Формирование консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперских компаний

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Серова, Олеся Александровна

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Серова, Олеся Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

204

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Серова, Олеся Александровна

Введение.

Глава 1. Основы формирования консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности организаций.

1.1. Особенности формирования консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности.

1.2. Правовое регулирование составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности компаний в России.

1.3. Этапы развития консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности и основополагающие принципы ее формирования.

Глава 2. Особенности учета и составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности в девелоперских организациях.

2.1. Сущность и развитие девелопмента в России.

2.2. Правовое регулирование понятия девелопмент и проблемы девелопмента как вида профессиональной деятельности.

2.3. Особенности ведения учета в девелоперских компаниях на основе МСФО и ПБУ.

2.4. Практические особенности объединения бизнеса и составления консолидированной отчетности в девелоперских компаниях.

Глава 3. Составление консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперской компанией.

3.1. Основные организационные задачи и порядок формирования информации о составлении консолидированной отчетности в девелоперских компаниях.

3.2. Организационная структура девелоперской компании и ее дочернего предприятия.

3.3. Составление консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперской компании.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Формирование консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперских компаний"

Актуальность темы исследования. Актуальность вопросов управления недвижимостью в современных условиях развития экономики Российской Федерации определяется тем, что недвижимость и ее функционирование формирует основное звено во всей системе рыночных отношений. Недвижимость представляет самую крупную часть мирового богатства, главную составляющую национального богатства государства. Только при наличии объектов недвижимости и эффективном управлении ими в России может быть создан надлежащий рынок, без которого не могут быть сформированы рыночные институты и налажены требуемые для рыночных условий отношения между хозяйствующими субъектами. Одним из значимых направлений повышения эффективности управления недвижимостью и инвестиционной деятельности в сфере недвижимости является девелопмент, который на сегодняшний день только выделяется в особый род деятельности среди иных участников инвестиционно-строительных процессов.

Как показывает практика, одной из наиболее характерных тенденций развития экономики в современном мире является расширение процессов интеграции, углубления взаимодействия воспроизводственных структур на различных уровнях и в различных формах, которые в первую очередь выражаются в концентрации капитала посредством создания групп взаимосвязанных организаций. В связи с этим наблюдается устойчивая тенденция российских девелоперских компаний к выходу на международные рынки путем проведения IPO1.

Одним из основных требований при выводе компании на IPO является понятная для инвесторов система корпоративного управления и денежных потоков, а также предоставление достоверной финансовой информации о деятельности компании, ее активах. Такую информацию на сегодняшний день способна предоставить только консолидированная бухгалтерская (финансовая)

1 IPO (Initial Public Offering) - первая открытая продажа акций компанией отчетность, составленная в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. Указанные требования в течение длительного времени были не свойственны столичному строительному рынку, поэтому, чтобы сделать бизнес прозрачным, акционерам, стремящимся на фондовый рынок, приходится предпринимать немало усилий. Выход на рынок IPO -перспективное направление для российский девелоперов, активно функционирующих на рынке недвижимости.

Девелоперские компании представляют собой группы холдингов, корпораций, финансово-промышленных групп, которые состоят из организаций, находящихся под единым контролем, имеют тесные экономические связи и проводят согласованную финансовую, производственную и маркетинговую политики. Потребители экономической информации в настоящее время проявляют все больший интерес к результатам деятельности таких групп в целом. Важнейшим источником экономической информации о финансово-хозяйственной деятельности группы девелоперских компаний является такой вид бухгалтерской отчетности как консолидированная бухгалтерская (финансовая) отчетность. В настоящее время консолидированная группа девелоперских компаний, как единое экономическое образование, находит свое реальное и официальное отражение в основном через консолидированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

На сегодняшний день образование консолидированных групп девелоперских организаций - это все более нарастающий процесс в российской экономике. Консолидированная группа девелоперских компаний -это новый, специфический объект исследования для бухгалтерского учета.

Реформирование отечественного учета и отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности является необходимым условием оживления инвестиционной активности в российской экономике. Качественная, надежная, сопоставимая отчетная информация организаций обеспечивает снижение рисков и стоимости привлекаемого капитала, делает более доступным широкий спектр инвестиционных проектов. Перелив капитала требует соответствующего оформления в виде консолидированной финансовой отчетности, которой принадлежит особое место в системе отчетности.

Наиболее сложной и противоречивой проблемой формирования консолидированной финансовой отчетности в девелоперских организациях является ведение учета в этих организациях на основе международных стандартов финансовой отчетности, составление финансовой отчетности и консолидированной отчетности таких организаций. Общие принципы формирования консолидированной отчетности определены международными стандартами финансовой отчетности, принципы составления и представления сводной бухгалтерской отчетности - Методическими рекомендациями Министерства финансов РФ, однако более частные, отраслевые методики консолидации учета и составления отчетности, пока не разработаны. Не является исключением и сфера функционирования девелоперских компаний. Отсутствие методических рекомендаций по организации консолидированного учета и составления консолидированной отчетности в таких сложных по структуре многоотраслевых формированиях создает информационную недостаточность, препятствует достоверной оценке финансового состояния групп взаимосвязанных предприятий.

Таким образом, недостаточная теоретическая и методологическая разработанность проблемы формирования консолидированной финансовой отчетности в девелоперских организациях, объективная необходимость представления и большая практическая востребованность такой информации различными видами девелоперских организаций, образующими группу, позволяют сделать вывод об актуальности темы данного исследования.

Степень изученности проблемы. Современные тенденции в развитии теоретических и методологических представлений о системе формирования консолидированной финансовой отчетности, как в России, так и за рубежом имеют острую дискуссионную направленность.

