

УДК 657

КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: СУЩНОСТЬ И ПРОБЛЕМНЫЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ ПОКАЗАТЕЛЕЙ В КОНТЕКСТЕ СБЛИЖЕНИЯ С МСФО

В.К. МУЛЯРЕНОК

(Представлено: канд. экон. наук, доц. Л.В. МАСЬКО)

Рассматривается сущность консолидированной отчетности и проблемные аспекты формирования показателей в контексте сближения с МСФО. Изучены различные подходы к определению сущности понятия консолидированная отчетность. Результаты работы могут быть использованы в практической деятельности организаций различных сфер деятельности, а также в научно-исследовательском и учебном процессах.

Одним из перспективных направлений развития бизнеса в настоящее время является создание групп компаний, **находящихся под контролем материнской**. Единственный источник такой информации – консолидированная финансовая отчетность, так как она содержит информацию об имущественном и финансовом положении группы, т.е. нескольких юридических лиц, а не одного юридического лица, что выходит за рамки имущественной обособленности; составляется на основе данных индивидуальной отчетности предприятий группы [1].

Цель данного исследования – научно обосновать сущность консолидированной финансовой отчетности организации, проанализировать проблемные аспекты формирования ее показателей в контексте сближения с МСФО.

В процессе исследования проблем по теме научной работы изучались труды различных авторов по вопросам: управленческого учета, формированию и анализу консолидированной отчетности. Следует подчеркнуть, что в настоящее время встречаются различные подходы к определению сущности понятия консолидированная отчетность. В этой связи нами были рассмотрены мнения различных авторов к данному определению. Также на основании представленных подходов мы провели анализ сущности понятий «консолидированная отчетность».

В настоящее время не существует согласованности в определении сущности понятия «Консолидированная отчетность». Поэтому были сформированы следующие подходы к определению «Консолидированная отчетность»:

– Бухгалтерский – в котором консолидированная отчетность определяется как бухгалтерская отчетность, составляемая по группе организаций, рассматриваемых как единое хозяйственное образование (Большой бухгалтерский словарь; словарь терминов по управленческому учету; инструкция о раскрытии информации о деятельности банка, небанковской кредитно-финансовой организации, банковской группы и банковского холдинга, утвержденная постановлением Правления Национального банка Республики Беларусь; Джесси Рассел – «Консолидированная финансовая отчетность»; международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»; международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27 «Отдельная финансовая отчетность»; учет инвестиций в дочерние компании: процедура составления сводной отчетности (Волович М.А.); Слепов Юрий Вячеславович; Якубовская Лилия Валерьевна; А.С. Красова; Глебов Владислав Александрович; Н.П. Кондраков; Медведев М.Ю. – Теория бухгалтерского учета; Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 №46; Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» № 57-З от 12 июля 2013).

– Экономический – консолидированная отчетность определяется как финансовая отчетность группы, представленная как финансовая отчетность единой организации (Толковый словарь (бизнес); Балансоведение – Заббарова О.А.; Н.Н. Пузик; Постановление Совета директоров Национального банка Республики Беларусь от 27.12.2007 N 408 "Об утверждении Национального стандарта финансовой отчетности 27 "Консолидированная и отдельная финансовая отчетность" (НСФО 27); "Положение о консолидированной отчетности" (утв. Банком России 30.07.2002 N 191-П) (ред. от 03.12.2012) (Зарегистрировано в Минюсте России 11.10.2002 N 3857)).

– Юридический – консолидированная отчетность определяется как объединение отчетности двух и более компаний, находящихся в определенных юридических и финансово-хозяйственных взаимоотношениях (Финансовый анализ: методы и процедуры – Учебное пособие (Ковалев В.В.); Мандрощенко Виктор Михайлович; Харитоновна Татьяна Викторовна, главный экономист ГК «Юрэнерго»; В. Г. Гетьман. – М.: Бухгалтерский учет).

Представим подходы к сущности понятия «Консолидированная отчетность» в виде диаграммы (рис.).

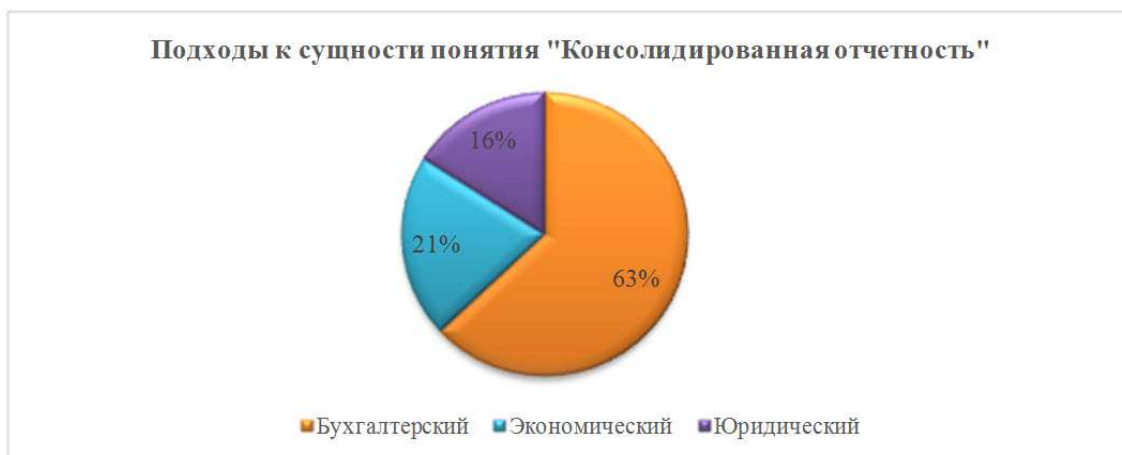


Рис. Подходы к сущности понятия «Консолидированная отчетность».

