

УДК 336.648

***ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ И РЕГУЛИРОВАНИЯ
КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ***

Самарина Ю. А.

магистрантка,

Уфимский филиал Финансового университета при Правительстве Российской Федерации

Уфа, Россия

Аннотация

В данной статье с помощью методов анализа и синтеза рассмотрено становление законодательной базы консолидируемой финансовой отчетности в России, исследованы особенности процедуры формирования объединенного отчета группы компаний, с помощью сравнительного анализа предпринята попытка рассматривания новых подходов к законодательному регулированию данного вида отчетности.

Ключевые слова: консолидированная отчетность, бухгалтерский учет, финансовое состояние, международные стандарты.

***FEATURES OF FORMATION AND REGULATION OF CONSOLIDATED
FINANCIAL STATEMENTS***

Samarina J. A.

master's student,

Ufa branch of the Financial University under the Government of the Russian Federation,

Ufa, Russia

Abstract

In this article, using the methods of analysis and synthesis, the formation of the legal framework for consolidated financial statements in Russia is considered, the features of the procedure for forming a combined report of a group of companies are studied, using a comparative analysis, an attempt is made to consider new approaches to the legislative regulation of this type of reporting.

Key words: consolidated reporting, accounting, financial condition, international standards.

Введение

В современном мировом экономическом сообществе сегодня сложилась практика ведения своей предпринимательской деятельности группой взаимосвязанных организаций. Это позволяет участникам экономических отношений сохранять стабильность и устойчивость, контролировать больший территориальный охват в экономическом пространстве и не смешивать различные виды деятельности в рамках одной организации. Такое положение упрощает учет для отдельно взятой компании, но с противоположной стороны, метаморфозы, связанные с концентрированием и централизацией средств, также образование дочерних и зависимых экономических субъектов вызвало потребность в объединении финансовых отчетов.

При этом, внедрение объединенных финансовых отчетов предприятий в России обусловлено множеством факторов. Крупнейшие отечественные нефтяные и газовые компании занимают весомое место в формировании экономики страны, в связи с чем государство активно старается обеспечить контроль на макроуровне над основной долей средств от разработки недр, а консолидированная отчетность позволяет его обеспечить.

Кроме того, торговля на международном рынке требует использования предприятием международных стандартов для того, чтобы быть понятным и интересным для инвесторов и международных клиентов. Поэтому, совершенствование законодательной базы консолидированной финансовой отчетности, ее сближение с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) является актуальным на сегодняшний день.

Основная часть

Впервые о консолидации финансов заговорили в США еще до начала двадцатого века. Считается, что самая первая годовая объединенная отчетность организаций была составлена компанией General Electric в 1893 г., но в ней присутствовали сведения только о главенствующей организации [10;46].

Американские компании быстро выявили выгоду от юридического дробления бизнеса, и практика консолидации стала неизбежно заполнять американский рынок. Начало двадцатого века было связано с активным дроблением компаний, поскольку в тот момент не имелось предписаний относительно применения новых методов учета. Также важно отметить, что крупные фондовые биржи даже одобряли консолидационные процессы.

В нашей стране формирование отчетности консолидированной группы в первоначально регулировалось приказом Минфина РФ «О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций» от 28.07.1995 N 81 [6] и «Порядком ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы» от 9 января 1997 г. N 24 [5]. Данные нормативы давали лишь первоначальную информацию об объединенной отчетности: в первом - соотношение между материнской компанией и дочерним предприятием, а во втором – отражалась суть формирования консолидированной отчетности головным предприятием, уполномоченным на ведение дел определенной экономико-промышленной группы.

В 2004 году Приказ Минфина РФ N 81 утратил силу из-за принятия нового приказа, действующего и сегодня – «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности» от 20.05.2003 N 44н [7].

Но необходимо отметить попытки приближения российского бухгалтерского учета к международным нормам, которые произошли только после 2010 года. Так, появился Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 N 208-ФЗ [12] и закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 N 402-ФЗ [11]. Нашей стране понадобилось довольно много времени в целях стандартизации объединенной финансовой отчетности и приведения данного вида учета к тем реалиям, которые диктует современная действительность.

