DOI: 10.17117/na.2015.11.01.319

<http://ucom.ru/doc/na.2015.11.01.319.pdf>

Поступила (Received): 29.11.2015

Костикова Е.Н., Миргородская М.Г. Особенности составления консолидированной финансовой отчетности

**Kostikova E.N., Mirgorodskaya M.G.
Features compiling consolidated financial statements**

В статье рассмотрены основные характеристики и особенности составления консолидированной отчетности по российским стандартам бухгалтерского учета и международным стандартам финансовой отчетности

Ключевые слова: консолидированная отчетность, РСБУ, МСФО, холдинг, группы

In article the main characteristics and features drawing up the consolidated reporting under Russian accounting standards and International Financial Reporting Standards are considered

Key words: consolidated reporting, RAS, IAS, holding group

Костикова Елена Николаевна

Студент

Московский государственный университет технологий и управления им. К.Г.Разумовского
г. Москва, ул. Земляной Вал, 73

Kostikova Elena Nikolaevna

Student

Moscow state university of technologies and management
Moscow, Zemlyanoy Val st., 73

Миргородская Марина Геннадьевна

Кандидат экономических наук, доцент

Московский государственный университет технологий и управления им. К.Г.Разумовского
г. Москва, ул. Земляной Вал, 73

Mirgorodskaya Marina Gennadyevna

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor

Moscow state university of technologies and management
Moscow, Zemlyanoy Val st., 73

В России одним из перспективных направлений развития бизнеса является объединение фирм в одно целое, создание холдингов. Это достаточно выгодно для объединяемых фирм тем, что уровень технологического производства возрастает, снижаются издержки производства, уменьшаются затраты на рекламу, а главное – можно завоевывать новые сегменты рынка. Существование холдинга поддерживается не только внутренним капиталом, но и финансовыми вложениями от инвесторов разных стран.

При выходе холдинга на мировую арену и привлечения различных иностранных инвесторов, желательно крупных, необходимо составлять сводную (консолидированную) финансовую отчетность. Основное назначение такого вида отчетности является формирование общего представления о деятельности группы объединенных в единое целое компаний.

Сводная отчетность в России формируется по российским стандартам бухгалтерского учета (далее РСБУ) [2]. Составляется эта отчетность для групп организаций, принадлежащих одному собственнику. В целях повышения качества и полноты информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, Правительство Российской Федерации в 2010 году принимает Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности». Данный закон приближает сводную отчетность, составленную по российским стандартам к консолидированной, сформированной по международным стандартам финансовой отчетности (далее МСФО). Консолидированная финансовая отчетность это некая бухгалтерская отчетность, в которой отражены финансовые результаты всех компаний в холдинге за отчетный период.

Состоит консолидированная отчетность из:

1. Отчета о финансовом положении организации.
2. Отчета о совокупной прибыли.
3. Отчета о движении денежных средств.
4. Отчета об изменении собственного капитала.

5. Примечания / Пояснения, включающие краткое изложение существенных положений учетной политики и другую пояснительную информацию [1].

Для инвесторов или же просто заинтересованных лиц данный вид отчетности объединяет информацию, благодаря которой можно рассмотреть состояние предприятий в целом. А для внутренних пользователей данные документы позволяют быстрее и качественнее принимать управленческие решения.

В тоже время консолидированная отчетность составляется каждым собственником отдельно, отправляется в материнскую компанию и там соединяется в единый отчет. Сама отчетность высчитывается путем суммирования одноименных статей отчетов всех входящих в состав объединения предприятий.

Сбор информации и объединение ее в единое целое в России и зарубежных странах различается. Это различие заключается в методике составления и в стандартах, по которым составляется эта отчетность. Так как привлечение иностранного капитала является некой задачей российских объединенных организаций, то отчетность придется трансформировать по международным стандартам [4].

На кого же распространяется закон и кто должен в первую очередь составлять консолидированную отчетность. Первоначально составление отчетности требовали только от кредитных организаций, страховых, от организаций, чьи ценные бумаги допущены к организационным торгам и иные компании. С 2015 года список компаний расширился. Согласно закону компании, утвержденные в 2014 году должны начать составление отчетности с 2015 года. Например, клиринговые компании, негосударственные пенсионные фонды и так далее. Весь перечень компаний указан в законе № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».

Согласно закону годовая консолидированная отчетность представляется участникам организации, в том числе акционерам. А также кредитным организациям в Центральный банк Российской Федерации и организациям, за исключением кредитных, в уполномоченный федеральный орган исполнительной власти [1].

Особенностями отчетности считаются валюта и язык отчетности. Если материнская компания находится в пределах Российской Федерации, то отчетность составляется на русском языке, а некоторым дочерним предприятиям, находящимся за границей, прилагается построчный перевод. Так же и с валютой, она при составлении отчетности пересчитывается на российские рубли, согласно курсу ЦБ РФ [5].