Общие теоретические подходы к формированию финансовой отчетности организаций, в том числе и консолидированной финансовой отчетности, исследовались в трудах отечественных ученых: Ю.А. Бабаева, А.С. Бакаева, Е.И. Богатыревой, М.А. Бахрушиной, В.В. Ковалева, М.А. Мещеряковой,

B.Д. Новодворского, В.Ф. Палия, B.C. Плотникова, В.И. Подольского,

C.И. Пучковой, J1.B. Сотниковой, А.Н. Хорина, А.Д. Шеремета, J1.3. Шнейдмана, С.А. Щенкова и ряда других.

В изучении процессов консолидации и анализа девелоперских структур весьма полезны общеэкономические зарубежные теории, нашедшие отражение в трудах К. Друри, X. Андерсона, Дж. Блейка, Д. Колдуэлла, В.В. Леонтьева, Дж. М. Кейнса, Б. Нидлза, Дж. Риса, Э. Хендриксона и М. Ван Бреда, А.Д. Шмаленбаха, П. Тейлора, Р. Энтони. Кроме научных работ, обширная информация по этой проблеме содержится непосредственно в тексте Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Проблеме учета и составления отчетности в строительстве значительное внимание уделяли А.А. Баширов, П.А. Галузинский, В.М. Литвин, А.С. Пушкарь, Л.М. Крамаровский, А.С. Наринский и другие. Проблемам эффективного функционирования компаний в сфере строительства и недвижимости, в том числе девелоперских, анализа рынка недвижимости посвящены исследования С.Н Максимова, Е.Б. Смирнова, В.В. Кущенко, А.Н. Асаула, И.Т. Балабанова, Е.И. Тарасевича, Е.С. Озерова, а также аналитиков-практиков Н.Ф. Вечера, А.Л. Ольховского.

Таким образом, целый комплекс методологических вопросов формирования консолидированной финансовой отчетности объединяющихся строительных компаний не получил еще всестороннего теоретического освещения, что и определило выбор темы и направления исследования.

Цель и задачи исследования. Целью настоящего исследования является постановка и решение вопросов формирования консолидированной финансовой отчетности в девелоперских компаниях. Достижение поставленной цели потребовало решения следующих задач:

- исследовать правовое и экономическое содержание сущности девелопмента, как нового вида инвестиционно-строительной деятельности России с целью определения влияния его специфики на ведение учета и составление отчетности;

- обобщить практику составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности группы девелоперских компаний, занимающихся инвестиционно-строительной деятельностью в России;

-теоретически и методологически обосновать понятие и метод ведения учета и составления отчетности по МСФО, обеспечивающих отражение финансово-хозяйственной деятельности в девелоперских компаниях;

- раскрыть основные различия в составе, структуре и особенностях формирования консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности, выявив основные различия между консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетностью и сводной бухгалтерской отчетностью;

- разработать методические рекомендации по ведению учета и формированию консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности в девелоперских компаниях, осуществляющих деятельность в России.

Предметом диссертационного исследования являются процедуры формирования консолидированной финансовой отчетности в девелоперских компаниях в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

Объектом исследования являются девелоперские компании, составляющие консолидированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность по МСФО.

Теоретическая и методологическая основа исследования. Основой исследования являются труды отечественных и зарубежных ученых -специалистов в области бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности.

В процессе исследования организации и методологии формирования консолидированной финансовой отчетности использовались Федеральные законы, Указы Президента Российской Федерации, Концепция развития бухгалтерского учета в РФ на среднесрочную перспективу, нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета и составления бухгалтерской отчетности и иные нормативно-правовые акты, связанные с бухгалтерским учетом, а также Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО).

В ходе исследования применялись методы сравнения и обобщения теоретических и практических материалов. При формулировке основных понятий использовались термины, зафиксированные в нормативных и правовых актах Российской Федерации и Международных стандартах финансовой отчетности (МСФО).

Научная новизна диссертации. В процессе диссертационного исследования получены следующие научные результаты:

-уточнено правовое положение и экономическое содержание понятия девелопмент, как особого вида инвестиционно-строительной деятельности, направленного на повышение привлекательности объектов недвижимости за счет повышения их ценности; - определена общая теоретическая и разработана методологическая основа ведения учета и составления консолидированной финансовой отчетности в девелоперских компаниях;

-на основе различий «концепции единства» и «концепции интересов» сформулированы базовые положения консолидации финансовой отчетности;

- сформулированы основные приемы и правила составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности в девелоперских компаниях;

- выявлены и систематизированы основные методические отличия учета в девелоперских компаниях по российским правилам и международным стандартам финансовой отчетности;

-разработан алгоритм сбора информации для проведения процедуры консолидации финансовой отчетности в девелоперских компаниях;

- разработаны и предложены формы бухгалтерской отчетности для девелоперских компаний, составляющих консолидированную отчетность, путем уточнения и дополнения существующих форм информацией, раскрывающей основные отличительные особенности данного вида деятельности.

Практическая значимость исследования. Практическая значимость исследования заключается в возможности применения в деятельности девелоперских компаний подходов, обеспечивающих формирование достоверной информации о деятельности данных компаний, составляющих консолидированную бухгалтерскую (финансовую) отчетность.

Результаты исследования могут быть использованы при формировании нормативно-правовой базы по формированию консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности в группах компаний.

Выполненное исследование может быть использовано при разработках отдельных рекомендаций по ведению учета и составлению консолидированной отчетности в девелоперских компаниях.

