МОСКОВСКИЙ ГУМАНИТАРНО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ИНСТИТУТ

СЕВЕРО-ЗАПАДНЫЙ ФИЛИАЛ

Факультет: экономики и управления

Кафедра: бухгалтерский учет, анализ и аудит

Группа: ЭС-1б-06

КУРСОВАЯ РАБОТА

по дисциплине «Бухгалтерская (финансовая) отчетность»

на тему: КОНСОЛИДИРОВАННАЯ ФИНАНСОВАЯ ОТЧЕТНОСТЬ

Студент Н.В. Мельничук

Руководитель Е.М. Вотинова,

канд. эк. наук, доцент

Дата сдачи в деканат:

« »\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 2009 г.

Допущено к защите

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись руководителя)

Оценка:

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

Дата защиты:

« »\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_2009 г.

\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

(подпись руководителя)

Мурманск

2009

**ОГЛАВЛЕНИЕ**

Введение………………………………………………………………………….3

ГЛАВА I. Теоретические основы консолидированной финансовой отчетности……………………………………………………………………….5

* 1. Понятие и классификация консолидированной финансовой отчетности………………………………………………………………..5
	2. Нормативное регулирование консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации………………………………….11
	3. Международные стандарты финансовой отчетности о консолидированной отчетности………………………………………..13

ГЛАВА II. Методология составления сводной (консолидированной) отчетности………………………………………………………………………..19

2.1. Принципы подготовки и порядок составления консолидированной отчетности……………………………………………………………………….19

2.2. Процедура консолидирования…………………………………………….24

2.3. Составление консолидированного отчета о прибылях и убытках………24

Заключение……………………………………………………………………….31

Список литературы………………………………………………………………33

Приложения……………………………………………………………………...35

**ВВЕДЕНИЕ**

Бухгалтерская отчетность представляет собой совокупность данных, характеризующих имущественное и финансовое положение организации и результаты ее хозяйственной деятельности за отчетный период, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.

В результате слияний и поглощений создаются новые и расширяются существующие группы компаний, основанные на отношениях контроля. Компании, входящие в группы, проводят согласованную производственную, финансовую и маркетинговую политику, что дает основание рассматривать группу как единый хозяйствующий субъект. И пользователей интересует информация о финансовых показателях не отдельной компании, а группы в целом. Единственный источник такой информации - консолидированная финансовая отчетность.

Консолидированная финансовая отчетность постепенно завоевывает свои позиции и в России. Все большее число крупных российских компаний начинает составлять и представлять консолидированную финансовую отчетность, что, в свою очередь, неизбежно ставит вопрос о разработке соответствующей нормативной базы, которая позволит обеспечить прозрачность и сопоставимость представленных в отчетности данных.

В настоящее время в российских нормативных документах консолидированная финансовая отчетность рассматривается в качестве самостоятельного вида финансовой отчетности.

Все выше сказанное и определяет актуальность выбранной темы.

Целью данной курсовой работы является изучение консолидированной финансовой отчетности.

В работе ставились и решались следующие задачи:

- раскрыть понятие и виды консолидированной финансовой отчетности;

- изучить нормативное регулирование консолидированной финансовой отчетности;

- изучить принципы подготовки и порядок составления консолидированной отчетности;

- исследовать процедуру консолидирования;

- рассмотреть процедуру составления консолидированного отчета о прибылях и убытках.

Объектом исследования является бухгалтерская (финансовая) отчетность предприятия.

Предметом курсовой работы является консолидированная финансовая отчетность.

Методы – инструмент в добывании фактических материалов. В работе использовались такие методы, как: анализ, синтез, сопоставление, а также нормативные методы бухгалтерского учета.

Теоретической и методологической базой в написании курсовой работы послужили труды следующих отечественных экономистов: Пономарева Л.В., Сорокина Е.М., Кутер М.И., Домбровская Е.М., а также таких нормативно-правовых документов, регламентирующих бухгалтерскую отчетность, как: Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (ред. 03.11.2006 г.) «О бухгалтерском учете», Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности» (ред. от 18.09.2006) и др.

Данная работа состоит из двух глав, объединяющих параграфы, заключения, списка использованных источников и приложений.

**ГЛАВА I. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

* 1. **Понятие и классификация консолидированной финансовой** **отчетности**

Бухгалтерская отчетность представляет собой единую систему данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемую на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам.[[1]](#footnote-1) Отчетность является завершающим этапом учетной работы.

Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации, а также для экономического анализа в самой организации. Отчетность должна быть достоверной и своевременной. В ней должна обеспечиваться сопоставимость отчетных показателей с данными за прошлые периоды.

Консолидированная финансовая отчетность представляет собой отчетность группы юридических лиц, характеризующая финансовое положение на отчетную дату и финансовый результат за отчетный период группы организаций. Она адресована широкому кругу пользователей финансовой информации: инвесторам, кредиторам, аналитикам, государственным органам (например, в лице налоговой службы и службы статистики) и т.д. Цель данного вида отчетности - предоставить полную и достоверную информацию о финансовом положении и финансовых результатах деятельности группы компаний, необходимую пользователям для принятия обоснованных экономических решений. Отличительные черты консолидированной отчетности:

- отчетность составляется группой компаний, не являющейся юридическим лицом, в то время как каждая из компаний группы является юридическим лицом;

- все компании группы прямо или косвенно принадлежат одному собственнику (группе собственников);

- отчетность характеризует финансовое положение и финансовые результаты деятельности группы компаний как единого хозяйствующего субъекта;

- основными методами подготовки отчетности являются построчное суммирование и последующее исключение статей, характеризующих внутри- групповые операции.

Проект федерального закона "О консолидированной отчетности" во многом призван внести определенность в вопросы, связанные с составлением и представлением консолидированной финансовой отчетности. Согласно предложенному законопроектом порядку группы компаний должны будут ежегодно представлять консолидированную финансовую отчетность, составленную в соответствии с положениями МСФО, если головные общества указанных групп являются открытыми акционерными обществами и их ценные бумаги допущены к обращению через организаторов торговли на рынке ценных бумаг. Таким образом, указанный документ предлагает рассматривать понятие "консолидированная финансовая отчетность" в терминах МСФО.