Кроме того, в 2011 году был разработан ряд нормативных актов. Например, «Положение о признании международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации», принятое постановлением правительства РФ [4]. Важно акцентировать, что выше указанное постановление не вводило международные стандарты, а лишь признавало их в целях применения на территории нашей страны.

В письме Минфина России «Об официальном опубликовании документов международных стандартов финансовой отчетности» от 12.12.2011 N 07-02-06/240 была озвучена рекомендация при составлении консолидированной отчетности использовать международные стандарты финансовой отчетности [9] (Таблица 1).

На сегодняшний день международные стандарты финансовой отчетности регламентируются также приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2015 N 217н, которым было введено более шестидесяти международных норм и разъяснений [8].

Таблица 1 - Виды МСФО, рекомендованные при составлении консолидированной финансовой отчетности

	Вид МСФО	Принят в РФ
1	МСФО (IAS)27 «Отдельная финансовая отчетность»	приказом Минфина РФ от 28.12.2015 года N 217н «О введении МСФО и Разъяснений МСФО в действие на территории РФ и о признании утратившими силу некоторых приказов Минфина РФ»
2	МСФО (IAS)28 «Инвестиции в ассоциированные и совместные предприятия»	приказом Минфина России от 18 июля 2012 г. N106н "О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации"
3	МСФО (IFRS) 3 «Объединение бизнесов»	приказом Минфина РФ от 25 ноября 2011 г. N 160н «О введении в действие МСФО и Разъяснений МСФО на территории РФ»
4	МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»	приказом Минфина России от 18 июля 2012 г. N106н "О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации"
5	МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»	приказом Минфина России от 18 июля 2012 г. N106н "О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации"
6	МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации о долях участия в других предприятиях»	приказом Минфина России от 18 июля 2012 г. N106н "О введении в действие и прекращении действия документов Международных стандартов финансовой отчетности на территории Российской Федерации"

Выбор международного стандарта и используемые методы консолидации зависят от степени влияния головной организации на прочие группы (Таблица 2). Важно рассмотреть суть самого процесса консолидации, кто является материнской компанией или дочерней, а также степень влияния компаниями друг на друга. Для этого анализируется информация по счету «Финансовые вложения» (по российскому плану счетов - счет 58 «Финансовые вложения»): дочерние компании (ДК); ассоциированные компании (АК); совместно контролируемые компании (СКК). На основании установленного типа инвестиций определяется метод объединения.

Таблица 2 - Зависимость процедуры консолидации от степени контроля

Доля компании в капитале объекта инвестиций	Степень влияния компанией	Методика консолидации	Международные стандарты финансовой отчетности
Менее 20 %	Пассивное влияние (финансовые активы не консолидируются)	Учет инвестиций по справедливой стоимости	(IFRS) 9
От 20 до 50 %	Существенное влияние (ассоциация)	Метод долевого участия	МБС (IAS) 28, МСФО (IFRS) 11
Более 50 %	Контроль(дочерняя компания)	Метод покупки, полная консолидация.	МСФО (IFRS) 10
Доля участников определяется уставом (соглашением)	Совместные предприятия	Метод пропорциональной консолидации (основной подход). Метод долевого участия (альтернативный подход)	МБС (IAS) 28, МСФО (IFRS) 11

Суть метода расчета финансов дочерней и материнской компании заключается в «добавлении» отчетности зависимой к отчетности главенствующей организации [3;114]. Однако особенностью данной отчетности является исключение повторного учета взаимных операций компаний группы. Необходимо данные отчетности материнской компании и дочерних предприятий объединять поэтапно, чтобы представить их как единую хозяйственную организацию. В этих целях сначала постатейно суммируют статьи отчетности компаний группы, а затем исключают взаимные инвестиции и операции [2].

В процессе формирования общего учета важно выполнить основные правила: придерживаться единой учетной политики и использовать единую отчетную дату и отчетный период [1;63].

В правовом поле РФ четко регламентированы субъекты, обязанностью которых является предоставление консолидированной отчетности, среди них: кредитные, страховые, клиринговые и другие организации, ценные бумаги которых

допущены к обращению на торгах фондовых бирж и иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг. Например, дочерние компании «Газпрома», формируют свои отчеты в соответствии с международными стандартами, а затем полученные сведения интегрируются в отчетность группы компаний «Газпрома».