Апробация результатов исследования. Главные положения диссертационной работы и результаты проведенных исследований базируются на практическом внедрении разработанных рекомендаций и методики составления консолидированной отчетности в российской девелоперской компании ОАО «Открытые инвестиции». Отдельные положения исследования апробированы в Департаменте международной отчетности данной компании, в частности при подготовки консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности, а также других компаний, занимающихся аналогичным видом деятельности.

Публикации. Основные результаты исследования, освещенного в диссертации, опубликованы в ряде журналов. По теме диссертации опубликовано 5 статей общим объемом 4,5 печатных листа.

Структура' и объем работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений. Работа изложена на 160 страницах, содержит 28 таблиц и включает 8 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Серова, Олеся Александровна

Выводы и теоретические вопросы, изученные в выше рассмотренной главе будут использованы в следующей главе для проведения на примере процедуры консолидации девелоперской компании.

Глава 3. Составление консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперской компанией

3.1. Основные организационные задачи и порядок формирования информации о составлении консолидированной отчетности в девелоперских компаниях

Основу отчетности любой группы компаний (корпорации, концерна, холдинга и т.д.), в том числе и девелоперских, составляет ее консолидированная отчетность. Консолидированная отчетность отражает совокупные активы, обязательства, капитал и финансовые результаты группы, в связи с чем, имеет большое значение для оценки деятельности группы в целом. Она широко используется как внешними, так и внутренними пользователями отчетности группы (в т.ч. прикотировке ценных бумаг группы, анализе деятельности группы и т.д.).

Процесс формирования консолидированной отчетности является достаточно трудоемким и включает ряд методологических и организационных задач.

Методологические задачи включают:

• обеспечение сопоставимости показателей консолидируемой отчетности на основе единой методологии формирования отчетности дочерними предприятиями (единый план счетов, правила оценки в отчетности активов и обязательств и т.д.);

• пересчет показателей отчетности дочерних компаний в функциональную валюту группы или в валюту отчетности (мультивалютность);

• если в компании не ведется учет по международным стандартам финансовой отчетности, то проведение трансформации отчетности в стандарты, по которым требуют представления отчетности собственники и инвесторы группы (MCOO(IAS, IFRS), US GAAP и др.);

• проведение консолидации отчетности по правилам, предусмотренным стандартами, на основе которых формируется отчетность, в том числе:

- расчет гудвилла (деловой репутации);

- расчет внутригрупповой прибыли;

- организация процесса элиминирования внутригрупповых расчетов, доходов и расходов;

- определение доли меньшинства и т.д.

Организационные задачи включают:

• сбор и структурирование данных, необходимых для консолидации отчетности;

• организацию процесса на основе регламента, учитывающего все необходимые процедуры.

На предварительном этапе консолидации, головной компании группы необходимо собрать полную информацию о финансово-экономической деятельности своих дочерних и ассоциированных обществ. Сбор информации базируется на четырех основных принципах концепции единства, упомянутой нами в предыдущей главе исследуемой работы и представлен на рисунке 9.

1. Сбор информации о результатах финансово-экономической деятельности каждой консолидируемой компании осуществляется на основании единой учетной политики, разработанной для группы в соответствии с положениями МСФО (в частности, МСФО 8 (IAS) «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»), регламентирующей единые правила учета и оценки активов, капитала и обязательств. Если положения учетной политики отдельной компании отличаются от требований единой учетной политики группы, тогда данной компании необходимо привести свои отчетные показатели в соответствие с едиными требованиями по формированию консолидированной финансовой отчетности.

Рис. 9 Предварительный этап консолидации

На практике, данные расхождения могут быть обусловлены различиями в учете основных средств, нематериальных активов, их амортизации, статей доходов и расходов и т.д.

2. Финансовые отчеты каждой компании группы должны быть подготовлены на одну и ту же дату отчетности. На практике работы российских групп компаний отчетной датой подготовки годовой бухгалтерской отчетности является 31 декабря. Таким образом, головная компания осуществляет сбор информации по результатам финансово-экономической деятельности каждой дочерней и ассоциированной организации за год, завершающийся 31 декабря.

3. Консолидированная финансовая отчетность группы должна быть представлена в валюте Российской Федерации, поэтому если в составе группы присутствуют иностранные компании, тогда их отчетные показатели необходимо перевести в рубли в соответствии с правилами, регламентированными МСФО.

4. Единый план счетов - основа ведения учета и формирования отчетности в разрезе каждой компании группы, а также в рамках составления консолидированной финансовой отчетности.

Таким образом, подготовка единой учетной политики группы, определение отчетной даты, валюты представления отчетности и формирование единого плана счетов согласно требованиям МСФО являются основными мероприятиями, которые формируют базу для аккумулирования и обработки консолидирующей компанией отчетной информации по каждому консолидируемому объекту.

Однако, несмотря на разнообразие собираемой информации, существуют определенный минимальный объем сведений, который требуется предоставить каждой консолидируемой компанией головной организации.

Консолидирующая компания данной группы требует:

1. Предоставление полной и подробной информации о входящих и исходящих остатках по счетам, все формы бухгалтерской отчетности каждого хозяйствующего субъекта группы, справку о забалансовых счетах и расшифровки отдельных прибылей и убытков.

2. Данные о дебиторской и кредиторской задолженности с максимальной степенью детализации. Главная задача материнской компании в данном случае, состоит в том, чтобы проследить виды и сроки задолженности, которые имеются внутри группы, между ее компаниями. Материнская компания разрабатывает таблицы, где указывается перечень дебиторов и кредиторов, у которых имеется наибольшая задолженность.

3. Числовые данные о перечне амортизируемого имущества и сроках его поступления и выбытия.