В настоящее время в Российской Федерации существует два вида сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности:

- сводная бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти (министерств и ведомств);

- сводная бухгалтерская отчетность группы взаимосвязанных организаций.

Сводная бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти (министерств и ведомств) составлялась в нашей стране и ранее, в условиях социалистической экономики. Назначение сводного отчета состояло в том, чтобы предоставить возможность органам государственного управления оценить деятельность подчиненных им министерств и ведомств.

Сводная отчетность министерств и ведомств включала:

- текущую сводную статистическую отчетность;

- периодическую сводную бухгалтерскую отчетность;

- годовую сводную бухгалтерскую отчетность.

Свод отчетности осуществлялся в порядке ведомственного подчинения организаций. Сводная отчетность составлялась двумя методами (в зависимости от отраслевой принадлежности организаций):

- фабрично-заводским методом, при котором сводный отчет составлялся по признаку ведомственной подчиненности;

- отраслевым методом, при котором сводный отчет составлялся по отраслевому признаку.

Большинство показателей сводной отчетности (например, показатели выпуска продукции, численности персонала и фондов заработной платы, затрат на производство, прибылей и убытков и др.) получали суммированием показателей сводимых отчетов. Отдельные показатели сводной отчетности определяли путем вычисления средних и относительных величин как по сводным данным, так и по данным отчетов организаций. В настоящее время этот вид сводной отчетности претерпел некоторые изменения.

В частности, Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утвержденным Приказом Минфина России от 29.07.1998 N 34н (ред. от 24.03.2000 г.), установлено, что федеральные министерства и другие федеральные органы исполнительной власти составляют сводную годовую бухгалтерскую отчетность по подведомственным им унитарным предприятиям, а также отдельную сводную отчетность по акционерным обществам (товариществам), часть акций (долей, вкладов) которых закреплена в федеральной собственности (независимо от размера, доли). Порядок составления и представления сводной годовой бухгалтерской отчетности федеральными министерствами и другими федеральными органами исполнительной власти Российской Федерации определен Приказом Минфина России от 15.01.1997 № 3. В соответствии с утвержденным порядком при составлении сводной отчетности министерства, ведомства и другие федеральные органы исполнительной власти составляют сводную бухгалтерскую отчетность по организациям, по которым на них возложены координация и регулирование деятельности.

Сводный годовой бухгалтерский отчет министерствами и ведомствами рекомендуется составлять и представлять по основной деятельности:

- предприятий промышленности;

- строительных, монтажных, ремонтно-строительных, буровых, проектных и изыскательских организаций;

- геологических и топографо-геодезических организаций (экспедиций);

- научных организаций;

- предприятий по материально-техническому снабжению и сбыту;

- организаций торговли и общественного питания;

- предприятий по производству сельскохозяйственной продукции;

- вычислительных центров и других организаций, оказывающих информационно-вычислительные услуги;

- предприятий транспорта;

- предприятий по ремонту и содержанию автомобильных дорог;

- предприятий жилищно-коммунального хозяйства;

- внешнеэкономических организаций.

Сводная отчетность федеральных органов исполнительной власти составляется путем суммирования соответствующих данных отчетности организаций, подведомственных органу исполнительной власти. Сводная годовая бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти представляется Минфину России, Минэкономики России и Госкомстату России.

Кроме того, в соответствии с Приказом Минфина России от 10.07.2000 г. № 65н «О внесении изменений и дополнений в Инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях», федеральные органы исполнительной власти, являющиеся главными распорядителями средств федерального бюджета, представляют сводную месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность об исполнении смет доходов и расходов учреждений, находящихся в их ведении. При составлении сводного отчета об исполнении смет доходов и расходов также производится суммирование показателей отчетности подведомственных организаций. С целью избегания двойного счета остатки по счетам расчетов в активе баланса главного распорядителя и по этим счетам в пассиве баланса учреждений, находящихся в их ведении, взаимно исключаются. Главные распорядители представляют сводную месячную, квартальную и годовую бухгалтерскую отчетность об исполнении смет доходов и расходов учреждений, находящихся в их ведении, соответственно Минфину России и органам, исполняющим бюджеты субъектов Российской Федерации и местные бюджеты, в установленные ими сроки.

Сводная бухгалтерская отчетность, составляемая федеральными министерствами и другими федеральными органами исполнительной власти, характеризуется тем, что:

- собственником всех организаций, включаемых в сводный отчет, за исключением акционерных обществ, выступает государство в лице соответствующего органа исполнительной власти;

- как правило, все включаемые в отчет организации относятся к одной отрасли;

- основным потребителем информации такой отчетности выступает государство в лице статистических и финансовых органов;

- сводная отчетность федеральных органов исполнительной власти является частью действующей системы государственного финансового контроля и планирования.

Сводная (консолидированная) бухгалтерская отчетность группы взаимосвязанных организаций составляется в соответствии с Методическими рекомендациями по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности (Приложение к Приказу Минфина России от 30.12.1996 № 112, в ред. от 12.05.1999).

В Методических рекомендациях под группой понимается головная организация с ее дочерними и зависимыми обществами. При этом под дочерним обществом понимается организация, в отношении которой головная организация обладает более 50% голосующих акций (долей в уставном капитале), либо имеет возможность определять решения, принимаемые этой организацией, в соответствии с заключенным между ними договором, либо имеет иные способы определения решений, принимаемых дочерним обществом. Под зависимым обществом понимается организация, значительной долей капитала которой (от 25 до 50%) владеет головная организация.

