

© Котляр Е. В., Пушкарева Е. М., 2019

Иркутский государственный университет, г. Иркутск

В данной статье рассмотрено понятие консолидация финансовой отчетности и проведено сравнение консолидации отчетности в соответствии с российскими стандартами бухгалтерской отчетности и в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Также изучены, правила, методы и преимущества консолидации финансовой отчетности по МСФО.

*Ключевые слова:* консолидированная финансовая отчетность, РСБУ, МСФО, консолидация финансовой отчетности

**В** общем виде под консолидацией финансовой отчетности подразумевается составление единой отчетности группы компаний, иными словами объединение отчетностей материнской компании и ее дочерних обществ.

На территории Российской Федерации действует Федеральный закон о бухгалтерском учете № 402 от 06.12.11 и Положения о бухгалтерском учете, которые закрепляют и регулируют российские стандарты бухгалтерского учета (РСБУ), в соответствии с которыми каждая организация на территории нашей страны осуществляет свою деятельность.

В РСБУ не закреплено понятие консолидированной финансовой отчетности (КФО). Зачастую в российской практике под консолидацией понимается составление сводной бухгалтерской отчетности, которая составляется путем суммирования показателей бухгалтерской отчетности всех компаний, входящих в группу. На данный момент на территории Российской Федерации действует Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности». Согласно данному закону, консолидированная финансовая отчетность — «систематизированная информация, отражающая финансовое положение, финансовые результаты деятельности и изменения финансового положения организации, которая вместе с другими организациями и (или) иностранными организациями в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) определяется как группа» [1]. В соответствии с данным законом на территории Российской Федерации составлять консолидированную отчетность обязаны только кредитные и страховые организации и компании, ценные бумаги которых находятся в обращении на торгах.

Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» № 208-ФЗ от 27.07.2010 и

Приказ Министерства финансов Российской Федерации «О введении в действие и прекращении действия документов международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации» N 106н от 18.07.2012 вводят МСФО в действие на территории РФ так как гласит, что консолидированная отчетность должна составляться в соответствии с МСФО, поэтому все компании, которые составляют или планируют составлять консолидированную отчетность, должны придерживаться международных стандартов финансовой отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности — свод международных стандартов, который закрепляет правила составления финансовой отчетности и делает ее универсальной для всех стран. На сегодняшний день действует сорок один стандарт МСФО.

МСФО 10 определяет принципы составления и предоставления консолидированной финансовой отчетности и дает следующее определение: «КФО — финансовая отчетность группы, в которой активы, обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств материнского предприятия и его дочерних предприятий представлены как активы, обязательства, капитал, доход, расходы и потоки денежных средств единого субъекта экономической деятельности» [2]. МСФО 10 устанавливает следующие правила КФО:

- в группе компаний должна действовать единая учетная политика, если ее нет, то регламенты каждой компании группы должны быть скорректированы и не должны противоречить друг другу;
- с момента приобретения контроля над дочерней компанией ее отчетность будет входить в состав консолидированной до момента утраты материнской компанией контроля на ней;

- составление финансовой отчетности материнской и всех ее дочерних компаний должно приходиться на одну и ту же дату.

Согласно МСФО 10 процедура консолидации отчетности заключается в объединении статей материнской компании со статьями ее дочерних предприятий, при этом производится взаимозачет или исключение инвестиций и доли материнской компании в капитале каждой подконтрольной ей организации. Особенностью процедуры консолидации является исключений внутригрупповых оборотов — прибыль или убытки, которые возникают после проведения внутригрупповых операций.

На сегодняшний день выделяют три метода консолидации отчетности.