4. Информацию о движении средств финансирования, в состав которых включены:

- собственные средства организации, в том числе амортизация основных средств, нематериальных активов, прибыли, оставшейся в распоряжении организации;

- привлеченные средства организации, в том числе кредиты банков, заемные средства других организаций, долевое участие в строительстве, средства из бюджета, из внебюджетных фондов, по инвестиционным договорам.

5. Показатели по финансовым вложениям, т.е. финансовым активам согласно МСФО, рассматриваемым по срокам.

6. Информацию по расходам по обычным видам деятельности, а также но социальным показателям.

7. Отчет о целевом использовании полученных средств.

8. Отчетные данные по основным средствам и их амортизации.

9. Информацию по амортизации объектов, не введенных в состав основных средств.

10. Данные по: незавершенному строительству; объектам с минимальными объемами капитальных вложений; долгосрочным финансовым вложениям; произведенным вложениям в паи и акции; предоставленным займам; произведенным вкладам по договору простого товарищества; краткосрочным финансовым вложениям; готовой продукции, товарам, материалам, оборудованию к установке; задолженности покупателей продукции, товаров работ и услуг; задолженности покупателей прочего имущества.

11. Информацию корпоративного характера, необходимую при проведении процедур консолидации:

- по внутригрупповым покупателям продукции товаров, работ и услуг;

- внутригрупповым разным дебиторам;

- внутригрупповым поставщикам и подрядчикам;

- прочим внутригрупповым кредиторам.

13. Данные по векселям, капиталу, нераспределенной прибыли, доходам будущих периодов, кредитам и займам, продажам по видам деятельности.

14. Информацию по формированию себестоимости продаж по видам деятельности, по доходам и расходам, включая чрезвычайные.

15. Отчетные данные по движению денежных средств и расчетам с бюджетом и внебюджетными фондами.

Информация, раскрываемая в консолидированной финансовой отчетности, в обязательном порядке, в первую очередь, представляется в числовом формате в отчетных формах, структура и содержание которых регламентированы международными стандартами финансовой отчетности.

Как известно, бухгалтерский баланс группы компаний отражает имущественное и финансовое положение компании. В ходе исследования и исходя из практического опыта автора, был разработан и предложен формат консолидированного бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, адаптированных к особенностям девелоперских компаний (Приложения 5, 6).

Что касается Отчета о прибылях и убытках, то необходимо отметить, что материнская компания, составитель корпоративной финансовой отчетности, должна в обязательном порядке представить в консолидированном отчете о прибылях и убытках следующие показатели:81 а) объем выручки группы компаний; б) финансовые издержки; в) долю прибыли или убытка, принадлежащую ассоциированной компании, учитываемой посредством использования метода долево1 о участия; г) расходы по налогообложению; д) чистую прибыль или убыток группы.

При этом в данной форме отчетности обособленно должны быть представлены величины чистой прибыли или убытка, приходящиеся на долю миноритарных акционеров, а также на долю владельцев акционерного капитала материнской компании.

Выше регламентированный перечень показателей может быть дополнен прочими статьями, если данное представление является уместным, позволяющим пользователям отчетности понять финансово-экономическую деятельность субъекта, проанализировать достигнутые им результаты, а также сформировать стратегии его развития в будущем.

Заключение

Проведенное исследование на тему «Формирование консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности девелоперских компаний» охватывает большой спектр теоретических и практических вопросов составления консолидированной отчетности, анализ которых, по мнению диссертанта, способствует разработке рекомендаций для возможного совершенствования отдельных процедур сближения российских стандартов бухгалтерского учета и международных стандартов финансовой отчетности. Одной из проблем применения консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности как, в общем, так и в девелоперских компаниях, в частности, в России является отсутствие необходимого механизма, который обеспечил бы ее составление.

В работе рассмотрено понятие «девелопмента», которое является новым направлением развития рынка недвижимости и строительства в России. В диссертации предложено определение девелопмента, как управления развитием проектов в сфере инвестиционно-строительной деятельности, обеспечивающее качественное преобразование недвижимости и увеличение ее стоимости.

Исторически рынок девелопмента возник на Западе имеет вековую историю развития. Следуя законам развития российского рынка, девелопмент долгое время оставался придатком инвестиционно-строительной деятельности. Со временем крупные компании и холдинги пришли к пониманию того, что для адекватного встраивания в мировые стандарты ведения бизнеса, необходимо институционально выделить это направление. Постепенно девелопмент приобрел качество самостоятельной услуги и на российском рынке.

На сегодняшний день девелоперский бизнес является одной из самых высокодоходных и инвестиционно привлекательных областей на российском экономическом пространстве. В сфере девелопмента наблюдается четкая тенденция к стремлению российских девелоперских компаний к выходу на международные рынки путем проведения IPO, что влечет за собой предоставление достоверной финансовой информации о деятельности компании путем составления консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности, составленной в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности.

В исследовании проанализирован широкий спектр мнений о сущности и содержании консолидированной финансовой отчетности, что позволяет отметить положительную динамику в сближении понимания отечественными авторами сути данного вида отчетности с мнениями зарубежных авторов.

В работе консолидированную финансовую отчетность рекомендуется рассматривать в узком и широком смысле. В узком смысле - это часть консолидированной финансовой отчетности группы, включающая консолидированные баланс, отчет о прибылях и убытках, отчет о движении денежных средств, и отчет об изменении капитала. В широком смысле - как всю экономическую, а не только бухгалтерскую, информацию, содержащуюся в финансовой отчетности организации и не ограниченную указанными выше отчетными формами. Консолидированная финансовая отчетность характеризуется рядом особенностей:

• по своему объему, содержанию, структуре и значимости она значительно шире, чем бухгалтерская отчетность единичной организации;

• в большинстве случаев консолидированная финансовая отчетность имеет транснациональный характер и в связи с этим требует международного регулирования, тогда как бухгалтерская отчетность единичной организации может ограничиться национальным законодательством;

• консолидированная отчетность отличается от сводной бухгалтерской отчетности своим назначением и методикой составления.