Таким образом, для сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности группы взаимосвязанных организаций характерно, что:

- сводная бухгалтерская отчетность составляется по группе взаимосвязанных организаций, находящихся под прямым или косвенным контролем головной организации;

- сводная отчетность группы отражает имущественное и финансовое положение группы как единого хозяйственного целого, в связи с чем основной особенностью методики составления сводного отчета наряду с суммированием показателей является исключение показателей внутригрупповых расчетов, а также внутригрупповой реализации и прибыли от операций между организациями группы;

- в сводной отчетности группы выделяется доля активов и капитала группы, не принадлежащая головной организации, т.е. доля акционеров группы, находящихся в меньшинстве;

- главной целью сводной отчетности группы является представление инвесторам и другим пользователям результатов финансово-хозяйственной деятельности группы взаимосвязанных организаций в целом.

Основной сферой применения сводной (консолидированной) отчетности группы является котировка акций группы на фондовом рынке.

Подводя итоги рассмотрения особенностей сводной (консолидированной) отчетности группы взаимосвязанных организаций, можно сделать вывод, что этот вид сводной отчетности существенно отличается от сводной отчетности федеральных органов исполнительной власти по:

- типу организаций, данные отчетности которых включаются в сводную отчетность;

- требованиям к показателям сводной отчетности;

- правилам составления сводной отчетности;

- целям составления сводной отчетности;

- кругу пользователей сводной отчетности.

Указанные различия представлены в таблице 1.

* 1. **Нормативное регулирование консолидированной финансовой отчетности в Российской Федерации**

Адаптация к российским условиям международных стандартов финансовой отчетности делает зарубежный опыт, накопленный в области составления консолидированной отчетности, ценным для отечественных организаций. В последние годы возросло внимание к данному вопросу со стороны российских учетных организаций, появились нормативные документы и методические указания по данному вопросу, на повестке дня стоит вопрос о принятии закона о консолидированной отчетности. Вместе с тем сохраняющаяся несогласованность и некоторая противоречивость нормативной базы определяют повышенный интерес к методологическим основам составления консолидированной отчетности отечественными организациями. Освещение вопросов, предопределяющих дальнейшее понимание проблем составления консолидированной отчетности, можно найти в ряде российских законов, принятых в последние годы.

Прежде всего наряду с правовыми формами коммерческих организаций в Гражданском кодексе Российской Федерации даются определения дочерних и зависимых обществ. Изучение правового статуса акционерного общества помогает раскрытию системы участий компаний, входящих в группу.

В соответствии со ст. 105 ГК РФ дочерним признается хозяйственное общество, если другое (основное) хозяйственное общество в силу преобладающего участия в его уставном капитале, либо в соответствии с заключенным между ним договором, либо иным образом имеет возможность определять решения, принимаемые таким обществом.[[2]](#footnote-2)

Дочернее общество не отвечает по долгам основного общества. В Гражданском кодексе Российской Федерации не устанавливается доля основного общества в уставном капитале дочернего общества, которая позволяет ему определять решения дочернего общества, тогда как такие параметры указываются для зависимых обществ.

В ст. 106 ГК РФ дано определение зависимого хозяйственного общества, которое признается таковым, если другое (преобладающее, участвующее) общество имеет более 20 % голосующих акций акционерного общества или 20 % уставного капитала общества с ограниченной ответственностью.[[3]](#footnote-3)

Другие аспекты определения участия, зависимости и контроля между обществами рассматриваются в Законе РФ от 22 марта 1991 г. № 948-I «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках».

В соответствии со ст. 18 этого Закона приобретение лицом (группой лиц) акций (долей) с правом голоса в уставном капитале хозяйственного общества, при котором такое получает право распоряжаться более чем 20 % указанных акций (долей), а также приобретение лицом прав, позволяющих определять условия ведения хозяйствующим субъектом его предпринимательской деятельности либо реализовать функции его исполнительного органа, осуществляется с предварительного согласия федерального антимонопольного органа на основании ходатайства юридического или физического лица.

В результате рыночных преобразований в Российской Федерации прежняя система бухгалтерского учета не смогла полностью отразить новые финансово-хозяйственные операции организаций. Потребовались перемены в законодательстве, уточнение концептуальных актов и методологии бухгалтерского учета и отчетности.

Кроме указанных документов Минфин России утвердил приказ от 30 декабря 1996 г. № 112 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности», в который в 1999 г. были внесены изменения и дополнения (ред. от 12.05.1999).

В этом приказе дается боле точное определение сводной отчетности и указываются случаи, в которых она составляется, рассматриваются общий порядок составления и представления сводной бухгалтерской отчетности, правила объединения показателей бухгалтерской отчетности головной организации и дочерних обществ в сводную бухгалтерскую отчетность, правила включения данных о зависимых обществах в сводную бухгалтерскую отчетность, пояснения к сводному бухгалтерскому балансу и сводному отчету о прибылях и убытках.

**1.3 Международные стандарты финансовой отчетности о консолидированной отчетности**

В настоящее время существует 41 международный стандарт финансовой отчетности (МСФО), среди которых наиболее важными по проблемам консолидированной отчетности являются стандарты:

- МСФО 22 «Объединение компаний»

- МСФО 27 «Сводная финансовая отчетность»

- МСФО 28 «Инвестиции в ассоциированные компании»

- МСФО 14 «Финансовая отчетность по сегментам»

- МСФО 31 «Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности»

Таким образом, 5 из 41 стандарта прямо или косвенно посвящены проблеме консолидированной отчетности, что свидетельствует о возрастающей роли этого вида отчетности. Некоторые стандарты пересматриваются, уточняются в соответствии с требованием времени, накопленной информацией, развитием науки и практики.

