, пропорция, в которой прибыль или убыток и изменения собственного капитала, относятся к доле материнского предприятия и к доле меньшинства, определяется исходя из имеющихся долей владения и не отражает возможное исполнение или конвертацию потенциальных прав голоса.  24           Внутригрупповые остатки, операции, доходы и расходы должны исключаться в полных суммах.  25           Остатки по внутригрупповым расчетам и суммы внутригрупповых операций, включая доходы, расходы и дивиденды, исключаются полностью. Прибыли и убытки, возникшие в результате внутригрупповых операций и признанные в стоимости активов, таких как запасы и основные средства, исключаются в полных суммах. Убытки в результате внутригрупповых операций могут свидетельствовать об обесценении, которое подлежит признанию в консолидированной финансовой отчетности. В отношении временных разниц, возникающих в результате исключения прибылей и убытков по внутригрупповым операциям, применяется МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль».  26           Финансовая отчетность материнского предприятия и его дочерних предприятий, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, должна быть подготовлена на одну и ту же отчетную дату. Если отчетные даты материнского и дочернего предприятий не совпадают, дочернее предприятие готовит для целей консолидации дополнительную финансовую отчетность на отчетную дату материнского предприятия, кроме случаев, когда это практически неосуществимо.  27           Если, в соответствии с пунктом 26, финансовая отчетность дочернего предприятия, используемая при подготовке консолидированной финансовой отчетности, подготовлена на отчетную дату, не совпадающую с отчетной датой материнского предприятия, следует произвести корректировки для отражения значительных операций или событий, произошедших между указанной отчетной датой и датой финансовой отчетности материнского предприятия. При любых обстоятельствах расхождение между отчетной датой дочернего предприятия и отчетной датой материнского предприятия не должно превышать трех месяцев. Продолжительность отчетных периодов и различие в отчетных датах должны быть одинаковыми из периода в период.  28           Консолидированная финансовая отчетность должна быть подготовлена с применением единой учетной политики для аналогичных операций и других событий в аналогичных обстоятельствах.  29           Если предприятие группы использует учетную политику, отличную от учетной политики, принятой для отражения в консолидированной финансовой отчетности аналогичных операций и событий в аналогичных обстоятельствах, финансовая отчетность этого предприятия соответствующим образом корректируется при подготовке консолидированной финансовой отчетности.  30           Доходы и расходы дочернего предприятия включаются в консолидированную финансовую отчетность с даты приобретения, согласно определению, приведенному в МСФО (IFRS) 3. Доходы и расходы дочернего предприятия включаются в консолидированную финансовую отчетность до даты, на которую материнское предприятие прекращает контролировать дочернее предприятие. Разница между поступлениями от выбытия дочернего предприятия и его балансовой стоимостью на дату выбытия, с учетом накопленной суммы всех курсовых разниц, относящихся к данному дочернему предприятию, отраженной в составе собственного капитала в соответствии с МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют», признается в консолидированном отчете о прибылях и убытках как прибыль или убыток от выбытия дочернего предприятия.  31           Инвестиция в предприятие должна учитываться в соответствии с МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и измерение» с даты, когда такое предприятие перестает быть дочерним при условии, что оно не становится ассоциированным предприятием согласно определению в МСФО (IAS) 28 или совместно контролируемым предприятием согласно описанию в МСФО (IAS) 31.  32           Балансовая стоимость соответствующей инвестиции на дату, когда предприятие перестает быть дочерним, должна рассматриваться как фактическая стоимость финансового актива при его первоначальном измерении в соответствии с МСФО (IAS) 39.  33           Доля меньшинства показывается в консолидированном бухгалтерском балансе в составе собственного капитала отдельно от собственного капитала, относящегося к акционерам материнского предприятия. Доля меньшинства в прибыли или убытке группы также раскрывается отдельно.  34           Прибыль или убыток причитается акционерам материнского предприятия и доле меньшинства. Поскольку все они участвуют в собственном капитале, сумма, относящаяся к доле меньшинства, не является доходом или расходом.  35           Убытки консолидируемого дочернего предприятия, относящиеся к доле меньшинства, могут превышать по величине долю меньшинства в собственном капитале этого дочернего предприятия. Сумма превышения и любые последующие убытки, относящиеся к доле меньшинства, списываются против доли большинства, за исключением тех случаев, когда миноритарные собственники обязаны и имеют возможность внести дополнительную инвестицию для покрытия этих убытков. Если впоследствии дочернее предприятие получает прибыль, эта прибыль относится на долю большинства до тех пор, пока не будет возмещена вся ранее поглощенная долей большинства сумма убытков, относящаяся к доле меньшинства.  36           Если дочернее предприятие выпустило в обращение привилегированные кумулятивные акции, которые находятся во владении доли меньшинства и классифицируются как собственный капитал, материнское предприятие рассчитывает свою долю в прибылях или убытках после внесения корректировок на сумму дивидендов по таким привилегированным акциям, независимо от того, были ли дивиденды объявлены.  Учет инвестиций в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия в отдельной финансовой отчетности  37           При подготовке отдельной финансовой отчетности инвестиции в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, которые не классифицируются как предназначенные для продажи (или не включены в выбывающую группу, классифицированную как предназначенную для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5, должны учитываться одним из следующих способов:  (a)           по фактической стоимости;  (b)           или в соответствии с МСФО (IAS) 39.  