Внутренний аудит доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Шумилова, Ирина Владимировна

**Год:**

2006

**Автор научной работы:**

Шумилова, Ирина Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Тольятти

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

199

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Шумилова, Ирина Владимировна

Введение 4

Глава 1 Формирование показателей доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности

1.1. Критерии признания, классификация и оценка доходов и 12расходов в соответствии с национальными и международными стандартами финансовой отчетности

1.2 Сравнительная характеристика структуры отчета о прибылях 36-48 и убытках в соответствии с национальными и международными стандартами финансовой отчетности

1.3. Этапы и процедуры формирования консолидированного 48-67 отчета о прибылях и убытках

Глава 2 Общие вопросы организации внутреннего аудита консолидированной финансовой отчетности

2.1. Сущность внутреннего аудита консолидированной 68-80 финансовой отчетности

2.2. Внутренний и внешний аудит консолидированной 80-92 финансовой отчетности. Международные и национальные стандарты внутреннего аудита

2.3. Сравнительная характеристика методологической и 92-101 контрольной функции внутреннего аудита консолидированной финансовой отчетности

Глава 3 Методология внутреннего аудита показателей доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности

3.1. Внутренний аудит определения периметров консолидации в 102-121 соответствии с действующей национальной законодательной базой и международной практикой

3.2. Внутренний аудит сопоставимости данных для 121-144 формирования консолидированного отчета о прибылях и убытках

3.3 Внутренний аудит процедуры реклассификации доходов и 145-156 расходов и элиминирования показателей при формировании консолидированного отчета о прибылях и убытках

3.4. Внутренний аудит показателя доли меньшинства 156-161 консолидированного отчета о прибылях и убытках

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Внутренний аудит доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности"

Актуальность темы исследования. В современных условиях развития рыночных отношений, связанных с активно осуществляемыми процессами реструктуризации бизнеса, для отечественной практики становится все более закономерным процесс создания сложных организационных систем в виде консолидированных групп предприятий, или холдингов, которые традиционно рассматриваются как объединение материнской и дочерних компаний с возможной многоуровневой системой интеграции. При отражении результатов деятельности консолидируемой группы организаций возникает проблема отражения ее показателей как единого целого. Такое возможно только через консолидацию финансовой отчетности.

В соответствии с законопроектом "О консолидированной финансовой отчетности" данной отчетности, выполняющей в первую очередь информационную функцию, придается новый статус: консолидированная финансовая отчетность будет формироваться в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее - МСФО), определяться как публичная отчетность и подлежать обязательному аудиту.

Необходимость аудита доходов и расходов подтверждается особым составом групп пользователей, заинтересованных в достоверности консолидированной финансовой отчетности. Так, собственники заинтересованы в реальной оценке их доли в консолидированной прибыли; кредиторам необходима информация для осуществления контроля за целевым использованием заемных средств, оценки общего финансового состояния группы с точки зрения своевременного выполнения своих обязательств. И особенно заинтересовано в информации руководство группы компаний для оценки достоверности консолидированной финансовой отчетности.

Изучение вопросов внутреннего аудита заслуживает особого внимания, так как в условиях конкуренции и жесткого нормативного регулирования, в которых работают российские компании, организация эффективной службы внутреннего аудита становится первостепенной задачей корпоративного управления.

Рассматривая учетные и аудиторские процедуры отражения внутрихолдинговых отношений, следует учитывать следующие факторы функционирования консолидированных групп предприятий:

1) холдинг - это экономическое объединение юридически самостоятельных лиц, основанное на приобретении, владении и использовании большинства прав собственности, обеспечивающих хозяйственный контроль и управление головному предприятию;

2) право контроля и управления обеспечивает материнскому обществу право на доход и (или) прибыль в группе, а, соответственно, и право влияния на процессы формирования доходов и расходов;

3) при формировании программы аудиторской проверки необходимо учитывать уровень и систему сформировавшегося в холдинге контроля.

Российская практика проведения внутреннего аудита доходов и расходов консолидируемых групп пока не имеет достаточного научного обоснования. В связи с этим актуальными теоретическими и практическими задачами на современном этапе развития является разработка процедур проведения внутреннего аудита показателей деятельности и прежде всего доходов и расходов консолидируемых групп.

Внутренний аудит является важным инструментом реализации экономического механизма защиты собственности акционеров, имеющих свой финансовый интерес в деятельности консолидируемых групп.

Специалисты внутреннего аудита консолидируемой группы должны не только осуществлять деятельность по подтверждению достоверности отчетных данных, выполняя контрольную функцию, но и активно участвовать в разработке методологии консолидации.

Создание действенной системы внутреннего аудита данных консолидированного отчета о прибылях и убытках с целью принятия управленческих решений внутренними пользователями финансовой отчетности консолидируемой группы связано с необходимостью формирования методологической основы и методического обеспечения аудиторов. Это предопределило актуальность и основу исследования.

Цель диссертационного исследования состоит в разработке методики проведения внутреннего аудита, подтверждающего законность и достоверность экономических отношений, возникающих в процессе формирования доходов и расходов отдельных предприятий группы и их взаимоувязки с аналогичными показателями консолидированной финансовой отчетности холдинга на основе обобщения теоретических разработок и практического опыта организации внутреннего аудита доходов и расходов.

Достижение поставленной цели предполагает постановку и решение следующих задач:

- на основе исследования экономической теории прав собственности дать обоснование уровня права хозяйственного контроля головной организации в консолидированной группе предприятий;

- определить степень влияния системы внутреннего трансфертного ценообразования на состав и структуру доходов и расходов в холдинговой структуре;

- определить концептуальные подходы признания доходов и расходов в индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности в холдинговых структурах;

- разработать методику организации и формирования программы проведения внутреннего аудита доходов и расходов в консолидируемой группе;

- рассмотреть методику взаимоувязки доходов и расходов отражаемых в индивидуальной финансовой отчетности участников холдинговых структур с консолидированными показателями финансовой отчетности;

- предложить методику внутреннего аудита признания периметра консолидации, то есть проверки законности включения предприятий в консолидируемую группу;

- разработать процедуры внутреннего аудита реклассификации и элиминирования как видов трансформации доходов и расходов в консолидированном отчете о прибылях и убытках;

7 дать рекомендации по разработке методики внутреннего аудита достоверности оценки права меньшинства акционеров (доли меньшинства) в финансовых результатах деятельности консолидируемой группы.

