

## CONSOLIDATES FINANCIAL STATEMENTS: PREPARATORY WORK AND STAGES OF PREPARATION

## КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ: ПОДГОТОВИТЕЛЬНАЯ РАБОТА И ЭТАПЫ СОСТАВЛЕНИЯ

Людмила МАСЬКО, , [ludamasko@mail.ru](mailto:ludamasko@mail.ru)  
Вероника МУЛЯРЁНОК, [mulyarenok.v@mail.ru](mailto:mulyarenok.v@mail.ru)  
Полоцкий государственный университет

**Abstract.** *In article the sequence of implementation of the final registration procedures connected with drawing up and the approval of the consolidated reporting is considered. Studied the stages of its implementation. The results can be used in research and training processes.*

**Keywords:** *consolidates financial statements, individual financial statements, adjustment reporting, stages of preparation, a parent undertaking, subsidiary undertaking.*

**Ключевые слова:** *консолидированная отчетность, индивидуальная бухгалтерская отчетность, корректировка отчетности, этапы составления, материнская организация, дочерние организации.*

**JEL:** M41

Обязанность составления консолидированной отчетности по МСФО общественно значимыми организациями весьма важна для обеспечения единства подхода к учету конечного финансового результата деятельности группы организаций для инвесторов, выхода предприятий на первичный публичный выпуск акций на мировом рынке, развития государственно-частного партнерства. Применение принципов МСФО обеспечивает сопоставимость бухгалтерской отчетности белорусских организаций с финансовой отчетностью зарубежных компаний.

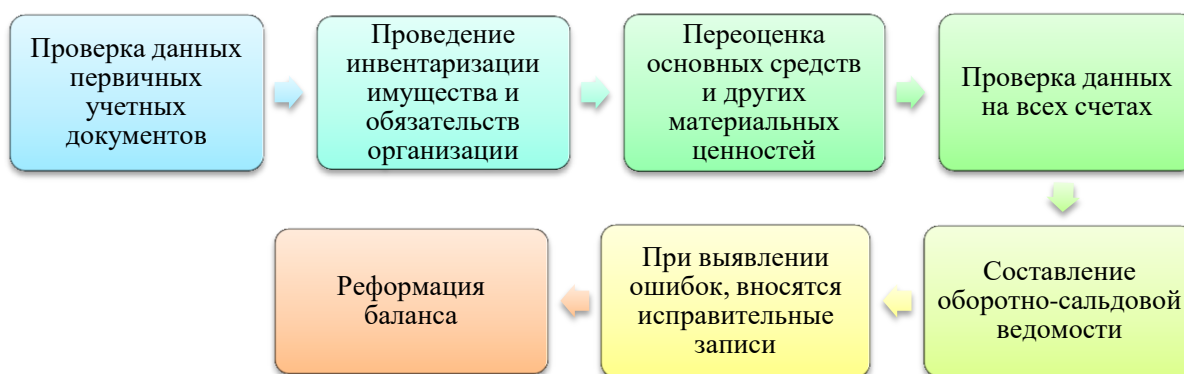
Необходимость составления консолидированной отчетности установлена Законом Республики Беларусь от 12 июля 2013 года № 57-З «О бухгалтерском учете и отчетности», Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 30 июня 2014 года № 46, для следующих групп организаций:

- хозяйственная группа;
- холдинг;
- хозяйственное общество и его унитарные предприятия, дочерние и зависимые хозяйственные общества;
- унитарное предприятие и его дочерние унитарные предприятия.

Данные организации должны составлять консолидированную отчетность в соответствии с современными требованиями МСФО. Поэтому рассмотрим подготовительные работы для составления консолидированной отчетности.

Ведение бухгалтерского учета дочерними организациями осуществляется в соответствии с типовым планом счетов бухгалтерского учета и Инструкцией о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета, утвержденными постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 29.06.2011 № 50.

Перед составлением индивидуальной бухгалтерской отчетности дочерняя организация проводит ряд подготовительных работ, представленных на рисунке.



