

УДК 330:657
DOI: 10.26140/anie-2020-0902-0015ОСНОВНЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ
ОТЧЕТНОСТИ В РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ© 2020
SPIN: 8139-2413
AuthorID: 828946

Богданова Жаннета Анатольевна, кандидат экономических наук,
доцент кафедры учета, анализа и аудита
Крымский федеральный университет имени В.И. Вернадского
(295000, Россия, Симферополь, ул. Севастопольская, 21, e-mail: janneta_bogd@mail.ru)

Аннотация. Цель: рассмотреть основные аспекты формирования консолидированной отчетности в Российской Федерации, с помощью изучения теоретических положений и нормативного регулирования ее формирования, а также выделить этапы формирования и требований к составлению консолидированной отчетности и. предоставление краткой характеристики методов консолидации финансовой отчетности. Методы: при исследовании были использованы методы анализа и синтеза, методы обобщения, индукции и дедукции, а также применены методы описания и классификации при рассмотрении основных аспектов консолидированной финансовой отчетности. Результаты: на основе изученного материала рассмотрены теоретические положения и нормативное регулирование процесса формирования консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации. Выделены этапы формирования и описаны требования к составлению такого рода отчетности. Определен ее состав и процесс составления. Изучены корректировки, которые необходимо делать в учете при составлении финансовой отчетности материнской и дочерних компаний. Представлена краткая характеристика методов объединения отчетности. Обобщены отличительные особенности консолидированной финансовой отчетности. Практическая значимость: дальнейшие перспективы исследования в области составления консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации могут быть направлены на обоснование создания национального стандарта «Консолидированная отчетность».

Ключевые слова: консолидированная отчетность, консолидация, дочерняя организация, материнская компания, корректировка, гудвилл.

BASIC ASPECTS OF FORMATION OF CONSOLIDATED REPORTING
IN THE RUSSIAN FEDERATION

© 2020

Bogdanova Zhanneta Anatolievna, candidate of economic sciences, associate professor
of the Department of accounting, analysis and audit
Crimean Federal University named after V.I. Vernadsky
(295000, Russia, Simferopol, street Sevastopolskaya, 21, e-mail: janneta_bogd@mail.ru)

Abstract. Purpose: to consider the main aspects of the formation of consolidated reporting in the Russian Federation, by studying the theoretical provisions and regulatory regulation of its formation, as well as highlighting the stages of formation and requirements for the preparation of consolidated statements and. providing a brief description of the methods of consolidating financial statements. Methods: in the study, analysis and synthesis methods, generalization, induction and deduction methods were used, as well as description and classification methods were applied when considering the main aspects of the consolidated financial statements. Results: based on the material studied, theoretical provisions and regulatory regulation of the process of forming consolidated financial statements in the Russian Federation are considered. The stages of formation are highlighted and the requirements for the preparation of such reports are described. Its composition and compilation process are determined. The corrections that need to be taken into account when preparing the financial statements of the parent and subsidiary companies are studied. A brief description of the combined reporting methods is presented. The distinguishing features of the consolidated financial statements are summarized. Practical relevance: further research prospects in the field of preparing consolidated financial statements in the Russian Federation can be aimed at substantiating the creation of the national standard "Consolidated Reporting".

Keywords: consolidated financial statements, consolidation, subsidiary, parent company, adjustment, goodwill.

ВВЕДЕНИЕ.

В современной экономике прослеживается непрерывная тенденция глобализации и интернационализации капитала и деятельности компаний. В процессе глобализации возникают информационно-коммуникативные проблемы, решение которых заключается в развитии информационно-коммуникационных систем и в повышении требований к финансовой информации. Основным источником финансовой информации является бухгалтерская финансовая отчетность, которая отражает финансовое положение компании и показывает финансовые результаты ее деятельности. Процесс глобализации способствует объединению компаний в группы, которая сдает общую консолидированную отчетность – систематизированную информацию о результатах деятельности группы компаний. Основное назначение консолидированной отчетности заключается в формировании и анализе результатов хозяйственной деятельности группы компаний. Данный аспект способствует увеличению значению информационной функции финансовой отчетности, которая рационализировать использование капитала и обеспечивает эффективную конкуренцию компаний на рынке капитала, что определяет актуальность исследования.

