

Выбытие дочерней компании

Преамбула: По состоянию на 30 сентября 2016 года компания «Слон» имеет несколько дочерних компаний и обязана готовить консолидированную отчётность в соответствии с МСФО. Ниже приведены подробности только одной из дочерних компаний «Слона». Тем не менее исходите из предположения, что готовится именно консолидированная, а не индивидуальная отчётность «Слона».

Часть (а)

«Слон» приобрёл 80% компании «Моська» 30 сентября 2015 года, уплатив за приобретение 80 млн. долларов. Сальдо нераспределённой прибыли «Моськи» на дату приобретения было равно 5 млн. долларов, а сальдо нераспределённой прибыли «Слона» – 30 млн. долларов. Ни «Слон», ни «Моська» не выпускали акции с момента приобретения.

30 сентября 2016 года «Слон» продал все 80% акционерного капитала компании «Моська», получив за эти акции вознаграждение в размере 110 млн. долларов. Никаких проводок по отражению выбытия дочерней компании (включая полученное вознаграждение) ещё не было сделано в отчётности «Слона». Вы можете игнорировать налоговые последствия выбытия.

Отчёты о финансовом положении двух компаний за год, закончившийся 30 сентября 2016 года, представлены ниже:

	«Слон» \$'000	«Моська» \$'000
Активы		
Вложения в акции «Моськи»	80,000	ноль
Прочие активы	30,000	80,000
Итого активы	<u>110,000</u>	<u>80,000</u>
Капитал и обязательства		
Капитал:		
Акционерный капитал (номинал акции 1 долл.)	10,000	30,000
Нераспределённая прибыль	55,000	25,000
Обязательства	45,000	25,000
Итого собственный капитал и обязательства	<u>110,000</u>	<u>80,000</u>

Примечание: «Слон» оценивает неконтролирующую долю участия в компании «Моська» исходя из пропорциональной доли её чистых активов на дату приобретения. Проверка на обесценение, проведённая 30 сентября 2016 года, не выявила необходимости списывать какую-либо часть гудвила, образовавшегося при приобретении «Моськи».

Задание:

Подготовьте консолидированный отчёт о финансовом положении компании «Слон» по состоянию на 30 сентября 2016 года.

Часть (b)

Все исходные данные, как и в части (a), то есть «Моська» на протяжении года была дочерней компанией «Слона» с 80% владением, а на 30 сентября 2016 года «Слон» продал свои инвестиции в «Моське» за 110 млн. долларов.

Отчёты о прибылях и убытках двух компаний за год, закончившийся 30 сентября 2016 года, представлены ниже:

Отчёты о прибылях и убытках	«Слон» \$'000	«Моська» \$'000
Выручка	160,000	105,000
Операционные расходы	<u>(135,000)</u>	<u>(85,000)</u>
Прибыль за год	25,000	20,000

За год, закончившийся 30 сентября 2016 года, ни «Слон», ни «Моська» не выплачивали дивиденды своим акционерам.

Задание:

Подготовьте консолидированный отчёт о прибылях и убытках компании «Слон» за год, закончившийся 30 сентября 2016 года.

Выбытие дочерней компании – ОТВЕТ

Часть (а)

Консолидированный отчёт о финансовом положении компании «Слон», 30 сентября 2016 года

	\$'000
Активы	
Прочие активы (30,000 + вознаграждение 110,000)	140,000
	<u>140,000</u>
Капитал и обязательства	
Капитал:	
Акционерный капитал	10,000
Консолидированная нераспределённая прибыль (P3)	85,000
Обязательства	45,000
Итого собственный капитал и обязательства	<u>140,000</u>



Обратите внимание, что по сути у нас остались только активы и обязательства материнской компании. Консолидированным этот отчёт о финансовом положении делает только тот факт, что в преамбуле нам говорят, что у «Слона» есть ещё дочерние компании кроме «Моськи». Иначе что же это за консолидированная отчётность без дочерних компаний?

А в целом всё резонно: если на отчётную дату нет дочерней компании, то нет ни её активов и обязательств (дочерних чистых активов), ни её гудвила, ни её неконтролирующей доли участия.