**Рис.1. Подготовительная работа перед составлением индивидуальной бухгалтерской отчетности**

Примечание: собственная разработка на основании изученной экономической литературы

При составлении индивидуальной бухгалтерской отчетности за год дочерние организации должны руководствоваться Национальным стандартом бухгалтерского учета и отчетности «Индивидуальная бухгалтерская отчетность», утвержденным постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 12 декабря 2016 г. №104.

Консолидированная отчетность составляется по группе организаций как бухгалтерская отчетность единой организации. Это значит, что при консолидации индивидуальной бухгалтерской отчетности материнской организации и её дочерних организаций отдельные показатели включаются в консолидированную отчетность с применением консолидационных корректировок.

В консолидированную отчетность не включаются следующие показатели, возникающие в связи с совершением внутригрупповых операций между материнским предприятием и его дочерним предприятием:

- стоимость долгосрочных финансовых вложений материнского предприятия в уставный капитал дочернего предприятия и стоимость доли собственного капитала этого дочернего предприятия, принадлежащей материнскому предприятию;
- суммы дебиторской задолженности и обязательств;
- суммы выручки (доходов) от реализации запасов в отчетном периоде и суммы фактической себестоимости реализованных запасов, находящихся в пределах группы организаций на конец отчетного периода. На суммы нерезализованной прибыли (убытка), приходящиеся на эти запасы, корректируются себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг или прочие расходы по текущей деятельности и остаток запасов на конец отчетного периода;
- суммы доходов от реализации инвестиционных активов в отчетном периоде и суммы списанной остаточной стоимости инвестиционных активов, находящихся в пределах группы организаций на конец отчетного периода. На суммы нерезализованной прибыли (убытка), приходящиеся на эти инвестиционные активы, корректируются расходы по инвестиционной деятельности и остаточная стоимость инвестиционных активов на конец отчетного периода;
- сумма разницы между приходящейся на отчетный период суммой амортизации реализованных инвестиционных активов, рассчитанной от их первоначальной (переоцененной) стоимости на дату реализации, и суммой начисленной амортизации инвестиционных активов, рассчитанной от новой первоначальной (переоцененной) стоимости этих активов, сформированной в результате их реализации. На сумму этой разницы корректируется себестоимость реализованной продукции, товаров, работ, услуг или прочие расходы по текущей деятельности или расходы по инвестиционной деятельности и остаточная стоимость инвестиционных активов на конец отчетного периода;

- суммы процентов, причитающихся к получению, и суммы процентов, подлежащих к уплате;

- суммы доходов от участия материнского предприятия в уставном капитале дочернего предприятия и суммы нераспределенной прибыли этого дочернего предприятия, направленные на выплату дивидендов материнскому предприятию;

- другие показатели, возникающие в связи с совершением внутригрупповых операций между материнским предприятием и его дочерним предприятием [1].

Составление консолидированного баланса осуществляется следующим образом:

- активы суммируются по статьям;
- показатели собственного капитала определяются путем суммирования величины показателей собственного капитала материнского предприятия на конец отчетного периода и величины увеличения (уменьшения) показателей собственного капитала дочернего предприятия за период с даты приобретения до конца отчетного периода, скорректированной на выраженную в процентах долю собственного капитала дочернего предприятия, принадлежащую материнскому предприятию, отражаются отдельной статьей в составе собственного капитала;

- обязательства суммируются по статьям.

Консолидированный отчет о прибылях и убытках относится к числу основных форм консолидированной бухгалтерской отчетности. Составляется данный отчет путём объединения доходов и расходов материнской и дочерних организаций.

Отчет об изменениях в капитале представляет пользователям информацию о каждом компоненте капитала, включая:

- сверку между балансовой стоимостью на начало и на конец периода каждого компонента капитала;

- влияние ретроспективного применения учетной политики;

- влияние ретроспективного пересчета ошибок предыдущих периодов.

Для составления консолидированного отчета о движении денежных средств потоки денежных средств от операционной, инвестиционной и финансовой деятельности головной организации и дочерних групп по статьям суммируются.

В примечаниях к консолидированной отчетности содержится информация о структуре групп организаций, об основных направлениях деятельности группы организаций, о ведении бухгалтерского учета и иная информация, раскрытие которой в примечаниях к консолидированной отчетности установлено законодательством.

