

УДК 657.1, 336.76

DOI: 10.17223/19988648/33/13

Г.Ф. Каячев, И.Е. Андреева

ОСОБЕННОСТИ ФОРМИРОВАНИЯ ФИНАНСОВОЙ ИНФОРМАЦИИ ГРУПП НЕПУБЛИЧНЫХ КОМПАНИЙ

В существующей системе подготовки финансовой отчетности как в российской, так и в международной практике возникает вопрос формирования отчетности группы компаний, которая не относится к категории публично отчитывающихся компаний. В сложившейся практике, как правило, это группы компаний, которые имеют разнообразные формы собственности: от индивидуальной до корпоративной, а также имеющие различные организационно-правовые формы. В частности, группа компаний может включать несколько обществ с ограниченной ответственностью и иметь в системе связей, помимо хозяйственных обществ, индивидуальных предпринимателей. В статье рассмотрены новые тенденции процессов формирования групп непубличных компаний и появление проблемы определения достоверных финансовых результатов деятельности непубличных компаний при образовании групп с учетом регионального аспекта (Красноярский край).

Ключевые слова: финансовая информация, группы компаний, непубличные компании, бухгалтерская (финансовая) отчетность.

Особенности современного организационного развития основаны на учете в законодательной практике критерия степени открытости по отношению к различным хозяйственным субъектам. Выделение непубличных (акционерные общества без признаков публичности и общества с ограниченной ответственностью) и публичных компаний (акционерные общества с признаками публичности) определяет более или менее четкие границы информационных потоков для регуляторов и компаний.

Вместе с тем проблема структурированной финансовой информации для групп непубличных компаний не получила должного решения как в теории, так и в практике. Отчасти это обусловлено сложностями структуры и спецификой функционирования самих групп непубличных компаний. Но ключевая проблема заключается в технологических особенностях формирования финансовой информации для различных целей, в том числе реализации все более сложных задач бухгалтерского учета.

Эффективное управление невозможно без обладания соответствующими информационными источниками, их достоверностью и доступностью. При этом финансовая информация составляет основу, благодаря которой возможно принятие управленческих решений путем ее обработки и последующего анализа, и является ее составляющей частью: она дает более 70% от общего объема экономической информации, необходимой для управления предприятием [1]. Регистрация и накопление этой информации является функцией бухгалтерского учета, но, заметим, не единственным источником.

На основе систематизированной финансовой информации составляется бухгалтерская отчетность, требования к которой устанавливаются на уровне

закона в каждой национальной системе учета. В действующем российском законе № 402-ФЗ от 06.12.2011 «О бухгалтерском учете» [2] закреплено определение: «Бухгалтерский учет – формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных настоящим Федеральным законом, в соответствии с требованиями, установленными настоящим Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности». Ключевой проблемой является подготовка необходимой информации и построение на ее основе модели бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Формирование модели бухгалтерской (финансовой) отчетности происходило под влиянием тех исторических процессов, которые протекали в стране. Имея в виду период трансформации российской экономики (переход от плановой к рыночной) и ее приближение к международным стандартам, можно выделить следующие этапы [3, 4]:

– либерализацию экономики и адаптацию системы бухгалтерского учета к ней. В 1988 г. кооперативная собственность была закреплена законом СССР от 26.05.1988 № 8998-ХІ [5]. В результате характер и особенности новой деятельности потребовали появления описания новых операций и закрепления двойной записи в обязательном порядке. В 1991 г. появляются новые формы, которые стали обязательными для применения и *публичными* [6], а также новый план счетов [7];

– в 1996 г. принимается Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 129-ФЗ [8]. Согласно Постановлению Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности (далее – МСФО) для применения на территории Российской Федерации» [9] на территории РФ введены официально МСФО. До введения этого приказа еще в начале 2000 г. фактически нормы и правила МСФО были закреплены в инструкциях Центрального банка при ведении бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности кредитными организациями;

– принципиальное решение о принятии государственной программы перехода на международную систему учета и статистики в соответствии с требованиями рыночной экономики. Все последующие нормативные акты в области бухгалтерского учета и отчетности постепенно приближают отечественные принципы и стандарты отчетности к международным стандартам. Показательным является изменение определений «бухгалтерский учет» и «бухгалтерская отчетность» при принятии нового закона о бухгалтерском учете от 06.12.2011 № 402-ФЗ.

