

# *Отчетность, на консолидацию р-р-ра-вняй-сь!*

*основные элементы консолидированной  
отчетности в соответствии  
с международными стандартами  
финансовой отчетности  
и российскими нормативными документами*

*При формировании консолидированной отчетности предприятия целесообразно определить ее основные элементы в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (МСФО) и российскими нормативными документами, изучить их структуру и состав. И тогда можно выявить общие составляющие, необходимые для раскрытия обязательной информации при любом методе консолидации.*

**О**сновные элементы отчетности предприятия как в МСФО, так и в Российском законодательстве, можно разделить на две категории:

- элементы, связанные с измерением финансового положения предприятия (активы, обязательства, капитал);
- элементы, имеющие отношение к оценке результатов деятельности предприятия (доходы и расходы).

Существуют различия между элементами, характеризующими финансовое состояние и результаты деятельности предприятия согласно законодательству Российской Федерации и МСФО в части понятия капитала, классификации статей доходов и расходов, элементов баланса и отчета о прибылях и убытках. Однако в российском законодательстве и в МСФО имеется допущение, что в случае необходимости организация может самостоятельно разработать формы отчетности и изменить классификацию статей доходов и расходов, элементов баланса и отчета о прибылях и убытках.

**Григоренко И.А.**  
*соискатель  
Орловского  
государственного  
технического  
университета*

## **Бухгалтерская отчетность: российская и МСФО**

В статье 13 Закона «О бухгалтерском учете» [1] и пункте 5 ПБУ 4/99 [2], установлены составные части бухгалтерской отчетности:

- 1) бухгалтерский баланс – форма № 1;
- 2) отчет о прибылях и убытках – форма № 2;
- 3) приложения к отчетности;
- 4) пояснительная записка – текстовая часть бухгалтерского отчета;
- 5) аудиторское заключение, подтверждающее достоверность бухгалтерской отчетности, если она в соответствии с требованиями законодательства подлежит обязательному аудиту.

В МСФО нет конкретного перечня отчетности, однако установлены лишь его обязательные составляющие. Так в МСФО 5 перечислены лишь общие требования к составлению баланса, раскрывается содержание активов, обязательств и капитала, однако при этом не устанавливаются строгая форма отчетности, перечень статей, порядок их расположения и названия. Выделены лишь те статьи, которые должны раскрываться как минимум:

- 1) основные средства;
- 2) нематериальные активы;
- 3) финансовые активы (исключая суммы, указанные в пп. 4, 5, 6);
- 4) инвестиции, учтенные по методу участия;
- 5) запасы;
- 6) торговые и другие дебиторские задолженности;
- 7) денежные средства и их эквиваленты;
- 8) задолженность покупателей и заказчиков и другая дебиторская задолженность;
- 9) налоговые обязательства и требования согласно МСФО 12, налоги на прибыль;
- 10) резервы;
- 11) долгосрочные обязательства, включающие выплату процентов;
- 12) доля меньшинства;
- 13) выпущенный капитал и резервы.

Как в МСФО, так и в отечественной практике на основе информации о доходах и расходах предприятия определяются финансовые результаты деятельности компании, которые

**в российском законодательстве и в МСФО имеется допущение, что в случае необходимости организация может самостоятельно разработать формы отчетности**

**в МСФО нет  
конкретного  
перечня  
отчетности,  
однако  
установлены его  
обязательные  
составляющие**

отражаются в отчете о прибылях и убытках. В МСФО 8 классифицируются статьи прибылей и убытков для их раскрытия в отчетности на две качественно различные группы, которые соответствуют Российским требованиям:

- прибыль или убыток от обычной деятельности;
- результаты чрезвычайных обстоятельств.

### **Консолидированная отчетность: российская + МСФО**

Проанализируем, какие элементы являются обязательными при подготовке отчетности на основании Российского законодательства и МСФО, а также варианты их наборов в зависимость от метода составления консолидированной отчетности (см. табл. 1).

Из таблицы видно, что в зависимости от метода составления консолидированной отчетности используются разные классификации элементов.

### **Обязательная информация консолидированной отчетности**

На основе проведенного анализа можно составить перечень укрупненных элементов, обязательных для составления консолидированной отчетности по российской системе ведения учета и МСФО при различных методах консолидации отчетности.