Примечания можно группировать по консолидированным отчетным формам, информация о которых в них раскрывается. Отдельно приводятся примечания к консолидированному бухгалтерскому балансу, к консолидированному отчету о прибылях и убытках, к консолидированному отчету об изменениях в капитале, к консолидированному отчету о движении денежных средств. Но можно все примечания объединять под одной рубрикой. Важно, чтобы примечания могли быстро отыскать пользователи консолидированной отчетности.

В примечаниях к консолидированной отчетности подлежит раскрытию следующая информация:

- в отношении изменения учетной политики:

- содержание и причины изменения учетной политики;

- суммы корректировок вступительного сальдо каждой связанной с этим изменением статьи активов, обязательств, собственного капитала на начало самого раннего из представленных в консолидированной отчетности периодов;

- суммы корректировок других связанных с этим изменением статей консолидированной отчетности за каждый представленный в консолидированной отчетности период;

- содержание и суммы изменений в учетных оценках, которые повлияли на показатели консолидированной отчетности за отчетный период;
- в отношении ошибок, совершенных в предыдущем году (предыдущих годах) и исправленных в отчетном периоде;
- по основным средствам;
- по нематериальным активам;
- по инвестиционной недвижимости;
- по запасам;
- по долгосрочным активам и выбывающим группам, признанным предназначенными для реализации;
- по дебиторской задолженности с выделением дебиторской задолженности, возникшей при совершении внутригрупповых операций;
- по финансовым вложениям;
- о движении денежных средств, относящихся к прекращенной деятельности;
- по отложенным налоговым активам и отложенным налоговым обязательствам, в том числе начисленным в связи с совершением внутригрупповых операций;
- по обязательствам с выделением обязательств, возникших при совершении внутригрупповых операций;
- о сроках предоставления и суммах полученной в отчетном периоде государственной поддержки в соответствии с законодательством;
- по собственному капиталу;
- по доходам и расходам;
- о событиях, произошедших после отчетной даты и до даты утверждения консолидированной отчетности, существенно повлиявших на сумму активов, обязательств, собственного капитала, доходов, расходов организации;
- о наличии связанных сторон, характере отношений и совершенных между ними в отчетном периоде хозяйственных операциях;
- о порядке пересчета выраженных в иностранной валюте показателей индивидуальной бухгалтерской отчетности дочерних и ассоциированных предприятий в официальную денежную единицу Республики Беларусь и суммах разниц, возникших при этом пересчете;
- о применении профессионального суждения в соответствии с законодательством [1].

Порядок и сроки представления консолидированной отчетности устанавливаются собственником имущества (учредителями, участниками) организации и иными лицами, уполномоченными на получение консолидированной отчетности законодательством Республики Беларусь или учредительными документами этой организации [2]. Однако консолидированная отчетность организации, составленная в соответствии с требованиями МСФО, вместе с аудиторским заключением по этой отчетности должна быть представлена в Министерство финансов Республики Беларусь не позднее 30 июня года, следующего за отчетным.

Таким образом, из выше изученной последовательности выполнения заключительных учетных процедур консолидированной отчетности, можно предложить следующие этапы её выполнения:

- составление индивидуальной отчетности каждой отдельной организации, входящей в объединенную группу;
- корректировка отчетности в соответствии с законодательством;
- составление годовой консолидированной бухгалтерской отчетности.

По результатам исследования рассмотрен порядок составления индивидуальной бухгалтерской отчетности, показатели, возникающие в связи с совершением

внутригрупповых операций между материнским предприятием и его дочерним предприятием, но не включающиеся в консолидированную отчетность, а также предложен алгоритм выполнения консолидированной отчетности. Комплексность использования этапов обеспечит повышение качества составления консолидированной отчетности.

#### **Библиография**

1. Национальный стандарт бухгалтерского учета и отчетности «Консолидированная бухгалтерская отчетность»: постановление Министерства финансов Республики Беларусь, 30 июня 2014 г., №46.
2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Республики Беларусь, 12 июля 2013г., № 57-З: в ред. Закона Респ. Беларусь от 4 июня 2015 г. // Национальный правовой Интернет-портал Республики Беларусь. – 2015. – № 268-3. – 2/2266.