Рассматривая вопросы порядка предоставления консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации стоит отметить статью 4 Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности», которая прямо регламентирует указанный порядок.

Во-первых, отчет за год и промежуточная отчетность представляется участникам (собственникам имущества) организации, а также в Центральный банк РФ. Промежуточная отчетность представляется в случае, если это предусмотрено учредительными документами организации.

Во-вторых, статья предусматривает, что отчетность участникам (собственникам имущества) организации передается в порядке, установленном учредительными документами, а в банк – в соответствии с порядком определяемом Центральным банком Российской Федерации.

В-третьих, отчеты передаются на русском языке с отражением ее показателей в рублях.

Также определены сроки ее предоставления: не позднее 120 дней - после окончания отчетного года, за который составлена данная отчетность, 60 дней - для передачи промежуточной общей отчетности группы компаний.

После утверждения Федерального закона от 07 апреля 2020 г. № 115-ФЗ «О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части унификации содержания годовых отчетов в 2020 г.» предусмотрены другие сроки сдачи отчетности, а именно: при сдаче отчетности за год 2019 - не позднее 210 дней после 31 декабря 2019г.;

и при предоставлении промежуточной отчетности в 2020 г. - не позднее 90 дней после окончания отчетного периода, за который составлена данная отчетность [13].

И наконец, важным пунктом порядка выступает положение о полномочиях подписания данного вида отчетности. Она заверяется письменно руководителем организации или иным уполномоченным на это лицом.

Отчетность по МСФО должна в обязательном порядке размещаться на информационных ресурсах общего доступа и (или) публиковаться в СМИ, доступных для заинтересованных в ее использовании лиц. Публикация консолидированной финансовой отчетности должна быть размещена не позднее 30 дней со дня предоставления отчетности высшим органам управления компанией. Так, например, консолидированную отчетность можно найти на сайте Центра раскрытия корпоративной информации Интерфакс <https://www.e-disclosure.ru>, или на собственных сайтах компаний.

Для сравнения можно отметить, как вопросы ведения бухучета и составления консолидированных отчетов решаются в Германии. Все положения, которые касаются формирования отчетности в Германии, изложены в Торговом кодексе (HGB: Handelsgesetzbuch). Немецкое Министерство юстиции компетентно решать вопросы о внесении изменений в данный кодифицированный акт. Более того, Торговый кодекс Германии включает в себя весь масштаб притязаний и требований, предъявляемых к консолидированной финансовой отчетности.

Кодификация норм о консолидированной финансовой отчетности и единое их закрепление имеет свои преимущества, поскольку образует четкую систему, которой руководствуются предприниматели при учете средств. Это позволяет не только избежать ошибок при ведении учета, но и сделать его более прозрачным, не оставляя юридических пробелов, которыми могли бы воспользоваться группы компаний. На наш взгляд, данный подход вполне можно заимствовать российским законодателем.

Особенностью нашего законодательства в рамках рассматриваемой темы, как мы предполагаем, является выдвижение основной задачи, заключенной в привлечении добавочных вложений в экономику и придание финансовой отчетности, составляемой в соответствии с международными нормами финансовой отчетности, международного статуса на мировых экономических рынках.

Заключение

На основании вышеизложенного можно сделать следующие выводы:

1. Выбор методики консолидации предприятий зависит от степени контроля головной организации остальных предприятий группы, что приводит к использованию определенного международного стандарта при составлении консолидированной финансовой отчетности.

2. На основе анализа действующего законодательства определены особенности формирования, предоставления и регулирования консолидированной финансовой отчетности в нашей стране.

3. Введение законодателем выше перечисленных нормативных актов в действие является важнейшим шагом обеспечения информационной инфраструктуры рынка капитала в России, способствует созданию благоприятного инвестиционного климата и соответственно, экономического роста для всей страны.

