Развитие системы консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Красильников, Александр Алексеевич

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Красильников, Александр Алексеевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Воронеж

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

305

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Красильников, Александр Алексеевич

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ

УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ В ХОЛДИНГОВЫХ КОМПАНИЯХ.

1.1.Экономическая природа холдингов и основные направления развития их учетного обеспечения.

1.2. Теоретические и методологические положения функционирования системы консолидированного учета и отчетности в холдинговых формированиях.

1.3. Сравнительный анализ международного опыта и российских правил построения консолидированного учета и отчетности.

ГЛАВА 2. ОСНОВНЫЕ ТЕНДЕНЦИИ РАЗВИТИЯ ХОЛДИНГОВЫХ

КОМПАНИЙ АГРОПРОМЫШЛЕННОГО ПРОФИЛЯ И

СОСТОЯНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА.

2.1. Современное состояние и перспективы развития агрохолдингов Белгородской области.

2.2. Развитие и эффективность деятельности АПИК "ЭФКО".

2.3. Оценка состояния бухгалтерского учета и отчетности в холдингах агропромышленного профиля.

ГЛАВА 3. РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ У ЧЕТНО-ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ УПРАВЛЕНИЯ ХОЛДИНГАМИ

АГРОПРОМЫШЛЕННОГО ПРОФИЛЯ.

3.1. Методические аспекты развития системы консолидированной отчетности в агропромышленных формированиях холдингового типа.

3.1.1. Классификация процедур составления консолидированной отчетности.

3.1.2. Содержание этапов проведения консолидации финансовой отчетности.

3.2. Организация работы по составлению и совершенствованию консолидированной бухгалтерской отчетности.

3.3 Разработка системы консолидированного учета.

3.3.1. Методические положения консолидированного учета.

3.3.2 Построение учетной системы в условиях функционирования информационных технологий.

3.4. Развитие содержания консолидированного учета и отчетности с целью активного воздействия на земельные и имущественные отношения.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие системы консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля"

Актуальность темы исследования. Разгосударствление колхозов и совхозов привели к распаду сложившихся связей в аграрном комплексе, что стало одной из причин резкого спада производства сельскохозяйственной продукции и банкротства ряда предприятий. Вместе с тем, перерабатывающие предприятия также оказались в критическом положении из-за резкого сокращения сырьевой базы и платежеспособности населения. Все это послужило предпосылкой к созданиюагропромышленных объединений на основе интеграции организаций, имеющих различную отраслевую направленность. Самое распространенное направление интеграции - создание структур холдингового типа. Холдинги позволяют осуществлять единую технологическую инвестиционную и маркетинговую политику в масштабах всего объединения, а также координировать потоки финансовых, материальных и трудовых ресурсов. Достоинство холдинговых структур заключается в том, что они способствуют адаптации сельскохозяйственных организаций к рыночной экономике.

Деятельность холдинговых компаний должна быть управляемой. В этой связи большое значение приобретает развитие содержания и повышения роли всех функций управления применительно к условиям деятельности интегрированных групп.

Основу информационного обеспечения управления холдингами и холдинговыми компаниями составляет экономическая информация (прогнозная, нормативная, учетная, аналитическая и др.), поскольку в условиях развития рыночных отношений важное значение приобретает экономическая эффективность процессов, протекающих в деятельности холдинга. В процессе управления деятельностью холдинговыми компаниями экономическая информация должна представляться в переработанном виде, удобном для восприятия, выработки и принятия управленческих решений. Исторически первым, и оставшимся до настоящего времени, источником информации для целей управления стал хозяйственный учет, возникший как функция регистрации, группировки и обобщения данных о фактах хозяйственной жизни.

Успешная реализация задач управления в холдинговых компаниях в системе рыночных отношений требует от менеджеров не только высокой компетенции и опыта в конкретных сферах производственной деятельности, но и умения на основании учетно-аналитической информации экономически правильно, адекватно оценивать в реальном режиме времени, реагировать на динамические внешние условия развития экономических процессов, так и на смену режима функционирования холдинговой компании, связанную с финансовыми потоками, структурными перестройками и т.д. В этой связи построение учетно-аналитической системы, отвечающей потребностям системы управления в холдингах, предопределяет необходимость исследования проблем построения системы консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях. Актуальность темы исследования обусловлена необходимостью теоретико-методологического обоснования направлений развития учета и отчетности в холдинговых компаниях и разработки методических и организационных положений развития системы учетно-информационного обеспечения управления холдингами агропромышленного профиля.

