

УДК 657

Л. С. Боташева, З. А. Эбзеева

Федеральное Государственное Бюджетное Образовательное Учреждение Высшего Образования «Северо – Кавказская Государственная Академия», г. Черкесск,
email: leilushka@bk.ru, zalina29102000@mail.ru

СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ СВОДНОЙ (КОНСОЛИДИРОВАННОЙ) ОТЧЕТНОСТИ

Ключевые слова: консолидированная бухгалтерская отчетность, головная организация, дочерние общества, уставный капитал, учетная политика.

В данной работе рассматривается тема «Сводная (консолидированная) бухгалтерская отчетность». Одной из главных тенденций современного экономического развития является увеличение точности и качества учета результатов экономической деятельности и роли бухгалтерского финансового учета и отчетности в экономической деятельности предприятий. Что способствует повышению роли финансовой отчетности в практической бухгалтерской деятельности фирм. Руководители многих организаций рассматривают данные преобразования в качестве одной из основных направлений стратегического развития. Отличительная особенность крупных компаний представляется в виде сложности внутренней организации, также территориальное рассредоточение и объединение многих направлений деятельности компании. В связи с этим необходимо построение отлаженного механизма сбора и анализа финансовой информации о деятельности организации.

L. S. Botasheva, Z. A. Ebzeeva

Federal State Budgetary Educational Institution Of Higher Education «North Caucasus State Academy», Cherkessk, email: leilushka@bk.ru, zalina29102000@mail.ru

THE ESSENCE AND CONTENT OF THE CONSOLIDATED (CONSOLIDATED) STATEMENTS

Keywords: consolidated financial statements, parent organization, subsidiaries, authorized capital, accounting policy.

In this paper, the topic "Consolidated (consolidated) accounting statements" is considered. One of the main trends of modern economic development is an increase in the accuracy and quality of accounting for the results of economic activity and the role of financial accounting and reporting in the economic activities of enterprises. Which contributes to the increasing role of financial reporting in the practical accounting activities of firms. The heads of many organizations consider these transformations as one of the main directions of strategic development. A distinctive feature of large companies is represented in the form of complexity of internal organization, as well as territorial dispersion and unification of many areas of the company's activities. In this regard, it is necessary to build a well-functioning mechanism for collecting and analyzing financial information about the organization's activities.

Консолидированная финансовая отчетность – это вид отчетности, содержащий достоверные сведения об имущественном и финансовом состоянии группы компаний, об экономических результатах ее деятельности, о перспективах будущего развития.

Венецианские купцы вместе с сыновьями и партнёрами, имевшие торговые дома по всей Италии для эффективного управления бизнесом, составляли нечто подобное современной консолидированной отчетности. Именно тогда возникла потребность в составлении отчетности, которая охватывала бы несколько предприятий.

Толчком для составления первой консолидированной финансовой отчетности в США послужила промышленная революция. Именно в США была впервые официально опубликована такая отчетность. Сейчас принято первой консолидированной отчетностью считать отчетность за 1902 год американской компании «United States Steel Company (англ.)», которая была опубликована 12 марта 1903 года. К этой отчетности прилагалось подтверждение аудиторской компании «Price Waterhouse». Тогда была сконсолидирована отчетность шести компаний. Создателями первой официальной консолидированной от-

чётности были Артур Дикинсон, представитель аудиторской фирмы «Price Waterhouse», и главный бухгалтер «United States Steel» В. Филберт. Они разработали технику консолидации, используя концепцию экономического единства взаимодействующих компаний.

В европейских странах консолидированная отчётность стала составляться позже. Возникновение и развитие холдингов происходило крайне медленно и не столь обширно как в США.

Великобритания стала одной из первой европейских стран, реализовавших идею консолидации. В 1922 году специалисты компании «Nobel Industries Ltd (англ.)» подготовили первую консолидированную отчётность в стране. Хотя в законодательстве первое упоминание о консолидированной финансовой отчётности относится к 1947 году. Первая книга, посвящённая вопросам составления консолидированной отчётности появилась в 1923 году, её автором был Гильберт Гарнзей. А уже в 1939 году Лондонская фондовая биржа стала требовать представления консолидированной отчётности.

В Голландии появление первой консолидированной отчётности датируется 1926 годом. В Германии в 1960 году на законодательном уровне появилось требование составлять такую отчётность по всем филиалам компаний, которые действуют в стране. А в 1990 году действие этого закона было распространено и на зарубежные филиалы и дочерние компании.