Однако, нельзя сказать, что нормативное регулирование рассматриваемого вопроса в России является безупречным – зарубежная практика показывает, что законодательное регулирование можно сделать более эффективным. Эффективное законодательство внутри страны в свою очередь серьезно сказывается на всех моментах, рассмотренных в настоящей статье: порядке предоставления и порядке формирования общей отчетности группы компаний. Например, представляется целесообразным внедрение кодификации данного вопроса в целях систематизации норм и приведения их в не противоречащее и понятное положение среди прочих норм права. В целом, интеграция в российское законодательство

международных норм не всегда проходит быстро и безболезненно, но что касается вопроса консолидации финансовой отчетности – этот процесс происходит довольно давно и должен прийти к какому-то логическому совершенству.

С одной стороны, можно отметить, что внедрение консолидированной финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами является относительно новым институтом, который до настоящего времени претерпевает изменения и становится ближе к международным нормам. Такая тенденция в целом является положительной, поскольку не только позволяет контролировать деятельность дочерних и материнских организаций в России со стороны государства, но и создает более сильные позиции российских компаний на международном рынке. С другой стороны, экономическое пространство требует более быстрой интеграции и оперативного принятия решений со стороны экономических субъектов, а значит и регламентации со стороны государства в целях контроля консолидации организаций.

Библиографический список:

1. Литвиненко М. И. Консолидированная финансовая отчетность в соответствии с новыми стандартами: учебное пособие для бакалавриата, специалиста и магистратуры. - М.: Юрайт - 2019. - С. 168.
2. Матвеева В.А. Ремнева В.Д. Исторические предпосылки возникновения консолидированной финансовой отчетности (КФО) и методы консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО // Вестник науки. - Тольяти: Изд-во ИП Рассказова Л.Ф., 2019. - №12 (21) - С.219-222.
3. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. – 6-е изд., испр. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2017. – С.314.
4. Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 N 107 (ред. от 26.08.2013) «Об утверждении Положения о признании Международных стандар-

тов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]
[URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_111243/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_111243/) (дата обращения: 17.10.2020).

5. Постановление Правительства РФ от 9 января 1997 г. N 24 «О Порядке ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]
[URL http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12918/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_12918/) (дата обращения: 17.10.2020).

6. Приказ Минфина РФ от 28.07.1995 N 81 (ред. от 23.01.2001) «О порядке отражения в бухгалтерском учете отдельных операций, связанных с введением в действие первой части Гражданского кодекса Российской Федерации» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]
[URL http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7772/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_7772/) (дата обращения: 17.10.2020).

7. Приказ Минфина РФ от 20.05.2003 N 44н (ред. от 25.10.2010) «Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций» // Российская газета. – 2003. - N 127.

8. Приказ Минфина России от 28.12.2015 N 217н (ред. от 11.07.2016) «О введении Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности в действие на территории Российской Федерации и о признании утратившими силу некоторых приказов (отдельных положений приказов) Министерства финансов Российской Федерации» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс]

[URL http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_193532/) (дата обращения: 17.10.2020).

9. Письмо Минфина РФ от 12.12.2011 N 07-02-06/240 «Об официальном опубликовании документов международных стандартов финансовой отчетности» // СПС «Консультант Плюс» [Электронный ресурс] [URL:http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=123369&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.15312547564599188#09283695025213243](http://www.consultant.ru/cons/cgi/online.cgi?req=doc&base=LAW&n=123369&fld=134&dst=1000000001,0&rnd=0.15312547564599188#09283695025213243) (дата обращения: 15.06.2020).

10. Сигидов Ю.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. - М.: И.-ИН-ФРА-М, 2017. - С.370.

11. 11Федеральный закон от 06.12.2011 N 402-ФЗ (ред. от 26.07.2019) «О бухгалтерском учете» // Российская газета. – 2011. - N 278.

12. Федеральный закон от 27.07.2010 N 208-ФЗ (ред. от 26.07.2019, с изм. от 07.04.2020) «О консолидированной финансовой отчетности» // Российская газета. – 2010. - N 168.

13. Федеральный закон от 7 апреля 2020 г. N 115-ФЗ "О внесении изменений в отдельные законодательные акты Российской Федерации в части унификации содержания годовых отчетов государственных корпораций (компаний), публично-правовых компаний, а также в части установления особенностей регулирования корпоративных отношений в 2020 году и о приостановлении действия положений отдельных законодательных актов Российской Федерации"// Российская газета. – 2020. - N 78.

Оригинальность 86%