На текущий момент расширен перечень организаций, которые обязаны предоставлять бухгалтерскую отчетность по МСФО: в него включен весь финансовый сектор экономики, а также требования предоставления отчетности распространяются на публичные компании (ценные бумаги которых допущены к организованным торгам путем их включения в котировальный список) [10].

Безусловно, путь к формированию существующей отчетности отличается от тех процессов, благодаря которым формировалась бухгалтерская отчетность за рубежом. Тем не менее современные события и развитие хозяйственных связей диктуют новые требования к бухгалтерской отчетности. Эта

проблема отмечается такими авторами С.В. Шульга [11], А.А. Алхимов [12], В.Г. Когденко, М.В. Мельник [13] и др., рассматривается проблема формирования единых учетных систем взаимосвязанных корпоративных структур [14]. Вопросам совершенствования бухгалтерской отчетности в теории и практике уделяется достаточное внимание. Но в основном они касаются следующих тем: включение в нее нефинансовых показателей, дополнительное раскрытие определенной финансовой информации (улучшающей представление компании на рынке капитала), проблемы консолидации корпораций, исследование качества информации, на основании которой осуществляется подготовка отчетности и т.д. Следует отметить, что развитие форм экономических связей между юридическими лицами опережает формальное описание и трактовки со стороны законодателя не только в национально учете, но и в МСФО. На это обращает внимание В.Д. Федорчук в статье «Правовой режим групп компаний в ЕС» [15]: необходимо правовое закрепление последствий формирования групп, например, ответственности материнской компании за последствия своих действия, приоткрытие «корпоративного занавеса» и т.д.

Однако обходится вниманием проблема подготовки информации в зависимости от организационно-правовой структуры непубличных компаний, которые взаимосвязаны между собой. Что означает непубличная компания? Для российского законодательства к этой категории можно отнести все компании, которые *не* обязаны предоставлять бухгалтерскую отчетность публично. На текущий момент обязанность предоставления бухгалтерской отчетности существует по отношению к публичным акционерным обществам [16. Ст. 92], обществам с ограниченной ответственностью в случае публичной эмиссии ценных бумаг [17. Ст. 49], финансовым организациям (страховщики, банки и т.д.), в иных случаях, установленных законом РФ. Очевидно, что значительный сегмент хозяйственных обществ не включен в данную категорию. Кроме того, по различным причинам хозяйственные общества могут образовывать группы, например: минимизация налогообложения, требования о наличии оборотов для финансирования компании со стороны кредитных организаций (которые возможно нарастить, используя внутригрупповые операции), необходимость отраслевой сегментации, технологическое разделение производственного процесса и т.д. При этом формирование групп с юридической точки зрения может и не проследиваться, т.е. будут отсутствовать формальные связи между собственниками и исполнительными органами обществ, родственные связи между физическими лицами. Понятие «скрытая группа» мы можем встретить в статье Р.Г. Каспиной и О.Б. Ишмухаметовой: «...мы имеем дело со «скрытой» группой, когда связи между отдельными ее участниками никак не оформлены юридически, а учредители и акционеры каждого члена группы на первый взгляд также никак между собой не взаимодействуют. Тем не менее, определенные связи все же существуют. Так, для контроля над прибылью в группе могут использоваться родственные и дружеские отношения» [18].

Напомним, что на такие компании не распространяется требование об обязательной публикации бухгалтерской отчетности и в целом она не является общедоступной. Таким образом, мы сталкиваемся с проблемой, когда отсутствует дифференциация правил составления и предоставления бухгалтерской отчетности различных структур непубличных компаний; система зако-

нодательного регулирования организационно-правовых форм постоянно находится в движении, что создает дополнительную неопределенность в организационном построении связей компании.