Исследование показало принципиальные отличия консолидированной финансовой отчетности и сводной бухгалтерской отчетности в том, что сводная отчетность составляется по организациям, не обязательно связанным системой участия и находящимся под контролем головной организации, а, как правило, в разрезе министерств. В настоящее время сводная отчетность составляется федеральными министерствами и другими органами исполнительной власти. Сводная бухгалтерская отчетность составляется также при наличии у организации дочерних и зависимых обществ.

Основные особенности составления сводной отчетности заключаются в следующем:

• сводная отчетность составляется по отраслевому признаку;

• отражает показатели финансово-хозяйственной деятельности определенной отрасли;

• включает в себя большое число статистических показателей;

• основными методами формирования отчетов являлись статистические методы сводки и группировки.

В диссертации, на основании критического анализа определений консолидированной финансовой отчетности, приведенных другими авторами, дано определение консолидированной финансовой отчетности как финансовой отчетности группы взаимосвязанных предприятий, которая несет информацию о данной группе как о единой экономической единице. Консолидированная финансовая отчетность определена в исследовании, как отчетность группы организаций, включающая финансовые, в том числе бухгалтерские, показатели материнской и находящиеся под ее контролем дочерних компаний, рассматриваемых в качестве единой хозяйственной организации.

Обязательное составление консолидированной финансовой отчетности способствует обеспечению пользователей надежной информацией о группах организаций, в частности девелоперских компаний, объединенных системой участия, и в перспективе получению участниками российского рынка ценных бумаг преимуществ, связанных со снижением цены привлекаемого капитала.

В исследовании также рассмотрены методы объединения бизнеса и рассмотрен механизм консолидации финансовой отчетности в девелоперских компаниях. Однако до момента составления консолидированной финансовой отчетности девелоперских компаний, рассмотрены основные особенности ведения учета в данных компаниях на основе МСФО и ПБУ. Установлено, что главным отличительным моментом в учете этих двух систем является момент признания выручки. Согласно МСФО выручка по договорам на строительство признается пропорционально проценту выполненных работ, согласно ПБУ -по окончании работ. В МСФО договор на строительство будет прибыльным в течение всего срока реализации, в ПБУ - прибыль настанет только на завершающих стадиях договора. Эти особенности влияют на составление консолидированной отчетности девелоперских компаниях, отражая тем самым специфику данного вида деятельности. В соответствии с данными особенностями в работе разработана методика ведения учета по МСФО и составления консолидированной отчетности в девелоперских компаниях.

Предложенная методика направлена на обеспечение последовательности выполнения учетных процедур при составлении консолидированной отчетности девелоперских компаний. Разработанная методика включает:

• организационные процедуры по учету хозяйственных операций и формированию консолидированной финансовой отчетности в девелоперских компаниях;

• особенности учета хозяйственных операций в девелоперских компаниях.

В соответствии с разработанной методикой ведения учета и составления консолидированной финансовой отчетности девелоперских компаний решаются такие проблемы как:

• обеспечение информационной полноты предоставления информации о деятельности девелоперских компаний;

• обеспечение достоверности оценки финансового состояния девелоперских компаний;

• обеспечение учетного процесса по МСФО в данных компаниях.

Основываясь на бухгалтерских данных девелоперской компании в работе рассмотрены процедуры первоначальной и последующей консолидации девелоперской компании.

В заключительной части работы приведен пример составления консолидированной финансовой отчетности девелоперской компании на материалах российской компании, занимающейся данным видом деятельности. Данный расчет построен на теоретической основе, описанной в диссертационном исследовании. На примере этих расчетов автором была показана практическая значимость их исследований и актуальность темы данного исследования.

Таким образом, все вопросы и проблемы, исследованные диссертантом в рамках настоящей работы, играют существенную роль для совершенствования системы подготовки и представления консолидированной финансовой отчетности в соответствии с МСФО в девелоперских компаниях на теоретическом и практическом уровнях. Проведенные исследования и сформулированные рекомендации могут быть использованы в работе российских групп девелоперских компаний, имеющих опыт применения МСФО и впервые приступающих к выполнению предписанных СМСФО требований.

В целом, в работе представлены теоретические и практические разработки и обоснования, которые могут служит информационным источником и прикладным материалом для заинтересованных специалистов в области девелопмента.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Серова, Олеся Александровна, 2007 год

1. Законодательные и нормативные акты

2. Гражданский кодекс Российской Федерации. Части 1, 2. Официальный текст. М.: Кодекс, 1996. - 496 с.

3. Жилищный кодекс Российской Федерации. СПб.: «Диамант», 2005.

4. Земельный кодекс Российской Федерации. СПб.: Питер, 2004.

5. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 23.07.1998) от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ.

6. Федеральный закон «Об инвестиционной деятельности Российской Федерации в форме капитальных вложений» от 25 февраля 1999 г. № 39-ФЗ.

7. Федеральный закон «О финансово-промышленных группах» от 30.11.1995 № 190-ФЗ.

8. Федеральный закон «Об акционерных обществах» от 26.12.1995 № 208-ФЗ (с изменениями и дополнениями).

9. Приказ Федеральной Службы по Финансовым Рынкам РФ от 16.03.2005г. № 05-5/пз-н «Об утверждении Положения о раскрытии информации эмитентами эмиссионных ценных бумаг» (в ред. Приказа от 12.01.06 №06-6/пз-п).

10. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (утв. постановлением Правительства РФ от 06 марта 1998 г. № 283).

11. Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности (Приказ Минфина России от 30.12.1996 № 112 (ред. от 12.05.1999)).

12. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 22.07.2003 № 67н.

13. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации, утв. Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 29 июля 1998 г. № 34н.

14. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденное приказом Минфина России от 09.12.1998 № 60н (ред. от 30.12.1999).

15. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» (ПБУ 2/94), утвержденное приказом Минфина России от 20.12.1994 № 167.

16. Положение по бухгалтерскому учету «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте» (ПБУ 3/2000), утвержденное приказом Минфина России от 06.07.1999 № 43н.

17. Положение по бухгалтерскому учету «События после отчетной даты» (ПБУ 7/98), утвержденное приказом Минфина России от 25.11.1998 № 56н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» (ПБУ 9/99), утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 № 32н (ред. от 30.03.2001).

19. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» (ПБУ 10/99), утвержденное приказом Минфина России от 06.05.1999 № ЗЗн (ред. от 30.03.2001).

20. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об аффилированных лицах» (ПБУ 11/2000), утвержденное приказом Минфина России от 13.01.2000 № 5н (ред. от 30.03.2001).

21. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2000), утвержденное приказом Минфина России от 27.01.2000 № 11 н.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2000), утвержденное приказом Минфина России от 16.10.2000 № 91н.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» (ПБУ 19/02), утвержденное приказом Минфина России от 10.12.2002 № 126н.

24. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренная приказом Минфина РФ от 01.07.2004г. № 180.

25. Седьмая директива Совета Европейских Сообществ «О консолидированных счетах» от 13 июня 1983 г. М: Изд-во «Аудит-Тренинг», 1992. - 96 с.1. Монографии

26. Абрамов С.И. Организация инвестиционно-строительной деятельности. М.: Центр экономики и маркетинга, 1999. - 240 с.

27. Абрамычев А.В., Лихачев О.Б., Пучкова С.И. «Организация учета и отчетности акционерных компаний капиталистических стран», Москва, МГИМО, 1987,174.

28. Адамов Н.А. Бухгалтерский учет в строительстве. 2-е изд. СПб.: Питер, 2004. - 672 е.: ил. - (Серия «Бухгалтеру и аудитору»).

29. Белых Л.П. Управление портфелем недвижимости; Финанс. акад. при Правительстве Рос. Федерации, Ин-т проф. оценки. М.: Финансы, 1999.

30. Брыжик А.А. «Консолидация отчетности при создании и функционировании группы взаимосвязанных компаний» (диссертация), Санкт-Петербург, 2000 г.

31. Бернстайн Jl.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика, интерпретация / Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 2003. - 624 с.

32. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / под ред. В.Д.Новодворского; Всероссийский Заочный Финансово-Экономический Институт (ВЗФЭИ). М.: ЗАО «Финстатинформ», 2002.-488 с.

33. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учеб. пособие / Под ред. проф. В.Д. Новодворского. М.: ИНФРА-М, 2003. - 464 с. - (Серия «Высшее образование»).

34. Васильев В.М., Панибратов Ю.П., Резник С.Д., Хитров В.А. Управление в строительстве: Учебник для вузов / Под общ. ред. В.М.Васильева. Изд. 2-е, перераб. и доп. М.: Изд-во АСВ; СПб.: СПбГАСУ, 2001.

35. Бахрушина М.А., Мельникова Л.А., Пласкова Н.С. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учеб. пособие / Под ред. М.А. Вахрушиной. М.: Вузовский учебник, 2005. - 320 с.

36. Введение в международные стандарты финансовой отчетности. Под ред. проф. Л.З. Шнейдмана. М.: PriceWaterhouseCoopers, 1999.

37. Вечер Н.Ф., Ольховский А.А. Инвестиции в коммерческую недвижимость. Жизненный цикл объекта. СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2005. 176 с.

38. Горбунов А.Р. Дочерние компании, филиалы, холдинги. Методические рекомендации. Организационные структуры. Консалтинг. Издание 3-е, дополненное и переработанное. М.: Издательская фирма «Анкил», 2000.176 с.

39. Гречкина Е.Н. Инвестирование в строительстве // Рынок инвестиций и инвестиционный менеджмент. Ростов н/Д: РГАС, 1996. - с. 18-19

40. Грюнинг X. ван, Коэн М. Международные стандарты финансовой отчетности. Практическое руководство. На русс, и англ. яз. 2-е изд., испр. и доп. М.: Издательство «Весь Мир», 2003. - 336 с.

41. Заббарова О.А. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003. - 176 с. - (Библиотека журнала «Финансовые и бухгалтерские консультации». - Выпуск 3 (23).

42. Иванов Ю. Слияния, поглощения и разделение компаний. Стратегия и тактика трансформации бизнеса. М.: Альпина, 2001.

43. Каращенко В.В. «Организация учета девлоперской деятельности в системе строительного комплекса» (диссертация), Шахты, 1999 г.

44. Каримова Э.Р. «Формирование консолидированной финансовой отчетности российских групп компаний по международным стандартам финансовой отчетности» (диссертация), Казань, 2006 г.

45. Карлин Т.П., Макмин А.Р. Анализ финансовых отчетов (на основе GAAP). Учебник. М.: ИНФРА-М, 2000.

46. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Дело, 1998. - 432 с.

47. Катаев А.Н. «Пути совершенствования бухгалтерского учета и экономического анализа в системе управления производственным объединением», М, 1981, ВЗФИ (диссертация).

48. Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. Учебник. М.: Проспект, 2000.

49. Козлова Т.В. «Консолидированная бухгалтерская отчетность: теория и методика составления», М, 1997, МГУ им. М.В. Ломоносова (диссертация).

50. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2002. - 640 с.

51. Конина Н.Ю. Международные компании: слияния и поглощения. Монография. М.: МГИМО (У) МИД РФЮ 2003. 197 с.

52. Кочетков А.И., Никешин С.Н., Рудаков О.П., Шапиро В.Д., Шейнберг М.В. Управление проектами. Зарубежный опыт. СПб.: «ДваТри», 1993.

53. Кущенко В.В. Девелопмент: Современная концепция развития недвижимости. М.: Норма, 2004.

54. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Международные стандарты бухгалтерского учета, финансовой отчетности и аудита в российских фирмах: Учеб. пособие. Изд. 4-е. М.: Едиториал УРСС, 2003. - 200 с.

55. Матвеев А.А. Консолидированная отчетность: Методика и практика: Учебно-практическое пособие/ А.А. Матвеев, В.П. Суйц. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001.- 176.

56. Международный бухгалтерский учет. GAAP и IAS. Справочник бухгалтера от А до Я / Сост. Матвеева В.М. М.: Издательство «Дело и Сервис», 1998 г. - 192 с.

57. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета. Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования. Под ред. д.э.н. Николаевой С.А. Изд. второе пер. и доп. М.: Аудит, фирма «ЦБА», «Аналитика-Пресс», 2001.

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

59. Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., М.: Финансы и статистика, 2000. - с. 388.

60. Николаева О., Шишкова Т. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. 4-е изд. М.: Эдиториал УРСС, 2003. - 240 с.

61. Палий В.Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. 2-е изд., доп. и испр. - М.: ИНФРА-М, 2006. - 473 с. - (Высшее образование).

62. Пашин С.Т. Функционирование транснациональных компаний: организационно-экономическое обеспечение / С.Т. Пашин. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2002. - 348 с.

63. Петер Дж. Эйсен. Бухгалтерский учет (GAAP) курс лекций: практическое пособие./ Пер. с англ. - М.: Институт промышленного развития Министерства экономики РФ, 1999.-408 с.

64. Плотников B.C. «Методологические основы консолидированных учета и отчетности» (диссертация), Саратов, 2001 г.

65. Плотников B.C., Шестакова В.В. Финансовый и управленческий учет в холдингах / Под ред. д-ра экон. наук, проф. В.И. Бариленко. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004.-336 с.

66. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Организации и консолидированные группы. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2004. - 344 с.

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

68. Пучкова С.И. «Методология формирования консолидированной финансовой отчетности», Москва, 2004 (докторская диссертация).

69. Реформа бухгалтерского учета. Российские и международные стандарты. Практика применения М.: Книжный мир, 2001.

70. Самышкина А.Н. «Финансовая отчетность предприятий, ее реформирование в соответствии с международными стандартами» (диссертация), Казань, 1998 г.

71. Селезнева Н.Н. Консолидированная бухгалтерская отчетность: Учеб. пособие для вузов/ Н.Н. Селезнева, И.П. Скобелева. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003.-110 с.

72. Слепов Ю.В. «Сводная бухгалтерская отчетность российских предприятий. Ее виды и особенности», Москва, 2000 (диссертация).

73. Снопок Ю.Н. Международный опыт ведения бухгалтерского учета. СПб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2005. 208 с.

74. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. Учеб. пособие. М.: «Аналитика-Пресс», 1998. - 228 с.

75. Толкачев С.А. Консолидация военных финансово-промышленных групп// США: экономика, политика, идеология. 1996. -№ 3.

76. Тюрин К.А. «Методика адаптации российской системы отчетности к международным стандартам» (диссертация), Москва, 2002 г.

77. Хахонова Н.Н. Международные стандарты финансовой отчетности: Учебное пособие. Серия «Экономика и управление». Ростов н/Д: Издательский центр «МарТ», 2002. - 208 с.

78. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997.

79. Шарп У., Александер Г., Бэйли Дж. Инвестиции: Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 2003. - XII, 1028 с.

80. Шеремет А.Д., Баканов М.И. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 2002.-416 с.

81. Щенков С.А. «Отчетность производственных объединений и предприятий», М, Финансы, 1976, 264 с.

82. Эванс Фрэнк Ч., Бишоп Давид М. Оценка компаний при слияниях и поглощениях: Создание стоимости в частных компаниях / Пер. с англ. -М.: Альпина Паблишер, 2004. 332 с.

83. Ястребов А.В. «Формирование стратегии девелоперской компании с учетом состояния рынка недвижимости мегаполиса» (диссертация), Санкт-Петербург, 2005 г.1. Журналы и статьи

84. Ашкуркова A.M. Консолидация отчетности иностранных дочерних предприятий/ A.M. Бухгалтерский учет. 2001. - № 7.

85. Богатырева Е.И. Составление сводной отчетности: подготовка информации Бухгалтерский учет, № 5, 2002.

86. Богатырева Е.И. Составление и консолидация отчета о движении денежных средств Бухгалтерский учет, 2002, № 3-4.

87. Винслав Ю. Лисов В. Становление холдинговых компаний: правовое и организационное обеспечение // Российский экономический журнал. -2000. № 5-6. 120 с.

88. Винслав Ю., Германова И. Холдинговые отношения и правообеспечение их становление в России и СНГ (вариант содержания модельного закона о холдингах и комментарий к нему) // Российский экономический журнал. 2001. №4. 120 с.

