

Полякова А.С., Щетинина Е.А. Методы формирования консолидированной финансовой отчётности // Академия педагогических идей «Новация». Серия: Студенческий научный вестник. – 2019. – №5 (май). – АРТ 394-эл. – 0,3 п.л. - URL: <http://akademnova.ru/page/875550>

РУБРИКА: ЭКОНОМИЧЕСКИЕ НАУКИ

УДК 336.6

Полякова Алёна Сергеевна,
Щетинина Екатерина Андреевна,
студентки 3 курса, института систем управления
ФГБОУ ВО «Самарский государственный экономический университет»
Научный руководитель: Антипина Жанна Петровна, старший
преподаватель
ФГБОУ ВО «Самарский государственный экономический университет»
г. Самара, Российская Федерация.
E-mail: alena_polyakova_1998@mail.ru

**МЕТОДЫ ФОРМИРОВАНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ
ФИНАНСОВОЙ ОТЧЁТНОСТИ**

Аннотация: В данной работе представлены методы формирования консолидированной финансовой отчётности, определена значимость данного вида отчётности в современных экономических условиях, перечислены типы компаний, а так же перечень организаций, обязанных формировать консолидированную финансовую отчётность в рамках действующего законодательства.

Ключевые слова: консолидированная финансовая отчётность, дочерние предприятия, группа компаний, ассоциированные организации.

Alena Polyakova Sergeevna
Shchetinina Ekaterina Andreevna
3rd year students, Institute of control systems
IN the state budgetary educational institution "Samara state University of
Economics"
Supervisor: Antipina Zhanna Petrovna,
Of the "Samara state University of Economics"
Samara, Russian Federation.
E-mail: alena_polyakova_1998@mail.ru

METHODS OF PREPARATION OF CONSOLIDATED FINANCIAL STATEMENTS

Abstract: this work presents methods for the preparation of consolidated financial statements, determined the significance of this reporting in the current economic conditions, listed types of companies, as well as the list of organizations required to shape the consolidated financial statements in the framework of current legislation.

Keywords: consolidated financial statements, subsidiaries, group of companies, associated organizations.

В современном мире возрастает потребность в консолидированной финансовой отчетности, которая позволяет показать результат хозяйственной деятельности экономически взаимосвязанных предприятий. Её отличие в том, что формируется консолидированная отчётность для группы компаний в целом, при этом группа представляется так, как будто бы она является единым предприятием. Понятие группы компаний предполагает, что разные компании, которые являются юридически самостоятельными, ведут свою деятельность по разным направлениям или в разных регионах, но при этом не могут считаться полностью

независимыми, поскольку многие экономические решения принимаются для всей группы компаний в целом, в особенности это касается стратегических решений.

В соответствии с Федеральным законом от 27.07.2010 N 208-ФЗ (ред. от 27.12.2018) "О консолидированной финансовой отчетности" (с изм. и доп., вступ. в силу с 08.01.2019) определен список юридических лиц, которые обязаны составлять консолидированную финансовую отчетность. К ним относятся кредитные организации, негосударственные пенсионные фонды, управляющие компании инвестиционных фондов, паевых инвестиционных фондов и негосударственных пенсионных фондов, клиринговые организации и другие.

Для составления консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации применяется МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность», в данном стандарте определены принципы представления и подготовки данных документов.

Существует несколько методов формирования консолидированной финансовой отчетности:

- **Полная консолидация.** При таком методе группа компаний является единым экономическим образованием, применяется, когда участие материнской компании в деятельности дочерних предприятий составляет от 50 до 100%. При этом консолидации подлежат все чистые активы дочерних компаний, а доля меньшинства отражается в пассиве консолидированного балансового отчета.
- **Пропорциональная консолидация.** Данный метод отличается от предыдущего тем, что консолидации подлежат лишь те чистые активы, которыми инвестор реально владеет, при этом доля

меньшинства в балансе не отражается. Метод применяется для консолидации отчетности по совместной деятельности.

- Метод долевого участия предполагает, что доля инвестора в чистых активах объекта инвестирования отражается в балансе отдельной строкой, доля меньшинства в балансе не отражается. Этот метод используется для консолидации отчетности ассоциированных компаний.

Выбор применяемого метода во многом зависит от влияния материнского предприятия на дочернее. Рассмотрим подробнее каждый из методов консолидации.

Метод полной консолидации применяется в случаях, когда материнская компания контролирует или управляет дочерней компанией, имея возможность определять финансовую и хозяйственную политику фирмы для получения определенных экономических выгод от деятельности дочерней компании.

Считается, что материнская компания контролирует дочернюю при определенных условиях :

- материнская компания владеет на праве собственности более 50% акций, имеющих право голоса, либо фактически контролирует данные акции
- материнская компания имеет возможность определять состав директоров в дочернем предприятии
- материнская компания может определять финансовую и хозяйственную политику общества на основании законодательного акта или соглашения;

- материнская компания обладает правом представлять большинство голосов на собраниях совета директоров или аналогичного органа управления.

