

УДК 657.1

***АКТУАЛЬНЫЕ ПРОБЛЕМЫ ФОРМИРОВАНИЯ
КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПО МСФО.***

Дмитриева Е.И.,

Студент

Самарский государственный экономический университет

Самара, Россия

Попова А.О.

Студент

Самарский государственный экономический университет

Самара, Россия

Попова Е.Е.

К.э.н., доцент.

Самарский государственный экономический университет

Самара, Россия

Аннотация: В статье рассмотрены основные особенности и проблемы формирования консолидированной отчетности по МСФО. На основе проведенного сравнительного анализа выявлено, что несоответствия между российской и международной системой учета приводят к существенным различиям между финансовой отчетностью, составленной по РСБУ и МСФО; определены пути преодоления проблем трансформации отчетности.

Ключевые слова: Консолидированная финансовая отчетность, учетная политика, МСФО, РСБУ, US GAAP, реклассификация, трансформация.

***ACTUAL PROBLEMS OF PREPARATION OF CONSOLIDATED
FINANCIAL STATEMENTS IN ACCORDANCE WITH IFRS.***

Dmitrieva E.I.

Student

Samara state University of Economics

Samara, Russia

Popova A.O.

Student

Samara state University of Economics

Samara, Russia

Popova E.E.

Ph. D., associate Professor.

Samara state University of Economics

Samara, Russia

Abstract: the article deals with the main features and problems of formation of consolidated financial statements under IFRS. Based on the comparative analysis revealed that the inconsistencies between the Russian and international accounting system lead to significant differences between the financial statements prepared under RAS and IFRS; identified ways to overcome the problems of transformation of reporting.

Keywords: Consolidated financial statements, accounting policy, IFRS, RAS, US GAAP, reclassification, transformation.

В России многие компании работают в составе группы, которые объединяют различные или схожие по своим видам деятельности организации. Эти предприятия составляют финансовую отчетность за отчетный период. Но, пользователю для принятия решений, необходима информация о совокупности предприятий как о едином целом. Такая информация содержится в консолидированной отчетности. Многие российские организации компаний имеют иностранных акционеров, которые больше доверяют отчетности, которая сформирована по общепризнанным правилам стандартов (US GAAP или МСФО). К тому же, на многих зарубежных финансовых рынках, представление отчетности, которая составлена по МСФО, является обязательным условием допуска ценных бумаг к листингу на рынке ценных бумаг. Этим обусловлена необходимость в трансформации консолидированной отчетности предприятиями, что вызывает целый ряд проблем.

Консолидированная отчетность появилась в США в начале 20 века, затем получила распространение в других странах. Вопросами развития

консолидированной отчетности в России занимаются многие экономисты: А.М. Грибановский, С.В. Модеров В.В. Ковалев, В.Д. Новодворский, Л.З. Шнейдман, В.Ф.Палий, В.С. Плотникова, М.Л. Пятова, Я.В. Соколов.

На основе научных изысканий специалистов и потребностей экономического развития, разработан федеральный закон, посвященный вопросам консолидированной отчетности № 208 - ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности»¹, что повысило интерес к такой отчетности у широкого круга пользователей. Но, к сожалению, в настоящее время остаются проблемы, которые связаны с трансформацией отчетности при переходе к МСФО. Это обусловило актуальность рассматриваемых вопросов.

Важным требованием Закона №208-ФЗ является необходимость использования МСФО при формировании консолидированной отчетности. Понятие консолидированной финансовой отчетности и другие базовые определения раскрываются в МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»². Главным достоинством консолидированной финансовой отчетности, составленной по требованиям МСФО, является то, что она отражает возможности в понимании будущего финансового состояния компании³.

Этапы по формированию статей в консолидированной отчетности, составленной по международным и российским стандартам, в основном не противоречат друг другу, однако имеется ряд спорных вопросов, которые не прописаны в российском законодательстве.

Консолидированная финансовая отчетность имеет ряд особенностей:

- 1) объем, содержание, структура и значимость консолидированной отчетности значительно шире, чем бухгалтерская отчетность предприятия;
- 2) консолидированная отчетность имеет транснациональный характер и требует регулирования на уровне международных неправительственных организаций;

3) в основе лежит концепция контролируемого капитала, а бухгалтерская отчетность основана на концепции собственного капитала.

4) консолидированная отчетность составляется по группе компаний, которые являющихся самостоятельными юридическими лицами, они объединены в единый экономический организм системой взаимного участия в капитале и управляются из единого центра.

Сравнительный анализ по формированию консолидированной отчетности по МСФО и Российским стандартам (РСБУ), позволил сделать выводы, которые представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Выводы по результатам сравнения правил формирования консолидированной отчетности по РСБУ и МСФО.