На практике мы можем выделить наиболее распространенные существующие организационные связи между компаниями:

1) «полная аффилированность». Это наиболее простая связь, имеет место наличие одного и того же директора и (или) учредителя. Формирование полной информации при ведении поставленного бухгалтерского учета не представляет сложности;

2) «аффилированность через управляющую компанию». В данном случае управляющая компания посредством приобретения части долей принимает участие в принятии решений компании, тем самым влияет не только на поставщиков, но и на покупателей, но уже опосредованно. Порой установить данное влияние стороннему лицу может быть затруднительно;

3) «отсутствие формальных связей». Практически исключены все возможные связи между обществами, формально данные стороны не являются взаимозависимыми: так как согласно НК РФ [19. Подп. 6 п. 2 ст. 105.1] необходимо не менее 50% совпадения лиц в составе коллегиального исполнительного органа или совета директоров, что может не выполняться. Тем не менее такая схема может быть принята умышленно и не отражать реального влияния одной компании и (или) физического лица на другие компании;

4) «создание связей с различными организационными формами». Например, в системе связей, помимо хозяйственных обществ, присутствует индивидуальный предприниматель. Существуют определенные особенности налогообложения и бухгалтерского учета индивидуальных предпринимателей, которые существенно отличаются от установленных в хозяйственных обществах.

Независимо от действительных связей между лицами, остается потребность в понимании реальных финансовых результатов работы как «одной» компании. Причиной является то, что становится затруднительно управлять компаниями, в которых менеджеры запутались в связях между ними и завуалированными операциями; собственники не знают, в каком состоянии находится бизнес, и не могут принять решения о планировании развития всей группы лиц, вплоть до того, что становится неясным, получает ли прибыль группа или убытки, в каких активах связаны источники формирования имущества в виде кредитных ресурсов. Возникает информационный вакуум, который не позволяет развиваться, приводит к стагнации и упадку группы в целом. Любому бизнесу для развития нужны инвестиции, неважно, в каком виде они выражены: привлеченные кредитные ресурсы, инвестиции собственников и т.д. Инвестиционный процесс не может быть реализован при отсутствии структурированной информации, описывающей финансовое положение группы.

Таким образом, становится понятна широта охвата данной проблемы и настоятельность решения в ближайшем будущем. Формирование стратегии консолидации и объединения информации групп компаний, на наш взгляд, повлияет на принятие управленческих решений и непосредственно связано с формируемой отчетностью и доступной внутренней информацией для анали-

за и является новым шагом в развитии качества подготовки финансовой информации для ее пользователей.

Таблица 1. Коммерческие организации, зарегистрированные в Красноярском крае по состоянию на апрель 2015 г.¹

Вид организационно-правовой формы	Количество
Полные товарищества	4
В том числе: Зарегистрированные до 01.07.2002	2
Товарищества на вере	10
Зарегистрированные до 01.07.2002	8
Общества с ограниченной ответственностью	62 348
Созданные путем создания	55 159
Созданные путем реорганизации	721
Зарегистрированные до 01.07.2002	6 468
Общества с дополнительной ответственностью	13
Зарегистрированные до 01.07.2002	1
Акционерные общества (закрытые и открытые)	1 050
Зарегистрированные до 01.07.2002	563
Закрытые акционерные общества	648
Зарегистрированные до 01.07.2002	330
Открытые акционерные общества	351
Зарегистрированные до 01.07.2002	217
Производственные кооперативы	257
Унитарные предприятия	442
Зарегистрированные до 01.07.2002	250
Прочие коммерческие организации	121
Зарегистрированные до 01.07.2002	64

Основные принципы ее подготовки зависят от:

- от отраслевой принадлежности группы;
- объема и качества подготавливаемой информации;
- сложившейся структуры связей внутри группы;
- готовности менеджмента к пониманию данной проблемы и включения в подготовку финансовой информации, так как это уже выходит за пределы

¹ Аннотировано по данным, представленным на сайте http://www.kartoteka.ru/info_jur/.

кругозора бухгалтерской службы; по крайней мере на сегодняшний день отсутствует их готовность в ее подготовке по различным причинам.

Нам бы хотелось выделить дополнительные особенности процессов организации капитала с учетом регионального аспекта на примере Красноярского края, административного образования – Красноярск. Заметим, что на территории Красноярского края наблюдается вытеснение публичных форм организационно-правовых форм собственности непубличными. Согласно данным ООО «Коммерсантъ КАРТОТЕКА» [20], по состоянию на апрель 2015 г. в Красноярском крае зарегистрировано (без находящихся в стадии ликвидации или реорганизации) всего 1 050 акционерных обществ против 62 348 обществ с ограниченной ответственностью (табл. 1). С распространенностью последней формы могут поспорить только количество зарегистрированных индивидуальных предпринимателей. Основную долю акционерных обществ составляют закрытые акционерные общества, при этом 61,82% открытых акционерных обществ зарегистрировано до 2002 г., что было связано с распределением капитала между собственниками государственного имущества в 90-е гг. и не всегда отвечает реальным потребностям современных собственников. По этой причине наблюдается высокая доля акционерных обществ, находящихся в процессе реорганизации (74) и ликвидации (94 общества).