Одним из наиболее сложных стандартов является МСФО 22 «Объединение компаний». Целью этого стандарта является описание методологических проблем бухгалтерского учета при объединении компаний. В данном стандарте используются следующие термины и определения:

- объединение компаний – соединение самостоятельных предприятий в единую экономическую единицу в результате слияния или вследствие приобретения одним предприятием контроля над нетто-активами и производственной деятельностью другого предприятия

- покупка (приобретение) – объединение предприятий, при котором одно из предприятий, называемое покупателем, получает контроль над нетто-активами и производственной деятельностью другого предприятия, покупаемого в обмен на передачу активов, принятие обязательств или выпуск акций;

- слияние, или объединение, долей капитала – объединение предприятий, при котором акционеры объединенных предприятий осуществляют контроль над всеми или почти всеми общими над нетто-активами и производственной деятельностью для совместного разделения риска и получаемой прибыли объединенных предприятий, так что ни одна из сторон не может быть определена как приобретающая;

- контроль – полномочия, позволяющие осуществлять руководство финансовой и производственной деятельностью предприятия с целью получения прибыли;

- материнское предприятие – предприятие, имеющее одно или несколько дочерних предприятий;

- дочернее предприятие – предприятие, контролируемое другим предприятием (называемым как материнское);

- доля меньшинства, владеющего менее чем на 50 % акций, - часть итогов производственной деятельности и нетто-активов дочернего предприятия, которыми материнское предприятие не владеет ни прямо, ни косвенно;

- справедливая стоимость – сумма, по которой актив может быть обменян или обязательство погашено заинтересованными осведомленными в предстоящей в ближайшее время сделке;

- дата покупки – дата установления контроля над нетто-активами и производственной деятельностью приобретаемого предприятия.

Большая часть сделок по объединению компаний осуществляется в форме покупки. Платеж может быть проведен за счет эмиссии акций или перевода денежных средств и их эквивалентов либо передачи других активов. Объединение может привести к созданию нового предприятия, устанавливающего контроль над объединяющимися компаниями.

Объединение может производиться также путем слияния. Многие слияния происходят в результате реорганизации группы.

МСФО 27 «Сводная финансовая отчетность» применяется для составления и представления консолидированных финансовых отчетов групп предприятий, находящихся под контролем материнского предприятия, а также для учета инвестиций в дочерние предприятия в отдельных финансовых отчетах материнского предприятия. Материнское предприятие должно представлять консолидированную финансовую отчетность. Пользователи финансовой отчетности нуждаются в информации о финансовом положении, результатах деятельности и изменениях финансового положения группы в целом. В некоторых странах материнское предприятие освобождается от представления консолидированных финансовых отчетов, если оно фактически находится в полном владении другого предприятия.

Материнское предприятие, публикующее консолидированную отчетность должно включать в нее отчетность всех дочерних предприятий, как зарубежных, так и национальных. Существование контроля предполагается, когда материнское предприятие владеет прямо или косвенно более чем половиной акций с правом голоса, если только не будет четко продемонстрировано, что такое владение не обеспечивает контроля. Контроль существует даже тогда, когда материнское предприятие владеет половиной акций предприятия и менее с правом голоса и обладает полномочиями.

МСФО 28 «Инвестиции ассоциированные компании» дополняет рассмотренные выше стандарты. В нем использованы следующие термины и определения:

- ассоциированная компания – компания, на деятельность которой инвестор оказывает существенное влияние, но которая не является ни дочерним, ни совместным;

- существенное влияние – возможность участвовать в принятии решений относительно финансовой или операционной политики предприятия, но не контролировать такую политику;

- метод учета инвестиций по долевому участию предусматривает первоначальный учет инвестиций по себестоимости, затем – их корректировку на произошедшее после приобретения изменение доли инвестора в чистых активах объекта инвестиций и долю инвестора в результатах операций инвестируемого предприятия;

- метод учета инвестиций по себестоимости предусматривает учет инвестиций по сумме фактических затрат. Доход от инвестиций отражается в степени, в которой инвестор получает дивиденды из накопленной чистой прибыли инвестируемого предприятия, возникающей после даты приобретения.

Если инвестор владеет прямо или косвенно через другие дочерние предприятия не менее чем 20 % акций объекта инвестиций, имеющих право голоса, это предполагает, что инвестор обладает существенным влиянием, если только обратное не будет четко продемонстрировано. И, наоборот, если инвестор владеет прямо или косвенно через дочерние предприятия менее чем 20 % акций с правом голоса объекта инвестиций, это предполагает, что он не имеет существенного влияния, если такое влияние не будет четко продемонстрировано.

При использовании метода долевого участия инвестиции первоначально учитываются по себестоимости, а их балансовая стоимость увеличивается или уменьшается на долю инвестора в прибылях и убытках объекта инвестиций после даты приобретения. Корректировки балансовой суммы необходимы при изменении доли участия инвестора в собственном капитале объекта инвестиций, в результате изменений его структуры и величины, при переоценке имущества, машин, оборудования и инвестиций, возникновении курсовых разниц.

Согласно метода учета по себестоимости инвестор отражает инвестиции в инвестируемое предприятие по сумме фактических затрат и признает доход только в той степени, в которой он получает чистую прибыль объекта инвестиций, возникающую после даты приобретения. Поступления, полученные сверх этого, записываются в уменьшение себестоимости инвестиций.

Инвестиции в ассоциированную компанию должны отражаться в консолидированных финансовых отчетах по долевому участию. Инвестор, имеющий инвестиции только в ассоциированные компании, может и не составлять консолидированную финансовую отчетность, если не имеет дочерних предприятий.

**ГЛАВА II. МЕТОДОЛОГИЯ СОСТАВЛЕНИЯ КОНСОЛИДИРОВАННОЙ ФИНАНСОВОЙ ОТЧЕТНОСТИ**

**2.1 Принципы подготовки и порядок составления консолидированной отчетности**

В соответствии с международными стандартами консолидированная отчетность должна базироваться на определенных принципах (отвечать требованиям).

Согласно принципу полноты все активы, обязательства, расходы будущих периодов, доходы будущих периодов консолидированной группы принимаются в полном объеме независимо от доли материнской компании. Долю меньшинства показывают в балансе отдельной статьей под соответствующим заголовком.

Принцип собственного капитала заключается в следующем: поскольку материнская компания и дочерние предприятия рассматриваются как единая экономическая единица, собственный капитал определяется по балансовой стоимости акций консолидируемых предприятий, а также по финансовым результатам деятельности этих предприятий и резервам.

