Консолидированный учет группы взаимосвязанных организаций

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Леонтьев, Сергей Юрьевич

**Год:**

2011

**Автор научной работы:**

Леонтьев, Сергей Юрьевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

269

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Леонтьев, Сергей Юрьевич

Введение

1. Теоретические аспекты ведения консолидированного учета

1.1. Предпосылки и экономическая целесообразность ведения консолидированного учета

1.2. Экономическая сущность консолидированного учета и его отличительные признаки от других видов учета

1.3. Основополагающие принципы консолидированного учета

2. Методика ведения консолидированного учета в группе взаимосвязанных организаций

2.1. Этапы подготовки консолидированной финансовой отчетности по данным консолидированного учета

2.2. Консолидированный учет инвестиций в дочерние и ассоциированные организации

2.3. Консолидированный учет операций, совершенных внутри группы организаций

3. Составление консолидированной финансовой отчетности по данным консолидированного учета

3.1. Методические аспекты проведения консолидационных корректировок и формирования консолидированной оборотно-сальдовой ведомости

3.2. Анализ общих требований к составлению консолидированной финансовой отчетности группы взаимосвязанных организаций

3.3. Формирование отдельных компонентов консолидированной финансовой отчетности 166 Заключение 180 Список использованных источников 190 Приложения

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Консолидированный учет группы взаимосвязанных организаций"

Актуальность темы исследования. В условиях глобализации экономики и интеграции хозяйственных процессов широкое развитие получило формирование групп взаимосвязанных организаций, представляющих собой совокупность юридических лиц, связанных отношениями экономической субординации. Наличие таких отношений позволяет рассматривать группу взаимосвязанных организаций в качестве единого хозяйствующего субъекта, о деятельности которого необходимо получение обобщенной информации, характеризующей его финансовое положение и финансовые результаты. Указанная информация формируется посредством проведения консолидации данных компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций. В состав такой группы входят материнская и дочерние организации, инвестор и ассоциированные компании, а также совместно контролируемые организации.

Основная цель консолидации состоит в агрегировании показателей деятельности отдельных компаний и исключении операций, совершенных между ними. Подобный порядок объединения позволяет представить деятельность группы взаимосвязанных организаций в виде деятельности отдельно взятой организации и избежать искажения ее данных за счет влияния "внутренних" хозяйственных операций.

В настоящее время методика консолидации основывается на объединении показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности отдельных компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций, результатом которого является формирование консолидированной финансовой отчетности. На основании Федерального закона "О консолидированной финансовой отчетности" такая подготовка отчетности должна осуществляться в соответствии с международными стандартами. Консолидированная отчетность, подготовленная на основании международных стандартов, является условием выхода и участия российских групп взаимосвязанных организаций на международных рынках капитала. Подготовка консолидированной финансовой отчетности требует разработки методологических основ и методических приемов консолидации отчетов российских компаний, входящих в группу.

Исследование методики составления консолидированной финансовой отчетности, применяемой большинством российских организаций, показало, что она имеет ряд существенных недостатков, не позволяющих использовать эту консолидированную методику в качестве эффективного управленческого инструмента и требующих разработки новых подходов к формированию консолидированной финансовой отчетности. К недостаткам применяемых методических приемов при составлении консолидированной финансовой отчетности могут быть отнесены следующие:

- невозможность получения детальной информации об отдельных аспектах деятельности группы взаимосвязанных организаций, так как показатели, приводимые в консолидированной отчетности, носят обобщающий характер;

- отсутствие системы исключения "внутренних" прибылей и убытков, возникающих от операций внутри группы, а также недостаточность разработки механизмов обособления прочих "внутренних" показателей, таких как взаимная дебиторская и кредиторская задолженность, доходы и расходы от операций внутри группы, "внутренняя" торговая наценка;

- недостаточная разработанность вопросов составления таких компонентов финансовой отчетности, как консолидированный отчет об изменениях капитала, консолидированный отчет о движении денежных средств, примечания к консолидированной финансовой отчетности; отсутствие отдельных разъяснений, касающихся порядка представления и раскрытия показателей консолидированного отчета о финансовом положении и консолидированного отчета о совокупной прибыли;

- малая степень изученности механизмов трансформации учетных данных, подготовленных в соответствии с национальными положениями по бухгалтерскому учету, в данные, отражаемые на основании международных стандартов финансовой отчетности.

В качестве альтернативы действующей методики составления консолидированной финансовой отчетности может быть предложена система консолидированного учета, предусматривающая формирование отчетности на основе данных бухгалтерского финансового учета компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций.

Значимость теоретических разработок в области формирования консолидированной финансовой отчетности, необходимость практического внедрения консолидированного учета в целях разрешения проблем подготовки и представления отчетности информации предопределили актуальность выбранной области исследования.

Степень разработанности проблемы. Вопросам теории и методологии составления консолидированной финансовой отчетности посвящены исследования таких авторов, как И.В. Аверчев, A.C. Бакаев, Ю.Д. Бодров, О.В. Бычкова, М.А. Бахрушина, Н.В. Генералова, В.Г. Гетьман, С.Н. Гришкина, Т.Ю. Дружиловская, В.Б. Ивашкевич, Р.Г. Каспина, В.В. Ковалев, И.Р. Коновалова, Л.И. Куликова, М.И.Кутер, Е.А. Мизиковский, В.Д. Новодворская, В.Ф. Палий, С И. Пучкова, О.В. Рожнова, Я.В. Соколов, О.В. Соловьева, В.П.Суйц, А.Д. Шеремет, JI.3. Шнейдман, Д.А. Яковенко и других.

Концептуальный вклад в развитие основ консолидации внесен такими зарубежными учеными, как А. Апчёрч, X. Андерсон, JI.A. Бернстайн, А. Дикинсон, Д. Колдуэлал, Э. Маклейни, Б. Нидлз, М.Х.Б. Перер, Э. Райе, Ж.Ришар, В.Филберт, П. Этрилл.

Проблемами ведения консолидированного учета для целей составления на его основе консолидированной финансовой отчетности посвящено небольшое количество работ, среди которых выделяются труды О.В. Бурлаковой, Н.В. Горшковой, A.A. Красильникова, И.А. Кузнецова, B.C. Плотникова. В работах представленных авторов рассматриваются принципы и методы консолидированного учета, предлагаются различные методики отражения в нем хозяйственных операций, раскрываются отдельные аспекты составления консолидированной финансовой отчетности на базе консолидированного учета и т.д. Вместе с тем, недостаточно разработанными, как с теоретической, так и с практической точек зрения, являются вопросы отражения в консолидированном учете инвестиций в дочерние и ассоциированные организации, порядка обособления и исключения в нем взаимной дебиторской и кредиторской задолженности, "внутренних" доходов и расходов, "внутренней" торговой наценки, правил проведения процедур консолидации и составления консолидированной финансовой отчетности на базе консолидированного учета.