Предмет исследования. Предметом исследования является организация и проведение внутреннего аудита законности экономических отношений, возникающих в процессе формирования доходов и расходов, и достоверности их отражения в консолидированной финансовой отчетности холдингов, необходимой для информационного обеспечения всех заинтересованных пользователей.

Объект исследования. Объектами исследования таких отношений были выбраны организации, составляющие консолидированную финансовую отчетность, - ОАО "Авто-Траст", ООО "Триада" и ООО "ГАК" (г.Тольягги).

При проведении диссертационного исследования использована специальная литература по теории и практике реформирования учета, отчетности и аудита. В процессе исследования применялись законодательные и инструктивные материалы, материалы научных конференций и сборников. Большое внимание было уделено изучению вопросов консолидации финансовой отчетности в зарубежных странах и их отражение в международных и национальных стандартах учета и отчетности.

Методологическая основа исследования. Теоретической и методологической основой исследования послужили экономическая теория прав собственности, законодательные и другие нормативные акты, документы представительных и исполнительных органов Российской Федерации по вопросам права собственности, формирования консолидированной финансовой отчетности, внутреннего аудита и контроля; учетные и отчетные данные организаций, входящих в консолидируемые группы; общенаучные методы исследования (системный подход, обобщение, сравнение, абстрактно-логические суждения и моделирование).

Проблемы формирования доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности современными сложными интегрированными структурами в настоящее время находятся в центре внимания ученых-экономистов. Значительный вклад в изучение отдельных теоретических проблем и разработку практических рекомендаций по данному направлению развития бухгалтерского учета как науки внесли отечественные исследователи В.Д.Новодворский, В.Т.Козлова, В.В.Палий, В.Ф.Палий, А.Н.Хорин, Л.З.Шнейдман, В.С.Плотников, Л.К.Плотникова, В.В.Шестакова, Я.В.Соколов, О.В.Соловьева, С.И.Пучкова и др., а также зарубежные авторы А.И.Уильямсон, Р.Г.Коуз Э.Хендрексен и М.Ван Бред, Р.Энтони, Д.Александер, А.Бриттон, Э.Йориссен и другие. Кроме научных работ, обширная информация по проблемам формирования консолидированной финансовой отчетности содержится в МСФО.

Вопросы методологии внутреннего аудита широко представлены в трудах Л.В.Сотниковой, М.В.Мельник, Р.А.Алборова, В.И.Подольского, В.В.Скобары, В.П.Суйца, А.Д.Шеремета и многих других ученых.

Вместе с тем назрела необходимость в разработке методологии внутреннего аудита доходов и расходов консолидированной финансовой отчетности посредством переосмысления существующих понятий в отношении внутреннего аудита индивидуальной финансовой отчетности отдельных компаний с целью применения их к внутреннему аудиту деятельности консолидируемой группы.

При формулировке основных понятий в диссертации использовались термины, закрепленные в МСФО, а также в российских нормативных документах.

Научная новизна диссертационной работы заключается в постановке, теоретическом обосновании концептуальных подходов и разработке методики внутреннего аудита доходов и расходов на основе отдельной и консолидированной финансовой отчетности холдинга.

Проведенное исследование позволило получить следующие наиболее существенные научные результаты:

- на основе изучения экономической теории права собственности дано авторское обоснование использования, условий применения системы трансфертного ценообразования и ее влияния на состав и структуру доходов и расходов консолидируемой группы;

- определены принципы признания доходов и расходов в индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности, учитывающие специфику и особенности трансфертного ценообразования при различных формах хозяйственного контроля в холдинговых структурах;

- предложена методика формирования программы проведения внутреннего аудита и организации деятельности служб внутреннего аудита с созданием координирующего органа - Аудиторского комитета группы с целью формирования наиболее эффективной и адекватной системы контроля, в том числе за достоверностью консолидированных доходов и расходов. При разработке данных рекомендаций уточнены цели, задачи и классификация видов внутреннего аудита применительно к консолидированным группам;

- даны рекомендации по определению периметра консолидации и правомерности включения предприятий в состав консолидированной группы с учетом действующей отечественной законодательной и нормативной базы и МСФО при проведении внутреннего аудита в целом по холдингу;

- разработана методика взаимоувязки доходов и расходов индивидуальной финансовой отчетности участников холдинговых структур с показателями консолидированного отчета о прибылях и убытках, обеспечивающая признание консолидируемой группы предприятий как совокупного налогоплательщика. Определена последовательность осуществления внутреннего аудита сопоставимости данных индивидуальной финансовой отчетности, представленной к консолидации, с целью обеспечения соблюдения обязательных условий для формирования консолидированной финансовой отчетности;

- дано определение понятия реклассификации доходов и расходов применительно к процессу консолидации финансовой отчетности как частичной или полной трансформации ее данных. Определены процедуры внутреннего аудита реклассификации и результатов элиминирования доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности;

- предложена методика подтверждения правильности оценки доли меньшинства акционеров применительно к консолидированному отчету о прибылях и убытках как соблюдение прав собственности меньшинства акционеров по невыкупленным акциям на часть финансовых результатов группы.