По принципу справедливой и достоверной оценки консолидированная отчетность должна быть представлена в ясной и удобной для понимания форме и давать правдивую и достоверную картину активов, обязательств, финансового положения, прибылей и убытков предприятий, входящих в группу и рассматриваемых как единое целое.

Принцип постоянства использования методов консолидации и оценки и принцип функционирующего предприятия состоит в следующем: методы консолидации должны применяться продолжительное время при условии, что предприятие является функционирующим, т.е. не намеревается прекращать свою деятельность в обозримом будущем. Отклонения допустимы в исключительных случаях, причем они должны быть раскрыты в приложениях к отчетности с соответствующим обоснованием. Эти принципы распространяются как на формы, так и на методы составления консолидированной отчетности.

Принцип существенности предусматривает раскрытие таких статей, величина которых может повлиять на принятие или перемену решения о финансово-хозяйственной деятельности компании.

Согласно единым методам оценки активы, пассивы, расходы будущих периодов, прибыли и затраты консолидированной компании должны быть учтены во всей полноте. Не имеет значения, как они представлены в текущем учете и отчетности предприятий, входящих в группу, поскольку материнская компания не налагает запрета и не осуществляет избирательные учетные подходы. Важно, чтобы при консолидировании активы и пассивы материнской компании и дочерних предприятий были оценены по единой методологии, применяемой материнской компанией. Методы оценки по законодательству, которое соблюдает материнская компания, должны применяться при формировании консолидированной отчетности.

По принципу единой даты составления консолидированная отчетность должна составляться на дату баланса материнской компании. Показатели отчетности дочерних предприятий также должны быть пересчитаны на дату консолидированной отчетности.

Большая часть рассмотренных выше принципов, на которых строится консолидированная отчетность согласно международным стандартам, нашла отражение и в российских нормативных документах, регулирующих составление сводной бухгалтерской отчетности.

В сводную бухгалтерскую отчетность объединяются все активы и пассивы, доходы и расходы головной организации и дочерних обществ путем построчного суммирования соответствующих данных по правилам, установленным Методическими рекомендациями по составлению и предоставлению сводной бухгалтерской отчетности.

При составлении сводной бухгалтерской отчетности головная организация и дочерние общества должны использовать единую учетную политику в отношении оценки аналогичных статей имущества и обязательств, доходов и расходов и пр.

Если учетная политика какого-то дочернего общества отлична от используемой для составления сводной бухгалтерской отчетности, то до объединения такой бухгалтерской отчетности с бухгалтерской отчетностью головной организации она приводится в соответствие с учетной политикой, используемой для составления сводной бухгалтерской отчетности.

В сводную бухгалтерскую отчетность объединяется бухгалтерская отчетность головной организации и дочерних обществ, составленная за один и тот же отчетный период и на одну и ту же отчетную дату.

Организация должна составлять сводную бухгалтерскую отчетность в объеме и порядке, установленных Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99), по формам, разработанным головной организацией на основе типовых форм бухгалтерской отчетности.

Порядок составления консолидированной отчетности группами взаимосвязанных организаций (холдингами, корпорациями, концернами, ассоциациями и др.) имеет ряд особенностей. Перед началом составления консолидированной отчетности головное предприятие должно получить от всех организаций группы следующие данные:

- о финансовых вложениях организаций группы в уставные капиталы других организаций;

- о номинальной стоимости акций (долей капитала) организаций группы;

- о полученном организациями группы эмиссионном доходе;

- об остатках кредиторской и дебиторской задолженности организаций группы друг другу;

- о кредитах и ссудах, выданных организациями группы друг другу;

- о начисленных и выплаченных дивидендах организациям группы;

- о внутригрупповых доходах и прибыли;

- о приобретенных у организаций группы основных средствах;

- о приобретенных у организаций группы и еще не списанных материалах, товарах, готовой продукции.

Консолидирование должно обеспечивать исключение повторного учета взаимных операций компаний группы.

При составлении консолидированной отчетности данные отчетности материнской компании и дочерних предприятий объединяют поэтапно, чтобы представить их как единую хозяйственную организацию. В этих целях сначала постатейно суммируют статьи отчетности компаний группы, а затем исключают взаимные инвестиции и операции. В общем виде это можно представить следующим образом:

- затраты по инвестициям инвестора элиминируются собственным капиталом инвестируемых предприятий;

- остатки непогашенной задолженности по внутрифирменным операциям, таким, как внутрифирменные продажи, расходы, займы, дивиденды, элиминируются полностью;

- нереализованная прибыль по внутрифирменным операциям в остатках товаров и в основных средствах элиминируется в полном объеме;

- нереализованные убытки по внутрифирменным операциям в остатках активов также элиминируются;

- чистая прибыль, принадлежащая сторонним акционерам дочернего предприятия, указывается отдельно от прибыли, принадлежащей материнской компании;

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

При составлении консолидированного баланса особое значение имеет порядок объединения долговых обязательств. С правовой точки зрения концерн не может иметь долговых обязательств или задолженности по отношению к самому себе. Поэтому кредиты и прочие долговые обязательства, отчисления в резервный фонд и задолженность между предприятиями, входящими в группу, должны исключаться. Это касается прежде всего следующих статей баланса:

- задолженности по взносам в уставный капитал;

- расчетов по коммерческим операциям;

- кредитов, выданных предприятиям группы;

- долгосрочных финансовых вложений;

- векселей;

- прочей задолженности;

- краткосрочных финансовых вложений.

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

Статьи собственного капитала дочернего предприятия, подлежащие консолидации, следующие:

- уставный капитал;

- резервный капитал;

- нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)

Можно выделить этапы консолидирования баланса в зависимости от наличия или отсутствия взаимных операций:

- первичная консолидация (при составлении впервые консолидированной отчетности группы, ранее независимых предприятий) связана с приобретением инвестируемого предприятия;

- последующая консолидация (при составлении консолидированной отчетности группы, образованной ранее и уже осуществляющей взаимные операции).

Техника и методы составления консолидированной отчетности в разных странах различны.