Степень изученности проблемы. Актуальность поставленной проблемы подтверждается вниманием к ней отечественных и зарубежных ученых. В разработку вопросов теории и методологии функционирования холдингов и холдинговых компаний большой вклад внесли В. С. Акопов, В. И. Белоусов, Ю. Винслав, А. Глушецкий, Я. М. Гританс, Г. Клейнер, Е. Н. Кравченко, С. Красильников, А. М. Либман, Г. Мальчинов, В. Н. Петухов, П. Е. Подгорбунских, К. Портной, О. А.Родионова, А. Б. Фельдман, В. И. Шеин, И. С. Шиткина, М. А. Эскиндаров и другие.

К отечественным ученым, исследовавшим механизм хозяйствования в агрохолдингах, следует отнести В. П. Арашукова, Н. А. Борхунова, А. В. Гордеева, И. Б. Загайтова, Е. Злобина, А. К. Камаляна, А. П. Курносова, А. Н. Лубкова, В. 3. Мазлоева, Т. М. Рогуленко, К. С. Терновых, А. В. Ткача, М. П. Тушканова, И. Г. Ушачева, А. Ф. Шишкина, А. М. Югай.

Теоретические и прикладные аспекты развития теории и методологии бухгалтерского учета и отчетности в условиях переходной экономики освещены в трудах А. С. Бакаева, П. С. Безруких, И. Н. Богатой, Н. А. Бреславцевой, С. М. Бычковой, М. А. Бахрушиной В. Г. Гетьмана, JI. Т. Гиляровской, Ю. А. Данилевского, Д. А. Ендовицкого, В. Б. Ивашкевича, 3. В. Кирьяновой, Н. П. Кондракова, О. М. Купрюшиной, М. И. Кутера, М. В. Мельник, Е. А. Мизиковского, С. А. Николаевой, О. М. Островского, В. Ф. Палия, В. В. Панкова, С. В. Панковой, JI. В. Перекрестовой, В. И. Петрова,

B. И. Подольского, В. Т. Слабинского, И. А. Слабинской, Я. В. Соколова,

C. К. Татура, А. А. Терехова, В. И. Ткача, А. Н. Хорина, М. Б. Чирковой, А. Д. Шеремета, Т. Г. Шешуковой, J1. 3. Шнейдмана.

Важный вклад в исследование консолидированного учета и отчетности в интегрированных формированиях внесли В. И. Бариленко, Г. Е. Крохичева,

A. А. Матвеев, С. Модеров, В. Д. Новодворский, С. И. Пучкова, В. П. Суйц,

B. С. Плотников, В. В. Шестакова.

Проблемам функционирования системы учетно-аналитического обеспечения в аграрной сфере посвятили свои труды Р. А. Алборов, Н. Г. Белов, П. М. Бугров, М. Ф. Бычков, К. М. Гарифуллин, В. В. Говдя, С. И. Жминько, Ф. И. Васькин, А. В. Казакова, Н. А. Кокорев, А. Д. Ларионов, М. Ф. Овсийчук, М. 3. Пизенгольц, Д. Н. Письменная, JI. М. Полковский, М. М. Рапопорт, Т. С. Сандрикова, Е. X. Румак, Е. В. Фастова, Н. Н. Хорохордин, J1. И. Хоружий, В. Г. Широбоков. Среди экономистов-аграрников вопросы составления консолидированной отчетности затрагивались в работах О. В. Бурлаковой и Н. А. Горловой.

Среди зарубежных ученых, в работах которых разрабатываются элементы консолидированного учета и отчетности, следует отметить таких, как X. Андерсон, P. JI. Бенке, JL А. Бернстайн, Й. Бетге, Р. Брейли, М. Ф. Ван Бреда, Дж. К. Ван Хорн, P. JI. Дернберг, Д. Колдуэлл, С. Майерс, Б. Нидлз, Дж. Рис, Ж. Ришар, Э. С. Хендриксен, Р. Н. Холт, Р. Энтони и других ученых.

По достоинству оценивая научный вклад названных ученых, следует отметить, что на сегодняшний день не проработанными остаются вопросы теории, методики и организации учетного обеспечения в холдинговых компаниях аграрного профиля; отсутствует научное обоснование содержания предмета, функций и методики консолидированного учета. До настоящего времени отсутствует системное представление о взаимосвязи и взаимодействии процедур консолидации отчетности, адекватных условиям хозяйствования в агропромышленном секторе; не полно представлены разработки организационного обеспечения процесса консолидации отчетности в условиях адаптации российской системы учета к МСФО; не разработана система учетного обеспечения управления холдингами в условиях функционирования современных компьютерных технологий.