Цель и задачи исследования. Цель диссертационного исследования является теоретическое обоснование и разработка методических рекомендаций по совершенствованию системы консолидированного учета и использования его данных для целей составления финансовой отчетности группы взаимосвязанных организаций на основе международных стандартов учета и финансовой отчетности. Достижение поставленной цели потребовало решение следующих задач:

- исследовать экономическую сущность консолидированного учета и установить его отличительные признаки от других видов учета;

- сформулировать основополагающие принципы и методы консолидированного учета;

- рассмотреть методику учета инвестиций в дочерние и ассоциированные организации;

- предложить методику учета хозяйственных операций, совершаемых внутри группы взаимосвязанных организаций;

- установить порядок консолидации учетных данных группы взаимосвязанных организаций;

- уточнить состав и порядок формирования показателей консолидированной финансовой отчетности и примечаний к ней;

- изучить методику трансформации данных консолидированного учета в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности.

Область исследования. Исследование соответствует п. 1.5 "Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета при формировании отчетных данных", п.1.6 "Адаптация различных систем бухгалтерского учета, их соответствие международным стандартам", п.1.9 "Трансформация национальной отчетности в соответствии с международными стандартами и стандартами других стран" раздела 1 "Бухгалтерский учет" специальности 08.00.12 "Бухгалтерский учет, статистика" Паспорта научных специальностей ВАК РФ.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретических и практических аспектов составления консолидированной финансовой отчетности. В качестве объекта исследования выбрана группа взаимосвязанных организаций "ИНВЭНТ" и входящие в ее состав организации, в том числе: ООО "Инвент", ООО "Инвент-Технострой", ЗАО "ТатЭК", ООО "Тат-теплоизоляция". Основные положения диссертационного исследования также нашли свое применение в группе организаций ОАО "Камский индустриальный парк "Мастер" и входящих в ее состав дочерних компаниях ООО "Логикам", ООО "Логистический центр "Мастер", ООО "НПФ "КиМ".

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретической и методологической основой диссертации послужили труды отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности, раскрывающие основы составления консолидированной финансовой отчетности.

Информационной базой исследования явились законодательные и нормативные акты Российской Федерации, отечественные положения по бухгалтерскому учету и бухгалтерской (финансовой) отчетности, международные стандарты финансовой отчетности, публикации в периодических изданиях, материалы научных конференций, ресурсы глобальной информационной сети Интернет, внутренние данные и бухгалтерская (финансовая) отчетность российских компаний, различные обзорные, статистические и справочные материалы.

Методика исследования основывалась на наблюдении, обработке результатов, анализе полученных результатов, установлении и практической реализации полученных выводов. При этом использовались следующие методы: сравнение, анализ и синтез, абстрактно-логический и ряд других.

Научная новизна результатов исследования заключается в разработке системы консолидированного учета для целей составления консолидированной финансовой отчетности группы взаимосвязанных организаций на основе международных стандартов. В процессе исследования получены следующие основные научные результаты:

- определена экономическая сущность консолидированного учета как системы консолидированных учетных данных, отражающих финансовое положение и финансовые результаты группы взаимосвязанных организаций, служащих основой составления консолидированной финансовой отчетности на основе МСФО; установлены отличительные признаки консолидированного учета, позволяющие обособить его от бухгалтерского финансового учета;

- сформулированы основополагающие принципы консолидированного учета, устанавливающие специфические требования к представлению информации в консолидированной финансовой отчетности: принцип единой валюты, принцип единой отчетной даты составления отчетности, а также принцип измерения активов и обязательств организаций по справедливой стоимости;

- разработана единая учетная политика группы взаимосвязанных организаций для целей ведения консолидированного учета, обеспечивающая сопоставление и агрегирование данных отдельных организаций; предложен консолидированный план счетов, позволяющий обособить "внутренние" операции, совершенные между взаимосвязанными организациями, и представлять информацию об отдельных активах, капитале и обязательствах группы организаций согласно требованиям международных стандартов;

- уточнена методика учета инвестиций в дочерние и ассоциированные организации на основе введения новых аналитических и синтетических счетов; обоснована необходимость отражения неконтролирующей доли дочерних организаций на отдельном синтетическом счете "Неконтролирующая доля дочерних организаций"; внесены предложения по разграничению информации о составляющих капитала дочерних организаций на дату установления контроля и после такой даты; рекомендован учет переоценки активов на отдельном синтетическом счете;

- предложена и обоснована методика ведения консолидированного учета операций, совершенных внутри группы организаций, позволяющая обособлять и исключать взаимную дебиторскую и кредиторскую задолженность, а также "внутреннюю" выручку и себестоимость продаж; предложено применение формулы среднего процента для списания "внутренней" торговой наценки;

- внесены предложения по агрегированию показателей консолидированного учета компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций, на основании данных оборотно-сальдовых ведомостей и консолидированного плана счетов;

- уточнены состав и порядок формирования показателей консолидированной финансовой отчетности и примечаний к ней; усовершенствована методика трансформации учетных данных в консолидированном учете согласно требованиям МСФО.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Результаты научного исследования могут быть использованы в практической деятельности группы взаимосвязанных организаций для целей повышения качества представляемой консолидированной финансовой отчетности. Кроме того, рекомендованные в работе механизмы консолидации позволят обеспечить подготовку консолидированной финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами.

Теоретические и практические результаты данного исследования могут быть включены в учебно-методические материалы для студентов экономических специальностей.

Апробация результатов исследования. В процессе проведения научного исследования и его практической реализации применялись формы внедрения результатов, объясняющие достоверность полученных результатов на стадиях наблюдения, обработки и анализа. Результаты исследований обсуждались на итоговых научно-практических конференциях ГОУ ВПО "Казанский государственный финансово-экономический институт".

Ряд предложений автора были использованы в практической деятельности ООО "Инвент", ООО "Инвент-Технострой", ЗАО "ТатЭК", ООО "Таттеплоизоля-ция", ОАО "Камский индустриальный парк "Мастер", ООО "Логикам", ООО "Логистический центр "Мастер", ООО "НПФ "КиМ".

Особенности трансформации консолидированной финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО представлены в специализированной дисциплине "Лабораторный практикум по трансформации российской отчетности в отчетность по МСФО", преподаваемой студентам ГОУ ВПО "Казанский государственный финансово-экономический институт", обучающихся по магистерской программе "Учет, анализ и аудит".

Основные результаты диссертации нашли свое отражение в 7 публикациях общим объемом 2,3 п.л., в том числе статьи в изданиях, включенных в реестр ВАК РФ, объемом 1,4 п.л.