В зависимости от характера сделки при инвестировании и установлении контроля выделяют два метода составления первичной консолидированной отчетности: метод покупки (приобретения) и метод слияния (поглощения). Эти методы различаются процедурно и оказывают большое влияние на совокупные финансовые результаты, представляемые в консолидированной отчетности.

**2.2 Процедура консолидирования**

В соответствии с методом покупки на дату приобретения определяется справедливая рыночная цена приобретенных материнской компанией идентифицируемых активов и обязательств. Стоимость таких активов отражается в учете материнской компании по статье «Инвестиции».
Следует иметь в виду, что покупаются не собственно активы инвестируемой компании, а доля в ее акционерном капитале, эквивалентная нетто-активам по стоимости. Покупка активов, например, недвижимости, земельного участка и т.д. коренным образом отличается от покупки акций или доли в уставном капитале на аналогичную сумму. Покупка активов не влечет за собой необходимость составления консолидированной отчетности, а приобретение более 50% акций с правом голоса потребует консолидации.
При покупке и установлении контроля достаточно сложно определить дату, на которую необходимо составлять консолидированную отчетность, поскольку дата приобретения доли в капитале и дата переоценки активов могут быть разными.

Прибыль приобретаемого предприятия, полученная до даты приобретения, не включается в консолидированную отчетность.
Разница между ценой, уплаченной за приобретенные нетто-активы действующего предприятия, и их справедливой рыночной ценой представляет цену фирмы (гудвилл) или резервный капитал (отрицательный гудвилл, возникающий при покупке по цене, меньшей справедливой рыночной оценки).

Цена фирмы (гудвилл): цена покупки
справедливая рыночная цена приобретенных идентифицируемых активов.

Таким образом, цена фирмы отражает потенциальную доходность дочернего предприятия, не показанную в учете, а также стоимость неидентифицируемых активов и качественных показателей. Цена фирмы отражается в консолидированном балансе по статье «Нематериальные активы», которая подлежит амортизации в течение срока ее ожидаемой будущей доходности.

Если приобретается компания, уже обладающая репутацией, связями, налаженным и прибыльным производством, пользующейся спросом продукцией и хорошо организованной системой сбыта, то цена ее приобретения будет отличаться не только от балансовой стоимости (carring value) нетто-активов, но и от справедливой рыночной цены (fair value) идентифицируемых активов.

Справедливая рыночная цена в разных ситуациях может быть различной. В одних случаях — это стоимость активов и обязательств по сделкам информированных и заинтересованных сторон, не принимающих участия в конкретной операции по приобретению. В других — наименьшая стоимость замещения (lower of replacement cost), применяемая если активы действительно подлежат замещению. Это может быть и стоимость нетто-реализации (net realizable value), если активы подлежат продаже.
Следует отметить, что справедливую рыночную цену определяют дифференцированно по видам имущества. При этом могут быть использованы справочные цены на машины и оборудование, цены соответствующих рынков, дисконтированная стоимость долгосрочной дебиторской и кредиторской задолженности, текущая стоимость воспроизводства земельных участков и незавершенного производства, скорректированная стоимость приобретения материально-производственных запасов и долгосрочных контрактов.

Таким образом, цена фирмы — это разница между суммой, уплаченной за действующее предприятие, и справедливой рыночной ценой приобретаемых идентифицируемых активов.

При приобретении может возникнуть отрицательный гудвилл, если стоимость приобретения (инвестиции) меньше справедливой рыночной Цены, Такое явление типично при недооцененных активах молодых или Убыточных компаний, находящихся на грани банкротства фирм. Отрицательная цена фирмы, возникающая при консолидации, показывается как резервный капитал, возникающий при консолидации.
Резервный капитал определяется как цена покупки минус справедливая цена приобретенных активов. Резервный капитал характеризует ожидаемые будущие доходы или выгоду от сделки при покупке предприятия по более низкой цене. Он пропорционально списывается. Несписанный остаток рассматривается как прибыль.

Необходимость консолидации капитала связана с устранением двойного счета в консолидированной отчетности и правильным отражением величины собственного капитала в балансе единой экономической единицы. Консолидированная отчетность составляется с точки зрения материнской (холдинговой, головной) компании.

В целях составления консолидированной отчетности в учете западных стран руководствуются количественным подходом к определению степени влияния этих операций на инвестора, что в значительной мере условно, так как зависимость инвестируемой компании не обязательно будет обусловливаться высокой долей инвестора в ее акционерном капитале, а контроль может осуществляться другим образом.

Выделяются три уровня влияния инвестора:

- менее 20% в акционерном капитале инвестируемой компании (не оказывает существенного влияния);

- от 20 до 50% (существенное влияние);

- более 50% в акционерном капитале инвестируемой компании (контроль, составление консолидированной отчетности).

Приобретение более 20% акций, имеющих право голоса, позволяет оказывать существенное влияние на деятельность инвестируемой компании. Для учета этих акций используется метод пропорционального распределения прибылей (equity method).

В данном случае участие в акционерном капитале инвестируемой компании, превышающее 20%, предполагает, что инвестор включает в свои отчеты соответствующую долю прибылей или убытков контролируемой компании; подобные инвестиции производятся не только для простого получения дивидендов. Такие компании называются родственными или ассоциированными, в Гражданском кодексе Российской Федерации - зависимыми.

Можно выделить три основных признака рассматриваемого метода:

- инвестор учитывает приобретенные акции по покупной стоимости;

- часть чистой прибыли инвестируемой компании инвестор записывает на увеличение, а убытки — в уменьшение инвестиций;

- получаемые дивиденды инвестор относит на увеличение денежных средств и уменьшение инвестиций.

Таким образом, текущая сумма инвестиций в балансе складывается из следующих элементов:

затраты по приобретению + соответствующая доля прибылей - соответствующая доля убытков - получаемые/полученные дивиденды.