Апробация результатов исследования. Результаты исследования на различных этапах были обсуждены и получили положительную оценку на межвузовских и вузовских конференциях и семинарах г.Тольятти. Основные аспекты диссертации апробированы и используются в учебном процессе Тольяттинского государственного университета, а также при чтении лекций в рамках программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров в УМЦ "Алекс-Центр" (г.Тольятти) при Самарской палате профессиональных бухгалтеров и аудиторов по дисциплинам "Финансовый и управленческий учет", "Бухгалтерский финансовый учет", "Бухгалтерская финансовая отчетность", "Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности", "Аудит", "Международные стандарты аудита".

Предложенные в диссертации рекомендации имеют практическое значение для организации и проведения внутреннего аудита показателей консолидированной финансовой отчетности, в том числе формируемой в соответствии с МСФО.

Результаты исследования в части систематизации разработанных автором методических подходов к организации внутреннего аудита доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности внедрены и использованы в практике экономической работы ОАО "Авто-Траст", ООО "Триада", ООО "ГАК" и ООО "Аудит-Право".

Публикации. По результатам исследования опубликовано 10 печатных работ, общим объемом 2,9 печатных листа.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения и библиографического списка. Она изложена на 199 страницах компьютерного текста, включая 25 таблиц, 21 схему, а также 11 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Шумилова, Ирина Владимировна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Полученные в диссертационном исследовании научные результаты, основные идеи, положения и выводы нашли отражение в решении трех групп проблем: необходимость разработки концептуальных подходов в методике оценки и подтверждения состава и структуры доходов и расходов консолидируемой группы предприятий, выработки методики организации и проведения внутреннего аудита в холдинговых структурах и проблемы создания механизма осуществленияаудиторского контроля за доходами и расходами в холдинговых структурах.

Первая группа проблем, исследованных в диссертации, связана с разработкой концептуальных подходов в методике оценки, признания состава и структуры доходов и расходов в холдинговых структурах.

Дано авторское обоснование использования системы трансфертного ценообразования и ее влияния на состав и структуру доходов и расходов консолидируемой группы на основе экономической теории права собственности при выделении правомочий головной организации. Участники холдинговых структур активно используют трансфертное ценообразование, оказывающее существенное влияние на результаты их деятельности, отражаемые в индивидуальной финансовой\*отчетности. Трансферт может быть определен как операции, в ходе которых происходит внутригрупповая передача товаров, выполнение работ и оказание услуг. Одним из обязательных правил консолидации является исключение внутригрупповых операций при осуществлении процедур элиминирования. Следовательно, основной задачей является обеспечение формирования и подтверждения информации о доходах и расходах, связанных с трансфертом, и повлиявших на содержание индивидуальных отчетов о прибылях и убытках с целью их исключения из консолидированного отчета.

Информация о доходах и расходах, связанных с трансфертными операциями, необходима и для принятия управленческих решений по группе в целом, в частности для анализа сопоставимости внутренних трансфертов с текущими рыночными ценами, действующими вне холдинга. В работе определены принципы признания доходов и расходов в индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности, учитывающие специфику и особенности трансфертногоценообразования при различных уровнях хозяйственного контроля в холдинговых структурах

В процессе диссертационного исследования уточнены этапы и процедуры формирования консолидированного отчета о прибылях и убытках в соответствии с МСФО применительно к практике отечественных консолидируемых групп.

Для каждого этапа рассмотрены соответствующие процедуры, связанные с формированием консолидированного отчета о прибылях и убытках. Предложено определение специфической процедуры, присущей консолидации, - реклассификация показателей о доходах и расходах, ранее активно рассматриваемой только применительно к трансформации данных отчетности при применении МСФО.

Обобщены критерии признания доходов и расходов в соответствии с национальными и международными стандартами финансовой отчетности. Проведен сравнительный анализ используемых при консолидации форматов отчета о прибылях и убытках. В международной практике не существует универсального формата отчета о прибылях и убытках, применимого для всех хозяйствующих субъектов. МСФО определяют только общие требования к раскрытию информации в отчете о прибылях и убытках. Национальные стандарты и Директивы ЕС сужают данные требования и более детально рассматривают форматы данного отчета.

Выполняя методологическую функцию в процессе формирования консолидированного отчета о прибылях и убытках, специалисты служб внутреннего аудита должны решить проблему разработки унифицированной системы формирования отчетной информации о доходах и расходах на уровне индивидуальной финансовой отчетности или процедуры трансформации преобразования) данных индивидуальных финансовых отчетов для консолидации.

При рассмотрении этапов и процедур формирования консолидированного отчета о прибылях и убытках особое внимание уделено их влиянию на организацию и проведение внутреннего аудита данного консолидированного отчета. В диссертационном исследовании уточнены специфические процедуры, присущие только внутреннему аудиту консолидированной финансовой отчетности в сравнении с внутренним аудитом индивидуальной финансовой отчетности.

К данным процедурам отнесено: а) оценка правомерности признания периметра консолидации в отношении рассматриваемой группы компаний; б) оценка соблюдения условий консолидации, обеспечивающих сопоставимость данных консолидируемых отчетов: соблюдение единой отчетной даты, применение участниками группы единой валюты отчетности, использование участниками группы единой учетной политики для аналогичных операций и других событий в аналогичных условиях, применение единого формата отчетности либо создание условий для трансформации данных индивидуальной отчетности с целью обеспечения единых подходов агрегирования показателей о деятельности группы компаний; в) проверка результатов проведенных процедур, необходимых при составлении консолидированной отчетности, например, элиминирования внутригрупповых расчетов, расчета доли меньшинства и т.п.; г) проверка результатов трансформации данных при формировании консолидированной отчетности с применением стандартов, отличных от стандартов индивидуальной отчетности каждого участника.

Определение специфических процедур и рассмотрение порядка их осуществления позволяют оптимизировать деятельность служб внутреннего аудита при проведении аудита данных консолидированной финансовой отчетности и могут быть применены на различных стадиях аудита.