Потребность в адекватной современным условиям системе консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля предопределила выбор темы диссертации, постановку цели и задач исследования.

Цель и задачи исследования. Цель настоящего исследования состоит в развитии теоретико-методологических положений и разработке методического и организационного обеспечения консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля для повышения качества информационного обеспечения системы управления.

Реализация поставленной цели исследования обусловила определение и необходимость решения следующих задач:

- уточнить теоретические концепции функционирования холдингов для определения основных направлений развития системы учетно-аналитического обеспечения их деятельности;

- определить содержание предмета консолидированного учета и охарактеризовать состав выполняемых им функций и особенности их проявления;

- обобщить зарубежный и отечественный опыт консолидированного учета и раскрытия информации в консолидированной отчетности;

- проанализировать современное состояние и эффективность деятельности агрохолдингов Белгородской области и дать оценку состояния бухгалтерского учета;

- предложить классификацию процедур составления консолидированной отчетности;

- разработать модель проведения этапов и взаимодействия отдельных процедур в системе консолидации финансовой отчетности холдинговых компаний и уточнить их содержание исходя из особенностей имущественных и земельных отношений в переходной экономике;

- уточнить состав и содержание документов, регламентирующих организацию работы бухгалтерских служб по консолидации отчетности, разработать формы расшифровок индивидуальной бухгалтерской отчетности, используемых при консолидации и форматы консолидированной отчетности, раскрывающие информацию о финансовом состоянии и результатах деятельности холдинговой компании;

- раскрыть возможности применения компьютерного обеспечения для целей консолидации бухгалтерской отчетности;

- обосновать основные подходы к построению корпоративного плана счетов холдинговых компаний, определить счета для отражения специфических объектов консолидированного учета и разработать методику отражения на них фактов хозяйственной жизни;

- предложить логическую схему учетных записей в системе консолидированного учета и разработать модель формирования отчетности холдинговой компании на базе системных данных в условиях функционирования различных архитектур обработки учетных данных.

- разработать учетный механизм активного воздействия на имущественные и земельные отношения в холдингах агропромышленного профиля.

Предмет и объект исследования. Предметом диссертационного исследования является комплекс теоретических, методических и организационных положений, связанных со становлением консолидированного учета и развитием консолидированной отчетности, предполагающих создание адекватного информационного обеспечения системы управления холдинговыми компаниями агропромышленного профиля.

Объектом исследования была избрана существующая практика бухгалтерского учета и система отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля Белгородской области. Наиболее детальное исследования проведены по материалам группы компаний АПИК "ЭФКО", в которую на 01.01.2007 года входили: 18 сельскохозяйственных организаций; 3 элеватора и 1 хлебная база, 3 перерабатывающих предприятия, 2 строительные организации, сеть торговых домов и прочие организации.

Теоретической и методологической основой исследования послужили классические и современные концепции и разработки отечественных и зарубежных ученых в области бухгалтерского учета, законодательные и нормативные акты по консолидированной отчетности, материалы научных конференций, статей периодических изданий, международных бухгалтерских стандартов, монографических исследований, статистических материалов. В процессе работы над диссертацией использовались различные методы исследования: монографический, исторический, абстрактно-логический, балансовый, статистико-экономический, анализа и синтеза, метод аналогий и другие.

Источниками эмпирического материала и обеспечения достоверности выводов и предложений являются законодательные и нормативные документы, регламентирующие методологию, методику и организацию бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации; методику составления сводной отчетности в Российской Федерации; международные стандарты финансовой отчетности; индивидуальная и сводная отчетность холдинговых компаний агропромышленного профиля Белгородской области; данные Федеральной службы государственной статистики, Территориального органа федеральной службы государственной статистики по Белгородской области и Департамента агропромышленного комплекса администрации Белгородской области, а также материалы, опубликованные в научной литературе и периодических изданиях.

Научная новизна диссертации состоит в теоретико-методологическом обосновании и практической разработке методических и организационных положений консолидированного учета и отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля в условиях реформирования системы бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности.