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, состоящего из 151 наименований, и 36 приложений. Работа изложена на 201 страницах текста, включающих 22 таблицы и 4 рисунка.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Леонтьев, Сергей Юрьевич

Заключение

Проведенные исследования позволили сделать следующие выводы и предложения, направленные на развитие системы консолидированного учета, обеспечивающего подготовку консолидированной финансовой отчетности в группе взаимосвязанных организаций в соответствии с требованиями международных стандартов финансовой отчетности:

1. Определена экономическая сущность консолидированного учета как системы консолидированных учетных данных, отражающих финансовое положение и финансовые результаты группы взаимосвязанных организаций, служащих основой составления консолидированной финансовой отчетности на основе МСФО.

В ходе проведенного исследования определены отличительные признаки консолидированного учета, позволяющие обособить его от других видов учета, к которым отнесены следующие:

- порядок государственного регулирования правил ведения учета;

- цель организации учета;

- группа пользователей учетных данных;

- функции, выполняемые учетом;

- проведение обязательного аудита в отношении учетных данных.

При рассмотрении указанных признаков установлено, что в основе консолидированного учета положена четырехуровневая система его нормативного регулирования, основанная на положениях Федерального закона №208-ФЗ от 27.07.2010 года "О консолидированной финансовой отчетности", положений по бухгалтерскому учету, иных нормативных актов Российской Федерации, а также международных стандартов финансовой отчетности.

Целью консолидированного учета является представление информации о финансовом положении и финансовых результатах группы взаимосвязанных организаций.

Основными пользователями консолидированного учета считаются собственники и управленческий персонал группы взаимосвязанных организаций, которые получают общую и развернутую информацию о деятельности группы с целью проведения ее анализа и оценки прогнозов развития.

В качестве функций консолидированного учета можно выделить информационную и аналитическую учетные функции. Информационная функция учета реализуется в регистрации, накоплении и обобщении информации о состоянии активов, обязательств и капитале группы взаимосвязанных организаций. Аналитическая функция заключается в анализе производственной и финансовой деятельности группы взаимосвязанных организаций.

В диссертационном исследовании установлено, что консолидированный учет формируется на основании данных бухгалтерского финансового учета, однако имеет ряд существенных от него отличий. Во-первых, консолидированный учет не является непрерывным процессом: информация формируется по мере "выгрузки" в него данных финансового учета отдельных организаций. Во-вторых, в качестве документального подтверждения фактовхозяйственной деятельности, отражаемых в консолидированном учете, используется первичная документация отдельных организаций, подлежащих консолидации. В-третьих, в отличие от бухгалтерского финансового учета, консолидированный учет не имеет организационной самостоятельности и не является системой регистрации фактов хозяйственной деятельности отдельной организации; его данные формируются на основании консолидированной информации о деятельности группы взаимосвязанных организаций.

2. Сформулированы основополагающие принципы консолидированного учета, которые разделены на две группы. К первой группе отнесены принципы, характерные для подготовки индивидуальной финансовой отчетности, ко второй группе - принципы, связанные с формированием консолидированной финансовой отчетности.

В качестве принципов, характерных для подготовки индивидуальной финансовой отчетности, указаны метод начисления и непрерывность деятельности. Так, метод начисления означает, что в консолидированном учете должны отражаться все хозяйственные операции, имевшие место в хозяйственной деятельности группы взаимосвязанных организаций, за исключением операций, совершенных внутри группы. Реализация принципа непрерывности предполагает, что отношения между компаниями, входящими в группу взаимосвязанных организаций, должны устанавливаться на долгосрочной основе.

К принципам, характерным только для консолидированного учета, могут быть отнесены принцип единой валюты составления отчетности, принцип единой отчетной даты составления отчетности, принцип измерения активов и обязательств по справедливой стоимости.

Принцип единой валюты составления отчетности предполагает пересчет и объединение учетных данных организаций, входящих в группу, в единую валюту.

При исследовании применимости принципа единой отчетной даты установлено, что если приобретенная организация создана после 1 октября отчетного года, то для представления о ней информации в консолидированной финансовой отчетности не потребуется формирование бухгалтерской (финансовой) отчетности за период с даты регистрации такой организации по 31 декабря отчетного года.

Принцип измерения при формировании данных консолидированного учета означает, что подготовка показателей консолидированной отчетности должна предусматривать представление активов и обязательств по справедливой стоимости. Проведенный анализ российского законодательства показал, что на первых этапах внедрения международных стандартов в национальную практику бухгалтерского учета в качестве справедливой стоимости может быть использована рыночная стоимость активов и обязательств, определяемая по результатам независимой оценки в соответствии с требованиями Федерального закона "Об оценочной деятельности в Российской Федерации".

3. Разработана единая учетная политика группы взаимосвязанных организаций для целей ведения консолидированного учета, обеспечивающая сопоставление и агрегирование данных отдельных организаций. В диссертационном исследовании данная учетная политика представлена четырьмя разделами, в которых рассмотрены наиболее важные аспекты составления консолидированной финансовой отчетности и которым отнесены следующие:

- общие требования к порядку составления консолидированной финансовой отчетности;

- порядок включения дочерних организаций в консолидированную финансовую отчетность;

- порядок включения дочерних организаций в консолидированную финансовую отчетность;

- особенности признания отдельных видов активов и обязательств согласно МСФО в консолидированной финансовой отчетности.

Особую значимость при формировании единой учетной политики приобретает разработка консолидированного плана счетов. Данный план счетов позволяет обособить "внутренние" операции, совершенные между взаимосвязанными организациями, а таюке представить информацию об отдельных активах и обязательствах группы организаций согласно требованиям международных стандартов. В диссертации рекомендована структура консолидированного плана счетов, обеспечивающая подготовку консолидированной финансовой отчетности по международным стандартам.

4. Уточнена методика учета инвестиций в дочерние и ассоциированные организации на основе введения новых аналитических и синтетических счетов. При рассмотрении методики консолидированного учета инвестиций в дочерние и ассоциированные организации нами предложено введение ряда новых синтетических и аналитических счетов. В частности, в целях расчета неконтролирующей доли дочерних организациях к счетам учета капиталарекомендовано открывать такие аналитические счета, как "Обыкновенные акции приобретенных организаций на дату установления контроля (получения значительного влияния)", "Обыкновенные акции приобретенных организаций после даты установления контроля (получения значительного влияния)" и другие.

Для отражения суммы переоценки долгосрочных активов организаций, входящих в группу, предложено использование счета 83 "Добавочный капитал" с открытием к нему субсчета "Прирост стоимости от переоценки долгосрочных активов".