Критерий сравнения	Выводы
Какое лицо должно составлять консолидированную отчетность	В России составление отчетности установлено приказом Минфина, а на законодательном уровне соответствующее правило действует для кредитных организаций. Однако, на практике сводную отчетность составляют все компании, соответствующие требованиям приказа Минфина.
Компании, которые имеют право не составлять консолидированную отчетность	В МСФО в отличие от РСБУ предусмотрена реализация интересов в доступной информации о деятельности всей группы владельцев акций, иных ценных бумаг материнской компании.
Понятие дочерней компании для целей консолидации	<p>В РСБУ бухгалтерская отчетность дочернего общества объединяется в сводную отчетность, если:</p> <ul style="list-style-type: none"> - головная организация обладает более чем 50% уставного капитала ООО или половиной голосующих акций АО; - головная организация может определять решения, которые принимает дочернее общество, в соответствии с заключенным между ними договором; - при наличии у головной организации иных способов определения решений, которые принимаются дочерним обществом. <p>В РСБУ не применяется термин «контроль», но перечисленные организационно-правовые условия влияния головной организации на дочерние общества отражают условия контроля со стороны материнской компании, изложенные в МСФО. В МСФО перечень ситуаций контроля более обширный.</p>

Дата для консолидации и отчетные периоды.	Требования по отчётной дате и периоду консолидируемых отчётов компаний в РСБУ и МСФО различны. В МСФО впервые составляется консолидированная отчетность на дату консолидации, а в РСБУ на 31 декабря отчетного периода. В РСБУ включается вся информация о приобретенном объекте с даты непосредственно его приобретения. В МСФО - в зависимости от способа (метод слияния или метод покупки).
Отношение к учётной политике консолидируемых компаний	При составлении отчетности используется единая учетная политика. Если при составлении бухгалтерской отчетности какого-либо дочернего общества использована учётная политика, отличная от используемой для составления сводной отчетности, то учётная политика дочернего общества приводится в соответствие с учётной политикой, используемой для составления сводной бухгалтерской отчётности. Требования к учётной политике группы компаний в РСБУ и МСФО аналогичны.

Исходя из несоответствий в подходах к формированию консолидированной отчетности, можно определить проблемы методологического и организационного характера, с которыми сталкиваются организации в процессе формирования такой отчетности. Наиболее частыми методологическими проблемами являются:

- обеспечение сопоставимости показателей;
- отражение показателей в единой валюте;
- трансформация отчетности, которая составлена в соответствии с российскими бухгалтерскими стандартами US GAAP или МСФО⁴.

Среди организационных проблем, можно выделить следующие группы:

- сбор и структурирование данных, которые необходимы для консолидации;
- организация процесса консолидации, который включает в себя разработку регламента формирования отчетности и должен учитывать все процедуры, а также правила оформления результатов каждого этапа консолидации;
- логичное применение консолидированной отчетности.

Проблема сопоставимости показателей отчетности определена тем, что отчетность разных организаций в составе одной группы, может

вырабатываться с применением многообразных подходов, в соответствии с разными учетными политиками. Примером можно считать - начисление амортизации, когда по отношению к равным объектам основных средств или нематериальных активов, организации используют различную учетную политику. Это разъясняется различными основаниями, например: специалисты организаций могут по-разному оценивать срок полезного использования объектов основных средств или нематериальных активов; употреблять уменьшающие или увеличивающие коэффициенты к нормам амортизации. Для обеспечения достоверности консолидированной отчетности, обязана применяться сопоставимая информация. Для достижения сопоставимости отчетность дочерних компаний обязана быть трансформирована, либо составлена снова. К сожалению, данные процессы крайне трудоемки и требуют выработки единых подходов к учетным политикам организаций, входящих в группу.

Проблема отражения показателей консолидированной отчетности в единой валюте определена тем, что финансово-промышленные группы, являются транснациональными, в их состав входят организации, которые находятся в разных странах. Поэтому приобретает актуальность проблема пересчета показателей отчетности организаций группы в валюту материнской компании. Правила пересчета валют обозначены в МСФО 21 «Влияние изменений валютных курсов». При пересчете финансовой отчетности заграничной дочерней компании существуют следующие мероприятия:

- статьи активов дочерней компании пересчитывают по курсу на конец периода;

- статьи расходов и доходов дочерней компании пересчитывают по среднему курсу за период. Исключением являются ситуации, когда дочерняя организация находится в стране с гиперинфляционной экономикой. В этой ситуации статьи расходов и доходов и нераспределенной прибыли

пересчитывают по курсам на дату совершения операций. Анализируемая ситуация является довольно затратной, особенно если в состав группы входят много организаций из различных государств. Решение вопроса зависит от уровня автоматизации процесса консолидации. Для решения этого вопроса многие группы предприятий РФ применяют специально приспособленные для этих целей электронные таблицы.