Консолидированная финансовая отчетность группы компаний основана на объединении информации, которая содержится как в отчетности материнской компании, так и дочерних. Однако, для формирования консолидированной финансовой отчетности недостаточно построчно сложить аналогичные показатели, процесс консолидации финансовой отчетности состоит из целого ряда специальных расчетов, который может быть представлен в виде многошаговой процедуры - графика консолидации.

Для того чтобы консолидированная финансовая отчетность представляла финансовую информацию о группе как о единой экономической организации, предпринимаются следующие действия:

- балансовая стоимость инвестиций материнской компании в каждую дочернюю компанию элиминируются (взаимно исключаются);
- гудвил, который может возникнуть в результате объединения, отражается в отчете о финансовом положении отдельной строкой
- определяются неконтролирующие доли участия в прибыли или убытке консолидированных дочерних компаний за отчетный период;
- неконтролирующие доли участия в чистых активах консолидированных дочерних компаний указываются отдельно от капитала акционеров материнской компании.

Финансовая отчетность материнской и дочерних компаний, используемая при представлении консолидированной отчетности, должна быть составлена на одну и ту же дату. Если отчетная дата материнской компании отличается от отчетной даты дочерней компании, согласно МСФО (IFRS) 10 для целей консолидации дочерняя компания готовит дополнительную финансовую отчетность на ту же дату, что и отчетность материнской компании за исключением случаев, когда это экономически нецелесообразно.

При применении метода полной консолидации отчетность группы составляется так, как будто вся группа является единым предприятием, именно поэтому в финансовую отчетность не включаются показатели, характеризующие внутригрупповые операции, т.е. они элиминируются. Примером такой операции может служить реализация товаров предприятием А предприятию Б, с условием того, что они находятся в одной группе. Если рассматривать данную операцию с точки зрения обычной отчетности, то в данном случае имеет место реализация с получением прибыли. Если выручка превышает себестоимость продаж, то это отражается в отчете о прибылях и убытках продавца товаров, а у покупателя увеличиваются материальные запасы на сумму реализации. При рассмотрении данной операции с позиции формирования консолидированной финансовой отчетности реализации не будет, то есть данные материальные запасы находятся внутри группы и в данном случае они были перемещены из одного подразделения (предприятие А) в другое (предприятие Б). Поэтому внутригрупповые операции исключаются при формировании консолидированной финансовой отчетности, но при этом они сохраняются в отчетах каждого отдельного предприятия. Интересным моментом является то, что элиминированию подлежат не только

дебиторские и кредиторские задолженности, возникшие в результате сделок, но и кредитные операции, включая не только основную сумму, но и проценты.

Консолидация методом долевого участия. Такой метод применяется для зависимых или ассоциированных компаний. МСФО IAS 28 определяют зависимую компанию как предприятие, не являющееся ни дочерним, ни совместным, но на деятельность которого инвестор оказывает существенное влияние.

Существенное влияние – это право руководителей компании-инвестора участвовать в подготовке и принятии решений по финансовой и операционной политике объекта инвестирования, но не контролировать эту политику. В стандарте также приведены критерии существенного влияния, к которым относятся:

- представительство в совете директоров или аналогичном органе управления объектом инвестиций;
- участие в процессе выработки политики, в том числе участие в принятии решений о выплате дивидендов или ином распределении прибыли;
- наличие существенных операций между инвестором и объектом инвестиций;
- обмен руководящим персоналом;
- предоставление важной технической информации

При консолидации методом долевого участия отчетность ассоциированных и совместных предприятий не консолидируется на постатейной основе, несмотря на то, что материнское предприятие существенно влияет на значимую деятельность дочерних компаний, она их не контролирует, соответственно, доля неконтролирующих акционеров в

чистых активах ассоциированного предприятия не попадает в консолидированную финансовую отчетность.

Первоначально инвестиции материнской компании в зависимую компанию отражаются по номинальной стоимости, это происходит в момент инвестирования. В консолидированном отчете о финансовом положении стоимость инвестиций, отраженная в балансе материнского предприятия, замещается на принадлежащую ему долю в чистых активах ассоциированного предприятия, при этом возникает гудвилл (переплата за инвестицию) или доход от выгодной сделки (если стоимость доли в чистых активах превышает стоимость инвестиции), как разность между номиналом инвестиций и долей инвестора в чистых активах ассоциированной компании. В дальнейшем изменение доли инвестора в чистых активах, а также переоценка гудвилла отражаются в консолидированном балансе.

Нераспределенная прибыль группы в консолидированном отчете увеличивается на долю материнского предприятия в нераспределенной прибыли ассоциированного/совместного предприятия, заработанной после даты приобретения.