Как уже отмечалось, при установлении контроля инвестора называют материнской компанией, а инвестируемую компанию — дочерней. В этом случае возникает необходимость составления консолидированной отчетности. С одной стороны, каждая из этих компаний является самостоятельным юридическим лицом и составляет свою финансовую отчетность, с другой стороны, в силу особых отношений и связей между дочерней и материнской компаниями они рассматриваются как единое целое и подготавливают общую отчетность, которая называется консолидированной.

Описанный ранее метод приобретения путем покупки имеет свои сложности: прежде всего согласно этому методу необходимо проведение дорогостоящей переоценки, а также требуется наличие у инвестора свободных денежных ресурсов. Альтернативой ему выступает все шире применяемый метод слияния инвестора с инвестируемой компанией, в соответствии с которым требуется незначительная величина денежных средств и осуществляется обмен акций инвестора на акции инвестируемой компании. При этом удается избежать уплаты налогов, а акционеры не лишаются прав собственности, поскольку взамен прежних акций получают новые (хотя часто пропорции такого обмена явно не выгодны прежним владельцам). При слиянии права могут приобретаться не только материнской компанией, но и компанией, не входящей в группу, или перераспределяться между несколькими компаниями.

Рассмотрим характерные черты метода слияния (поглощения):

- активы и пассивы не переоцениваются и не корректируются;

- инвестиции показываются по номиналу;

- прибыли, полученные дочерней компанией до слияния, включаются в консолидированную отчетность.

Применение указанного метода разрешено в следующих случаях:

- материнская компания обменивает более 90% номинального капитала дочерней компании;

- осуществляется обмен акций материнской компании на акции дочерней компании;

- расчеты в денежной форме не должны превышать 10% номинальной стоимости выпущенных акций;

- компании должны быть равновеликими.

При этом методе отсутствует цена фирмы, не производится переоценка активов до их справедливой рыночной цены, что привело бы к повышению амортизационных отчислений.

**2.3 Составление консолидированного отчета о прибылях и убытках**

Консолидированный отчет о прибылях и убытках составляется аналогично консолидированному балансу, т.е. суммированием счетов прибылей и убытков из отчетностей предприятий, входящих в группу, и исключения доходов и расходов, возникших в результате операций внутри группы, так как концерн не может реализовывать прибыли и убытки от операций внутри себя самого. В его консолидированный отчет о прибылях и убытках включаются лишь финансовые результаты, полученные от операций с третьими лицами, не входящими в состав концерна. Это достигается пересчетом корреспондирующих затрат и результатов и (или) перегруппировки их в составе счета прибылей и убытков. Следует отметить, что исключаются не только выручка от реализации продукции, но и прочие доходы от продаж и оказания услуг.

Процесс консолидирования счета прибылей и убытков включает:

- консолидирование внутренних оборотов по реализации между предприятиями группы;

- консолидирование прочих доходов и расходов;

- консолидирование переводов прибылей или убытков внутри концерна.

При составлении консолидированного отчета о прибылях и убытках может возникнуть ситуация, когда предприятия группы используют разные методы учета затрат - метод полных затрат или метод прямых затрат. Поэтому в ходе подготовки консолидированной отчетности необходимо составлять все отчеты о прибылях и убытках отдельных предприятий группы по одному из этих двух методов. Так как это всегда связано со значительными затратами, всем предприятиям концерна рекомендуется с самого начала придерживаться одного метода учета затрат для составления консолидированного отчета о прибылях и убытках.

Выше была рассмотрена методика так называемого полного консолидирования, применяемого для дочерних компаний. Как уже упоминалось, включение результатов совместно контролируемого предприятия и совместной деятельности в консолидированный отчет концерна происходит аналогично полному консолидированию при использовании метода пропорционального консолидирования или консолидирования квот, основанного на пропорциональном включении в отчет концерна приходящихся на долю материнской компании имущества и обязательств, а также затрат и результатов деятельности совместного предприятия или совместной деятельности.

Следует отметить, что в исключительных случаях консолидирование совместной деятельности может осуществляться при помощи метода Equity.
Включение в консолидированную отчетность результатов деятельности зависимых компаний отличается от консолидирования дочерних и совместных компаний. Как уже отмечалось, МСУ рекомендуют включать их результаты в консолидированную отчетность с помощью метода Equity (доли в капитале), согласно которому участие в зависимых компаниях отражается особой статьей в разделе внеоборотных активов консолидированного отчета. В качестве даты первого включения в консолидированную отчетность концерна следует считать начало его функционирования в качестве зависимого. В первый год участие материнской компании в зависимой компании отражается по первоначальной стоимости, складывающейся из затрат на ее приобретение. В последующие периоды стоимостная оценка участия будет основываться на его балансовой стоимости и уменьшаться или увеличиваться на сумму получаемых прибылей или убытков соответственно и уменьшаться на сумму выплаченных дивидендов.

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

В данной работе была изучена консолидированная финансовая отчетность.

При выполнении работы были сделаны следующие выводы:

1. Консолидированная финансовая отчетность представляет собой отчетность группы юридических лиц, характеризующая финансовое положение на отчетную дату и финансовый результат за отчетный период группы организаций. В настоящее время в Российской Федерации существует два вида сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности:

- сводная бухгалтерская отчетность федеральных органов исполнительной власти (министерств и ведомств);

- сводная бухгалтерская отчетность группы взаимосвязанных организаций.

2. Прежде всего, консолидированная финансовая отчетность регулируется Гражданским кодексом Российской Федерации, в котором даются определения дочерних и зависимых обществ. Другие аспекты определения участия, зависимости и контроля между обществами рассматриваются в Законе РФ от 22 марта 1991 г. № 948-I «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках». Также к нормативным документам можно отнести Приказ Минфина РФ от 30 декабря 1996 г. № 112 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности», в который в 1999 г. были внесены изменения и дополнения (ред. от 12.05.1999).

3. В соответствии с международными стандартами консолидированная отчетность должна базироваться на определенных принципах (отвечать требованиям): принцип полноты, принцип собственного капитала, принцип справедливой и достоверной оценки, принцип постоянства использования методов консолидации и оценки и принцип функционирующего предприятия, принцип существенности, принцип единых методов оценки, принцип единой даты. При составлении сводной бухгалтерской отчетности головная организация и дочерние общества должны использовать единую учетную политику в отношении оценки аналогичных статей имущества и обязательств, доходов и расходов и пр.