В результате диссертационного исследования получены следующие теоретические положения и практические разработки, определяющие его новизну:

- дифференцированы понятия холдинг и холдинговая компания, что позволило определить приоритетные направления развития учетно-информационного обеспечения в интегрированных формированиях холдингового типа. В качестве нового элемента информационного обеспечения развития определено создание системы консолидированного учета;

- сформулировано содержание предмета консолидированного учета, которое в отличие от известных определено как хозяйственно-финансовая деятельность взаимосвязанных организаций, входящих в холдинговую группу. Охарактеризовано содержание его новых функций, таких как коммуникационная, оценочная, социальная и экологическая;

- проведена оценка современного состояния и определены тенденции развития агрохолдингов Белгородской области. В отличие от известных результатов научных исследований сделан вывод о противоречиях в системе производственных отношений интегрированных формирований, обусловленных наличием жесткого администрирования и трансфертного образования;

- предложена авторская классификация учетных процедур, оригинальность которой состоит в том, что в зависимости от стадии составления консолидированной отчетности выделены группы процедур: подготовительные, регулярные и заключительные, а также их виды: методологические, аналитические, организационные; идентифицированы креативные и специальные процедуры; доказана необходимость проведения процедуры реклас-сификации отдельных статей форм отчетности;

- разработана модель проведения этапов и взаимодействия отдельных учетных процедур в системе консолидации финансовой отчетности холдинговых компаний, отличающаяся тем, что в ее основу положено системное представление о методическом обеспечении процесса консолидации. Модель объединяет три модуля, включающих 22 блока, содержащих новые методы консолидации: расчет справедливой стоимости и систематическое тестирование оценки земельных ресурсов на обесценение, а также уточнение порядка расчета доли меньшинства, что позволяет обеспечить активное воздействие учетной системы на имущественное положение миноритарных акционеров дочерних сельскохозяйственных организаций;

- внесены предложения по совершенствованию организационных положений консолидированной отчетности путем разработки регламента представления и составления консолидированной отчетности и авторских форм расшифровок индивидуальной бухгалтерской отчетности организаций, входящих в холдинговую компанию;

- обоснованы методические подходы к построению корпоративного плана счетов холдинговой компании и предложены новые счета для учета гудвила, нераспределенной прибыли, земельных ресурсов и добавочного капитала от разницы в оценке земельных ресурсов;

- предложены логическая схема учетных записей и модель формирования отчетности холдинговой компании в условиях применения современных программных и технических комплексов.

Практическая значимость работы. Практическая значимость диссертационной работы состоит в том, что содержащиеся в ней теоретические и методические разработки и практические рекомендации позволяют организовать учетное обеспечение для целей управления холдинговыми компаниями, повысить качество и прозрачность информации об их деятельности и финансовом состоянии, обеспечить достоверность принимаемых управленческих решений в холдинговых компаниях агропромышленного профиля.

Из практических рекомендаций научный интерес представляют следующие: методика консолидации бухгалтерской отчетности, представленная в системном виде и имеющая оригинальные компоненты для тестирования земельных ресурсов на обесценение и уточнение расчета доли меньшинства в интегрированных формированиях агропромышленного комплекса; порядок представления информации, используемой при консолидации и разработанный документ, регламентирующий организацию работы бухгалтерских служб головной и дочерних предприятий холдинговой компании и формы расшифровок индивидуальной бухгалтерской отчетности, используемых при консолидации; авторский подход к разработке учетного механизма для активного воздействия на имущественные и земельные отношения.

Материалы диссертации могут найти практическое применение при совершенствовании системы учета в холдинговых компаниях. Отдельные положения могут быть использованы при разработке учебно-методических материалов по курсам "Бухгалтерский (финансовый) учет", "Бухгалтерская (финансовая) отчетность", "Бухгалтерские компьютерные системы".

На защиту выносятся следующие основные положения:

- постановка вопроса и доказательства необходимости создания системы консолидированного учета в интегрированных формированиях холдингового типа;

- авторская классификация процедур составления консолидированной отчетности;

- предложения по совершенствованию распределительных отношений в агропромышленных формированиях холдингового типа;

- модель проведения этапов и взаимодействия процедур консолидации финансовой отчетности в холдинговых компаниях агропромышленного профиля;

- методика и организация сбора исходных данных, необходимых для составления консолидированной отчетности;

- логическая схема учетных записей в системе консолидированного учета и модель формирования отчетности в условиях функционирования современных архитектур обработки учетных данных;

- разработанный учетный механизм активного воздействия на земельные и имущественные отношения в холдингах агропромышленного типа.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные положения и результаты исследования были доложены на межрегиональных научно-практических конференциях молодых ученых и специалистов ВГАУ, научно-практических конференциях профессорско-преподавательского состава и аспирантов ВГАУ, всероссийских научно-практических конференциях ВГУ, региональной межвузовской научно-практической конференции МГЭИ (2005-2007 гг.).