Первый метод «полная консолидация», когда группа компаний — единое экономическое образование и консолидируются все чистые активы дочерних обществ, а доля меньшинства отражаются в пассиве консолидированного балансового отчета. Доля меньшинства — доля дочерних компаний в капитале материнской компании, которая принадлежит миноритарным акционерам, и не обеспечивает контроль над дочерними обществами. Второй метод «пропорциональная консолидация» отличается от полной тем, что консолидируются только те активы, которыми реально обладают все участники группы компаний, при этом доля меньшинства не отражается в отчетности. Метод долевого участия применяется в ассоциированных компаниях (значительный пакет акций которой принадлежит другой компании) и заключается в том, чтобы учитывать инвестиции. В момент инвестирования инвестиции отражаются по номинальной стоимости и возникает гудвилл — разность между номиналом инвестиций и долей инвестора в чистых активах ассоциированной компании. Доля инвестора в чистых активах объекта инвестирования отражается в балансе.

К основным преимуществам КФО по МСФО относятся:

- исключение внутригрупповых оборотов;
- предоставление наиболее полного результата финансово-хозяйственной деятельности группы компаний.

При этом данные сводной отчетности по РСБУ содержат недостоверную информацию о деятельности компании т.к. увеличивают «бумажную» прибыль за счет внутригрупповых операции и препятствуют принятию эффективных управленческих решений как с точки зрения менеджмента группы компании, так и со стороны инвесторов и акционеров.

Составляя финансовую отчетность по МСФО, компании, осуществляющие свою деятельность на территории РФ, сталкиваются с рядом проблем. Во-первых, необходимо определить составлять параллельно два вида отчетности или приводить отчетность, сформированную по РСБУ, в

соответствие МСФО. В данном вопросе специалисты разделяются во мнениях, кто-то говорит, что трансформировать отчетность по РСБУ в МСФО неэффективно, так как в данном процессе может возникать много неточностей, кто-то наоборот говорит, что составлять две отчетности одновременно — трудоёмкий процесс, требующий огромного опыта и отличного знания, и понимания МСФО, и так как в России очень мало компаний, которые могут позволить себе таких специалистов, параллельная отчетность по МСФО будет недостоверна и не будет отражать реальной ситуации. Как правило трудности составления отчетности по международным стандартам заключаются в основных отличия МСФО от РСБУ, к которым относятся:

- разный подход к учету, признанию, оценке и отражению активов;
- отсутствие в МСФО закреплённых отчетных периодов, организация сама может установить отчетный период;
- отсутствие в МСФО единого плана счетов, в РСБУ один план счетов для всех компаний;
- основания отражения операции в учете. В РСБУ-первичная документация, в МСФО — профессиональное суждение;
- МСФО учитывают стоимость денежных средств во времени (дисконтирование)
- разный подход к определению налоговой базы.

С трудностями, обусловленными различиями МСФО и РСБУ, сталкивается и материнская компания, когда консолидирует финансовую отчетность группы компаний, только при этом она должна еще контролировать корректность составления отчетности по МСФО у всех дочерних организаций.

Подводя итог, можно сделать вывод, несмотря на рекомендательный характер и трудности консолидации финансовой отчетности по МСФО для большинства организаций в нашей стране, в условиях новой экономики и новых требований акционеров, организациям необходимо формировать свою отчетность не только в соответствии с РСБУ, но и в соответствии с МСФО. Формируя отчетность в соответствии с международными стандартами, компания становится более привлекательной для иностранных инвесторов. ■

---

1. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» № 208-ФЗ от 27.07.2010 г. (Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»).

2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от

27.06.2016). (Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»).

### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:**

Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность» (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 28.12.2015 N 217н) (ред. от 27.06.2016). (Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»)

Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» № 208-ФЗ от 27.07.2010 г.

(Доступ из справочно-правовой системы «КонсультантПлюс»).

---

### **Consolidation of financial statements according to IFRS and RAS**

© **Kotlyar E., Pushkareva E., 2019**

This article discusses the concept of consolidation of financial statements and compares it with Russian accounting standards and with international financial reporting standards. In addition, it is about rules, methods and benefits of financial statements that adopt IFRS.

*Keywords:* Consolidated Financial Statements, RAS, IFRS, Consolidation of Financial Statements

---