Во Франции только с 1985 года стало обязательным составление консолидированной отчётности компаний, ценные бумаги которых котируются на бирже. В других европейских странах первые попытки составления консолидированной отчётности также относятся к 1980-м годам.

В Японии только в 1977 году Министерством финансов было принято «Положение о консолидированной бухгалтерской отчётности».

В СССР консолидированная отчётность как таковая не составлялась. Первое упоминание о ней встречается 1930 году в классификации балансов Николая Блатова. Потребность в составлении консолидированной отчётности

в России возникала вместе с процессом создания холдингов, формирование которых было связано с перестройкой экономики и приватизацией государственных предприятий. К середине 90-х годов холдинги создавались путём разделения крупных предприятий на несколько более мелких, а также выделением из их состава юридически самостоятельных предприятий. Другая часть формировалась путём объединения юридически самостоятельных предприятий в одно. И только в 1996 году в России на законодательном уровне были утверждены «Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчётности».

Сводная (консолидированная) бухгалтерская отчетность организации не составляется, если:

- дочерняя компания работает в условиях строгих ограничений, что снижает возможность перевода средств головной организации;
- предполагается временный контроль, поскольку дочерняя компания была приобретена для продажи в ближайшем будущем;
- головная организация не может определять решения, принимаемые дочерними организациями;
- дочерняя компания не учитывается в группе;
- деятельность дочерней компании отличается от деятельности дочерних компаний группы;
- многие компании вместе не занимают значительного положения в команде;

В таких случаях оценка участия головной организации в дочерней компании может быть отражена в консолидированной финансовой отчетности в соответствии с порядком оценки финансовых вложений компании.

С учётом всех этих случаев в примечаниях к консолидированной финансовой отчётности раскрывается следующая информация:

- полное наименование дочерней компании;
- доли в голосующих акций, принадлежащих головному предприятию, если они отличаются от доли участия;
- размер капитала дочерней компании и доля её участия в нём головной организации;

- места государственной регистрации;
- основные финансовые показатели деятельности дочерней компании.

Головная организация не должно составлять сводную (консолидированную) финансовую отчетность, если у него есть только дочерние компании. Все эти случаи отражаются на счетах головной компании.

В законодательстве Российской Федерации понятия консолидированной и понятие сводной финансовой отчетности используются как синонимы, несмотря на то, что сводная отчетность составляется в рамках юридического лица при наличии его распределений, дочерних компаний, отнесённых к отдельному балансу, но не независимых юридических лиц, дочерних и зависимых компаний. Консолидированные данные годовой отчетности составляются путём объединения соответствующих данных в форме годовой финансовой отчетности отдельных предприятий и организаций [2].

Консолидированная финансовая отчетность служит иной цели, в отличие от консолидированной финансовой отчетности, которая показывает инвесторам и иным заинтересованным сторонам результаты финансово-хозяйственной деятельности группы взаимосвязанных компаний, которая юридически независима, но фактически являются единым целым. Важным элементом при подготовке консолидированной финансовой отчетности компании является исключение отдельных показателей компании группы, чтобы избежать повторные расчёты в итоговом отчёте группы.

Сводная финансовая отчетность составляется в контексте собственника или же для статистического обобщения, а консолидированная отчетность составляется несколькими владельцами совместно контролируемой собственности.

Консолидированная финансовая отчетность основана на определенных принципах, таких как:

1. Принцип полноты. Совокупные активы, обязательства, расходы и доходы будущих периодов консолидированной группы завершены в полном объеме, независимо от доли участия головной организации.

2. Принцип собственного капитала. Поскольку головное предприятие

и дочерние компании считаются единым предприятием, их собственный капитал определяется балансовой стоимостью акций предприятия и финансовыми результатами деятельности этих предприятий.

3. Принцип справедливой и достоверной оценки. Консолидированная финансовая отчетность должна быть представлена в ясной, легко понятной форме и отражать полную и полную картину активов, обязательств, финансового положения, прибылей и убытков дочерних компаний, входящих в группу в целом.

4. Принцип постоянства использования методов консолидации и оценки принцип действующего предприятия. Методы консолидации используются в течение длительного периода времени при условии, что компания работает, т.е. она не намерена прекращать свою деятельность в будущем. Отступления могут быть предоставлены в исключительных случаях, которые должны быть опубликованы в приложениях к балансу. Эти принципы применимы ко всем формам и методам составления консолидированной финансовой отчетности.

5. Принцип существенности. Этот принцип заключается в раскрытии активов, размер которых может повлиять на принятие или изменение решения о финансовой деятельности организации.

