

## ТЕХНИКА КОНСОЛИДАЦИИ НА ПРОСТЫХ ПРИМЕРАХ. ЧАСТЬ 2<sup>1</sup>



*Е. В. Гуцина, АССА,  
директор по аудиту ООО «Бейкер Тилли Русаудит»*

Рассмотрим, что произойдет, если материнская компания М владеет только 80 % обыкновенных акций дочерней компании Д.

В этом случае появляется неконтролирующая доля (НКД) в размере 20 %.

### Пример 6

Отчет о финансовом положении (ОФП) на 31.12.2015 (в млн руб.):

	М	Д
<i>Активы</i>		
Внеоборотные активы	50	40
Инвестиция в Д	70	—
Оборотные активы	30	40
<b>Итого активов</b>	<b>150</b>	<b>80</b>
<i>Капитал</i>		
Уставный капитал (номинальная стоимость одной акции — 1 руб.)	100	50
Нераспределенная прибыль (НРП)	30	20
<i>Обязательства</i>		
Краткосрочные обязательства	20	10
<b>Итого капитала и обязательств</b>	<b>150</b>	<b>80</b>

Для заметок

М приобрела 40 млн акций с номинальной стоимостью 1 руб. в Д 30.06.2015 за 70 млн руб., когда НРП Д составляла 15 млн руб.

Подготовим консолидированный ОФП на 31.12.2015.

<sup>1</sup> Продолжение. Начало см. в № 1 за 2017 год.

**Решение**

Рассчитаем НКД компании Д на дату консолидации (31.12.2015):

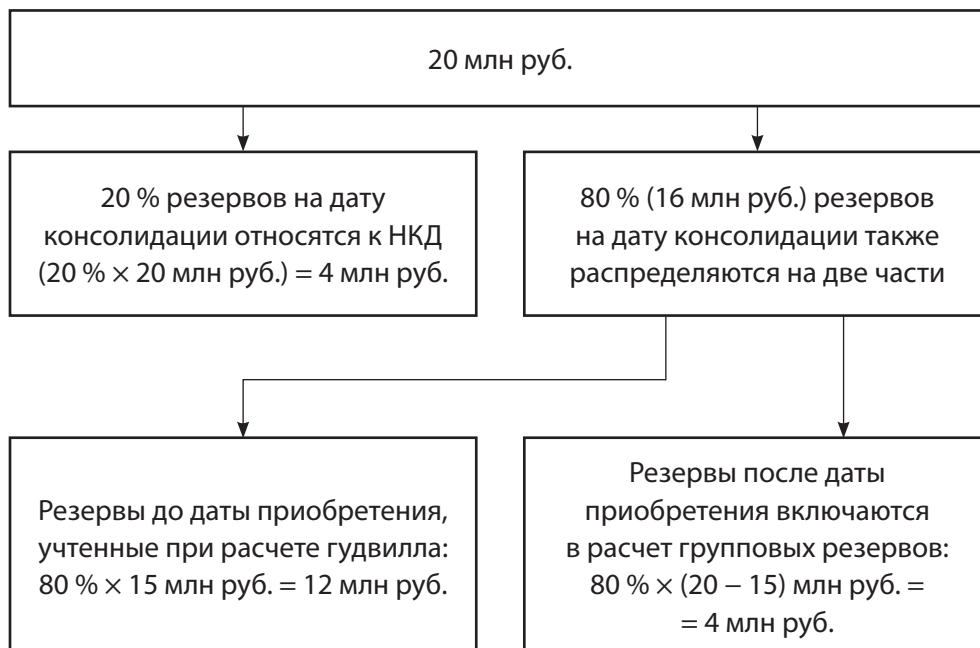
Чистые активы Д на отчетную дату 31.12.2015 (млн руб.)	
Уставный капитал	50
Нераспределенная прибыль	20
<b>Всего</b>	<b>70</b>
НКД	× 20 %
<b>Итого</b>	<b>14</b>

Расчет гудвилла (в млн руб.):

Стоимость инвестиции		70
Минус доля приобретенных чистых активов:		
• уставный капитал	50	
• нераспределенная прибыль	15	
<b>Всего</b>	<b>65</b>	
Доля группы	× 80 %	(52)
<b>Итого</b>		<b>18</b>

Нераспределенная прибыль группы на 31.12.2015	
М: вся нераспределенная прибыль	30
Д: доля М от прибыли после даты приобретения	—
80 % (20 – 15)	4
<b>Итого</b>	<b>34</b>

Резервы (НРП) Д распределяются следующим образом:



Таким образом, капитал компании Д распределяется на долю, включаемую в расчет гудвилла (доля группы 80 %) и в расчет НКД (доля 20 %).