Вторая группа проблем, исследованных в диссертации, связана с выработкой методики организации и проведения внутреннего аудита в холдинговых структурах

Рассматривая сущность внутреннего аудита, его цели, задачи и функции, следует проводить различия применительно к уровням внутреннего аудита, например, отдельных хозяйствующих субъектов и консолидируемых групп, что не нашло широкого отражения в современной отечественной литературе. В соответствии с этим нами дополнена классификация видов внутреннего аудита. Данная классификация позволит участникам сложных организационных структур организовать более эффективную систему внутреннего аудита с учетом решаемых задач, определяемых правлением (советом директоров) консолидируемой группы, в том числе с целью повышения достоверности данных консолидируемой финансовой отчетности.

Внутренний аудит финансовой отчетности, осуществляемый в консолидируемой группе, имеет ряд существенных отличий в сравнении с внутренним аудитом индивидуальной финансовой отчетности, например, по формам организации служб внутреннего аудита применительно к холдинговым структурам:

- на уровне материнской компании без открытия специализированных служб в дочерних компаниях (централизованная форма);

- на уровнях материнской компании и дочерних компаний (смешанная форма).

На основании проведенного исследования выявлено, что участие службы внутреннего аудита в холдинговых структурах может проявляться на различных стадиях формирования данных индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности.

В исследовании рассмотрены общие черты, присущие внутреннему и внешнему аудиту консолидированной группы предприятий, а также основные различия. Дано определение специфических потребностей пользователей информации консолидированных отчетов, достоверность которых подтверждает аудиторская служба.

Уточнены функции внутреннего аудита консолидированных групп и дана их сравнительная характеристика по различным параметрам. Проанализированы различия в выполняемых задачах службами внутреннего аудита при реализации методической и контрольной функций. Проанализированы различия в целях, периодичности выполнения работ, участии в стадиях формирования и подтверждении достоверности отчетных данных на уровне индивидуальной и консолидированной отчетности при реализации службами внутреннего аудита методической и контрольной функций.

Одной из актуальных задач, связанных с целями создания и поддержания адекватной системы внутреннего контроля, является решение вопросов координации деятельности служб внутреннего аудита отдельных участников группы, а также действующих на уровне управления группы и органов внешнего аудита.

Координация аудиторской деятельности может быть связана с проведением периодических встреч для обсуждения вопросов общего интереса, обмена аудиторскими отчетами и письмами руководству, достижение взаимопонимания, определения аудиторских способов, методов и терминологии и возможного снижения дублирования действий. В работе даны рекомендации по организации структуры внутреннего аудита с созданием координирующего органа - Аудиторского комитета консолидируемой группы как возможного варианта решения данных вопросов.

В исследовании предложена методика формирования программы проведения внутреннего аудита сопоставимости данных индивидуальной финансовой отчетности, представленной к консолидации. Целью данной проверки является обеспечение соблюдения обязательных условий для формирования консолидированной финансовой отчетности, определенных действующими национальными и международными стандартами: требования единой отчетной даты, единой валюты отчетности, единой учетной политики и применения единого формата отчета (или обеспечение условий для трансформации в процессе консолидации).

Проверка обеспечения компаниями соблюдения данных требований является одной из специфических черт внутреннего аудита показателей консолидированного отчета о прибылях и убытках. Рассмотрены блок-схемы последовательности действий специалистов внутреннего аудита по проверке обеспечения сопоставимости данных по каждому направлению.

В исследовании проведено сравнение видов и источников аудиторских доказательств, методов организации и приемов внутреннего аудита по каждому условию обеспечения сопоставимости данных консолидированного отчета о прибылях и убытках. Положительные результаты, полученные при проведении внутреннего аудита сопоставимости данных индивидуальных финансовых отчетов консолидируемой группы, являются обязательным условием для осуществления последующих аудиторских действий с целью подтверждения достоверности данных консолидированного отчета о прибылях и убытках.

На основании проведенного исследования даны рекомендации по определению периметра консолидации и проведения внутреннего аудита правомерности включения и исключения предприятий из консолидируемой группы с учетом действующей отечественной законодательной и нормативной баз, определяющих многообразие законодательно определенных форм объединения бизнеса. .

В работе представлено сравнение холдинговых компаний, финансово-промышленных групп, банковских групп и банковских холдингов с точки зрения определения сущности, цели создания, требования государственной регистрации и состава участников. Необходимо учесть, что в соответствии с Проектом Федерального закона "О консолидированной финансовой отчетности" процесс консолидации в России в ближайшее время будет неразрывно связан с применениемМСФО, а это означает все большее проявление различий при определении параметров консолидации в российской практике учета и международными стандартами.

Предложена форма рабочего документа для отражения результатов проверки периметров консолидации, практическое применение которого способствует повышению эффективности внутреннего аудита.

Третья группа проблем, решению которых посвящена диссертация, связана с разработкой механизма осуществления аудиторского контроля за доходами и расходами консолидируемых предприятий.

Определена сущность реклассификации доходов и расходов применительно к процессу консолидации финансовой отчетности как частичной или полной трансформации данных:

- с одной стороны, это процедура перегруппировки данных о доходах и расходах, представленных в индивидуальной финансовой отчетности отдельных участников группы консолидированных предприятий, при осуществлении консолидации. В частности, доходы и расходы, отраженные в индивидуальной финансовой отчетности как операционные, в консолидированной отчетности могут перейти в группу доходов и расходов по основной деятельности;

- с другой стороны, это обязательная процедура трансформации данных консолидированной финансовой отчетности, сформированной в соответствии с национальными стандартами учета, при формировании отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

Учитывая распространенность реклассификации отчетных данных при консолидации, проявляющейся как на стадии формирования индивидуальной отчетности, так и на уровне консолидации, рассмотренная в работе методика проведения внутреннего аудита имеет практическую значимость и способствует повышению эффективности деятельности аудиторских служб.