В современных публикациях вопросы формирова-

ния консолидированной отчетности рассматриваются в работах Алексеевой С.В. [1], Василевича Д.Ю. [2], Лемещенко Г.Л. [3], Дзобеловой В.Б. [4], Удиловой Н.П. [5], Шавандиной О.А. [6] и других. Однако, несмотря на многочисленные исследования и публикации по формированию консолидированной отчетности до сих пор остается ряд нерешенных вопросов с учетом постоянно повышающихся требований к формированию консолидированной отчетности с внешних и внутренних пользователей с целью повышения ее эффективности и информативности.

МЕТОДОЛОГИЯ.

Целью исследования является рассмотрение основных аспектов формирования консолидированной отчетности в Российской Федерации. В соответствии с целью поставлены задачи:

1. Рассмотрение теоретических положений и нормативного регулирования формирования консолидированной отчетности в Российской Федерации.
2. Выделение этапов формирования и требований к составлению консолидированной отчетности.
3. Предоставление краткой характеристики методов консолидации финансовой отчетности.

Методологической основой исследования являются

методы анализа и синтеза – при выделении этапов составления консолидированной финансовой отчетности с учетом корректировок; методы обобщения, индукции и дедукции – при даче характеристики методов консолидации отчетности. Кроме того, в работе использованы методы описания и классификации при рассмотрении особенностей консолидированной финансовой отчетности.

РЕЗУЛЬТАТЫ.

В Российской Федерации составление и предоставление консолидированной финансовой отчетности регламентируется Федеральным законом от 27.07.2010 г. №208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» (далее – ФЗ №208) [7]. Согласно ФЗ №208 «консолидированной финансовой отчетностью понимается систематизированная информация о финансовом положении, финансовых результатах и об изменениях финансового положения организации, которая вместе с другими организациями определяется как группа» [8, с.118]. В Российской Федерации консолидированную финансовую отчетность формируют кредитные, страховые, клиринговые организации, негосударственные пенсионные фонды, акционерные общества и другие организации, ценные бумаги которых представлены к организованным торгам и др. Согласно ФЗ №208 консолидированная финансовая отчетность формируется в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (далее – МСФО). «Отчетным периодом для годовой консолидированной финансовой отчетности является календарный год с 1 января по 31 декабря» [9]. Следует отметить, что консолидированная финансовая отчетность должна составляться одновременно с бухгалтерской финансовой отчетностью по требованиям Федерального закона от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете» [9].

Консолидированная отчетность является информационным источником для формирования и принятия экономических и управленческих решений внешними и внутренними пользователями. «Целью составления консолидированной отчетности является определение динамики и характера изменений финансового положения конкретной организации, и группы в целом» [10, с. 707-709].

Процедура консолидации финансовой отчетности состоит из трех последовательных этапов:

1. Подготовка бухгалтерской финансовой отчетности каждой организации группы в отдельности.
2. Корректировка финансовой отчетности.
3. Формирование консолидированной финансовой отчетности.

По требованиям МСФО данный вид отчетности состоит из консолидированных баланса, отчета о прибылях и убытках, отчета о движении денежных средств, отчет об изменениях капитала, а также примечания к ним [11, с. 18].

При составлении консолидированной отчетности необходимо соблюдение следующих требований:

1. Компании, входящие в группу, должны использовать однотипные приемы при ведении бухгалтерского учета:

- либо группа принимает единую учетную политику;
- либо каждая компания формирует индивидуальную отчетность, а при консолидации вводится корректировка для приведения в соответствие различных индивидуальных отчетностей компаний;

2. Индивидуальная бухгалтерская отчетность должна формироваться на одну и ту же отчетную дату – в Российской Федерации данное требование выполняется автоматически.

Материнская компания (МК) представляет собой компанию, имеющую одну или более дочерних организаций (ДК). Соответственно, «дочерней организацией является организация, находящаяся под контролем материнской компаний» [12, с.24- 25].