Для каждой категории инвестиций следует применять один и тот же метод учета. Инвестиции в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, которые классифицируются как предназначенные для продажи (или включены в выбывающую группу, классифицированную как предназначенную для продажи) в соответствии с МСФО (IFRS) 5, должны учитываться в соответствии с МСФО (IFRS) 5.  38           Настоящий стандарт не устанавливает, какие предприятия обязаны составлять отдельную финансовую отчетность предприятия, находящуюся в публичном доступе. Пункты 37 и 39-42 применяются в тех случаях, когда предприятие подготавливает отдельную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Предприятие также представляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для общего пользования, в соответствии с требованиями пункта 9, кроме случаев, когда применяется исключение, предусмотренное пунктом 10.  39           Инвестиции в совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, учитываемые в консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО (IAS) 39, в отдельной финансовой отчетности инвестора должны учитываться таким же образом.    **Раскрытие информации**  40           В консолидированной финансовой отчетности раскрывается следующая информация:  (a)           [Удален]  (b)           [Удален]  (c)           характер отношений между материнским и дочерним предприятиями, если материнское предприятие не владеет прямо или опосредованно через дочерние предприятия более чем половиной относящихся к дочернему предприятию прав голоса;  (d)           причины, по которым владение прямо или опосредованно через дочерние предприятия более чем половиной относящихся к объекту инвестиций прав голоса или потенциальных прав голоса, не составляет контроль;  (e)           отчетная дата, на которую дочернее предприятие готовит свою финансовую отчетность, если такая финансовая отчетность используется для подготовки консолидированной финансовой отчетности, при этом ее дата или период, за который она подготовлена, отличаются от отчетной даты или периода финансовой отчетности материнского предприятия, а также причина использования отличной отчетной даты или периода;  (f)            характер и степень каких-либо существенных ограничений (например, в результате кредитных соглашений или нормативных требований) способности дочерних предприятий переводить материнскому предприятию средства в форме дивидендов денежными средствами или погашать кредиты или займы.  41           При подготовке отдельной финансовой отчетности материнского предприятия, которое в соответствии с пунктом 10 решает не представлять консолидированную финансовую отчетность, в упомянутой отдельной финансовой отчетности должна быть раскрыта следующая информация:  (a)           тот факт, что данная отчетность является отдельной финансовой отчетностью и что предприятие воспользовалось освобождением от консолидации; название и страна юридической регистрации или местонахождения предприятия, которое представило доступную для общего пользования консолидированную финансовую отчетность в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, а также адрес, по которому можно получить такую консолидированную финансовую отчетность;  (b)           перечень значительных инвестиций в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, включая название, страну юридической регистрации или местонахождения соответствующих предприятий, доля собственности и доля прав голоса в предприятии, если она отличается от доли собственности;  (c)           описание примененного метода учета инвестиций, указанных в п. (б).  42           Если материнское предприятие (кроме материнского предприятия, указанного в пункте 41), участник, имеющий долю в совместно контролируемом предприятии, или инвестор ассоциированного предприятия готовит отдельную финансовую отчетность, такая отдельная финансовая отчетность раскрывает:  (a)           тот факт, что данная отчетность является отдельной финансовой отчетностью, и причины, по которым подготавливается эта финансовая отчетность (если ее подготовка не требуется в соответствии с законодательством);  (b)           перечень значительных инвестиций в дочерние предприятия, совместно контролируемые предприятия и ассоциированные предприятия, включая название, страну юридической регистрации или местонахождения соответствующих предприятий, доля собственности и доля прав голоса в предприятии, если она отличается от доли собственности;  (c)           описание примененного метода учета инвестиций, указанных в п. (б);  а также определяет финансовую отчетность, подготовленную в соответствии с пунктом 9 настоящего стандарта, МСФО (IAS) 28 и МСФО (IAS) 31, к которой относится данная финансовая отчетность.    **Дата вступления в силу**  43           Предприятие должно применять настоящий стандарт для годовых периодов, начинающихся 1 января 2005 г. или после этой даты. Если предприятие применяет настоящий стандарт для периода, начинающегося до 1 января 2005 г., оно должно раскрыть данный факт.    **Прекращение действия ДРУГИХ документов**  44           Данный стандарт заменяет МСФО (IAS) 27 «Консолидированная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние предприятия» (редакция 2000 года).  45           Данный стандарт заменяет ПКР (SIC) - 33 «Консолидация и метод долевого участияпотенциальные права голоса и распределение долей владения».    [[1]](http://www.kz-adviser.kz/official/32-ifrs/195-ias27" \l "_ftnref1) Если в момент приобретения дочернее предприятие отвечает критериям, позволяющим классифицировать его как предназначенное для продажи в соответствии с МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность», его следует учитывать в соответствии с МСФО (IFRS) 5  [[3]](http://www.kz-adviser.kz/official/32-ifrs/195-ias27" \l "_ftnref3) См. также ПКР (SIC) - 12 «Консолидацияпредприятия специального назначения». |