Предложена методика проведения внутреннего аудита достоверности показателя "доля меньшинства" применительно к консолидированному отчету о прибылях и убытках. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности определяют показатель "доля меньшинства" как один из специфических показателей консолидированной финансовой отчетности при признании миноритарных акционеров.

В работе обобщены факторы, оказывающие влияние на оценку показателя "доля меньшинства" в консолидированном отчете о прибылях и убытках, и рассмотрен порядок расчета и аудита доли меньшинства применительно к многоуровневым группам компаний. Проведенное исследование позволяет повысить качество аудита показателей доли меньшинства в консолидированной финансовой отчетности. В связи с влиянием показателя доли меньшинства на оценку деятельности консолидируемой группы в целом, на определение доли в прибылях, принадлежащих миноритарным акционерам, с точки зрения оценки возможных резервов, на принимаемые решения пользователями консолидированной финансовой отчетности разработанная методика внутреннего аудита данного показателя имеет большое значение.

Особое внимание при рассмотрении вопросов внутреннего аудита доходов и расходов холдинговых структур, представленных в консолидированном отчете о прибылях и убытках, уделено необходимости формирования данных для признания "консолидированного (совокупного) налогоплательщика", связанного с распределением налогового бремени исходя из доли участия материнского общества в каждом дочернем предприятии и полученного им дохода. При признании института совокупного налогоплательщика в России возникнет необходимость формирования консолидированного налогового учета и возрастет значимость внутреннего аудита доходов и расходов в консолидированной финансовой отчетности.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Шумилова, Ирина Владимировна, 2006 год

1.Конституция Российской Федерации, утверждена в 1993 г.

2. Гражданский Кодекс Российской Федерации. Полный текст (части первая и вторая)

3. Налоговый кодекс Российской Федерации, принят Государственной Думой1607.1998 г., одобрен Советом Федерации 17.07.1998 г., введен в действие с0101.1999 г. на основании Федерального закона от 31.078.1998 г. № 146-ФЗ, утвержден Президентом РФ

4. Федеральный закон «О финансово-промышленных группах» от 30 ноября 1995 г. N 190-ФЗ.

5. Федеральный закон «О банках и банковской деятельности» от 2 декабря 1990 г. N 395-1 (в редакциях)

6. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 г. № 208-ФЗ (в редакции).

7. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ вред. от 23.07.1998 г. № 123-Ф3.

8. Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» от 07.08.01 г. № 119-ФЗ.

9. Временное положение о холдинговых компаниях, создаваемых при преобразовании государственных предприятий в акционерные общества, утвержденное Указом Президента РФ от 16 ноября 1992 г. N 1392.

10. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 г.)

11. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (2004-2010 гг.) (одобрена приказом Минфина РФ от 1 июля 2004 № 180).

12. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, принятая Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 г.

13. О порядке ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы, принятое Постановление Правительства РФ от 9 января 1997 г. №24

14. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 29.07.1998 г.№ 34-н в ред. Приказа Министерства финансов РФ от 24.03.2000 № 60-н

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика предприятия» ПБУ 1/98, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 09.12.1998 г. № 60-н

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» ПБУ 3/2000, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 10.01.2000 г. № 2-н

17. Положение по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.07.1999 г. № 43-н

18. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» ПБУ 7/98, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 25 ноября 1998 г. № 56н

19. Положение по бухгалтерскому учету «Условные факты хозяйственной деятельности» ПБУ 8/01, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 28 ноября 2001 г. № 96н

20. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.09.1999 № 32-н

21. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 06.09.1999 № 33-н

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2000, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 16.10.2000 №91н

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию» ПБУ 15/01, утвержденное приказом Министерства финансов РФ от 2 августа 2001 № 60н

24. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 2 июля 2002 г № 66н

25. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 19 ноября 2002 г. № 114н

26. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 10 декабря 2002 г. № 126н

27. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03, утвержденное Приказом Министерства финансов РФ от 24 ноября 2003 г. № 105н

28. Проект Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности»

29. Положение ЦБР от 30.07.2002 г. № 191-П «О консолидированной отчетности».

30. Приказ Министерства финансов РФ от 30.12.1996 г. № 112 «О методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности» (с изменениями и дополнениями).

31. Приказ Министерства финансов РФ от 22.07.2003 г. № 67-н «О формах бухгалтерской отчетности организации».

32. Правило (стандарт) аудиторской деятельности «Изучение и использование работы внутреннего аудита» (одобрено Комиссией по аудиторской деятельности при Президенте РФ протоколом № 3 от 27.04.99).

33. Письмо Министерства финансов России № 04-05-11/69 от 3 августа 2000 г.

34. Аверчев И. Составление сводной отчетности по МСФО// Журнал «Финансовый директор», 2004, № 2.

35. Аверчев И. Выбор валюты для составления отчетности по МСФО// Журнал «Финансовый директор», 2004, № 3.

36. Алборов Р.А. Аудит в организациях промышленности, торговли и АПК. -М.: Дело и Сервис, 2004. 464 с.

37. Анализ финансовой отчетности: учебное пособие/под ред. О.В.Ефимовой, М.В.Мельник. М.: Омега-JI, 2004. - 408 с.

38. Афанасьев А. Переход на МСФО: проблемы и перспективы// Журнал «Финансовый директор», 2004, №11.

39. Аудит: Учебник для вузов/ В.И.Подольский, А.А. Савин, Л.В.Сотникова и др.; под ред. Проф. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, Аудит, 2004. -583 с.

40. Бариленко В.И., Кузнецов С.И., Плотникова Л.К., Иванова О.В. Анализ финансовой отчетности: Учебное пособие. -М.:КноРус, 2005. 416 с.

41. Бурцев В.В. Внутренний аудит компании: вопросы организации и управления // Финансовый менеджмент, 2003, №4.