При составлении консолидированной финансовой

отчетности финансовая отчетность материнской и дочерних компаний суммируется по статьям активов, обязательств, капитала, доходов и расходов с учетом некоторых корректировок:

1. Исключение из баланса инвестиций материнской компании в дочерние компании.
2. Исключение капитала из консолидированного баланса каждой ДК в момент появления контроля над ними.
3. Отражение гудвилла, полученного при получении контроля.
4. Исключение из баланса финансовых вложений, дебиторской и кредиторской задолженности, прибыли и убытки, дивиденды и т.п. внутри группы и т.д.

Следует отметить, что в сгруппированном отчете о прибылях и убытках группы не должна отражаться выручка о реализации между компаниями группы и затраты на такую реализацию [13, с.1034].

Следовательно, в процессе составления консолидированной финансовой отчетности необходимо осуществить следующие этапы:

1. Определить структуру группы – то есть установить зависимость всех элементов группы (степень контроля), оценить по справедливой стоимости их чистые активы.
2. Определить доли участников группы, при этом вычесть балансовую стоимость вложений в виде инвестиций МК в ДК, в том числе часть капитала каждой ДК, принадлежащей МК.
3. Рассчитать и отразить в консолидированной финансовой отчетности гудвилл.
4. Вычислить долю меньшинства в прибыли или убытке и рассчитать в чистых активах консолидированных ДК долю меньшинства.
5. Рассчитать резерв для переоценки и провести корректировки для редактирования внутригрупповых операций.

6. Суммировать статьи финансовой отчетности МК и ДК, а также другие процедуры, которые необходимы при составлении консолидированной отчетности.

Итак, в зависимости от типа инвестиций и от степени влияния и контроля материнской компании можно предложить несколько методов консолидации отчетности:

- 1) для дочерних компаний (выше 50%) используется метод приобретения;
- 2) для ассоциированных и совместных предприятий (от 20% до 50%) – метод долевого участия;
- 3) для других инвестиций (менее 20%) – совпадает порядок отражения в консолидированной и отдельно в финансовой отчетности материнской организации [13, с. 1035].

Итак, можно сказать, что требования, предъявляемые к формированию консолидированной отчетности одинаковы для консолидации 1 и 2 методом.

Характеристика данных методов рассмотрена в таблице 1.

Таблица 1 – Характеристика основных методов консолидации отчетности

Метод	Описание метода
Полная консолидация	Консолидации подлежат все чистые активы дочерних компаний, при этом доля меньшинства отражается в пассиве баланса. Данный метод применяется для дочерних компаний, которые образованы путем слияния или приобретения.
Пропорциональная консолидация	Необходимо объединить чистые активы, которыми инвестор реально владеет, при этом доля меньшинства в балансе не отражается. Метод применяется для отчетности по совместной деятельности.
Метод долевого участия	Доля инвестора в чистых активах отражается в балансе отдельной строкой, доля меньшинства – не учитывается. Применяется для консолидации отчетности ассоциированных компаний. Отражение инвестиций осуществляется по номинальной стоимости (гудвилл).

Источник [14, с.220, 15-18]

Консолидация методом приобретения предполагает

ет суммирование показателей материнской и дочерних компаний с учетом исключения внутригрупповых операций; отражение акционерного капитала только материнской компании; суммирование нераспределенной прибыли материнской организации доли материнского предприятия в нераспределенной прибыли дочерней компании и т.д.

Использование метода долевого участия предполагает то, что не отражается в консолидированной финансовой отчетности доля неконтролирующих акционеров в чистых активах; при этом стоимость вложение, в виде инвестиций отражается в балансе МК и замещается на долю, которая ей принадлежит в чистых активах (гудвилл); нераспределенная прибыль группы увеличивается на долю МК в части прибыли, которая еще не распределена; дивиденды замещаются на принадлежащую МК часть прибыли ассоциированного предприятия.

Обобщая вышеперечисленные аспекты формирования консолидированной финансовой отчетности представляется возможным выделить основных особенностей консолидированной отчетности:

1. Отчетность составляется по группе компаний, состоящей из МК и ДК, последние находятся под прямым или косвенным контролем МК.

2. Данный вид отчетности рассматривает имущество и финансовое положение группы как единого экономического комплекса.

3. Целью оставления консолидированной отчетности является отражение и представление реальных результатов финансово-хозяйственной деятельности группы компаний инвесторам.