В настоящее время организации РФ не имеют возможности вести бухгалтерский учет только в соответствии с US GAAP или МСФО, так как законодательство РФ обязывает употреблять российские стандарты. Имеются также взаимосвязи между налоговым и бухгалтерским законодательством, результатом является использование некоторых показателей бухгалтерского учета для исчисления налоговой базы. Для получения бухгалтерской отчетности, которая составлена по стандартам US GAAP или МСФО, организациям РФ приходится вести параллельный учет (по правилам РФ, и по международным стандартам), либо делать трансформацию отчетности.

Параллельный учет - не популярный метод формирования международной отчетности ввиду большой трудоемкости. Однако, в последние годы организации - разработчики бухгалтерского обеспечения сделали шаги навстречу автоматизации параллельного учета, но организации все же предпочитают трансформацию отчетности⁵. Она заключается в представлении некоторых статей по правилам US GAAP и МСФО, включает этапы:

- реклассификации статей отчетности;
- начисления некоторых показателей;
- корректировка оценки статей отчетности.

Необходимость реклассификации статей связана с тем, что представление статей отечественной отчетности не всегда сходится с представлением статей отчетности, которая составлена по мировым показателям. Отличия встречаются в группировке по содержанию различных

статей; способах их расположения в финансовых отчетах; в способах раскрытия статей отчетности при отражении сумм по некоторым статьям в отчетности. Кроме того, наличие некоторых нетипичных статей отчетности РФ (например, возможность отражения фондов социальной сферы), отсутствующих в отчетности, сформированной по US GAAP, обусловили необходимость реклассификации.

Необходимость корректировки статей отчетности обусловлена тем, что в учетной практике US GAAP и МСФО применяются непохожие на российскую практику методы учета некоторых обязательств и активов. Примером может послужить, статья «Основные средства», которая по РСБУ может подвергнуться переоценке, что в соответствии с US GAAP не допускается. Отличными являются и нормы амортизации данных активов. Поэтому, при трансформации отчетности организации в форматы US GAAP и МСФО осуществляются корректировочные проводки, которые устраняют данные расхождения.

Таким образом, задача трансформации отчетности является одной из самых трудных задач. Она требует от специалистов знания правил соответствующих международных стандартов. Проанализировав проблемы развития консолидированной отчетности, можно сделать выводы:

1) несоответствия между российской и международной системами бухгалтерского учета приводят к большим различиям между финансовой отчетностью, которая составляется в России и в западных странах;

2) по причине данных различий многим российским организациям, необходимо составлять отчетность в двух вариантах, с учетом требований международных стандартов;

3) для преодоления указанных выше проблем в составлении консолидированной отчетности и достижении ее сопоставимости, все показатели организаций группы необходимо привести к единой оценке;

4) необходимо оптимизировать методы оценки показателей отчетности, закрепив в единой учетной политике группы;

5) разработать конкретные схемы по корректировке и реклассификации статей отчета, которые закрепить в учетной политике группы.

В результате консолидированная отчетность компаний, составленная по правилам МСФО, будет более достоверной, полной, и понятной для всех заинтересованных пользователей⁶. Расширение сферы применения МСФО при составлении консолидированной финансовой отчетности увеличит доверие к финансовой отчетности предприятий, что, безусловно, будет способствовать улучшению экономического взаимодействия и привлечению иностранных инвестиций.

¹ Федеральный закон "О консолидированной финансовой отчетности" от 27.07.2010 N 208-ФЗ (последняя редакция)

² Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 18.07.2012 N 106н) (ред. от 13.07.2015)

³ Антипина Ж.П. Формирование консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2013. № 7. С. 91.

⁴ Сулайманова Р.Т. Консолидированная финансовая отчетность. Проблемы формирования 2014.

⁵ Е. Ю. Духонин, Д.В. Исаев, Е.Л. Мостовой и др.; Под ред. Г.В. Генса. Управление эффективностью бизнеса. Концепция Business Performance Management/. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005 .

⁶ Соколова Т. А. Формирование консолидированной финансовой отчетности в формате МСФО. // Бухгалтерский учет. — 2014. — № 7.

Библиографический список

1. Федеральный закон "О консолидированной финансовой отчетности" от 27.07.2010 N 208-ФЗ (последняя редакция)
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 "Консолидированная финансовая отчетность" (введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 18.07.2012 N 106н) (ред. от 13.07.2015)
3. Антипина Ж.П. Формирование консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Вестник Самарского государственного экономического университета. 2013. № 7. С. 91.
4. Сулайманова Р.Т. Консолидированная финансовая отчетность. Проблемы формирования 2014.

5. Е . Ю . Духонин, Д.В. Исаев, Е.Л. Мостовой и др.; Под ред. Г.В. Генса. Управление эффективностью бизнеса. Концепция Business Performance Management/. — М.: Альпина Бизнес Букс, 2005 .
6. Соколова Т. А. Формирование консолидированной финансовой отчетности в формате МСФО. // Бухгалтерский учет. — 2014. — № 7.

Оригинальность 80%