В целях обособленного отражения неконтролирующей доли, рекомендовано использование отдельного синтетического счета 88 "Неконтролирующая доля дочерних организаций" с открытием к нему субсчетов "Неконтролирующая доля в уставном капитале дочерних организаций", "Неконтролирующая доля в добавочном капитале дочерних организаций " и т.д.

При изучении существующей структуры аналитического учета к счету 58 "Финансовые вложения" в российском учете установлена ее неудовлетворительность для целей представления информации об инвестициях в дочерние, ассоциированные и совместно контролируемые организации в консолидированной финансовой отчетности. В целях представления такой информации предложено указанный счет переименовать в "Финансовые активы и инвестиции в дочерние, ассоциированные и совместно контролируемые организации". На данном счете рекомендовано также отражать финансовые активы, признание которых устанавливается в соответствии с МСФО (IAS) 39 "Финансовые инструменты: признание и измерение". Особенностью формирования аналитической структуры данного счета также является то, что он позволяет разграничить информацию о долгосрочных и краткосрочныхактивах организации согласно МСФО (IAS) 1 "Представление финансовой отчетности".

5. Предложена и обоснована методика ведения консолидированного учета операций, совершенных внутри группы организаций. При изучении консолидированного учета операций, совершенных внутри группы взаимосвязанных организаций, в диссертации рассмотрен порядок продажи и приобретения активов, предоставления и получения займов, начисления дивидендов и процентов. При отражении указанных операций большое значение уделено "внутренним" показателям, подлежащим исключению при формировании консолидированной финансовой отчетности. К данным показателям относятся: "внутренняя" дебиторская и кредиторская задолженность; выручка и себестоимость продаж между материнской и дочерними организациями; финансовый результат от операций между организациями, входящими в группу.

В целях исключения внутренней дебиторской и кредиторской задолженности предложено к выделенным счетам учета расчетов открывать дополнительные субсчета, учитывающие данную задолженность. Так, к счетам 60 "Расчеты с поставщиками и подрядчиками" и 62 "Расчеты с покупателями и заказчиками" рекомендовано открытие субсчетов "Расчеты с поставщиками и подрядчиками внутри группы", "Расчеты по авансам, полученным внутри группы".

Для исключения "внутреннего" финансового результата, содержащегося в стоимости приобретенных материальных ценностей, рекомендовано к счетам учета активов открыть дополнительные субсчета, обособленно отражающие фактическую стоимость активов до их передачи в рамках группы организаций, и субсчета, отражающие внутригрупповую наценку после их передачи внутри группы организаций. Так, например, к субсчету 10.1 "Сырье и материалы" предложено открывать два субсчета второго порядка "Фактическая стоимость сырья и материалов" и "Внутригрупповая наценка по сырью и материалам".

В связи с тем, что рассматриваемые материалы в последующем подлежат списанию на затраты производства, из которых формируется себестоимость выпускаемой и реализованной готовой продукции, возникает необходимость исключения "внутреннего" финансового результата по приобретенным материалам на каждом этапе их трансформации от момента приобретения до момента продажи готовой продукции. Такое исключение целесообразно проводить на основании применения формулы среднего процента списания "внутренней" торговой наценки. Для проведения такого разработаны специальные аналитические таблицы, позволяющие в автоматическом порядке проводить расчет списания "внутренней" торговой наценки:

Для исключения выручки и себестоимости продаж товаров (работ, услуг) между материнской и дочерними организациями к счету 90 "Продажи" предложено открывать отдельные субсчета, обособляющие доходы и расходы по операциям, совершенных внутри группы взаимосвязанных организаций. Аналогичный порядок открытия субсчетов рекомендован также для счета 91 "Прочие доходы и расходы".

6. Определен порядок агрегирования показателей консолидированного учета и рекомендованы консолидационные корректировки, обеспечивающие формирование консолидированной информации о деятельности группы взаимосвязанных организаций на основе данных оборотно-сальдовых ведомостей. На основании оборотно-сальдовых ведомостей осуществлены консолидационные корректировки, к которым отнесены:

- консолидационные корректировки, проводимые в учете отдельных компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций;

- консолидационные корректировки, проводимые в консолидированном учете группы взаимосвязанных организаций;

- расчет изменения показателя доли участия в ассоциированных организациях.

Первая группа корректировок представляет собой корректировки по исключению "внутренней" торговой наценки, содержащейся в начисленной амортизации, а также сумм доходов и расходов, отраженных на счетах 90 "Продажи" и 91 "Прочие доходы и расходы", полученных от операций внутри группы. Особенностью данных корректировок является то, что их исключение осуществляется сторнировочными записями в учете каждой отдельной организации, входящей в группу.

Консолидационные корректировки второй группы осуществляются в учете двух взаимодействующих организаций. К таким корректировкам относятся:

- Исключение инвестиций материнской организации и доли собственного капитала дочерних организаций;

- расчет гудвила и тестирование его на обесценение;

- расчет неконтролирующей доли дочерних организаций;

- исключение "внутренней" торговой наценки в стоимости приобретенных материалов, товаров, готовой продукции и себестоимости продаж;

- исключение взаимной дебиторской и кредиторской задолженности.

При рассмотрении консолидационных корректировок отдельно выделяется расчет показателя доли участия в ассоциированных организациях. Указанный по

186 казатель отражается в учете ассоциированной организации, однако для его расчета используются данные об изменении собственного капитала ассоциированной организации.

Все представленные консолидационные корректировки осуществлены в специально разработанных аналитических таблицах, позволяющие проводить их в автоматическом режиме.

7. Уточнены состав и порядок формирования показателей консолидированной финансовой отчетности и примечаний к ней; усовершенствована методика трансформации учетных данных в консолидированном учете согласно требованиям МСФО.

Подготовку отдельных компонентов консолидированной финансовой отчетности предложено осуществлять на базе консолидированной оборотно-сальдовой ведомости, подготовленной по данным оборотно-сальдовых ведомостей компаний, входящих в группу взаимосвязанных организаций, и проведенных консолидационных корректировок. Консолидированная оборотно-сальдовая ведомость позволяет получить все необходимые компоненты отчетности, устанавливаемые международными стандартами финансовой отчетности. При этом их составление осуществляется аналогично порядку подготовки индивидуальной финансовой отчетности.

В ходе подготовки консолидированной финансовой отчетности нами установлено, что в консолидированный отчет о финансовом положении не включаются следующие показатели:

- инвестиции материнской организации в дочерние организации, и, соответственно, доля собственного капитала дочерних организаций, принадлежащих материнской организации;

- показатели, отражающие взаимную дебиторскую и кредиторскую задолженность;

- дивиденды, выплачиваемые дочерними организациями материнской организации либо другим дочерним организациям той же материнской организации;

- "внутренние" прибыли и убытки;

Для консолидированного отчета о финансовом положении характерно наличие следующих расчетных показателей:

- неконтролирующей доли в собственном капитале дочерних организаций;

- гудвила дочерних организаций;

- показателя доли участия в ассоциированных организациях;

- консолидационных корректировок, связанных с расчетом неконтролирующей доли и отражением ранее установленного "расчетного убытка".