Что касается административного образования г. Красноярска, то здесь ООО «Коммерсантъ КАРТОТЕКА» предоставляет свою статистику [20] (табл. 2).

Таблица 2. Коммерческие организации, зарегистрированные в г. Красноярске по состоянию на апрель 2015 г.¹

Вид организационно-правовой формы	Количество
Коммандитные товарищества	6
ООО	41 892
ОАО	200
ЗАО	482
Производственные кооперативы	15
Унитарные предприятия	41

Согласно данным этого же ресурса по состоянию на апрель 2015 г., в г. Красноярске зарегистрирован 24 961 действующий индивидуальный предприниматель, осуществляющие оптовую и розничную торговлю; ремонт автотранспортных средств, мотоциклов, бытовых изделий и предметов личного пользования. Помимо всего прочего, данные предприниматели осуществляют деятельность по участию в других организациях (т.е. являются учредителями) и (или) руководителями). Для того чтобы оценить масштаб связанности индивидуальных предпринимателей с участием и (или) руководством в других фирмах, произведем выборку 95% уверенности при 2% ошибке. Объем выборки составил 626 предпринимателей (табл. 3).

¹ Аннотировано по данным, представленным на сайте <http://www.kartoteka.ru>.

Таблица 3. Анализ связей индивидуальных предпринимателей с управлением в организациях¹

Формы связи индивидуальных предпринимателей с управлением в организациях	Количество связей	%
Являются руководителями в одном предприятии, но не являются учредителями	7	1,1
Не являются руководителями, но являются учредителями	32	5,1
Являются руководителями в одном предприятии и учредителем в одном предприятии	26	4,2
Не являются руководителями, но являются учредителями более чем в одном предприятии	5	0,8
Являются руководителями в одном предприятии и учредителем более чем в одном предприятии	10	1,6
Являются руководителями более чем в одном предприятии и учредителем в одном предприятии	3	0,48
Являются руководителями более чем в одном предприятии и учредителем более чем в одном предприятии	8	1,3
Занимаются только индивидуальным предпринимательством	535	85,5
<i>Итого</i>	626	100

Таблица 4. Розничная торговля и общественное питание

Показатели	Ед. измерения	2013
Количество объектов розничной торговли и общественного питания:		
магазины	единица	3 171
павильоны	единица	2 228
палатки и киоски	единица	956
аптеки и аптечные магазины	единица	198
аптечные киоски и пункты	единица	46
общедоступные столовые, закусочные	единица	260
столовые учебных заведений, организаций, промышленных предприятий	единица	320
гипермаркеты	единица	27
супермаркеты	единица	31
специализированные продовольственные магазины	единица	208
специализированные непродовольственные магазины	единица	1 834
магазины дискаунтеры	единица	2
рестораны, кафе, бары	единица	670
магазины товаров повседневного спроса, минимаркеты	единица	755
универмаги	единица	21
неспециализированные непродовольственные магазины и прочие магазины	единица	295

Таким образом, около 14,5% предпринимателей уже образуют систему взаимосвязанных лиц, у которых создаются в группе различные формы собственности с разными системами налогообложения, бухгалтерской и налоговой отчетности. При этом, по данным БД ПМО Красноярского края за 2014 г. [21], объем только розничной реализации в г. Красноярске составил

¹ Расчеты авторов по данным, представленным на сайте <http://www.kartoteka.ru>.

96 222 млн руб., или 9,2% от краевого ВРП, количество субъектов розничной торговли представлено в табл. 4.

Что касается кредитных ресурсов за 2014 г., объем кредитов и прочих размещенных средств, предоставленных нефинансовым организациям по головным офисам кредитных организаций и филиалам, расположенным на территории Красноярского края, составил 212 429 млн руб. [21], и по кредитным организациям, зарегистрированным в данном регионе, 1 751 млн руб. при объеме ВРП 1 050 158 млн. руб. [20]. Следовательно, таким компаниям необходимо предоставление финансовой информации в кредитные организации не только по собственной компании, но и по связанным сторонам для повышения показателей, влияющих на оценку кредитоспособности (объем выручки, полученная прибыль, наличие имущества).