*По балансовому отчету* основные категории раскрытия информации выглядят следующим образом:

- 1) нематериальные активы (по видам, гудвил – отражается как отдельный объект нематериальных активов);
- 2) основные средства;
- 3) финансовые активы (по видам, инвестиции, учтенные по методу участия – отражаются как отдельный объект нематериальных активов);
- 4) запасы;
- 5) налоговые активы и обязательства (по видам)
- 6) дебиторская задолженность;
- 7) денежные средства и их эквиваленты;
- 8) капитал и резервы (разбивается на капитал и резервы относящийся к доле меньшинства)

## Обязательные элементы, отражаемые в консолидированной отчетности

Классификация элементов	Обязательное включение		Требуется к раскрытию для формирования консолидированной отчетности			
	МСФО	Российская система учета	Метод полной интеграции счетов или учет по методу приобретения	Метод учета по слиянию долей	Метод учета долевого участия - гудвил	Метод учета пропорциональной консолидации (совместная деятельность)
<b>Элементы, характеризующие финансовое положение предприятия</b>						
Нематериальные активы	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Нематериальные активы - Гудвил	Да	Нет	Нет	Нет	Да	Нет
Основные средства	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Доходные вложения в материальные ценности	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Финансовые активы	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Инвестиции, учтенные по методу участия	Да	Нет	Нет	Нет	Да	Нет
Финансовые вложения	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Запасы	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Налоговые обязательства и требования согласно МСФО 12, налоги на прибыль	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Дебиторская задолженность	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Денежные средства	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Денежные средства и их эквиваленты	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Уставный капитал	Нет	Да	Да	Да	Да	Да

## Обязательные элементы, отражаемые в консолидированной отчетности

Классификация элементов	Обязательное включение		Требуется к раскрытию для формирования консолидированной отчетности			
	МСФО	Российская система учета	Метод полной интеграции счетов или учет по методу приобретения	Метод учета по слиянию долей	Метод учета долевого участия - гудвил	Метод учета пропорциональной консолидации (совместная деятельность)
Добавочный капитал	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Резервный капитал	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Резервы	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Выпущенный капитал и резервы	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток - вычитается)	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Долгосрочные заемные средства	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Обязательства, включающие выплаты процентов	Да	Нет	Да	Да	Да	Да
Доля меньшинства	Да	Нет	Нет	Нет	Да	Нет
Прочие обязательства	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Краткосрочные заемные средства	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Кредиторская задолженность	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Доходы будущих периодов	Нет	Да	Да	Да	Да	Да
Резервы предстоящих расходов и платежей	Нет	Да	Да	Да	Да	Да

Элементы, характеризующие финансовые результаты предприятия									
Выручка	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Результаты операционной деятельности	Да	Нет	Да						
Коммерческие расходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Управленческие расходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Прибыль/убыток от продаж	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Затраты по финансированию	Да	Нет	Да						
Проценты к получению	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Проценты к уплате	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Доходы от участия в других организациях	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Доля прибыли и убытков, ассоциированных компаний и совместной деятельности, учитываемых по методу участия	Да	Нет	Да						
Прочие операционные доходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Прочие операционные расходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Внерезидентские доходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Внерезидентские расходы	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Прибыль/убыток до налогообложения	Нет	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Прибыль/убыток от обычной деятельности	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Чрезвычайные доходы	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Чрезвычайные расходы	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да
Доля меньшинства	Да	Нет	Да						
Чистая прибыль (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток))	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да	Да

## **Литература**

1. Российская Федерация. Законы. О бухгалтерском учете: федер. закон: от 21.11.96: № 129-ФЗ.
2. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), утвержденное приказом Минфина РФ от 06.07.99 № 43н.
3. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 32н.
4. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Минфина РФ от 06.05.99 № 33н.

и на капитал и резервы относящейся к владельцам материнской компании);

- 9) нераспределенная прибыль (непокрытый убыток – вычитается) (разбивается на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), относящуюся к доле меньшинства, и на нераспределенную прибыль (непокрытый убыток), относящуюся к владельцам материнской компании);
- 10) заемные средства;
- 11) кредиторская задолженность;
- 12) прочие обязательства.

*По отчету о прибылях и убытках* основные категории раскрытия информации имеют следующий вид:

- 1) выручка;
- 2) расходы по операционной деятельности;
- 3) затраты по финансированию;
- 4) доходы и расходы по финансовой деятельности;
- 5) прочие доходы и расходы;
- 6) доля прибылей и убытков, ассоциированных компаний и совместной деятельности, учитываемых по методу участия;
- 7) прибыль/убыток до налогообложения;
- 8) налог на прибыль и иные аналогичные обязательные платежи;
- 9) прибыль/убыток от обычной деятельности;
- 10) чрезвычайные доходы;
- 11) чрезвычайные расходы;
- 12) чистая прибыль (нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) (разбивается на прибыль (убыток) относящуюся к доле меньшинства, и на прибыль (убыток), относящуюся к владельцам материнской компании).

Консолидированная отчетность, сформированная на основании данной группировки элементов:

- удовлетворяет обязательным требованиям Российской системы и МСФО;
- основывается на допущениях о возможности изменить элементы отчетности;
- соответствует структуре элементов, которые требуется раскрыть при различных методах формирования консолидированной отчетности.

**pn**