6. Единые методы оценки. Активы, обязательства, отложенные расходы, прибыли и расходы консолидированной организации должны быть отражены в полном объеме. Это не зависит от того, как они представлены в текущих счетах и отчетах организаций, входящих в группу, поскольку головная организация не может запретить выборочное ведение соответствующего учета. Дело в том, что активы и обязательства головной организации и ее дочерних компаний должны быть оценены в ходе слияния в соответствии с общей методологией, применяемой головной организацией. Методы оценки должны проводиться в соответствии с законодательством, соблюдаемым головной организацией при составлении консолидированной финансовой отчетности.

7. Единая дата составления. Консолидированная финансовая отчетность должна быть составлена в тот же день,

что и головная организация. Отчетные данные дочерних компаний также должны быть повторно прочитаны с даты составления консолидированной финансовой отчетности.

Большинство из этих принципов, на которых основана консолидированная финансовая отчетность в соответствии с международными стандартами, отражены в российских нормативных документах, регулирующих подготовку Консолидированной финансовой отчетности [1].

Сводная финансовая отчетность должна включать все активы и обязательства, доходы и расходы публичной организации и дочерних компаний с помощью построчного суммирования соответствующих данных в соответствии с правилами, изложенными в руководстве по подготовке консолидированной финансовой отчетности.

При составлении консолидированной финансовой отчетности головная организация и дочерние компании могут применять единую учетную политику в отношении оценки аналогичных активов и обязательств, доходов и расходов.

Если учетная политика дочерней компании отличается от учетной политики, используемой для подготовки консолидированной финансовой отчетности, то эти данные в сочетании с бухгалтерскими данными головной организации должны быть приведены в соответствие с учетной политикой, используемой для подготовки консолидированной финансовой отчетности.

Сводная финансовая отчетность объединяет финансовую отчетность головной организации и дочерних компаний, собранную за один и тот же отчетный период и на одну и ту же отчетную дату. Организация должна подготовить консолидированную бухгалтерскую отчетность в объеме и порядке, предусмотренных Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации».

Процесс составления сводной бухгалтерской отчетности взаимосвязанных групп организаций имеют ряд особенностей. До того как приступить к подготовке консолидированной отчетности головная организация должна получить

следующую информацию от всех организаций группы:

- о номинальной стоимости акций организаций группы;
- о финансовых вложениях организаций группы в уставные капиталы других организаций;
- об остатках кредиторской и дебиторской задолженности организаций группы друг другу;
- о полученном организациями группы эмиссионном доходе;
- о приобретенных у организаций группы основных средствах;
- о внутригрупповых доходах и прибыли;
- о кредитах и ссудах, выданных организациями группы друг другу;
- о начисленных и выплаченных дивидендах организациям группы;
- о приобретенных у организаций группы и еще не списанных материалах, товарах, готовой продукции.

Консолидация должна гарантировать, что взаимные сделки организации группы не будут перерегистрированы.

При подготовке сводной бухгалтерской отчетности отчетные данные головной организации и дочерних компаний объединяются поэтапно. Для этих целей статьи отчетности организации группы сначала суммируются построчно, а затем исключаются инвестиции и взаимные сделки. Это можно представить следующим образом:

- чистая прибыль, принадлежащая сторонним акционерам дочернего предприятия, указывается отдельно от прибыли, принадлежащей головной компании;
- затраты по инвестициям инвестора устраняются за счёт акционерного капитала у инвестируемых организаций;
- нереализованные убытки по внутренним операциям также исключаются в составе оставшихся активов;
- остатки непогашенной задолженности по внутрифирменным операциям, таким, как внутрифирменные продажи, расходы, займы, дивиденды, элиминируются полностью;
- нереализованная прибыль по внутрифирменным операциям в балансе товаров и основных пол в остатках товаров и в основных средств полностью исключена;

– в консолидированной отчетности следует выделить долю меньшинства в нетто-активах.

При формировании консолидированного баланса важную роль играет процедура объединения долговых обязательств. С юридической точки зрения концерн не имеет долговых обязательств или долгов по отношению к самому себе. Поэтому кредиты, другие долговые обязательства, взносы в резервный фонд и долги между организациями, входящими в группу, должны быть исключены. Это относится в первую очередь к следующим статьям баланса:

- кредитов, выданных предприятиям группы;
- задолженности по взносам в уставный капитал;
- расчетов по коммерческим операциям;
- долгосрочных финансовых вложений;
- прочей задолженности;
- векселей;
- краткосрочных финансовых вложений.

Элиминируются инвестиции материнской компании в дочерние предприятия и доля, принадлежащая материнской компании в капитале дочерних предприятий [5].