ВЫВОДЫ. Таким образом, тенденции глобализации в современной экономике приводят к объединению компаний в группы. Возрастающие масштабы экономической деятельности способствуют увеличению значения финансовой отчетности в системе современной экономической информации – консолидированной отчетности группы. Автором исследования обобщены теоретические положения формирования консолидированной отчетности в Российской Федерации. Применение международных стандартов финансовой отчетности для консолидированной финансовой отчетности необходимый элемент обеспечения прозрачности и открытости российских компаний, увеличении их инвестиционной привлекательности и т.п. Дальнейшие перспективы исследования в области составления консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации могут быть направлены на обоснование создания национального стандарта «Консолидированная отчетность». Данный стандарт должен быть основан на принципах консолидированной отчетности согласно МСФО, однако должен учитывать национальные особенности бухгалтерского учета, оценки имущества и т.п.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:

1. Алексеева С.В., Куликов О.В. Актуальные проблемы и особенности аудита консолидированной отчетности // *Инновационное развитие экономики*. – 2011. – №6. – С. 38-42.
2. Василевич Д.Ю. Консолидированная отчетность в системе бухгалтерской (финансовой) отчетности // *Молодежный сборник научных статей «Научные стремления»*. – 2017. – №22. – С. 125-127.
3. Лемещенко Г. Л. О составлении консолидированной бухгалтерской отчетности // *Все для бухгалтера*. – 2011. – №1. – С. 22-26.
4. Дзобелова В.Б., Базрова А.О. Проблемы анализа консолидированной отчетности // *Бюллетень науки и практики*. – 2016. – №5 (6). – С. 409-414.
5. Удилова Н.П. Формирование консолидированной финансовой отчетности организаций // *Вестник молодежной науки*. – 2016. – №2 (4). – С. 24-30.
6. Шавандина О.А., Шавандин Б.К. Особенности консолидированной бухгалтерской отчетности // *ПУФ*. – 2011. – №4. – С. 78-80.
7. Федеральный закон «О консолидированной финансовой отчетности» от 27.07.2010 № 208-ФЗ [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_103021/ (дата обращения – 27.01.2020).
8. Семенова М. В. Переход от сводной бухгалтерской отчетности к консолидированной финансовой отчетности в системе нормативного регулирования РФ // *Вестник современной науки*. – 2016. – №4-1 (16). – С. 118-120.
9. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №

402-ФЗ [Электронный ресурс]. Режим доступа: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения – 27.01.2020).

10. Ижевский В.Л., Кононов В.Н. Определение степени влияния данных консолидированной финансовой отчетности на принятие решений пользователями финансовой отчетности // *Молодой ученый*. – 2016. – №10 (114). – С. 707-712.

11. Борзунова О.А. Комментарий к Федеральному закону от 27 июля 2010 г. № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности» // *Право и экономика*. – 2019. – 45 с.

12. Котова К.Ю., Снигирева О.Ю. Консолидированная отчетность: методы составления и аналитические возможности // *Иннов: электронный научный журнал*. – 2017. – №4 (33). – С.23-36.

13. Шварц Э. С. Особенности формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности // *Молодой ученый*. – 2015. – №11. – С. 1033-1036.

14. Мавеева В.А., Ремнева В.Д. Исторические предпосылки возникновения консолидированной финансовой отчетности (КФО) и методы консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО // *Вестник науки* – 2019. – №12 (21). – С. 219-222.

15. Бердникова Л.Ф., Коростелев А.А. К вопросу о консолидации и корпоративном учете // *Карельский научный журнал*. 2016. Т. 5. № 4 (17). С. 53-55.

16. Никифорова Е.В., Кислов Д.С. Проблемы соотношения финансовой и интегрированной отчетности // *Научен вектор на Балканите*. 2019. Т. 3. № 1 (3). С. 88-90.

17. Руденко А.А., Захаров С.О. О совершенствовании интеграционного взаимодействия промышленных предприятий с дочерними и зависимыми обществами // *Вестник Самарского муниципального института управления*. 2011. № 2 (17). С. 42-50.

18. Справочная правовая система «КонсультантПлюс» [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.consultant.ru/> (дата обращения – 27.01.2020).

Статья поступила в редакцию 10.02.2020

Статья принята к публикации 27.05.2020