Что же касается зарубежных холдингов, то консолидированная отчетность их составляется по стандартам МСФО (MS) 27 «Отдельная финансовая отчетность». Но, как оказалось, не так просто ее составить, существуют несколько наиболее практикуемых методов консолидации отчетности. Например, метод консолидации под названием «по себестоимости». Данный метод указывает на то, что в отчетности инвестиции должны отражаться по себестоимости. Метод долевого участия, наоборот, призывает отражать инвестиции по первоначальной стоимости на дату покупки, причем они увеличиваются (уменьшаются) в ассоциативной компании на долю инвестора в сумме прибыли (убытка). Существует также метод покупки, в котором активы компаний в холдинге оцениваются по справедливой цене. Исключения тоже есть и это инвестиции материнской компании, капитал дочерних компаний и капитал внутрифирменных операций [3].

В таблице 1 рассмотрим более детально разницу между консолидированной отчетностью, составленной по МСФО и РСБУ.

Таблица 1. Сравнительная характеристика консолидированной финансовой отчетности по МСФО и РСБУ [6]

	МСФО	РСБУ
Стандарты и законы	МСФО 10 «Консолидированная финансовая отчетность», МСФО 28 «Инвестиции в ассоциативные и совместные предприятия», МСФО 27 «Отдельная финансовая отчетность»	Федеральный закон от 27.07.2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности»
Регламентированная отчетность	Отчет о финансовом положении организации, отчет о совокупной прибыли, отчет о движении денежных средств, отчет об изменении собственного капитала, примечания/пояснения, включающие краткое изложение существенных положений учетной политики и другую пояснительную информацию.	Бухгалтерский баланс, отчет об изменении капитала, отчет о движении денежных средств, приложение к бухгалтерскому балансу, отчет о целевом использовании денежных средств, пояснительная записка, аудиторское заключение.
Валютные операции	По среднему курсу	По официальному курсу
Отчет о финансовом положении	Компания может отражать активы и обязательства в порядке их ликвидности, а не с разбивкой на текущие и долгосрочные, только в том случае, когда это обеспечивает большую достоверность информации	В бухгалтерском балансе активы и обязательства должны подразделяться на краткосрочные и долгосрочные

	МСФО	РСБУ
Отчет о совокупном доходе	Компании могут представлять расходы по функциям (себестоимость, коммерческие расходы; управленческие расходы; прочие расходы) либо по содержанию (зарплата, амортизация, аренда и т.п.).	Расходы должны классифицироваться по функциям, а в примечаниях – по содержанию.
Отчет о движении денежных средств	МСФО предусматривают стандартные названия групп статей и предоставляют только общие указания по составлению отчета. Отчет составляется прямым или косвенным методом	Компании могут самостоятельно разрабатывать форму отчета на основе образцов, рекомендованных Министерством финансов РФ. Отчет составляется только прямым методом.
Предоставление и содержание промежуточной отчетности	МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность» предписывает содержание промежуточной отчетности; а основа ее подготовки должна быть такой же, как и для годовой отчетности. Периодичность составления промежуточной финансовой отчетности определяется местными регулирующими органами.	Компании должны представлять промежуточную отчетность за квартал нарастающим итогом с начала отчетного года, по тем же принципам, что и годовую. Промежуточная отчетность включает только бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках
Кто должен составлять отчетность	Консолидированная отчетность составляет компания (материнская), которая контролирует деятельность других компаний (дочерних)	В случае наличия у организации дочерних и зависимых обществ, помимо собственного бухгалтерского отчета компания составляет сводную отчетность, включающую показатели отчетов таких обществ
Дата консолидации	КФО материнской компании и отчетность дочерней компании составляются на одну и ту же отчетную дату. Допускается консолидация дочерней компании, отчетность которой подготовлена на другую отчетную дату, если период между соответствующими отчетными датами не превышает трёх месяцев.	В сводной отчетности объединяется бухгалтерская отчетность головной организации и дочерних обществ, составленная за один и тот же отчетный период и на одну и ту же отчетную дату.
Отношение к учетным политикам консолидируемых компаний	Консолидированная отчетность должна составляться на основе единой учетной политики. Если же отдельная фирма использует учетную политику, отличную от учетной политики группы, показатели ее финансовой отчетности для целей консолидации должны быть скорректированы	При составлении сводной отчетности используется единая учетная политика. Если при составлении бухгалтерской отчетности какого-либо дочернего общества использована учетная политика, отличная от используемой для составления сводной отчетности, то учетная политика дочернего общества приводится в соответствие с учетной политикой, используемой для составления сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности.

Таким образом, несмотря на разницу составления консолидированной отчетности по МСФО и РСБУ, она предоставляет акционерам и инвесторам, а также

прочим заинтересованным пользователям общую информацию о финансовом состоянии холдинга, что позволяет им, в свою очередь, сделать выводы и принять определенное решение.

Список используемых источников:

1. Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».
2. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации» (Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н (ред. от 24.12.2010).
3. *International Financial Reporting Standards, IAS 10,27,28.*
4. Миргородская М.Г. Трансферные цены как инструмент формирования прибыли в отчетности холдингов // *Экономические науки.* 2013. № 104. С. 71-74.
5. Матвеев А.А., Суйц В.П. *Консолидированная отчетность. Методика и практика.* 2015.
6. Статья подготовлена Отделом развития профессиональной практики КПМГ в России и СНГ, Сравнительный анализ МСФО и РСБУ. КПМГ. 2012.

© 2015, Кости́кова Е.Н., Миргородская М.Г.
Особенности составления консолидированной
финансовой отчетности

© 2015, Kostikova E.N., Mirgorodskaya M.G.
Features compiling consolidated financial
statements