В консолидированном отчете о совокупной прибыли отдельно находят свое отражение следующие статьи доходов и расходов:

- изменение показателя доли участия в ассоциированных организациях в части изменения прибылей и убытков за отчетный период;

- неконтролирующая доля дочерних организаций в прибылях и убытках за отчетный период в части изменения прибылей и убытков за отчетный период;

- убыток от обесценения гудвила дочерних организаций.

В консолидированном отчете об изменениях капитала рекомендовано отдельно приводить информацию о неконтролирующей доле в собственном капитале дочерних организаций. Для этого предложено ввести в него отдельные столбцы, отражающие неконтролирующую долю в уставном капитале, нераспределенной прибыли (непокрытом убытке), добавочном капитале, резерве переоценки.

Для учета изменений составляющих собственного капитала дочерних организаций за отчетный период, показатели консолидированного отчета об изменениях капитала рекомендовано дополнить следующими строками:

- увеличение величины капитала за счет изменения показателя доли участия в ассоциированных организациях;

- уменьшение величины капитала за счет убытков от обесценения гудвила;

- уменьшение величины капитала за счет выделения неконтролирующей доли дочерних организаций;

При подготовке консолидированного отчета о движении денежных средств отмечено, что в его данные не включается информация о движении денежных средств внутри организации, а также между организациями, входящими в группу.

В целях прочего раскрытия информации в отчетности нами разработана табличная часть примечаний к консолидированной финансовой отчетности. Исходя из существующих требований международных стандартов, в диссертации рекомендована структура текстовой части примечаний к консолидированной финансовой отчетности, которая может быть представлена четырьмя разделами:

- общие сведения о группе взаимосвязанных организаций;

- объем и характер операций между компаниями, входящими в Группу взаимосвязанных организаций;

- показатели, характерные для консолидированной финансовой отчетности;

- общие сведения, предъявляемые к консолидированной финансовой отчетности.

В целях проведения трансформации учетных данных согласно требованиям международных стандартов финансовой отчетности предложено внедрение дополнительной системы корректировок по счетам консолидированного учета. Данная система корректировок базируется на получение дополнительной информации о состоянии активов и обязательств организаций, входящих в группу, и введении дополнительных синтетических и аналитических счетов.

Таким образом, сделанные в процессе диссертационного исследования выводы и предложения имеют теоретическое и практическое значение для групп взаимосвязанных организаций, осуществляющих составление консолидированной финансовой отчетности. Реализация представленных в работе механизмов консолидированного учета позволит подготовить ими консолидированную финансовую отчетность на качественно новом уровне.

Рассмотренная в работе система консолидированного учета будет способствовать дальнейшему развитию методологии составления консолидированной финансовой отчетности в группе взаимосвязанных организаций, а также обеспечит ее адаптацию в соответствии с требованиями международных стандартов учета и финансовой отчетности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Леонтьев, Сергей Юрьевич, 2011 год

1. 22 ПБУ: практический комментарий (7—е изд., перераб. и доп.). — М.:АБАК,2009.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации: часть 1, 2, 3, 2. М.: Омега—Л,2010.

3. Кодекс Российской Федерации об административных правонарушениях // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

4. Налоговый кодекс Российской Федерации: часть 1,2.— Новосибирск: Сиб. унив. изд-во, 2010.

5. О бухгалтерском учете: Закон РФ от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ (ред. от 23.11.2009 г.) // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

6. О консолидированной финансовой отчетности: Закон РФ от 27.07.2010 №208-ФЗ // Справочно-правововая система "Эксперт—Гарант".

7. О Методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности: приказ Министерства финансов РФ от 30.12.1996 г., № 112 (ред. от 12.05.1999 г.) // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

8. Об акционерных обществах: Закон РФ от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ (ред. от 18.07.2009 г.) // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

9. Об обществах с ограниченной ответственностью: Закон РФ от 08.02.1998 г. № 14-ФЗ (ред. от 02.08.2009 г.) // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

10. Об утверждении порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ: приказ Министерства финансов РФ от 29.01.2003 г., № Юн // Справоч-но-правововая система "Эксперт-Гарант".

11. Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности: Постановление Правительства РФ от 23 сентября 2002 г. № 696 (ред. от 19.11.2008) // Справочно-правововая система "Эксперт-Гарант".

12. Абрамова И. Особенности построения системы управленческого учета в группах компаний / И. Абрамова, В. Ларионова // Финансовая газета. 2006 — №11.

13. Аверчев И.В. Учет по международным стандартам: учебное пособие / Авер-чев И.В., Герасимова Е.Б., Гершун А.М. — М.: Фонд развития бухгалтерского учета. ИД Бухгалтерский учет, 2008.

14. Адамов Н. Учет и отчетность в группе компаний / Н. Адамов, Т. Козенкова // Финансовая газета. -2008. № 24.

15. Адамов Н. Финансовая стратегия группы компаний / Н. Адамов, Т. Козенкова // Финансовая газета. 2008. — № 18.

16. Ануфриев В.О. Финансирование сделок слияний и поглощений / Ануфриев В.О. // Инвестиционный банкинг. 2006. - № 6.

17. Арвачев A.B. Актуальные вопросы планирования аудита консолидированной отчетности / Арвачев A.B. // Аудит и финансовый анализ. 2008. - № 6.

18. Ахметов Р.Г. О совершенствовании экономического механизма управления интегрированными формированиями / Ахметов Р.Г. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2002 — №11.

19. Бакаев A.C. О плане счетов бухгалтерского учета и его применении // План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению. — 2-е изд., перераб. и доп. — М: Юрайт-Издат, 2004.

20. Бариленко В.И. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Бариленко В.И., Кузнецов С.И., Плотникова Л.К., Кайро O.B. М.: КНОРУС, 2010.

21. Белова E.JI. Развитие бухгалтерского учета в России / Белова E.JI. // Современный бухучет. 2009. — № 1.

22. Белых B.C. Субъекты предпринимательской деятельности / Белых B.C. М.: Проспект. - 2009.

23. Беляева И. Слияние в российской экономике и проблемы корпоративного управления / И. Беляева // Консультант директора. 2004. - № 18.

24. Бикмухаметова А.Е. Учет, контроль расчетов материнской организации с дочерними и зависимыми обществами в АПК: Дисс. . канд. эконом, наук / Бикмухаметова А.Е. М.,2004.

