

СОДЕРЖАНИЕ КОНЦЕПЦИИ КОНТРОЛЯ СОГЛАСНО МСФО

Формирование в 70–80-х годах прошлого столетия глобальных финансовых рынков в развитых странах и в странах с переходной и развивающейся рыночной экономикой предопределило новые направления по развитию национальных моделей системы бухгалтерского учета и отчетности. Они стали восприниматься как неполноценные, не всегда обеспечивающие отражение важнейших изменений на рынке, новых мирохозяйственных явлений и процессов.

Развитие международного сотрудничества Республики Таджикистан, привлечение иностранных инвестиций, выход отечественных предприятий на новые международные рынки товаров и капитала предопределяет необходимость совершенствования управления экономикой. Важная роль в этом процессе принадлежит государственному регулированию бухгалтерского учёта, который должен обеспечивать объективной и достоверной информацией руководство предприятий, всех его собственников, инвесторов и кредиторов, акционеров, налоговые и другие государственные органы, а также другие группы пользователей финансовой отчетности.

В настоящее время для мировой учетной практики одним из вариантов реформирования национального учета является сближение положений по учету и международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Международные стандарты финансовой отчетности представляют собой целостную мировоззренческую систему, требующая от специалистов, применяющих ее, особого менталитета, умения формулировать обоснованные профессиональные суждения. Основной целью МСФО, является принятие ее пользователями эффективных управленческих решений [1].

Международные стандарты финансовой отчетности - это документы, раскрывающие требования к содержанию бухгалтерской информации и методологию получения важнейших учетных данных на основе гармонизации национальных стандартов экономически развитых государств, разрабатываемые и публикуемые Комитетом по международным стандартам финансовой отчетности.

Международный стандарт - это стандарт бухгалтерского учета, применение которого является обычаем в международном деловом обороте независимо от конкретного наименования такого стандарта. В настоящее время важным направлением конкурентного развития деятельности отечественных предприятий является совершенствование законодательства в области бухгалтерского учета в соответствии с требованиями МСФО. Каждый из принятых Стандартов содержит требования к объекту учета для его квалификации и признания, к порядку оценки объекта и раскрытию информации об объекте в финансовой отчетности.

Идентичность трактовки понятия «контроль» является одним из важных вопросов подготовки консолидированной финансовой отчетности. Концепция контроля (включающая: понятие, критерии признания его наличия или отсутствия) несколько трансформировалась за период времени с момента создания первого международного стандарта по консолидации МСФО (IAS) 3 «Консолидированная финансовая отчетность» и до появления МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» [6].

В 2011 году был выпущен новый стандарт, посвященный принципам подготовки консолидированной отчетности - МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность». Целью настоящего стандарта является определение принципов представления и подготовки консолидированной финансовой отчетности в тех случаях, когда предприятие контролирует одно или несколько других предприятий [6].

Для достижения данной цели МСФО (IFRS) 10:

- требует, чтобы предприятие (материнское предприятие), которое контролирует одно или несколько других предприятий (дочерние предприятия), представляло консолидированную финансовую отчетность;
- дает определение принципа контроля и устанавливает контроль как основу для консолидации;
- указывает, как применять принцип контроля, чтобы установить, контролирует ли инвестор объект инвестиций и, следовательно, должен ли инвестор консолидировать объект инвестиций; и
- устанавливает требования к бухгалтерскому учету с целью подготовки консолидированной финансовой отчетности;
- дает определение инвестиционной организации и устанавливает исключение в отношении консолидации определенных дочерних организаций инвестиционной организации.

В МСФО (IFRS) 10 пересмотрено определение контроля и дано подробное руководство по применению, позволяющее применять единую модель контроля ко всем предприятиям.

Основной принцип МСФО (IFRS) 10 заключается в том, что контроль существует только тогда, когда инвестор обладает полномочиями в отношении объекта инвестиций, подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций и имеет возможность влиять на доход при помощи осуществления своих полномочий в отношении объекта инвестиций [6].

В сложных случаях на результаты анализа, проводимого в соответствии с МСФО (IFRS) 10 окажут влияние конкретные факты и обстоятельства. МСФО (IFRS) 10 не дает однозначных ответов, а требует учета многих факторов.