Ряд рекомендаций и предложений внедрены в практическую деятельность холдинговых компаний Белгородской области, что подтверждено соответствующими актами внедрения научно-исследовательских разработок и справками об их применении. Отдельные научные и практические предложения автора одобрены и включены в учебно-методические материалы ФГОУ ВПО ВГАУ им. К. Д. Глинки.

Публикация результатов исследования. Основные положения диссертационной работы изложены в 7 печатных работах общим объемом 2,75 п. л. (авторских 2,16 п. л.), в том числе 2 работы в изданиях, рекомендованных ВАК.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, выводов и предложений, списка использованных источников, включающего 214 наименований. Работа изложена на 305 страницах компьютерного текста, в том числе содержит 16 рисунков, 19 таблиц, 7 формул, 47 приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Красильников, Александр Алексеевич

ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

Полученные в процессе проведенного диссертационного исследования результаты позволяют обобщить основные итоги и сформулировать определенные выводы и предложения следующего содержания:

1. Для построения адекватной учетно-аналитической системы холдингов, а также определение перспектив его развития возникает необходимость исследования сущности, причин их возникновения и форм существования.

Исходя из проведенной оценки подходов, сложившихся в научной литературе, в диссертации предложено различать понятия холдинга и холдинговой компании. Холдингом следует считать особый тип акционерной компании, создаваемой для владения контрольными пакетами акций других компаний с целью контроля и управления их деятельностью. С организационно-управленческой стороны холдинг - группа лиц, основанная на отношениях экономической зависимости и контроля. Это означает регулирование отношений экономически неравных хозяйствующих субъектов, связанных отношениями власти и подчинения. Под холдинговой компанией следует понимать группу определенным образом соподчиненных хозяйствующих субъектов (организаций), в которой объектами управления становятся их взаимодействия как элементов сложной экономической системы по поводу технологических, инвестиционных, коммерческих и финансовых отношений.

Холдинговую компанию как сложную экономическую систему характеризуют следующие признаки: открытость; адаптивность к внешней среде, что свидетельствует об устойчивом и стабильном функционировании при изменении параметров внешней среды; динамичность, при которой выходные параметрэ (набор продукции, ее качества и т.д.) определяются характером управленческих и других воздействий; структурированность, которая проявляется совокупностью имущественных, технологических и финансовых отношений по поводу производства распределения и обмена складывающихся между холдингом и хозяйствующими субъектами, а также отдельными хозяйствующими субъектами в составе холдинговой компании с целью получения синергетического эффекта как при реализации внутрихолдинговых задач, так и во взаимоотношениях с внешними контрагентами.

Дифференциация понятий холдинг и холдинговая компания позволило сформулировать два основных направления развития учетно-аналитического обеспечения управления интегрированными формированиями в агропромышленном комплексе.

Первое направление вытекает из узкого понимания сущности холдинга и сводится к тому, что характеризует его деятельность как особую разновидность субъекта хозяйственной деятельности, активы которого состоят из акций (долей в уставном капитале) других хозяйствующих субъектов, что предопределяет проблему построения системы учетно-аналитического обеспечения управления ими. Объектом учетного и аналитического обеспечения является в этом случае одна специфическая организация, владеющая пакетом акций других организаций и контролирующая их деятельность с целью получения экономических выгод.

Второе направление развития учета, предложенное диссертантом, связано с построением информационной системы обеспечивающей управление холдинговой компанией. Объектами учета и отчетности в таком случае становятся не только факты хозяйственной жизни, характеризующие финансовое состояние и результаты деятельности холдинговой компании, но и перераспределение финансовых потоков между бизнес-единицами, соблюдение управленческих решений в области логистических цепочек взаимных поставок, технологий производства, взаимоотношений с клиентами, государством (по поводу налоговых платежей и бюджетных ассигнований) и т.д. Ключевым аргументом доказательства необходимости построения консолидированной учетной системы является возможность улучшения качества информационного обеспечения управления конкурентоспособности холдинговой компании в целом. Учетно-аналитическая система в этом случае должна обеспечить получение объективных сведений характеризующих экономический характер деятельности агрохолдинговых формирований, рассматриваемых как "интегрированные бизнес-группы".

2. В решении проблем информационного обеспечения управления холдингами на первой стадии их развития особая роль отводится системе консолидированной отчетности. Данная отчетность выполняет исключительно информационную функцию и представляется заинтересованным внешним пользователям. При этом она является одним из основных источников финансовой информации для принятия экономических решений этими пользователями. Главная задача составления консолидированной отчетности заключается в обеспечении гарантированного доступа пользователей к качественной, надежной и сопоставимой информации о группе хозяйствующих субъектов. Кроме того, консолидированная отчетность позволяет оценить перспективы деятельности не только группы, но и отдельных ее участников, поскольку правильная оценка финансово-хозяйственной деятельности каждого из них невозможна без знания результатов деятельности группы в целом.

