

Игорь Робертович Сухарев,

начальник отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России

Беседу провела **Екатерина Степина,**

эксперт по финансовому законодательству

Источник: Журнал "Актуальная бухгалтерия"



В иерархии нормативных актов по бухгалтерскому учету на верхней позиции стоят международные стандарты, и российский бухучет будет развиваться в соответствии с МСФО. Основным закон, который регулирует переход на международные стандарты, — закон о консолидированной отчетности¹. При этом закон о бухгалтерском учете² регулирует вопросы, которые связаны с правилами составления консолидированной отчетности, в части, не охваченной профильным законом. О том, какими нормами законодательства установлены те или иные правила формирования и сдачи отчетности по МСФО, и о других проблемах составления консолидированной отчетности мы поговорили с Игорем Робертовичем Сухаревым, начальником отдела методологии бухгалтерского учета и отчетности Минфина России.

МСФО применяются к одной компании, а не к группе

Игорь Робертович, закон о консолидированной отчетности относится ко всем компаниям, которые входят в консолидированную группу?

Международные стандарты финансовой отчетности никогда не применяются к совокупности компаний, а всегда к конкретной организации. Если эта организация является материнской, то по общему правилу ее отчетность должна включать в себя показатели дочерних компаний, и такая отчетность называется консолидированной. При этом не важно, о каком уровне консолидации идет речь. То есть консолидированная отчетность не перестает быть отчетностью вполне определенного юридического лица. Просто это юридическое лицо отчитывается не за то, что ему принадлежит на праве собственности, а за тот бизнес, который находится у него под контролем.

Закон о консолидированной отчетности определяет правила составления финансовой отчетности организаций, поименованных в законе, — страховых, кредитных и листинговых³. Требования данного закона обязано выполнять конкретное юридическое лицо. Если у этого юридического лица под контролем находятся дочерние компании, оно должно у себя в отчетности консолидировать активы и обязательства «дочек». При этом не важно, является ли сама отчитывающаяся организация дочерней по отношению к вышестоящей материнской компании или нет.

Показатели зависимых обществ не консолидируются

А если у компании есть зависимое общество — нужно ли его консолидировать?

Нет, показатели зависимых компаний консолидировать не нужно. В консолидированной отчетности по МСФО инвестиции в зависимые компании представляются отдельной строкой баланса и учитываются по так называемому долевого методу. Долевой метод строится на тех же принципах, что и консолидация, но он не предполагает постатейного суммирования и поэтому консолидацией в прямом смысле не является. Кстати, по долевого методу учитываются также инвестиции в совместный бизнес.

Если компания готовит консолидированную отчетность по МСФО, нужно ли ей составлять обычную отчетность по российским стандартам?

Да, нужно. Составление консолидированной финансовой отчетности не освобождает компанию от обязанности сдавать бухгалтерскую отчетность по российским стандартам. Об этом есть прямое требование в законе⁴.

Отчетным периодом для консолидированной отчетности является календарный год

По российским стандартам отчетным периодом является календарный год. Однако МСФО не требуют, чтобы финансовый год совпадал с календарным. Значит ли это, что компания может самостоятельно выбирать свой отчетный период и это не обязательно будет календарный год?

Не только по российским стандартам отчетности. В новом законе о бухгалтерском учете № 402-ФЗ, который вступит в силу с января 2013 года, тоже назван календарный год. Также в этом законе сказано, что правовое регулирование консолидированной финансовой отчетности осуществляется в соответствии с этим законом, если иное не установлено другим законом (в нашем случае — законом о консолидированной отчетности).

В законе о консолидированной отчетности сделана лишь ссылка на МСФО, а в МСФО начало и конец финансового года не установлены. Значит, должна действовать норма закона о бухучете о том, что отчетным периодом является календарный год. Получается, что нельзя, например, выбрать год с августа по июль, так как закон о бухучете не выводит из сферы своего регулирования консолидированную отчетность. А по нему отчетный год — это с января по декабрь.

Обязанность сдавать промежуточную отчетность законом о консолидированной отчетности не установлена

Игорь Робертович, поговорим о промежуточной отчетности. Когда ее нужно первый раз сдавать?