25. Билык Ю.Я. Консолидированная отчетность в соответствии с РСБУ / Билык Ю.Я. // Консультант бухгалтера. — 2009 — № 9.

26. Богатырёва Е.И. Составление сводной отчётности: подготовка информации / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учёт. — 2002. — № 3, № 4.

27. Бровкина, Н.Д. Трансформация отчетности: сущность процесса трансформации отчетности по РСБУ в отчетность по МСФО // Приложение к журналу МСФО: практика применения. 2007. - № 1.

28. Бурлакова О.В. Дочерние и ассоциированные организации: составление консолидированной отчетности / Бурлакова О.В. // Бухгалтерский учет. 2008. — № 7.

29. Бурлакова О.В. Консолидированная отчетность совместно контролируемых организаций / Бурлакова О.В. // Бухгалтерский учет. 2008. - № 16.

30. Бурлакова О.В. Современные методологические проблемы консолидированного учета. Бухгалтерский учет, — М.: 2008.

31. Бурлакова О.В. Счета консолидированного учета для организаций корпоративных групп / Бурлакова О.В. // Бухгалтерский учет. 2008. - № 9.

32. Бурлакова О.В. Консолидированная отчетность совместно контролируемых организаций // Бухгалтерский учет. — 2008. № 16.

33. Бурлакова О.В. Консолидированный учет продаж корпоративной группы // Бухгалтерский учет. — 2007. — № 6.

34. Бурлакова О.В. Необходимость совершенствования нормативно- правовой базы по составлению консолидированной отчетности для агропромышленных корпоративных групп // Налоговый вестник Оренбургской области. 2001. - № 6.

35. Бурлакова О.В. Организационно-экономические основы создания и функционирования агропромышленных корпоративных структур. — Оренбург: Издательский центр ОГАУ, 2003.

36. Бурлакова О.В. Предложения по совершенствованию действующего типового плана счетов // Вавиловские чтения — 2007: материалы конференции. — Саратов: Научная книга, 2007.

37. Бурлакова О.В. Развитие корпоративного учета в АПК России // Бухгалтерский учет. 2006. - № 17.

38. Бурлакова О.В. Раскрытие информации об аффилированных лицах первый шаг к прозрачности отчетности / О.В. Бурлакова, СП. Байков // Известия Оренбургского государственного аграрного университета. — 2006. — № 4 (12)

39. Бурлакова О.В. Роль МСФО (IAS) 24 в консолидированной финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 2007. — № 15.

40. Бурлакова О.В. Совершенствование учета расчетов с аффилированными поставщиками и покупателями // Бухгалтерский учет. — 2006. — № 19.

41. Бурлакова О.В. Современные методологические проблемы консолидированного учета. М.: "Бухгалтерский учет", 2008.

42. Бурлакова О.В. Счет "Внутригрупповые продажи" // Бухгалтерский учет, аудит и налоги: основы, теория, практика: сборник статей IV Всероссийской научно-практической конференции. Пенза: РИО ПГСХА, 2007. — 260с.

43. Бурлакова О.В. Счета консолидированного учета для организаций корпоративных групп // Бухгалтерский учет. — 2008. — № 9.

44. Бурлакова О.В. Учет между инвесторами и совместно контролируемыми организациями // Бухгалтерский учет. — 2008. — № 14.

45. Бурлакова О.В. Учетная политика агропромышленных корпоративных структур // Современное образование: опыт, проблемы, перспективы: сборник научных трудов. Том 2. Оренбург: ИПК ГОУ ОГУ, 2006.

46. Бушмелева Г.В. Консолидированная отчетность: МСФО и РЕШУ — сходства и различия / Бушмелева Г.В., Кузнецов И.В. // Менеджмент в России и за рубежом — 2008. № 6.

47. Важенина И.С. Деловая репутация банка: особенности формирования и управления / Важенина И.С. // Финансы и кредит. 2006. - №27.

48. Власов A.A. Проблемы судебной защиты чести, достоинства и деловой репутации. М., 2000.

49. Воронин В.М. Организационно—экономическая модель отношений в агро-холдингах / В.М. Воронин: Автореф. дис. канд. эконом, наук. Волгоград, 2003.

50. Гавришин К.В. Деловая репутация — конкурентное преимущество фирмы / Гавришин К.В. // Экономика и управление. — 2007. — №5.

51. Гарифуллин K.M. О составлении консолидированной отчётности в Германии / K.M. Гарифулин, P.P. Мансуров //Бухгалтерский учёт. 1997. — № 5.

52. Гвелесиани Т.В. Консолидированная финансовая отчетность /Т.В. Гвелесиа-ни // Внедрение МСФО в кредитной организации. — 2006 . — № 1.

53. Генералова Н.В., Соколов H.A. Гудвил в МСФО (IFRS) 3 "Объединение бизнеса" / Генералова Н.В., Соколов H.A. // Бухгалтерский учет. — 2005. -№ 14.

54. Гершун A.B. Возможное невозможно: Использование МСФО для целей управленческого учета / Гершун А.В // Специальный проект журналов "Двойная запись" и "Главбух". 2005.

55. Гетьман В.Г. О концептуальной основе международных стандартов финансовой отчетности / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. 2007. — № 12.

56. Гетьман В.Г. Показатели ответственности корпораций, отражаемые в отчетности // Бухгалтерский учет. — 2008. — № 7.

57. Горбунов А.Р. Дочерние компании, филиалы, холдинги. Организационные структуры. Консолидированный баланс. Налоговое планирование / Горбунов А.Р. -М.: АНКИЛ, 1997.

58. Гордеева Т.А. Учет и аудит в научно-производственном холдинге: дис. .канд. экон. наук / Гордеева Т.А. — Саратов, 2003.

59. Горлова H.A. Консолидированная отчетность и учетное обеспечение интегрированных формирований АПК: дис.канд. экон. наук / Горлова H.A. Воронеж,2004.

60. Горшкова Н.В. Консолидированный учет и отчетность взаимосвязанных предприятий АПК: Дисс. . канд. эконом, наук / Горшкова Н.В. Волгоград,2005.

61. Горшкова Н.В. Консолидированный учет и отчетность взаимосвязанных предприятий АПК: Дисс. . канд. эконом, наук / Горшкова Н.В. — Волгоград, 2005.

62. Горячева И.К. Обесценение активов / Горячева И.К. // МСФО: практика применения. 2006. - № 4

63. Григоренко И.А. Методы формирования консолидированной отчетности / Григоренко И.А. // Управленческий учет. 2008 - № 12.

64. Гущина И.Э. Деловая репутация организации: учет и налогообложение / Гущина И.Э. // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. 2008. - № 9.

65. Деревянкин Я. Подходы к консолидации отчетной информации в компании с филиальной структурой / Я. Деревянкин // Финансовая газета. Региональный выпуск.-2005.-№ 31.