Поэтому необходимо определить методы формирования финансовой информации, в которой бы отражались данные обо всех компаниях, формирующих единую учетную систему, и отвечающей единообразным признакам, по которым такую систему можно было бы идентифицировать. Учитывая, что в основе российских стандартов бухгалтерского учета заложен принцип одного юридического лица, обратимся к общепринятым правилам консолидации, утвержденным к применению в России МСФО.

В соответствии с Концепцией МСФО выделены качественные характеристики информации, которые повышают уровень ее подготовки и которые должны быть учтены при формировании методов консолидации групп непубличных компаний. Проранжируем эти характеристики по значимости в зависимости от поставленной нами цели:

- возможность использования для прогнозирования. Информация, приведенная в финансовой отчетности, должна не только отражать результаты прошлой деятельности, но и быть полезной для прогнозирования будущих потоков, дивидендов и иных выплат;

- достоверность информации означает, что она не содержит ошибок и предвзятых суждений. Она определяется полнотой, нейтральностью, осмотрительностью, превалированием сущности над формой, правдивым отражением финансового положения и результатов деятельности;

- оценка результатов – информация, которая может повлиять на мнение относительно результатов деятельности предприятия при проведении их оценки;

- понятность (доступность) – это качество информации, которая дает возможность пользователям воспринимать ее значение;

- уместность, которая характеризует способность информации влиять на решения, принимаемые на ее основе;

- существенность – информация является существенной, если ее пропуск или неправильный расчет могут повлиять на решение пользователей в свою очередь.

При рассмотрении правил консолидации необходимо обратить внимание на МСФО 3 «Объединение бизнеса». В частности, МСФО 3 «Объединение бизнеса» применяется при любой операции, удовлетворяющей дефиниции – «объединение бизнеса». В самом стандарте дана достаточно четкая формулировка понятия «бизнес», это (B7):

(а) вклад: любой экономический ресурс, который создает или может создать отдачу в результате применения одного или более процессов (активы, собственно говоря, – прим. Авт.);

(б) процесс: любая система, стандарт, протокол, соглашение или правило, которое при применении к вкладу или вкладам создает или может создать отдачу. Среди примеров можно назвать процессы стратегического управления, операционные процессы и процессы по управлению ресурсами;

(с) отдача: результат вкладов и процессов, применяемых к таким вкладам, которые обеспечивают или способны обеспечить доход в форме дивидендов, снижения затрат или другой экономической выгоды непосредственно инвесторам или другим собственникам, членам или участникам.

При внимательном изучении приведенного определения становится понятным, что заложенные принципы данного стандарта не выполняются: другого бизнеса, как правило, нет – есть его иная легальная форма, облеченная законом в иные юридические лица, а также индивидуальных предпринимателей. При этом может сохраняться единый управленческий орган, а может и не визуализироваться. Отметим, что рекомендации МСФО при объединении бизнеса достаточно ясны: «метод покупки должен быть использован для всех объединений бизнеса» – с целью нивелирования попыток представить отчетность публичных компаний простым методом объединения. Последний крайне широко был распространен во всем мире, в частности, в США в стандартах ГААП (общепризнанные принципы бухгалтерского учета). В других странах метод простого объединения запрещен или ограничен строгими рамками: например, Канадским институтом дипломированных бухгалтеров данный метод применяется в исключительных случаях – когда покупатель не может быть идентифицирован.

При этом в МСФО 3 «Объединение бизнеса» исключена ситуация так называемого общего контроля, т.е. «объединение бизнеса, при котором все объединяющиеся предприятия или бизнесы в конечном счете контролируются одной и той же стороной или сторонами как до, так и после объединения бизнеса, и этот контроль не является временным» [22]. Правил для агрегирования и получения общей картины в такой ситуации пока нет.

На текущий момент Совет по МСФО разрабатывает проект, который бы описывал методы и правила учета при осуществлении общего контроля [23]. По состоянию на январь 2015 г. Советом было принято решение рассмотреть в проекте:

- 1) объединения бизнеса, которые исключены из сферы действия МСФО 3;
- 2) реструктуризация группы;
- 3) необходимость классификации описания объединения бизнеса под общим контролем, в том числе само понятие «общий контроль».