Закон о консолидированной отчетности вообще не устанавливает для компании

обязанности сдавать промежуточную отчетность. Нужно смотреть другие законодательные акты, регулирующие такие обязанности. Например, если по нормам закона о рынке ценных бумаг компания обязана готовить промежуточную консолидированную отчетность, значит, она будет ее составлять в соответствии с МСФО.

Промежуточная отчетность имеет сокращенный вид по сравнению с годовой

Что понимается под сокращенной промежуточной отчетностью? Как компания определяет ее состав?

Отмечу, что понятия сокращенной промежуточной отчетности нет. «Сокращенная» — это и есть основная характеристика промежуточной отчетности. То есть промежуточная отчетность имеет сокращенный вид по сравнению с годовой.

В практике российских стандартов бухгалтерской отчетности выработался такой формальный подход: в годовой отчетности есть свои составные части (баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, пояснительная записка и т. д.), а в промежуточной отчетности (квартальной) — только баланс и отчет о прибылях и убытках.

В МСФО другой подход. Сокращается не количество отчетов, а состав показателей в них. Например, баланс промежуточной отчетности по МСФО может быть сокращенным, то есть не все строки в нем будут заполнены.

Показатели промежуточной отчетности должны отражать новые тенденции в компании

Как выглядит сокращенный баланс? Какие данные в нем нужно указать?

Международными стандартами предусмотрено, что в первую очередь нужно раскрывать и представлять данные, которые отличают промежуточный отчетный период от предыдущей годовой отчетности по МСФО. То есть все, что повторяет тенденции и

вектор развития, которые вытекают из показателей годовой отчетности, в промежуточной отчетности можно не показывать. А все, что является непредсказуемым, чего не ждали в промежуточном периоде, — новые факты и операции, тенденции — их нужно представить подробно..

Сокращенный баланс может условно состоять из трех строк

А если в компании после сдачи годовой консолидированной отчетности все идет без изменений?

Если все идет без изменений и все экстраполяции показателей годовой отчетности оправдываются, баланс может условно состоять из трех строк: активы, обязательства и капитал. А в отчете о прибылях и убытках — выручка, расходы и прибыль за период. На мой взгляд, эта ситуация маловероятна на практике.

Периодичность сдачи промежуточной отчетности установлена для конкретных видов компаний

Игорь Робертович, за какой период нужно сдавать промежуточную отчетность?

Начало промежуточного отчетного периода совпадает с началом года, и промежуточный период при этом должен быть короче года. Теоретически можно составить промежуточную консолидированную отчетность, например, за 100 дней или за 20 недель.

Периодичность представления такой отчетности закреплена в других нормативных актах, а не в законе о консолидированной отчетности. Например, правилами представления информации в связи с эмиссией ценных бумаг может быть установлена определенная периодичность для конкретного вида эмитентов. С такой периодичностью они и будут отчитываться.

Налоговые инспекторы во время проверки могут использовать данные отчетности по МСФО

Давайте поговорим о налоговых проверках. Могут ли налоговые инспекторы сослаться на показатели консолидированной отчетности в акте о нарушении налогового законодательства?

Напрямую нет, но косвенно могут. По данным налогового учета, например, расход у компании учтен, а по данным консолидированной отчетности данного расхода нет, и об этом прямо говорят показатели консолидированной отчетности. Инспекторы могут эту информацию использовать для доказательства нарушений. Это не связано с разными правилами составления отчетности по российским стандартам и по МСФО.

Обязательно ли проводить аудит отчетности, составленной по МСФО?

Аудит консолидированной отчетности по МСФО обязателен, это установлено законом о консолидированной отчетности⁷. Аудиторское заключение представляется и публикуется вместе с указанной консолидированной финансовой отчетностью. Специальной квалификации по проверке консолидированной отчетности нет, для аудиторов работают общие требования. То есть отдельного сертификата аудитора МСФО не будет.

Сноски:

1 Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ

2 Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ

3 п. 1 ст. 2 Федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ

4 п. 2 ст. 3 Федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ

5 Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ

6 Федеральный закон от 22.04.1996 № 39-ФЗ

7 ст. 5 Федерального закона от 27.07.2010 № 208-ФЗ