66. Джабаева A.C. Деловая репутация юридического лица как нематериальный актив: некоторые вопросы гражданско-правового режима // Юрист. — 2006. — №3.

67. Донцова J1.B. Анализ финансовой отчетности: практикум / Донцова JI.B., Никифорова H.A. М.: Дело и Сервис, 2008.

68. Друри К. Введение в управленческий и производственный учёт: учебное пособие для вузов / К. Друри. Пер. с англ. под. ред.Н.Д. Эриашвили. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999.

69. Дунаев Э.П. Создание финансово-промышленных групп в России / Дунаев Э.П. // Вестник Московского университета, Серия 6, Экономика—1994. —№ 4.

70. Дымова И.Э. Бухгалтерская отчетность и принципы ее составления в соответствии с международными стандартами. Методика трансформации / Дымова И.Э. М.: Современная экономика и право. 2001.

71. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерское дело: учебное пособие / Ивашкевич В.Б., Куликова Л.И. М.: Экономисте», 2005.

72. Кашаев А.Н. Пути совершенствования бухгалтерского учета и экономического анализа в системе управления производственным объединением. Дисс. . канд. эконом, наук / Кашаев А.Н. — Москва, 1981.

73. Кашанина, Т.В. Корпоративное право (Право хозяйственных товариществ и обществ): учебник для вузов. М.: Издательская группа НОРМА-ИНФРА-М, 1999.

74. Керимов Ф.В. Методика составления консолидированной отчетности в целях корпоративного управления / Керимов Ф.В. — Бухгалтерский учет. — 2007. № 3.

75. Кислов Д.В. Нематериальные активы: учет и налоги. М. Статус-Кво 97, 2006.

76. Кишлакова В.Л. Оценка деловой репутации как элемента рыночной стоимости отечественного страхового бизнеса / Кишлакова В.Л. // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. — 2008. — №1.

77. Кленова Н.Н. Об аудите сводной (консолидированной) отчетности компании / Кленова Н.Н. // Бухгалтерский учет. 2008. - № 20.

78. Клинов Н. Консолидированная финансовая отчетность при переходе российской организации на МСФО / Клинов Н. // Финансовая газета. 2005. - № 9 .

79. Ковалев А.Е. Подготовка и анализ отдельной и консолидированной отчетности по МСФО с помощью "1С: Консолидация 8" / Ковалев А.Е. М.; СПб. : 1С— Паблишинг: Питер, 2009.

80. Козенкова Т.А. Особенности формирования финансовых отношений в интегрированных структурах / Т.А. Козенкова // Консультант бухгалтера. -2006. № 9 .

81. Козлов И.Н. План счетов по МСФО: особенности, ошибки, рекомендации //МСФО: практика применения. 2007. - № 3.

82. Козлова Т.В. Консолидированная бухгалтерская отчетность: теория и методика составления: Дисс. . канд. эконом, наук / Козлова Т.В. Москва, 1997.

83. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие 4-е изд., перераб. и доп. - М.:ИНФРА-М, 2004.

84. Кондраков Н.П. Консолидированный бухгалтерская отчетность: теория и методика составления: Дисс. . канд. эконом, наук / Кондраков Н.П. — М., 1997.

85. Конюшихина О.П. Организационно-экономический механизм перехода российского бухгалтерского учета на международные стандарты / Конюшихина О.П. // Аудит и финансовый анализ. 2009 — № 2.

86. Корнеева Т.А. Корпоративные объединения и консолидированная финансовая отчетность / Корнеева Т.А. // Аудит и финансовый анализ. 2006. - № 3.

87. Красильников A.A. Развитие системы консолидированного учета и отчетности в холдинговых организациях агропромышленного комплекса: Дисс. . канд. эконом, наук / Красильников A.A. Воронеж, 2007.

88. Красова О.С. Нематериальные активы: классификация и учет/ Красова О.С. -М.: Издательство "Омега-Л", 2007.

89. Кузнецов И.А. Учетно-методическое обеспечение процедур составления организациями консолидированной финансовой отчетности в условиях применения МСФО: Дисс. . канд. эконом, наук / Кузнецов И.А. — Ростов-на-Дону, 2006.

90. Кузнецова Е. Консолидация после даты приобретения / Кузнецова Е. // МСФО: практика применения. 2008. - № 2.

91. Кузнецова Е. Поэтапное приобретение и увеличение доли владения / МСФО: практика применения. 2008. - №4.

92. Кузьминский А.Н. Проблема организации и использования в управлении учетной и аналитической информации на уровне промышленных объединений и министерств / Кузьминский А.Н. — Киев, 1980.

93. Куликова Л.И. Реформирование бухгалтерского учета в современной России / Куликова Л.И. // Вестник КГФЭИ. 2006. - № 3 (4).

94. Купреев В.В. Учет нематериальных активов / Купреев В.В. // Консультант бухгалтера. 2006. - №9.

95. Лемещенко Г.Л. Возможности формирования и использования консолидированной отчетности в российской учетной практике / Лемещенко Г.Л. // Экономика и управление. — 2008. — № 1.

96. Литвиненко M. Периметр консолидации отчетности по МСФО / Литвиненко М. // Консультант. 2008. - № 5.

97. Макарова Л. Г. Макаров A.C. Экономический анализ в управлении финансами фирмы: учебное пособие / Макарова Л. Г., Макаров A.C. М.: Издательский центр "Академия". - 2008.

98. ЮО.Маренков Н.Л. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие / Маренков Н.Л. М.: Издательство Экзамен, 2005.

99. Матвеев A.A., Суйц В.П. Консолидированная отчетность: методика и практика / Матвеев A.A., Суйц В.П. М.: ИДФБК - Пресс, 2001.

100. Медведев В. Проблемы составления сводной отчетности /Медведев В. // Практическая бухгалтерия. — 2007. — № 8.

101. Международные стандарты финансовой отчетности 2008: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 2010. - 1100 с.

102. Мешалкин В.И. Учет деловой репутации / Мешалкин В.И. // Экономика и жизнь. 2000. - №7.

103. Мещерякова, М.А. Развитие системы балансовых обобщений в консолидированной финансовой отчетности: Дисс. . канд. эконом, наук / Мещерякова М.А. — М., 2003.

104. Юб.Модеров C.B. Консолидированная финансовая отчетность / Модеров C.B. // Финансовая газета. 2006. — № 5.

105. Молотников А. Российские холдинговые организации: Особенности функционирования // Коллегия. 2004. №7.

106. Мороз В.Ф. Консолидированная бухгалтерская отчётность в Российской Федерации / Мороз В.Ф.: дис. канд. эк. наук. Санкт Петербург, 1998.