За период с июля 2014 г. по январь 2015 г. Советом была собрана информация о национальных стандартах и требованиях в данной области, которые должны были анализироваться до октября 2015 г.

Отметим, что учет объединения бизнеса отличается в системе ГААП и МСФО. В американских стандартах ГААП применяется так называемый метод «carryover basis» [24], т.е. учет по балансовой стоимости в финансовой отчетности компании – объекта приобретения. В МСФО, наоборот, исполь-

зуется или метод покупки, или «predecessor-values» метод – метод оценки стоимости предприятия-правопреемника, который схож с методом в ГААП.

ГААП также не дает определения общего контроля. Тем не менее в ASC 805-50-15-6 [24] приведены примеры операций, которые можно было бы квалифицировать как сделки под общим контролем:

- предприятие учреждает новое предприятие и затем продает/передает ему часть или в полном объеме собственных чистых активов;
- родительское предприятие выводит из дочернего предприятия чистые активы, тем самым ликвидируя дочернее предприятие. Эта операция приводит к изменениям в организационной структуре, но не к изменениям отчитывающегося предприятия;
- родительское предприятие передает контроль полностью подконтрольному предприятию над другими предприятиями, которые частично контролируются родительским предприятием,
- и другие.

Действительно, в данной ситуации нового «бизнеса» не появляется и правил для анализа и получения достоверных данных о финансовых результатах компаний нет.

Таким образом, в российской практике значительное количество компаний не может определить свои реальные финансовые результаты и объем активов по простым причинам – нет достоверного и точного метода консолидации для таких компаний. Даже на уровне обыденного понимания проблемы ясно, что зафиксированные методы в международных стандартах не распространяются на данную ситуацию, о чем там прямо указывается. Теоретические разработки российских авторов также отсутствуют. К этому добавляется:

- наличие различных организационно-правовых форм;
- существенно отличающиеся системы налогообложения;
- понимание цели формирования бухгалтерской отчетности скорее как основы информации для налоговых деклараций и банков.

Поэтому необходимо построение модели подготовки финансовой информации для ее пользователей групп непубличных компаний, в основе которой лежали бы следующие принципы:

- описание признаков для выделения групп непубличных компаний, в том числе «скрытых групп» (разработка соответствующих терминов);
- использование установившихся на практике и показавших свою эффективность характеристик информации, заложенных в Концепции МСФО;
- при формировании модели должно быть учтено влияние организационной структуры и сложившиеся взаимосвязи между лицами внутри группы, их отраслевая принадлежность;
- транзакционные издержки, связанные с подготовкой такой информации, не должны быть выше той пользы, которую мы получаем на выходе;
- принятие решения о возможности использования разработанных принципов МСФО, таких как исключение внутригрупповых операций, нереализованной прибыли, выделение неконтролируемой доли участия и т.д.

Полученная модель должна быть универсальной и применимой к возможным вариациям организации групп, она должна быть проста и понятна

пользователям. Необходим глубокий анализ существующих методов консолидации, применяющихся в наиболее развитых системах учета: МСФО, ГА-АП, а также и возможность их практической реализации. Это позволит повысить достоверность предоставляемой информации.