Важным моментом является то, что ассоциированная компания не является частью группы, поэтому элиминирование внутригрупповых операций в данном случае не применяется, а доля группы в прибыли ассоциированной компании, накопленной с момента инвестирования, показывается отдельно от накопленного капитала группы.

Консолидированная отчетность имеет место и в других случаях. Одним из таких является ведение совместной деятельности предприятиями. Такую деятельность описывает стандарт Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве», согласно которому совместная деятельность — это

договорное соглашение, по которому две стороны или более осуществляют экономическую деятельность при условии совместного контроля над ней. Совместный контроль означает распределение полномочий по управлению финансовой и производственной политикой компании в целях получения от этого экономических выгод, осуществляемое сторонами на договорной основе.

Согласно МСФО (IAS) 31 совместная деятельность возможна в трех формах:

- 1) совместно контролируемые операции;
- 2) совместно контролируемые активы;
- 3) совместно контролируемые компании.

Согласно МСФО (IAS) 31, существуют определенные требования в отношении раскрытия информации финансовой отчетности для каждой из данных форм. Так же обязательным условием для всех форм является наличие письменного договора, который определяет условия совместного контроля и правила распределения будущих экономических выгод.

При первом случае, когда совместная деятельность ведется в форме совместно контролируемых операций, создание юридического лица не требуется. Каждый из участников принимает на себя определенные обязательства и использует собственное имущество, при этом ведется отдельный от собственной деятельности учёт, где происходит отражение участником своей доли участия в совместных хозяйственных операциях. По завершении отчётного периода доля прибыли каждого участника рассчитывается и признается в индивидуальной отчетности каждого участника как результат совершения совместно контролируемых операций. То есть при форме

совместно контролируемых операций полная консолидация отчетности не требуется.

Второй формой является деятельность, когда участники совместно контролируют активы, внесенные или приобретенные для достижения общей конкретной цели. При такой форме не требуется создание юридического лица. Каждое общество-участник признает в индивидуальной отчетности свою долю в совместно контролируемых активах. Эта доля отражается в отчетности не как инвестиции, а как имущественный объект. Кроме того, в индивидуальной отчетности общества-участника представляется информация о расходах и обязательствах, возникших у него в соответствии с долей участия в совместной деятельности, определенной договором. Таким образом данная форма не требует процедур консолидации финансовой отчетности.

К третьей форме предъявляются совершенно иные требования. При ведении совместной деятельности в виде совместно контролируемой компании, необходимо учреждение юридического лица, в котором каждый участник будет иметь свою долю капитала. За деятельностью совместно контролируемой компании устанавливается особый контроль, условия которого определяются договором. Предприятие ведет самостоятельный учет и формирует собственную финансовую отчетность, а каждый учредитель отражает свое участие в этом предприятии в своей отчетности как финансовый актив. Участники совместной деятельности имеют право на часть полученного результата, при этом доля в прибылях и убытках может не совпадать с долями участия в капитале. При данной форме совместно контролируемая компания является объектом инвестиций, поэтому возникает

необходимость формирования консолидированной финансовой отчетности.

Метод пропорциональной консолидации является общепринятым, его отличие от метода полной консолидации состоит в том, что консолидируются не контролируемые активы (как при методе полной консолидации), а только те, которыми участник совместного проекта реально владеет. Разумеется, в этом случае доля меньшинства в консолидированной отчетности не присутствует. Участие в совместной деятельности (активы, пассивы, доходы, расходы) может показываться в отчетности участника либо вместе с другими аналогичными статьями, либо в виде отдельных позиций.

Современный уровень развития экономики характеризуется сложностью и масштабностью задач управления, что в первую очередь относится к управлению крупными предприятиями и группами компаний, именно поэтому возрастает потребность в получении информации из консолидированной отчетности.

Список использованной литературы:

1. Федеральный закон от 27.07.2010 N 208-ФЗ (ред. от 27.12.2018) "О консолидированной финансовой отчетности" (с изм. и доп., вступ. в силу с 08.01.2019)
2. Антипина, Ж.П., Гордеева Е.С. Финансово-промышленные группы в эпоху глобализации. Монография (Глава. 4 Современные тенденции развития финансовой отчетности интегрированных корпоративных структур). СПб: Прима, 2013.
3. Антипина, Ж.П. Формирование консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО (Статья ВАК). Вестник СГЭУ.- Самара.- 2013.- №7.- С.5-8
4. Исаев, Д.В. Корпоративное управление и стратегический менеджмент : монография / Д.В. Исаев. – М.-Берлин: Директ-Медиа, 2015. – 155 с.

Дата поступления в редакцию: 02.05.2019 г.

Опубликовано: 08.05.2019 г.

© Академия педагогических идей «Новация». Серия «Студенческий научный вестник», электронный журнал, 2019

© Полякова А.С., Щетинина Е.А., 2019