(P1) Чистые активы дочерней компании (ЧАДК)

	на отчётную дату \$'000	на дату покупки \$'000	Δ \$'000
Акционерный капитал	30,000	30,000	
Нераспределённая прибыль	<u>25,000</u>	<u>5,000</u>	<u>20,000</u>
	55,000	35,000	20,000

(P2) Гудвил на дату приобретения

	\$'000
Стоимость инвестиций	80,000
– 80% ЧАДК на дату покупки (80% × 35,000 (P1))	<u>(28,000)</u>
в (P5)	52,000

(P3) Консолидированная нераспределённая прибыль

	\$'000
100% НП материнской компании	55,000
+ 80% Δ НП «Моськи» (80% × 20,000 (P1))	16,000
+ прибыль от выбытия дочерней компании (P5)	<u>14,000</u>
в ОФП	85,000

(P4) Неконтролирующая доля участия на дату отчётности

	\$'000
20% ЧАДК на дату покупки ($20\% \times 35,000$ (P1))	7,000
+ 20% Δ ЧАДК ($20\% \times 20,000$ (P1))	4,000
в (P5)	<u>11,000</u>

(P5) Прибыль от выбытия дочерней компании

	\$'000	\$'000
Поступления от выбытия дочерней компании		110,000
– балансовая стоимость ДК на 30 сентября 2016 года		
ЧАДК на дату отчётности (P1)	55,000	
+ гудвил (P2)	52,000	
– НДУ на дату отчётности (P4)	<u>(11,000)</u>	
		<u>(96,000)</u>
в (P3)/ОПУ		<u>14,000</u>

Часть (b)

Консолидированный отчёт о прибылях и убытках компании «Слон» за год, закончившийся 30 сентября 2016 года

	\$'000
Выручка ($160,000 + 105,000$)	265,000
Операционные расходы ($135,000 + 85,000$)	(220,000)
Прибыль от выбытия дочерней компании (P5)	<u>14,000</u>
Прибыль за год	59,000
Прибыль за год, приходящаяся на:	
неконтролирующую долю участия ($20\% \times$ прибыль «Моски» 20,000)	4,000
контролирующую долю ($59,000 - 4,000$)	55,000



Наверное, вы заметили кажущееся противоречие между принципами подготовки отчёта о финансовом положении и отчёта о прибылях и убытках? Если в отчёте о финансовом положении мы, по сути, показываем только активы и обязательства материнской компании, то в отчёте о прибылях и убытках мы складываем доходы и расходы как материнской, так и дочерней компании. Более того, мы даже делим прибыль, заработанную за год, между контролирующими акционерами и неконтролирующими акционерами. Хотя никаких неконтролирующих акционеров на конец года нет и в помине.

Противоречие это, в действительности, **кажущееся**. Ведь если отчёт о финансовом положении – это статус, то отчёт о прибылях и убытках – это поток. Статус говорит, что теперь дочерней компании нет. Поток говорит, что год дочерняя компания была с нами, исчезнув лишь в самый последний день отчётного периода. И поток весь год зарабатывался и делился между контролирующими и неконтролирующими акционерами.

Интересно, куда потом девается эта доля прибыли, приходящаяся на неконтролирующую долю участия (те самые 4,000), если её уже нет в отчёте о финансовом положении на конец года?

Часть (с) – бонус для отличников

Консолидированный отчёт об изменении капитала компании «Слон» за год, закончившийся 30 сентября 2016 года

	\$'000 АК	\$'000 КНП	\$'000 НДУ	\$'000 Итого
Сальдо на 1 октября 2015 года	10,000	30,000	7,000	47,000
Прибыль за год		55,000	4,000	59,000
Выбытие дочерней компании (P5)			(11,000)	(11,000)
Сальдо на 30 сентября 2016 года	10,000	85,000	ноль	95,000



Консолидированный отчёт об изменении капитала группы «Слон» – это и есть ответ на только что заданный вопрос «куда девается неконтролирующая доля». Как видно в расчёте (P5) и из нашей статьи, при выбытии дочерней компании из консолидированной отчётности убирается НДУ. Резонно: нет дочерней компании – нет и её неконтролирующей доли. Убирается НДУ разом, одномоментно, в процессе расчёта прибыли или убытка от выбытия дочерней компании.

Обратите внимание на сальдо НДУ на начало года. Откуда оно взялось? Это первая строчка из расчёта (P4): 20% от ЧАДК на дату покупки. Ведь приобретение случилось ровно за день до начала года, и исходящее сальдо НДУ на 30 сентября 2015 года – это входящее сальдо на 1 октября 2015 года. Потом НДУ увеличилась на прибыль за год (из консолидированного отчёта о прибылях и убытках), и – финальным аккордом – была продана.

Сальдо нераспределённой прибыли (КНП) на 1 октября 2015 года нам дано в условии, в части (а). Раз дивиденды не выплачивались, то их нет ни в консолидированном отчёте об изменении капитала, ни в консолидированном отчёте о прибылях и убытках в качестве корректировок.