По результатам проведенного анализа можно отметить, что под «консолидированной отчетностью» в основном понимается финансовая отчетность, что составляет 63% от общего числа рассмотренных подходов, со стороны экономического подхода – 21%, приверженцы юридического – 16%. Ряд авторов считают, что консолидированная отчетность – это отчеты, факты, система показателей, что составляет 18,52% от общего числа рассмотренных подходов.

Таким образом, на основании проведенного исследования предлагаем следующее определение: *консолидированная отчетность – это финансовая отчетность группы компаний, рассматриваемых как единый хозяйствующий субъект, находящихся в определенных юридических и финансово-хозяйственных взаимоотношениях.*

Новизна данного определения заключается в том, что учтена группа компаний, в которой можно выделить материнское предприятие и его дочерние предприятия.

В связи с тем, что Республика Беларусь находится в процессе сближения с Международными стандартами финансовой отчетности, мы исследовали понятия Национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность» №46, IFRS 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и IAS 27 «Отдельная финансовая отчетность».

По результатам проведенного исследования можно сделать вывод о том, что понятия национального стандарта и международного отличаются друг от друга. В Республике Беларусь консолидированная отчетность представляет собой бухгалтерскую отчетность, а в IFRS 10 и IAS 27 – финансовую отчетность. Также следует отметить, что бухгалтерская отчетность – это единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам. Финансовая отчетность – это совокупность форм отчетности, составленных на основе данных финансового учета с целью представления пользователям обобщенной информации о финансовом положении и деятельности предприятия, а также изменениях в его финансовом положении за отчетный период в установленной форме для принятия этими пользователями определенных деловых решений. Далее в стандартах определяется консолидированная отчетность, как отчетность группы либо отчетность, составляемая по группе. Что указывается на схожесть исследуемых стандартов. В международном стандарте IFRS 10 «Консолидированная финансовая отчетность» и IAS 27 «Отдельная финансовая отчетность» указаны элементы финансовой отчетности: активы, обязательства, собственный капитал, доход, расходы и денежные потоки. А в национальном стандарте № 46 данные элементы финансовой отчетности не упомянуты. В IAS 27 и IFRS 10 выделены такие понятия, как материнская организация и ее дочерние организации. В национальном стандарте № 46 таких понятий не существует. Национальный стандарт №46 представляет консолидированную отчетность как бухгалтерскую отчетность единой организации, а IFRS 10 как единого субъекта экономической деятельности.

После сравнения этих двух понятий, можно сделать вывод о том, что IFRS 10 дает более широкое определение консолидированной отчетности по сравнению с национальным стандартом № 46.

Далее приведем примеры организаций, которые составляют консолидированную отчетность – Республика Беларусь – ОАО «Нафтан», Холдинг «СТ Группа», ОАО «Банк развития Республики Беларусь», Банковский холдинг «Приорбанк» Открытое акционерное общество, Открытое акционерное общество «Белагропромбанк», ООО «ЕВРОТОРГ», Холдинг «Горизонт» и др.

– Российская Федерация – ПАО «ЛУКОЙЛ», ОАО «Акрон», Открытое акционерное общество «Авиационная компания «ТРАНСАЭРО», Открытое акционерное общество «Сбербанк России», ОАО «Вертолеты России», ОАО «НОВАТЭК», ОАО «СУРГУТНЕФТЕГАЗ», ПАО «Корпорация ВСМПО-АВИСМА» и др.

– Республика Саха (Якутия) – Открытое акционерное общество «Якутская топливно-энергетическая компания».

Организации, объединенные в группу организаций, должны применять одинаковые способы ведения бухгалтерского учета в тех отчетных периодах, за которые составляется консолидированная отчетность. Индивидуальная бухгалтерская отчетность организаций, объединенных в группу организаций, должна быть составлена на одну и ту же отчетную дату. Консолидированная отчетность составляется материнским предприятием по формам, устанавливаемым им самостоятельно [2].

В этой связи можно сделать вывод, что в Республике Беларусь организации составляют консолидированную отчетность. Поэтому можно отметить, что практика отечественного бухгалтерского учета постепенно сближается с международной. Из этого следует, что ведение консолидированной отчетности дает возможность определить финансовое положение и обеспечить единство подхода к учету конечного финансового результата деятельности группы организаций для инвесторов.

По результатам исследования предложено авторское определение консолидированной отчетности, представляющее группу компаний, в которых можно выделить материнское предприятие и его дочерние предприятия. Данное определение позволит организовать процесс подготовки консолидированной отчетности на более высоком уровне, будет способствовать принятию своевременных управленческих решений.

ЛИТЕРАТУРА

1. Отдельная финансовая отчетность : Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 27.
2. Консолидированная бухгалтерская отчетность : Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности, утвержденный постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 г., № 46.