Литература

1. *Озеран В.А., Бойчук Т.Н.* Модель учетно-аналитического обеспечения системы управления расходами периода // *Международный бухгалтерский учет.* 2014. № 15. С. 54–60.
2. *Федеральный закон № 402-АР «О бухгалтерском учете»* [Электронный ресурс] от 13.01.2016 (ред. от 16.11.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Ст. 1, ч. 2.
3. *Генералова Н.В., Карельская С.Н.* Эволюция регулирования консолидированной финансовой отчетности в России // *Международный бухгалтерский учет.* 2014. № 29. С. 13–28.
4. *Трофимова Л.Б.* Эволюционные этапы становления финансовой отчетности в Российской Федерации // *Международный бухгалтерский учет.* 2012. № 39. С. 14–23.
5. *Закон СССР от 26.05.1988 № 8998-ХI (ред. от 07.03.1991, с изм. от 15.04.1998) «О кооперации в СССР»* [Электронный ресурс] от 13.01.2016 (ред. от 16.11.2014). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Ст. 7.
6. *Письмо Минфина СССР от 17.06.1991 № 26В «Об объеме и формах годового бухгалтерского отчета предприятий, объединений и организаций за 1991 год».* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
7. *План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и Инструкция по его применению», утв. Приказом Минфина СССР от 01.11.1991 № 56.* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
8. *Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».*
9. *Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107 «Об утверждении Положения о признании Международных стандартов финансовой отчетности и Разъяснений Международных стандартов финансовой отчетности для применения на территории Российской Федерации».* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
10. *Федеральный закон от 27.07.2010 № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности».* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». Ст.2.
11. *Шульга С.В.* Раскрытие информации в финансовой отчетности: этапы эволюции национальных систем и детерминанты интеграции // *Международный бухгалтерский учет.* 2014. № 38. С. 43–51.
12. *Алхимов А.А.* Проблемы и задачи раскрытия информации современными компаниями // *Бизнес: экономика, маркетинг, менеджмент.* 2008. № 2. С. 23–26.
13. *Когденко В.Г., Мельник М.В.* Интегрированная отчетность: вопросы формирования и анализа // *Международный бухгалтерский учет.* 2014. № 10.
14. *Солоненко А.А.* Единая учетная система группы взаимосвязанных организаций // *Международный бухгалтерский учет.* 2013. № 34. С. 9–17.
15. *Федорчук В.Д.* Правовой режим групп компаний в ЕС // *Российский внешний экономический вестник.* 2008. № 4 (апрель). С. 62–65.
16. *Федеральный закон от 26.12.1995 № 208-ФЗ «Об акционерных обществах».* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
17. *Федеральный закон от 08.02.1998 № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью».* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
18. *Каспина Р.Г., Ишмухаметова О.Б.* Особенности возникновения групп взаимосвязанных компаний в российской практике // *Правовое регулирование.* 2006. № 12(96). С. 2–6.
19. *Налоговый кодекс Российской Федерации (часть первая) от 31.07.1998 № 146-ФЗ.* Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
20. *Статистика юридических лиц* [Электронный ресурс]. URL: http://www.kartoteka.ru/info_jur/.
21. *БД ПМО* Красноярского края, показатели, характеризующие состояние экономики и социальной сферы муниципального образования, Городские округа Красноярского края, Городской округ, город Красноярск [Электронный ресурс]. URL: http://www.gks.ru/scripts/db_inet2/passport.

22. *Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»*. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс». П. 51.

23. *Программа исследований IAS* [Электронный ресурс]. URL: <http://www.iasplus.com/en/meeting-notes/iasb/2014/september/research>.

24. *A Global Guide to Accounting for Business Combinations and Noncontrolling Interests Application of the U.S. GAAP and IFRS Standards, 2010* [Electronic resource]. URL: www.scribd.com.

G.F. Kayachev, I.E. Andreeva. Siberian State University, Krasnoyarsk, Russia. E-mail: guschina2004@yandex.ru. E-mail: kayachev@mail.ru

SPECIAL ASPECTS FOR NON-PUBLIC GROUP FORMING FINANCIAL INFORMATION

Keywords: financial information, group of companies, private companies, accounting (financial) statements

Business statistics in Krasnoyarsk region shows that the major share of organizations is presented as a limited liability company. Besides, the author notes that among individual entrepreneurs engaged in wholesale and retail trade about 14.5% form a system of interrelated persons, where one and the same person acts as manager and / or owner of another legal entity. Formation of strategy of consolidation and integration of information groups of companies, in our opinion, will affect management decisions and is directly linked with evolving reporting and internal information available for analysis, and is a new step in the development of quality of preparation of financial information for the users. The article is devoted to special aspects and new trends connected with non-public group forming financial information. The research is focused on the problem: the accounting report data are presented truly and fairly in the financial statements.

References

1. Ozeran V.A., Bojchuk T.N. Model' uchetno-analiticheskogo obespecheniya sistemy upravleniya rashodami perioda // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*. 2014. № 15. S. 54 - 60.

2. Federal'nyj zakon № 402-AP «O buhgalterskom uchete» [Jelektronnyj resurs] ot 13.01.2016 (red. ot 16.11.2014). Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus». St. 1, ch. 2.

3. Generalova N.V., Karel'skaja S.N. Jevoljucija regulirovanija konsolidirovannoj finansovoj otchetnosti v Rossii // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*. 2014. № 29. S. 13 - 28.