Кроме того, стандарт устанавливает принципы консолидации и представляет руководство по измерению

неконтролирующих долей участия, потенциальных прав голоса и порядку учета при потере контроля.

МСФО 10 применяется ко всем материнским предприятиям, которые должны представлять консолидированную финансовую отчетность, за исключением планов вознаграждений по окончании трудовой деятельности или иных долгосрочных вознаграждений работникам, к которым применяется МСФО (IAS) 19 (МСФО (IFRS) 10).

Согласно стандарту материнские предприятия освобождаются от подготовки консолидированной отчетности, если:

- материнское предприятие само является дочерним предприятием, находящимся в полной или частичной собственности другого предприятия, и все его собственники не возражают против отсутствия консолидации;
- долговые и долевыми инструментами материнского предприятия не обращаются на открытом рынке;
- материнское предприятие не представляло и не находится в процессе представления своей финансовой отчетности в целях выпуска инструментов на открытый рынок;
- конечное или любое промежуточное материнское предприятие указанного материнского предприятия представляет консолидированную финансовую отчетность, доступную для открытого пользования, которая подготовлена в соответствии с МСФО.

Контроль существует, только если инвестор обладает следующими тремя элементами контроля (рисунок 1):

- а. полномочиями в отношении объекта инвестиций;
- б. подвергается рискам, связанным с переменным доходом от участия в объекте инвестиций, или имеет право на получение такого дохода;
- в. имеет возможность использовать свои полномочия в отношении объекта инвестиций с целью оказания влияния на величину дохода инвестора.

Данные критерии должны соблюдаться одновременно.



Повторная оценка наличия контроля необходима, если факты и обстоятельства указывают на изменение любого из элементов контроля.

Согласно «экономической» трактовке контроля, компания может быть классифицирована в качестве дочерней и при отсутствии владения в ней большинством голосующих акций. Основополагающими факторами наличия «фактического» / «экономического» контроля являются: содержание, сущность и целенаправленность получения выгоды от приобретения полномочий над потенциальной дочерней компанией. Посредством анализа принципов-критериев наличия контроля, содержащихся в МСФО (IFRS) 10, и при применении профессионального суждения, составитель современной консолидированной отчетности по МСФО определяет «фактический контроль» и периметр группы.

Критерии, введенные в МСФО (IFRS) 10 служат некоторой опорой, основанием для определения наличия фактического контроля. Профессиональное суждение является неотъемлемым (в большинстве случаев) завершающим шагом при принятии решения о консолидации.

Определение наличия контроля материнской компании над объектом инвестиций - один из тех вопросов, который требует вынесения существенного профессионального суждения. Более того, концепция «фактического» контроля подразумевает не консолидацию объекта инвестиций с долей владения в нем более половины голосующих акций при отсутствии реальных (экономических) прав материнской компании управлять значимой деятельностью.

Суть применения концепции «фактического контроля» сводится к отражению результата «фактической/экономической» группы компаний. Критерии, введенные в МСФО (IFRS) 10 служат опорой и основанием для определения наличия фактического контроля. Профессиональное суждение является неотъемлемым (в большинстве случаев) завершающим шагом при принятии решения о консолидации.

Литература

1. Бобоев М.У. Управленческие аспекты учета в легкой промышленности. – Душанбе: «Ирфон», 2014. -176 с.
2. Международные стандарты финансовой отчетности, том 1 с МСФО (IAS) 1 по МСФО (IAS) 27. – Душанбе, Минфин РТ, 2009. – 185с.
3. Международные стандарты финансовой отчетности, том 2 с МСФО (IAS) 28 по МСФО (IAS) 41, МСФО (IFRS) 1 по МСФО (IFRS) 7. – Душанбе, Минфин РТ, 2009. – 323с.
4. Новые МСФО по консолидации и оценке справедливой стоимости / Ernst & Young LLP // пер. с англ. – М.: Альпина Паблицер, 2013.
5. Пятов, М.Л., Смирнова, И.Н. Переход к МСФО: профессиональное суждение и профессиональная этика бухгалтера / М.Л. Пятов, И.Н. Смирнова // Финансы и бизнес. – 2010. № 3. – с. 144-152.
6. Официальный сайт Financial Accounting Standards Board - [Электронный ресурс] – Режим доступа : <http://www.fasb.org>.