Консолидация отчетности позволяет на более высоком уровне реализовать принцип приоритета содержания перед формой в вопросах имущественной принадлежности активов и обязательств холдинговой компании, так как ее деятельность характеризуется исходя из экономического содержания, при отсутствии юридической регистрации. Вместе с тем, консолидированная отчетность имеет ограниченные возможности использования учетной информации для текущего управления бизнес-процессами, осуществляемыми внутри холдинговой компании.

3. Система управления российскими холдингами агропромышленного профиля, в отличие от сложившейся в странах с развитой рыночной экономикой, не ограничивается отношениями корпоративного контроля. Агро-холдиги представляют собой сложную экономическую систему, характеризующуюся многообразием внутренних связей и отношениями с внешней средой функционирования. Деятельность холдинговой компании агропромышленного профиля протекает в постоянных взаимосвязях и взаимозависимости между различными элементами этой сложной системы: сельскохозяйственными, перерабатывающими, торговыми, обслуживающими и сервисными предприятиями, входящими в холдинг (элементы внутренней системы), а также органами государственного управления, банками, покупателями, поставщиками и т.п. (элементы внешней среды). Необходимым условием многогранного воздействия является наличие определенного рода связей. В качестве таковых выступают инвестиционные, финансовые и материально-вещественные потоки. Специфическими инструментами осуществления взаимодействий и взаимосвязей являются информационные потоки.

Поэтому отсутствие систематизированной учетной информации, получаемой в оперативном режиме, оправдано лишь в условиях частичной автоматизации бухгалтерского учета, когда современные технические средства применяются лишь в отдельных организациях, входящих в холдинговую группу. Оправдано это и в том случае, когда автоматизированные системы (набор технических средств, программное обеспечение), применяемые для обработки аналитических данных имеют разный уровень развития и характеризуются автономностью. В условиях единых подходов к разработке автоматизированных комплексов представляется целесообразным наряду с учетными информационными блоками, функционирующими в отдельных организациях создание особого рода информационной базы, генерируемой в системе консолидированного учета.

4. Построение системы консолидированного учета и отчетности, отвечающей потребностям развития управления в холдингах, предопределяет необходимость переосмысления таких важных положений бухгалтерского учета как предмет, метод, содержание выполняемых функций и др. Функционирование холдинговых компаний обусловливает модификацию предмета консолидированного бухгалтерского учета и отчетности. Наряду с существованием единичного предмета (деятельность зарегистрированных в установленном порядке организаций, входящих в холдинговую группу) представляется обоснованным определить общий предмет (метапредмет) с позиции роли учетной системы в информационном обеспечении управления холдинговой компании в целом. Интеграционные процессы позволяют нам сделать вывод, что в качестве предмета консолидированного учета и отчетности необходимо считать хозяйственную и финансовую деятельность взаимосвязанных организаций, входящих в холдинговую группу.

В условиях функционирования интегрированных формирований информационная функция учета расширяется за счет увеличения потребностей в учетных данных более широкого круга внешних и внутренних пользователей.

Контрольная функция консолидированного учета наиболее ярко проявляется при организации системы бюджетирования внутри холдинга и т.п.

Потребность информационного обеспечения внутри холдинга обусловливает появление новых функций: коммуникационной, оценочной, социальной, экологической и т.п. Коммуникационная функция осуществляется при взаимном контроле соблюдения договорных отношений внутри холдинга, принятии решения о взаимозачетах, управлении клиринговыми операциями и т.п. Оценочная функция реализуется путем соизмерения затрат-результатов, оценки эффективности деятельности отдельных организаций и компании в целом, расчете трансфертных цен и т.п. Социальная функция достигается через учетный механизм формирования различных резервов и расходов социального характера. Экологическая функция осуществляется при формировании резервов, предназначенных для покрытия экологических затрат и формирования данных об инвестициях в природоохранную деятельность.

5. Тенденции развития агробизнеса предполагают неизбежное применение в данном секторе экономики МСФО, а также создание и развитие систем управленческого учета. В этой связи, одним из важнейших аспектов научного обеспечения реформирования национальных правил учета процессов объединения компаний в холдингах и консолидации их отчетности, является анализ стандартов ведущих стран с развитой рыночной экономикой.