42. Бурцев В.В. Организация системы внутреннего контроля коммерческой организации. М.: Экзамен, 2003. - с. 320

43. Бурцев В.В. Система внутреннего контроля организации в современных условиях хозяйствования//Аудиторские ведомости, 1998, № 8

44. Бурцев В.В. Стандартизация внутреннего аудита в акционерном обществе // Аудиторские ведомости, 2002, № 5.

45. Бурцев В.В. Управленческий аудит. Контроль сбыта готовой продукции// Аудиторские ведомости, 1999, № 2

46. Васильева М., Камфер Ю., Степанова О. Внешний и внутренний аудит на предприятии// Экономико-правовой бюллетень, 2001, № 6.

47. Волков Д.Л. Основы финансового учета: Учебник. СПб.: Изд-во С.-Петерб. ун-та, 2004. - 456 с.

48. Воропаев Ю.Н. Оценка внутреннего контроля//Бухгалтерский учет. 1996, №8.

49. Гогина Г.Н., Сахчинская Н.С. Об аудите обоснованности и рациональности аспектов учетной политики// Вестник профессионального бухгалтера. 2005, № 1, с. 14-27.

50. Гуляев Н.С., Ветрова JI.H. Основные модели бухгалтерского учета и анализа в зарубежных странах: Учебное пособие. — М.: КНОРУС, 2004. 144 с.

51. Гутцайт Е.М. Методологические проблемы аудита// Аудиторские ведомости, 2002, № 1-4.

52. Джон Блейк, Ориол Амат. Европейский бухгалтерский учет. Справочник/ перевод с англ. — М.: Информационно-издательский дом «Филинъ», 1997. 400 с.

53. Джон Эрнест. Деловые финансы: Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1998.-416 с.

54. Дефлиз Ф. Л., Дженик Г. Р., О'Рейлли В. М., Хирш М. Б. Аудит Монтгомери / Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. — М.: Аудит; ЮНИТИ, 1997. —541 е.: ил.

55. Додж Рой. Краткое руководство по стандартам и Нормам аудита. М.: Финансы и статистика, ЮНИТИ, 1992. - 224 с.

56. Дубровина Т.Д., Сухов В.А., Шеремет А.Д. Аудиторская деятельность в страховании: Учебное пособие/Под ред. проф. А.Д.Шеремета. М.: ИНФРА-М, 1997.-384 с.

57. Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Йориссен. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике/ Пер. с англ. В.И.Бабкин, Т.В. Седова. М.: ООО «Вершина», 2005. - 768 с.

58. Ендовицкий Д.А., Архипов А.А.Оргаиизация места внутреннего аудита в системе внутрихозяйственного контроля//Аудитор, 2003. № 12

59. Жарылгасова Б.Т., Суглобов А.Е. Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности: Учебное пособие. М.: Экономисть. 2004. -279 с.

60. Заббарова О.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность организации: Учебное пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. 176 с.

61. Заббарова О.А. Составление бухгалтерской (Финансовой) отчетности организации: Учебное пособие.- М.: КНОРУС, 2006. 256 с.

62. Зиновьева М.Ю. Холдинги, финансово-промышленные и банковские группы //Право и экономика, 2003 г., № 4

63. Исаев Д.В., Слепов Ю.В. Методы и технологии консолидации финансовой отчетности// «Финансовая газета. Региональный выпуск», 2004, № 22, с. 14-15, №23, с. 14-15

64. Камышанов П.И. Практическое пособие по аудиту. М.: ИНФРА-М, 1998.-382 с.

65. Карлин Т.Р., Макмин А.Р. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP). -М.: ИНФРА-М, 1999. 448 с.

66. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Изд-во Эксмо, 2004. - 400с.

67. Кеворкова Ж.А. Особенности формирования доходов и расходов в бухгалтерском и налоговом учете и реальность их аудирования// Журнал «Аудитор», 2002, № 4.

68. Клинов Н.Н. Раскрытие информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности/ Под ред. В.Д.Новодворского. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет, 2003.-272 с.

69. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год /Сборник. М.: МЦРСБУ, 2002. - 804 с.

70. Ковалев В.В., Ковалев Вит.В. Финансовая отчетность и ее анализ (основы балансоведения): Учебное пособие. -М.: ТК Велби, Изд-во Проспект. 2004. 432 с.

71. Кожинов В .Я. Бухгалтерский и налоговый учет: управление прибылью. -М.: Изд-во «Экзамен», 2005. -416 с.

72. Кондратьева Е.В. Учетная политика, изменения учетных оценок и ошибки.//Журнал «Внедрение МСФО в кредитной организации», 2004, № 4.

73. Консолидация, части 1-3: Учебное пособие по МСФО. Серия проекта «Реформа бухгалтерского учета и отчетности II»//www.accountingreform.ru

74. Коуз Р. Фирма, рынок и право / Р. Коуз; Пер. с англ. Б. Пинскера; Науч. ред. Р. Капелюшников. М.: Дело, 1993. 192 с.

75. Лейзерман М.Я., Ревина Н.В. Опыт интеграции методологической и аудиторской деятельности в ЗАО АКБ «ИнтерпромБанк» Аналитические материалы с III Конференции стран СНГ «Аудит и контроллинг в банках», 2005.

76. Литвиненко М. Периметр консолидации отчетности по МСФО//Журнал «Консультант», 2005, № 5.

77. Мазуренко А.А. Зарубежный бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие/ под ред. Л.И.Ушвицкого. М.: КНОРУС, 2005. - 240 с.

78. Макальская А.К. Внутренний аудит: Учебно-практическое пособие. М.: Изд-во «Дело и Сервис», 2001.- 80 с.

79. Макальская А.К., Пирожкова Н.А. Основы аудита. М.: Дело и сервис, 2000.-160 с.

80. Маренкова Н.Л., Веселова Т.Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учебное пособие. М.: Едиториал УРСС, 2004. -200 с.