89. Волович М.А. Учет инвестиций в дочерние компании: процедура составления сводной отчетности // Бухгалтерский учет, 2001, № 3.

90. Воропаев В.И. Управление проектами как фактор повышения инвестиционно-строительной деятельности / Экономика строительства, № 10(454), 1996.

91. Гумба Х.М. Участие строительных организаций в холдингах и финансово-промышленных группах // Экономика строительства. 1997. № 10. 105 с.

92. Дудин Е., Щукин А. «Что такое девелопмент», Монолит, Москва, февраль 2001.

93. Заренков В.А. Проблемы развития строительных компаний в условиях российской экономики / В.А. Заренков. СПб.: Стройиздат, 1999.

94. Иванов А.А. Правовые аспекты интегрирования строительного комплекса (концепция холдингов) // Хозяйство и право. 1999. № 7. 125 с.

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

96. Клинов Н.Н. Основные требования к сегментной отчетности // Экономика и жизнь, февраль 2005, № 5.

97. Козлова Т.В. Консолидированная бухгалтерская отчетность: методика составления // Бухгалтерский учет, 1997, № 3.

98. Кущенко В.В. Девелопмент новое русское слово // Законодательство и экономика, № 7, 8, июль, август 2004 г.

99. Лобанов Г. Холдинг юридическая форма// Юрист. 2000. № 10. 80 с.

100. Максимов С.Н. девелопмент (развитие недвижимости). СПб.: Питер, 2003.

101. Новодворский В. Д., Слепов Ю.В. Составление сводной бухгалтерской отчетности группами взаимосвязанных организаций // Бухгалтерский учет, 2000, № 17, 18.

102. Общество потребления. Каждому по потребностям: Девелоперы готовятся к покупательному буму / Коммерсантъ, 25.07.2005.

103. Патров В.В. Как составлять сводную отчетность // Бухгалтерский учет, 2001, №3.

104. Пучкова С.И. Деловая репутация компании: учет и оценка // Бухгалтерский учет, 2000, № 20.

105. Пучкова С.И. Международные и британские учетные стандарты // Использование зарубежного опыта в условиях перехода на международные стандарты в области учета и статистики: Сб. науч. трудов. М.: МГИМО (У), 1998.

106. Салтыкова А.А., Шнейдман Л.З. Российская и международная финансовая отчетность: существенные различия // Бухгалтерский учет. -2001.-№18.

107. Слепов Ю.В., Мостовой A.M. Проблемы формирования и анализа консолидированной финансовой отчетности // Финансовая газета. -сентябрь 2004 г. № 36.

108. Хомяков В.Н. Холдинги в России и за рубежом // Наука. Политика. Предпринимательство. 1997.№2. 132 с.

109. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: цель составления // Бухгалтерский учет. 2001. - № 7.

110. Чурилов С.В., Важенина Г.В. Проблемы консолидации бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 2000. - № 21.

111. Шаганов С. Д. Составление сводной (консолидированной) бухгалтерской отчетности // Главбух. 1997, № 6.

112. Шиткина И.С. Закон о холдингах: каким ему быть? // Хозяйство и право. 2000. № 10. 125 с.

113. Шиткина И.С. Создание холдинговых компаний в условиях рыночной экономики// Гражданин и право. 2000. № 6. 120 с.

114. Шиткина И.С. Холдинги. Правовой и управленческие аспекты. М.: Городец-издат. 2003. 350 с.

115. Шнейдман J1.3. Сводная бухгалтерская отчетность // Бухгалтерский учет, 1996, №4.-С.21.

116. Шнейдман J1.3. Составление отчетности по международным стандартам // Бухгалтерский учет. 2001. - № 12.

117. Монографии и статьи на английском языке

118. Bailey G.T., Wild Ken. International Accounting Standards: A Guide to Preparing Accounts. 2-nd Ed. ABG professional Information, Deloitte & Touche, 2000.

119. Fisher P.M., Taylor W.J., Cheng R.H. Advanced Accounting. 8-th ed. South-Western Thompson Learning. USA, 2002.

120. Frank Wood Business Accounting. 7-th ad. - Pitman Publishing, 1996.120. "From a Development Perspective", Concord Realty Development, Houston, Texas, 14/09/01.

121. Gerry Johnson and Kevan Scholes Exploring Corporate Strategy. 6-th ad-Prentice Hall, 2002.

122. Havermann, "Der Konzernabschluss nach dem neuen Recht", Duesseldorf, 1987.

123. Hongren Ch.T., Sundem G.L., Elliott J.A. Introduction to Financial Accounting. 8-th ed. New Jersey, 2002. - 657 p.

124. IAS 27: Consolidated Financial Statements. IASB (revised September, 18, 2003).

125. IFRS 3: Business Combinations. IASB, 2004.

126. Improvements to International Accounting Standards (December 2003). International Accounting Standards Board. London, UK.

127. Institut der Wirtschaftspruefer, "Rechnungslegung nach International Accounting Standards", Duesseldorf, 1995.

128. Ivor Seely "Economics of Building Development" London University Press, 1997.

129. Jensen M.C., Heckling W.H. Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and ownership structure // Journal of Finance Economics. 1973. - V.3. -№ 5.

130. M.C. Shukla, T.S. Grewal Advanced Accounts. 7-th ad. New Delhi, 1973.-200.

131. Susanna Barton "If the Grass is Greener Speculative Real Estate Development Trends", The Business Journal, July 23, 2001.

132. Taylor P.A. Consolidated Financial Reporting. 1996.

133. The Guide to Commercial Property and Investment in Kent, publication of Kent Municipal Government, UK, June 2000.

134. Финансовая модель девелоперской деятельности