107. Морозова O.A. Консолидированная бухгалтерская отчетность муниципальных организаций жилищно-коммунального хозяйства: дис.канд. экон. наук / Морозова O.A. Сургут, 2002.

108. ПО.Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учёта / Б.Нидлз, X. Анднрсон, Д. Колдуэлл, пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 1993.

109. Ш.Нидлз, Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б.Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: пер. с англ./ под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., стереотип. — М.: Финансы и статистика, 2002.

110. Новодворским В.Д. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учебное пособие / Новодворский В.Д. М.: ИНФРА-М, 2006.

111. Новодворский В.Д. Составление сводной бухгалтерской отчётности группами взаимосвязанных организаций / В.Д. Новодворский, Ю.В. Слепов // Бухгалтерский учёт. 2000.-№ 17, 18.

112. Остапова В.В. Савченко О.О., Шапошников A.A. Подтверждение достоверности консолидированной отчетности, составленной по МСФО / Остапова В.В., Савченко О.О., Шапошников A.A. // Аудиторские ведомости. 2009. - № 7.

113. Парфенов И.А. Управление холдингом в нефтегазовом комплексе: Дисс. . канд. юрид. наук / Парфенов И.А. Тюмень, 1999.

114. Плотников B.C. Консолидированный учет и отчетность: методологический и методический аспекты. Саратов.: Изд-во СГСЭУ, 2001.

115. Плотников B.C., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах. Плотников B.C. М: ФБК-Пресс, 2004.

116. Плотников, B.C. Методологические основы консолидированных учета и отчетности: дис.доктора экон. наук/ B.C. Плотников. Саратов, 2001.

117. Подольский В.И. Аудит: учебник для вузов / Подольский В.И., Савин Н.В., Сотникова JI.B. и др. М.: Юнити-Дана, Аудит, 2004.

118. Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие / Пожидае-ва Т.А. М.: КноРус, 2008.

119. Помаз Е.А. Холдинговое управление: передача функций единоличного исполнительного органа управляющей компании / Е.А. Помаз // Финансовые и бухгалтерские консультации. — 2007. — № 2.

120. Пучкова С. И. Об учёте инвестиций в консолидированной отчётности / СИ. Пучкова // Бухгалтерский учёт. — 1995. № 4.

121. Ржаницына B.C. Деловая репутация: бухгалтерский учет и налогообложение / Ржаницына B.C. // Бухгалтерский учет. 2007. - №20.

122. Рузакова O.A. Право. Базовый курс: учебное пособие / Рузакова O.A. — М. Московская финансово-промышленная академия, 2005.

123. Рыбакова О.М. Система консолидированных национальных счетов Российской Федерации / Рыбакова О.М., Гирбасова Е. М. // Международный бухгалтерский учет. 2009. - № 7.

124. Рыльцова Г. Изменение в МСФО (IFRS) 3 и МСФО (IAS) 27 / Рыльцова Е. // МСФО: практика применения. 2008. - №4.

125. Савенкова С.С. Аудит консолидированной финансовой отчетности / Савенкова С.С. // Аудит и налогообложение. — 2008. — № 3.

126. Салтыкова А. Первая отчетность по МСФО: проблемы и решения / Салтыкова А. // Финансовый директор. 2008. - № 3.

127. Сапожникова Н.Г. Проблемы признания и оценки деловой репутации в консолидированной корпоративной отчетности / Сапожникова Н.Г. // Экономический анализ: теория и практика. — 2008.

128. Семенов A.C. Организация работы по трансформации финансовой отчетности и переходу на МСФО / A.C. Семенов // Международный бухгалтерский учет. 2008. -№ 1.

129. Семенова М.В. Организационные вопросы ведения параллельного учета (российские стандарты и МСФО) / Семенова М.В. // Бухгалтерский учет. — 2005.

130. Сергеева В.М. "Гудвилл": значение понятия и отражение в бухгалтерском и налоговом учете / Сергеева В.М. // Консультант бухгалтера. — 2008. — №5.

131. Соколов Я.В. МСФО в России: их настоящее и будущее // Бухгалтерский учет. 2007. - № 8.

132. Солоненко A.A. Применение метода покупки при консолидации отчетности / Солоненко A.A. // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учет. 2008. - № 7.

133. Сошникова М.П. Гражданско-правовые и экономические аспекты деловой репутации / Сошникова М.П. // Законодательство и экономика. 2008. - №1.

134. Суйц В.П. Аудит: учебник / Суйц В.П. М.: Высшее образование, 2007.

135. Суханова Е.А. Гражданское право: учебник / Суханова Е.А. М.: Высшее образование, 2007.

136. Табакова, М.В. Организация бухгалтерского учета и контроля в холдинговых компаниях: дис. канд. экон. наук / М.В. Табакова. — СПб., 2000.

137. Терехова В.А. Принципы составления сводной и консолидированной отчетности / В.А. Терехова. // Все для бухгалтера. — 2006. — № 14.

138. Часовская М.Н. Аудит консолидированной и сегментной отчетности / Часов-ская М.Н. // Аудиторские ведомости. 2008. - № 6.

139. Шапкина Г.С. АО расширяет сферу влияния / Шапкина Г.С. // Бизнес-адвокат. 1997. - № 5.

140. Шапошников А.А. Подтверждение достоверности консолидированной отчетности, составленной по МСФО / Шапошников А.А., Остапова В.В., Савченко О.О. // Аудиторские ведомости. — 2008. № 7.

141. НЗ.Шиткина И.С. Холдинги: правовое регулирование и корпоративное управление / И.С. Шиткина: Научно-практическое издание. — Волтерс Клувер. 2008.

142. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учёт: сравнительный аспект / Т.В. Шишкова // Бухгалтерский учёт. 1996. - № 3.

143. Шнейдман JI.3. Сводная бухгалтерская отчётность / JI.3. Шнейдман // Бухгалтерский учёт, 1996. № 4.

144. Щенков С.А.: Отчетность производственных объединений и предприятий: учебное пособие / Щенков С.А. М.: Финансы, 1976.

145. Яковенко Д.А. Бодров Ю.А. Корпоративный бухгалтерский учет в холдинговых группах / Яковенко Д.А., Бодров Ю.А. // Бухгалтерский учет. — 2003. — № 16.

146. Якубовская J1.B. Особенности анализа консолидированной отчетности в корпоративных группах, дис. канд. экон. наук / Якубовская JI.B М., 2007.

147. Accounting: information for business décisions. The Dry den press, 2000. - 1024

148. Ernst and Whinney. The Impact of the Sewenth Directive, Financial Times Business Information. (1984).

149. Williamson O.E. Transaction-costs économies: the governance of contractual relations // Journal of Law and Economies. 1979. — V.22. - № 2.212.