81. Матушкин И. Отчетность со знаком качества. МСФО 1 и МСФО 7 в теории и на практике// Журнал «Двойная запись», 2005, № 7

82. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования/ под ред. С.А.Николаевой. М.: «Аналитика-Пресс», 2001. 624 с.

83. Международные стандарты финансовой отчетности. Группа компаний «Баланс»// http://balans.ru

84. Международные стандарты финансовой отчетности и аудит (аналитическая записка)// Бюллетень Счетной палаты Российской Федерации, 2003 г., № 3 (63)

85. Международные стандарты бухгалтерского учета: отечественная практика: учебно-практическое пособие/ под ред. В.Г.Гетьмана. М.: «Библиотечка «Российской газеты», 2005. — 208 с.

86. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие /Под ред. И.А.Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2005. - 672 с.

87. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Аскери, 2005. — 325 с.

88. Михалкевич Л.П. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: Учебное пособие. -Мн.: ООО «Мисанта», ООО «ФУАинформ», 2003. 202 с.

89. Модеров С.В. Как подготовить организацию к переходу на МСФО// http://www.ippnou.ru

90. Модеров С.В. Гудвилл и MCФO//http://www.ippnou.ru

91. Модеров С.В. Почему отчетность 2004 года должна быть переведена на MCФO//http://www.ippnou.ru

92. Нечитайло А.И. Учет финансовых результатов и распределения прибыли. СПб.: Питер, 2005. - 446 с (Серия «Бухгалтеру и аудитору»)

93. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер с англ./ под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1999. - 496 с.

94. Никифорова Е.В. Публичная отчетность: принципы построения/ под ред. А.И.Афоничкина. М.: Финансы и статистика, 2002. - 95 с.

95. Панюшкина С. Стать более прозрачным// Инвест-газета, 4 октября 2005 г.

96. Палий В.Ф Международные стандарты финансовой отчетности: учебное пособие для вузов. М.: Инфра-М, 2002. - 456 с.

97. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет. М.: ФБК-Пресс, 2001. - 672 с.

98. Пахомов Д.В. Качество аудиторских услуг: организация контроля// Финансовая газета. Региональный выпуск, 2001, № 1.

99. Плотников B.C., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах. М.: ФБК "Пресс", 2003. 32,25 п.л

100. Плотникова Л.К., Кучеренко Н.В., Божьева Т.А., Струбалин П.В. Учёт формирования консолидированных групп предприятий и анализ их финансового состояния. Саратов: ЗАО "Полиграфический центр "СЕНС -принт", 2005. -10,0 п.л.

101. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. - 272 с.

102. Пучкова С.И., Новодворский В.Д. Консолидированная отчетность: Учебное пособие/ под ред. Н.П.Кондракова. М.: ФБК-ПРЕСС, 1999. - 224 с. (серия «Академия бухгалтера и менеджера»)

103. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: пер. с фр./ под ред. Я.В.Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000. 160 с.

104. Савенко Л.И. Некоторые вопросы реорганизации и ликвидации юридических лиц // Вестник Федерального арбитражного суда СевероКавказского округа, январь-март 2002 г., N 1.

105. Садуакасова Б. Международные стандарты финансовой отчетности: практическое пособие по трансформации. Новосибирск: Сибвузиздат, 2002. -300 с.

106. Скобара В.В. Аудит: Методология и организация. М.: Изд-во «Дело и Сервис», 1998.-576 с.

107. Соколов Я.В., Бутынец Ф.Ф., Горецкая Л.Л., Панков Д.А. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебник/ отв. редактор Ф.Ф.Бутынец. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. - 664 с.

108. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности.: Учебник. -М.: ИНФРА-М, 2004. 332 с.

109. Сонин А. Внутренний контроль и внутренний аудит необходимость для компании/ www.cfin.ru

110. Соснаускене О.И. Как перевести российскую отчетность в международный стандарт. -М.: Издательство «Альфа-Пресс», 2005. — 192 с.

111. Сотникова Л.В.Внутренний контроль и аудит: Учебник. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000.

112. Сотникова Л.В. Оценка состояния внутреннего аудита: Практ.пособие. Под ред. В.И.Подольского. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. - 143 с.

113. Стуков Л.С. Как внедряют МСФО в России// Журнал «Бухгалтерский учет», 2004, № 3.

114. Суйц В.П., Ахметбеков А.Н., Дубровина Т.А. Аудит: общий. Банковский, страховой. -М.: ИНФРА-М, 2002. 556 с.

115. Суркова М.И. IAS 21 Влияние изменений валютных курсов//Методический журнал «Внедрение МСФО в кредитной организации», 2005, № 5.

116. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты учета и финансовой отчетности. СПб.: Питер, 2003. - 272 с.

117. Томаш Т., Лысенко А. Внутренний аудит. Независимость. Роль внутреннего аудита в корпоративном управлении //Аналитические материалы с III Конференции стран СНГ «Аудит и контроллинг в банках», 2005.

118. Тумасян Р.З. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. М.: ООО «НИТАР АЛЬЯНС», 2005.-895 с.

119. Учетная политика: бухгалтерская и налоговая/ под ред. Касьянова Г.Ю. -М.: Информцентр XXI века, 2005. 315 с.

120. Учетная политика на 2006 год: Практическое руководство/Под общей ред. В.В.Семенихина. М.: Изд-во Эксмо, 2006. - 288 с.

121. Финансовое планирование и контроль: Пер. с англ./ Под ред. М.А.Поукока и А.Х.Тейлора. М.:ИНФРА-М, 1996. - 480 с.

122. Фомичева Л.П. Годовая бухгалтерская отчетность. М.: Бератор, 2004. -280 с.

123. Фомичева Л.П. Составляем пояснительную записку к бухгалтерской отчетности. М.: ООО «Вершина», 2005. - 200 с.

124. Хендроексен Э., М. Ван Бред

125. Чая В.Т., Чая Г.В. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие. -М.: КНОРУС, 2005. 240 с.