4. Trofimova L.B. Jevoljucionnye jetapy stanovlenija finansovoj otchetnosti v Rossijskoj Federacii // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*. 2012. № 39. S. 14 - 23.

5. Zakon SSSR ot 26.05.1988 N 8998-XI (red. ot 07.03.1991, s izm. ot 15.04.1998) «O kooperacii v SSSR» [Jelektronnyj resurs] ot 13.01.2016 (red. ot 16.11.2014). Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus». St. 7.

6. Pis'mo Minfina SSSR ot 17.06.1991 № 26V «Ob ob#eme i formah godovogo buhgalterskogo otcheta predpriyatij, ob#edinenij i organizacij za 1991 god». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

7. Plan schetov buhgalterskogo ucheta finansovo - h6ozjajstvennoj dejatel'nosti predpriyatij i Instrukcija po ego primeneniju» utv. Prikazom Minfina SSSR ot 01.11.1991 № 56. Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

8. Federal'nyj zakon ot 21.11.1996 № 129-FZ «O buhgalterskom uchete».

9. Postanovleniju Pravitel'stva RF ot 25.02.2011 № 107 «Ob utverzhenii Polozhenija o priznanii Mezhdunarodnyh standartov finansovoj otchetnosti i Raz#jasnenij Mezhdunarodnyh standartov finansovoj otchetnosti dlja primenenija na territorii Rossijskoj Federacii». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

10. Federal'nyj zakon ot 27.07.2010 № 208-FZ «O konsolidirovannoj finansovoj otchetnosti». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus». St.2.

11. Shul'ga S.V. Raskrytie informacii v finansovoj otchetnosti: jetapy jevoljucii nacional'nyh sistem i determinanty integracii // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*. 2014. № 38. S. 43-51.

12. Alhimov A.A. Problemy i zadachi raskrytija informacii sovremennymi kompanijami // *Biznes: jekonomika, marketing, menedzhment*. 2008. № 2. S. 23-26.

13. Kogdenko V.G., Mel'nik M.V. Integririrovannaja otchetnost': voprosy formirovanija i analiza // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*, 2014, № 10.

14. Solonenko A.A. Edinaja uchetnaja sistema grupy vzaimosvjazannyh organizacij // *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchët*. 2013. N 34. S. 9-17.

15. Fedorchuk V.D. Pravovoj rezhim grupp kompanij v ES// Rossijskij vnesnij jekonomicheskij vestnik. 2008. № 4 (aprel'). S.62-65.

16. Federal'nyj zakon ot 26.12.1995 № 208-FZ «Ob akcionerjnyh obshhestvah». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

17. Federal'nyj zakon ot 08.02.1998 № 14-FZ «Ob obshhestvah s ogranichennoj otvetstvennost'ju. Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

18. Kaspina R.G. , Ishmuhametova O.B. Osobennosti vozniknovenija grupp vzajmosvjazannyh kompanij v rossijskoj praktike» //Pravovoe regulirovanie. 2006. № 12(96). S.2-6.

19. Nalogovyj Kodeks Rossijskoj Federacii (chast' pervaja) ot 31.07.1998 № 146-FZ. Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus».

20. Statistika juridicheskijh lic [Jelektronnyj resurs]. - URL: http://www.kartoteka.ru/info_jur/.

21. BD PMO Krasnojarskogo kraja, pokazateli, harakterizujushhie sostojanie jekonomiki i social'noj sfery municipal'nogo obrazovanija, Gorodskie okruga Krasnojarskogo kraja, Gorodskoj okrug, gorod Krasnojarsk [Jelektronnyj resurs]. - URL: http://www.gks.ru/scripts/db_inet2/passport.

22. Mezhdunarodnyj standart finansovoj otchetnosti (IFRS) 3 «Ob#edinenija biznesa». Dostup iz sprav.-pravovoj sistemy «Konsul'tantPljus». P.51.

23. Programma issledovanij IAS [Jelektronnyj resurs]. URL: <http://www.iasplus.com/en/meeting-notes/iasb/2014/september/research>.

24. A Global Guide to Accounting for Business Combinations and Noncontrolling Interests Application of the U.S. GAAP and IFRS Standards, 2010. [Jelektronnyj resurs]. URL: www.scribd.com.