4. Процедура консолидирования заключается в использовании двух методов: метод покупки и метод слияния. В соответствии с методом покупки на дату приобретения определяется справедливая рыночная цена приобретенных материнской компанией идентифицируемых активов и обязательств. Также широко применяется метод слияния инвестора с инвестируемой компанией, в соответствии с которым требуется незначительная величина денежных средств и осуществляется обмен акций инвестора на акции инвестируемой компании.

5. Консолидированный отчет о прибылях и убытках составляется аналогично консолидированному балансу, т.е. суммированием счетов прибылей и убытков из отчетностей предприятий, входящих в группу, и исключения доходов и расходов, возникших в результате операций внутри группы, так как концерн не может реализовывать прибыли и убытки от операций внутри себя самого.

В результате проведенного исследования было определено, что консолидированная финансовая отчетность широко применяется и в России. Она играет большую роль, т.к. является источником информации о финансовых показателях не отдельной компании, а группы в целом.

Таким образом, на сегодняшний день все большее число крупных российских компаний начинает составлять и представлять консолидированную финансовую отчетность, цель которой заключается в предоставлении полной и достоверной информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности группы компаний, необходимой пользователям для принятия обоснованных экономических решений.

**СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ:**

1. Бухгалтерский учет: Учебник для студентов вузов / Ю.А. Бабаев, И.П. Комиссарова, В.А. Бородин; Под ред. проф. Ю.А. Бабаева, проф. И.П. Комиссаровой. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 527 с.
2. Бухгалтерский учет: учеб.-практ. пособие / Р.З. Тумасян. – 8-е изд., перераб. и доп. – М.: Омега-Л, 2008. – 823 с. : ил., табл. – (Профессиональный бухгалтер).
3. Все положения по бухгалтерскому учету. – М.: ГроссМедиа Ферлаг, 2008. – 192 с.
4. Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая) от 30.11.1994 № 51-ФЗ (ред. от 24.07.2008).
5. Закон РФ от 22 марта 1991 г. № 948-I «О конкуренции и ограничении монополистической деятельности на товарных рынках».
6. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учеб. пособие. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: ИНФРА-М, 2007. – 717 с. – (Высшее образование).
7. Кутер М.И., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 256 с.: ил.
8. Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности (Приложение к Приказу Минфина России от 30.12.1996 № 112) (в ред. от 12.05.1999).
9. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению: Утв. приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н (ред. от 18.09.2006).
10. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99: Утв. приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 18.09.2006).
11. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности: Утв. приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г. № 34н (ред. от 24.03.2000 г.).
12. Приказом Минфина России от 30.12.1996 г. № 112 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности» (ред. от 12.05.1999).
13. Приказом Минфина России от 10.07.2000 г. № 65н «О внесении изменений и дополнений в Инструкцию по бухгалтерскому учету в бюджетных учреждениях».
14. Приказ Министерства финансов РФ от 22.07.2003 № 67н «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (ред. от 18.09.2006 г.).
15. Пономарева Л.В. Бухгалтерская отчетность организации: Учеб. пособие. – М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2007. – 384 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).
16. Сорокина Е.М. Бухгалтерская и финансовая отчетность организаций: Учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 192 с.: ил.
17. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (ред. 03.11.2006 г.) «О бухгалтерском учете».
18. Чернов В.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие для студентов вузов, обучающихся по специальности (080109) «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.А. Чернов; под ред. М.И. Баканова. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2008. – 127 с.

Таблица 1

Различия сводной отчетности федеральных органов исполнительной власти и сводной отчетности группы взаимосвязанных организаций

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Признаки | Сводная отчетность федеральных органовисполнительной власти | Сводная отчетность группывзаимосвязанных организаций |
| Тип организаций, данные отчетностикоторых включаются в сводную отчетность  | Унитарные предприятия, находящиеся в подчинении федеральных органов исполнительной власти (министерств,комитетов, агентств и др.) Бюджетные организации Акционерные общества, часть акций которых находится в федеральной собственности  | Взаимосвязанные организации, составляющие единую группу, в том числе: головная организация и ее дочерние и зависимые общества (вертикальная группа); центральная компания и организация, учредившие финансово-промышленную группу (горизонтальная группа)  |
| Требования к показателям сводной отчетности  | Законодательно не установлены, однако требования полноты, единого отчетного периода и единой валюты отчетности несомненны  | Полнота включения всех активов и пассивов, доходов и расходов дочерних обществ и организаций - членов горизонтальной группы Единство методов оценки статей отчетности Единый отчетный период и единая отчетная дата Единая валюта отчетности  |
| Правила составления сводной отчетности  | Построчное суммирование данных отчетности организаций Взаимоисключение дебиторской и кредиторской задолженности  | Построчное суммирование данных отчетности организаций Взаимоисключение дебиторской и кредиторской задолженности Исключение начисленных дивидендов, взаимных финансовых вложений, внутригрупповой реализации, внутригрупповых прибылей и убытков Исчисление показателей деловой репутации и доли меньшинства (только при вертикальных связях)  |
| Цели составления сводной отчетности  | Государственное управление, планирование и статистика  | Представление группы в качестве единого хозяйственного субъекта Котировка акций группы на фондовом рынке  |
| Круг пользователей сводной отчетности  | Органы государственного управления и статистики  | Акционеры и инвесторы Поставщики и покупатели Кредиторы Государственные антимонопольные органы Управленческий персонал группы  |

1. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 от 06.07.1999 г. № 43н (в ред. от 18.09.2006). [↑](#footnote-ref-1)
2. «Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в ред. от 24.07.2008). [↑](#footnote-ref-2)
3. «Гражданский Кодекс Российской Федерации (часть первая)» от 30.11.1994 № 51-ФЗ (в ред. от 24.07.2008). [↑](#footnote-ref-3)