126. Шацкий В.Ф. Аудит: Основы аудита и аудиторской деятельности: Учебное пособие (гриф УМО) / Под ред. проф. В.И. Бариленко. Саратов: изд. центр СГСЭУ, 2005. - 15,2 п.л.

127. Шеремет А.Д., Суйц В.П. Аудит: Учебник. М.: ИНФРА-М, 2002. - 352 с.

128. Шнейдман JI.3. Как пользоваться МСФО. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003. - 96 с. (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»)

129. Шустанова Г.А. Совместная деятельность. Практические рекомендации по применению ПБУ 20/03. М.: Изд-во «Юриспруденция», 2005. - 48 с.

130. Экклх Роберт Дж., Герц Роберт X., Киган Э.Мэри, Филипс Дейвид М.Х. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / пер. с англ Н.Барышниковой. М.: «Олимп-Бизнес», 2002. 400 с.

131. Вертикальный формат отчета о прибылях и убытках с разбивкой по происхождению расходов (основан на классификации расходов по сущности), рекомендованный Директивой ЕС № 41 Чистая реализация

132. Изменения в запасах и незавершенном производстве

133. Капитализированная работа, выполненная предприятием в собственных интересах

134. Прочие операционные доходы5 а) сырье и расходные материалы б) прочие внешние расходы

135. Прочие операционные расходы

136. Прибыль от участия в иных предприятиях (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

137. Прибыль от других инвестиций и займов, являющихся частью внеоборотных активов

138. Прочие причитающиеся процентные платежи и подобная прибыль (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

139. Суммы переоценки финансовых активов и инвестиций в форме оборотных активов

140. Платежи по процентам и подобные платежи (Платежи, причитающиеся аффилированным лицам, показываются отдельно)

141. Налог на прибыль по обычной деятельности

142. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения16 Чрезвычайные доходы17 Чрезвычайные расходы

143. Прибыль или убыток от чрезвычайных обстоятельств

144. Налог на прибыль по чрезвычайным обстоятельствам

145. Другие налоги, не показанные выше

146. Прибыль или убыток за текущий финансовый год

147. Вертикальный формат отчета о прибылях и убытках с разбивкой по функциональному происхождению расходов, рекомендованный Директивой ЕС № 41 Чистая реализация

148. Себестоимость продаж (с учетом переоценки)

149. Валовая прибыль или убыток

150. Коммерческие расходы (с учетом переоценки)

151. Административные расходы (с учетом переоценки)

152. Прочие операционные доходы

153. Прибыль от участия в иных предприятиях (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

154. Прибыль от других инвестиций и займов, являющихся частью внеоборотных активов (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

155. Прочие причитающиеся процентные платежи и подобная прибыль (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

156. Суммы переоценки финансовых активов и инвестиций в форме оборотных активов

157. Задолженность по процентам и подобные платежи (Платежи, причитающиеся аффилированным лицам, показываются отдельно)

158. Налог на прибыль по обычной деятельности

159. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения14 Чрезвычайные доходы15 Чрезвычайные расходы

160. Прибыль или убыток от чрезвычайных обстоятельств

161. Налог на прибыль по чрезвычайным обстоятельствам

162. Другие налоги, не показанные выше

163. Прибыль или убыток за текущий финансовый год

164. Горизонтальный формат отчета о прибылях и убытках с классификацией расходов по сущности, рекомендованный Директивой ЕС № 41. А РАСХОДЫ

165. Сокращение запасов готовой продукции и незавершенного производства2 а) сырье и расходные материалы б) прочие внешние расходы

166. Прочие операционные расходы

167. Суммы переоценки финансовых активов и инвестиций в форме оборотныхактивов

168. Платежи по процентам, дивидендам и подобные платежи (Платежи, причитающиеся аффилированным лицам, показываются отдельно)

169. Налог на прибыль по обычной деятельности

170. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения10 Чрезвычайные расходы

171. Налог на прибыль по чрезвычайным обстоятельствам

172. Другие налоги, не показанные выше

173. Прибыль или убыток за текущий финансовый год1. В ДОХОДЫ1 Чистая реализация

174. Увеличение запасов готовой продукции и незавершенного производства

175. Капитализированная работа, выполненная предприятием в собственных интересах

176. Прочие операционные доходы

177. Прибыль от участия в иных предприятиях (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

178. Прибыль от других инвестиций и займов, являющихся частью внеоборотных активов (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

179. Прочие причитающиеся процентные платежи и подобная прибыль (Прибыль, полученная от участия в аффилированных предприятиях, показывается отдельно)

180. Прибыль или убыток от обычной деятельности после налогообложения9 Чрезвычайные доходы

181. Прибыль или убыток за текущий финансовый год

182. Отчет о признанных прибылях и убытках в соответствии с последней редакцией МСФО 120X5 20X4

183. Увеличение (уменьшение) в результате переоценки иму- X Xщества

184. Инвестиции, доступные для продажи (X) (X)

185. Прибыли (убытки) от переоценки, признанные в капитале X X

186. Переведено в прибыли (убытки), связанные с продажами X X

187. Хеджирование денежных потоков

188. Прибыли (убытки), признанные в капитале (X) (X)

189. Переведено в прибыли (убытки) за период (X) (X)

190. Переведено в первоначально признанные суммы хеджи- (X) (X)руемых статей

191. Курсовые разницы по операциям в иностранной валюте (X) (X)

192. Налог на прибыль, связанный со статьями, непосредствен- (X) (X)но относимыми на капитал

193. Чистая прибыль, не признанная в отчете о прибылях и X Xубытках

194. Чистая прибыль за период X X

195. Общая признанная прибыль и убыток за период X X1. Относится к: 1. Капиталу акционеров X X1. К доле меньшинству X X

196. Эффект от изменений в учетной политике, относящийся к:

197. Капиталу акционеров (X) (X)1. Доле меньшинства (X) (X)