МСФО могут стать той методологической основой, на которой может и должна быть построена национальная концепция консолидированного учета и финансовой отчетности.

Основные вопросы данной проблемы в настоящее время регламентированы: МСФО 27 "Сводная финансовая отчетность и учет инвестиций в дочерние компании"; МСФО 24 "Раскрытие информации о связанных сторонах"; МСФО (IFRS) 3 "Объединения бизнеса"; МСФО (IAS) 28 "Учет инвестиций в ассоциированные компании"; МСФО(1А8)31 "Финансовая отчетность об участии в совместной деятельности".

В результате проведенного сравнения российских правил составления консолидированной отчетности и МСФО можно сделать следующие выводы: а) отечественные правила составления консолидированной отчетности по формальным признакам не противоречат признанным на международном уровне учетным принципам, закрепленным в системе МСФО; б) правила формирования и представления консолидированной отчетности, закрепленные международными стандартами определяются экономическим содержанием между головной организацией и организациями, входящими в группу, и не зависят от формы юридического контроля, как это практикуется в России; в) одним из жестких требований при составлении отчетности по российским стандартам является строгое соблюдение принципа учета активов и обязательств по так называемой исторической стоимости, под которой понимается сумма затрат, связанных с приобретением или их возникновением. Международные стандарты ориентированны на применение веера рыночных оценок активов и обязательств, в том числе "справедливой стоимости"; г) при подготовке консолидированной отчетности в международной практике, в отличие от национальных традиций, при определении наличия и степени контроля предполагается широкое использование профессионального суждения бухгалтера; д) в развитых странах консолидация не рассматривается в качестве особого вида отчетности. Она представляет один из важных аспектов составления финансовой отчетности организаций, имеющих инвестиции в дочерние компании. Решение стран ЕС и ряда других стран применять МСФО непосредственно для процедуры консолидации связано вовсе не с тем, что консолидированной отчетности отводится некая особо важная миссия. Европейские страны выводят правила консолидации за пределы национального нормативного регулирования. В отношении консолидации считается достаточным наличие неофициальных общепризнанных правил, которые не требуется специально закреплять национальными нормами.

Возникает необходимость разработки национального стандарта бухгалтерского учета и отчетности, посвященного проблемам составления консолидированной отчетности. Этот стандарт должен учитывать международный опыт, исходить из экономического содержания фактов хозяйственной деятельности, отражать особенности отношений собственности в период трансформации экономики и учитывать национальные традиции бухгалтерского учета как одной изинституциональных единиц.

Реформы бухгалтерского учета в соответствии с рыночной экономикой необходимо ориентировать не на прямое применение МСФО, а на разработку ПБУ, адаптированных как к международным принципам, так и к особенностям функционирования отечественных предпринимательских структур в переходной экономике. Поэтому сами бухгалтерские процедуры и методы консолидирования было бы целесообразно изложить в специальном положении по бухгалтерскому учету (стандарте) "Консолидированная бухгалтерская отчетность". Методологической основой адаптированных к рыночным условиям национальным стандартам может служить трехуровневая модель обеспечения прозрачности компании: всемирные стандарты - отраслевые стандарты - специфическая для каждой компании информация.

Для аграрного сектора экономики при разработке отраслевых и специфических стандартов консолидированной отчетности важным моментом является учет сложившихся в переходный период уровня земельных отношений, отношений собственности и т.п.

6. Анализ основных экономических показателей деятельности 20 наиболее крупных холдингов Белгородской области показывает, что ими в отчетном периоде обрабатывалось 718 098 га пашни, что составляет более 60 % от общей площади пашни области, концентрация трудовых ресурсов составляла 56,7 % от занятых сельскохозяйственным производством по области. При этом валовой продукции в текущих ценах агрохолдинги получили свыше 72 % от областного объема, а доля данных организаций в сальдированном финансовом результате в 2006 г. составила 73,1 %. Указанные факты свидетельствуют об эффективном использовании пашни, а также трудовых ресурсов крупными холдингами. Динамика этих показателей позволяет констатировать увеличение практически по всем позициям, за исключением численности работников. Так, площадь пашни за три года увеличилась на 4,9 %, стоимость валовой продукции - на 106,1 %, величина инвестиций - на 144 %, среднемесячная зарплата - на 70 %. Финансовый результат, который в 2004 г. имел отрицательное значение в 2006 г. составил 1 427 млн. руб. Все это свидетельствует об активном и динамичном развитии крупных агропромышленных холдингов Белгородской области.