Эта и другие публикации доступны подписчикам в электронном виде в личном кабинете на сайте [finotchet.ru](http://finotchet.ru)

Активируйте код доступа подписчика.

Техническая поддержка: [msfo@finotchet.ru](mailto:msfo@finotchet.ru)

Получаем следующий ОФП (в млн руб.):

<i>Внеоборотные активы</i>		
Основные средства (50 + 40)	90	
Гудвилл	18	
		108
<i>Оборотные активы (30 + 40)</i>		
		70
<b>Итого активов</b>		<b>178</b>
<i>Капитал и обязательства</i>		
Уставный капитал	100	
Нераспределенная прибыль	34	
		134
НКД		14
Краткосрочные обязательства (20 + 10)		30
<b>Итого капитала и обязательств</b>		<b>178</b>

### **Вывод**

Данный пример охватывает все основные вопросы консолидации ОФП:

- учет резервов (НРП) дочерней компании;
- приобретение менее 100 % акций (долей) дочерней компании;
- приобретение дочерней компании на дату более раннюю, чем отчетная дата.

### **НКД и корректировки до справедливой стоимости (переоценка)**

При расчете гудвилла часто необходимо переоценивать долгосрочные активы до их справедливой стоимости. Данная операция отражается так:

**Дт** «Активы»

**Кт** «Нераспределенная прибыль».

Сумма дооценки/уценки идентифицированных чистых активов дочерней компании до справедливой стоимости включается, таким образом, в расчет гудвилла наряду с другими составляющими капитала, образовавшимися до даты приобретения дочерней компании.

Если присутствует НКД, то при первом рассмотрении соответствующую долю корректировки до справедливой стоимости необходимо включить в расчет НКД.

Итак, выполним консолидацию ОФП по шагам.

#### **Шаг 1. Анализ доли М в Д**

	<b>Доля (%)</b>
Группа	А
НКД	В
	100 %

Для заметок

**Шаг 2. Расчет гудвилла**

Если приобретено 100 % дочерней компании, расчет гудвилла выглядит следующим образом:

	Сумма (млн руб.)	
Стоимость инвестиции		×
Минус доля чистых активов Д на дату приобретения		
• уставный капитал	×	
• нераспределенная прибыль	×	
• дооценка до справедливой стоимости	×	
	×	
Доля группы	A %	(×)
Гудвилл		×

Эта и другие публикации доступны подписчикам в электронном виде в личном кабинете на сайте [finotchet.ru](http://finotchet.ru)

Активируйте код доступа подписчика.

Техническая поддержка: [msfo@finotchet.ru](mailto:msfo@finotchet.ru)

Если приобретено менее 100 % дочерней компании, для расчета гудвилла доля неконтролирующих акционеров определяется либо по справедливой стоимости, либо как доля в чистых активах дочерней компании.

**Шаг 3. Расчет накопленной консолидированной прибыли**

Нераспределенная прибыль	Сумма (млн руб.)
М	×
Д: доля группы в НРП и других капитальных резервах, образованных после даты приобретения компании Д	
% (капитальные резервы на отчетную дату минус капитальные резервы на дату приобретения)	×
	×

**Шаг 4. Расчет НКД**

НКД	Сумма (млн руб.)
ЧА компании Д на отчетную дату:	
• уставный капитал	×
• нераспределенная прибыль	×
• дооценка	×
	×
Доля НКД	B %
	×

**Шаг 5. Подготовка консолидированного ОФП**

Консолидированный ОФП включает:

- строки от шага 2 до шага 4;
- плюс статьи исходных балансов.

Следующей темой, которую мы рассмотрим, будет учет внутригрупповых операций в консолидированном ОФП.

*Продолжение следует.*