Статьи собственного капитала дочернего предприятия, которые подлежат консолидации:

- резервный капитал;
- уставный капитал;
- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток).

Общее состояние годового консолидированного отчета – это условие, при котором представлен уровень недвижимости, финансового положения и доходов, чтобы группа организации выглядела как единое целое. Проблема в том, что балансы головной организации и дочерних компаний могут быть сгруппированы в разное время и в разных валютах, структура, состав, содержание и оценка элементов различны. При подготовке финансовой отчетности дочернее предприятие должно изменить структуру баланса, состав и содержание статей баланса, оценку статей баланса, пересчет статей баланса из одной валюты в другую.

При подготовке консолидированного бухгалтерского отчета начальным этапом является перераспределение статей баланса. Существуют также иностранные дочерние компании, которые отчитываются в соответствии с национальными требованиями, чтобы составлять свои балансовые отчеты в соответствии с требованиями головной организации. Затем статьи баланса должны быть пересмотрены в соответствии с методами бухгалтерского учета, утвержденными головной организацией. Статьи баланса должны быть приняты во внимание, и при необходимости должны быть внесены корректировки. Здесь могут потребоваться изменения как для иностранных дочерних компаний, так и для отечественных дочерних компаний, если применяемая ими учетная политика отличается от учетной политики головной организации [4].

Консолидированная финансовая отчетность представляется в миллионах или миллиардах рублей с одним десятичным знаком.

Головная организация имеет право регулировать вопросы бухгалтерского учета предприятий группы путем утверждения их собственных форм бухгалтерского учета в рамках группы и правил их подготовки.

Если дочерняя компания, не находящаяся за пределами Российской Федерации, не может составлять бухгалтерскую отчетность одновременно с группой в целом, она может включить в консолидированную финансовую отчетность показатели бухгалтерской отчетности, подготовленной в другое время, при условии, что разница между отчетными датами дочерней компании и группы не превышает трех месяцев.

Заключительным этапом является пересчет статей баланса иностранных компаний в валюту головной организации.

Балансовые показатели иностранной дочерней компании, составленные в иностранной валюте, пересчитываются в валюту Российской Федерации – рубль – для включения в консолидированную бухгалтерскую отчетность группы по курсу Центрального банка РФ, последняя котировка проводится в отчетном периоде, а сумма доходов и расходов, составляющих прибыль, рассчитывается по курсу

ЦБ Российской Федерации. Примечания консолидированной финансовой отчетности группы должны отражать разницы, возникающие в результате их преобразования в дополнительный капитал.

Сводная бухгалтерская отчетность представляет собой совокупность показателей, отражающих финансовое положение на момент составления отчетности и финансовые результаты отчетного периода группы взаимосвязанных компаний. Сводная финансовая отчетность составляется группой взаимосвязанных компаний, каждая из которых является независимым юридическим лицом.

При формировании достоверной сводной отчетности на основе исходной информации должны быть соблюдены определенные принципы: принцип полноты; принцип справедливой и достоверной оценки; принцип собственного капитала; принцип постоянства

использования методов консолидации и оценки и принцип функционирующего предприятия; принцип существенности; единые методы оценки; единая дата составления.

Перед составлением консолидированной отчетности необходимо урегулировать и определить все взаимные бухгалтерские и другие финансовые отношения между головной организацией и дочерних компаний. На основании первичных документов вносятся соответствующие корректировки в «агрегированный» (промежуточный) баланс, который составляется бухгалтерским балансом, обобщающим балансовые показатели каждой компании в группе. Кроме того, консолидированный баланс и отчет о прибылях и убытках содержат отдельно рассчитанные показатели, которые отражают доли меньшинства в показателях дочерних компаний.

Библиографический список

1. Федеральный Закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402. [Электронный ресурс]. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_122855/ (дата обращения: 07.10.2021).
2. Васильева Л.С. Анализ финансовой отчетности. М.: КноРус, 2019.
3. Вахрушина М.А. Анализ финансовой отчетности: Учебник. М.: Вузовский учебник, 2007. 367 с.
4. Иванова Л.И. Анализ финансовой отчетности. М.: КноРус, 2016. 234 с.
5. Пласкова Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной МСФО: Учебник. М.: Вузовский учебник, Инфра-М. 2015. 272 с.
6. Сводная (консолидированная) бухгалтерская отчетность. [Электронный ресурс]. URL: https://otherreferats.allbest.ru/audit/00184607_0.html (дата обращения: 07.10.2021).