Оценивая деятельность предприятий группы «ЭФКО», надо сказать, что по уровню производства валовой продукции в абсолютном выражении, а также, что более важно, на 100 га пашни в 2006 г. они находятся на последнем месте среди ведущих холдингов Белгородской области. Динамические сопоставления позволяют сделать вывод о существенном снижении в 2006 г., как производственных, так и финансовых показателей деятельности предприятий группы «ЭФКО» по сравнению с 2005 г. Так, площадь пашни снизилась на 21 %, стоимость валовой продукции в абсолютном выражении - на 15,6%, инвестиционные вложения сократились на 54%, размер убытка составил 251,4 млн. руб.

Нами сделан вывод, что одной из главных причин получения отрицательных финансовых, а также производственных результатов в сельхозпредприятиях группы «ЭФКО» являются необоснованно низкие закупочные цены, навязываемые перерабатывающим звеном компании. Путем допущения возможности реализации сельхозпродукции хозяйствами группы "ЭФКО" по ценам, аналогичным в других ведущих агрохолдигах Белгородской области, нами был сделан вывод, чтоубыточность зерновых по группе хозяйств потенциально может быть снижена с 35 до 1 %, в целом по группе подсолнечник может достигать рентабельности 33 %, в то время как фактическая убыточность по хозяйствам составляет 22 %. Молоко, при фактических объемах производства и себестоимости может быть реализовано с рентабельностью 51 % (фактическая убыточность составляет 6 %), мясо КРС - 71 % (фактическая убыточность 36 %). Таким образом, исходя из перерасчета по условным ценам, сельскохозяйственными предприятиями группы "ЭФКО" возможно получение прибыли в сумме 32 245 тыс. руб. от продажи основных видов сельскохозяйственной продукции.

7. Научное обоснование методики консолидации предполагает разработку обоснованной классификации проводимых при этом учетных процедур. Теоретическая значимость группировки процедур заключается в определении их места при реформировании системы учета и отчетности на уровне холдинговой компании, четком разграничении между методами и процедурами составления отчетов. Группировка процедур имеет также практическое значение, так как способствует совершенствованию планирования процесса консолидации, эффективности организации подготовки исходных данных для консолидации и составлению финансовых отчетов, гармонизации информации, направленной на составление отчетов и упорядочиванию взаимоотношений между подразделением консолидации отчетности и сотрудниками бухгалтерских служб. Поэтому в диссертационной работе предложена авторская классификация процедур консолидированной отчетности.

В зависимости от стадии составления консолидированной отчетности выделены процедуры: подготовительные; регулярные; заключительные. В число подготовительных процедур входят: методологические, аналитические, организационные. Методологические процедуры: постановка целей, выбор ракурса консолидированной отчетности; разработка единой учетной политики для организаций, входящих в холдинговую компанию, а также особой учетной политики, определяющей методологические, методические и технические аспекты консолидации. Аналитические процедуры: выбор направления анализа при формировании аналитической информации внешней и внутренней отчетности финансового и нефинансового характера. Организационные процедуры включают подбор кадров, разработку должностных инструкций; составление графика предоставления информации, необходимой для консолидации; разработку положения о взаимодействии между подразделениями, а также технического и программного обеспечения передачи информации при проведении процедур консолидации; разработку положения об утверждении проектов отчетности.

Регулярные процедуры: разработка и совершенствование рабочих таблиц (форм) для расшифровки статей индивидуальной отчетности в соответствии с требованиями консолидированной отчетности; контроль правильности отражения каждой организацией сведений, предоставляемых в общепринятых формах отчетности и специальных формах (рабочих таблицах); переклассификация отчетных статей (доходов, расходов, активов, обязательств и капитала для представления отчетности в стандартах, привычных для пользователей отчетности в формате МСФО); корректировка записи (в случае трансформации отчетов). Заключительные процедуры: свод форм с исходными данными и составление консолидационных таблиц; формирование установленных форм отчетности и их интерпретация; расчет заключительных аналитических показателей.

Специальные процедуры: определение периметра консолидации; расчет гудвила; расчет "доли меньшинства"; исключение стоимости инвестиций головной компании в дочернее предприятие; элиминирование внутригруппо-вых операций и их результатов (доходов, расходов, дебиторской и кредиторской задолженности; объединение финансовых результатов от внутригруп-повых продаж в случае неполной продажи продукции третьим лицам и др.).

В работе предложена оригинальная процедура реклассификации отчетных статей (активов, обязательств, доходов и расходов). Необходимость реклассификации отдельных статей баланса и отчета о прибылях и убытках вытекает из принципа приоритета экономического содержания над юридической формой и представления данных о деятельности холдинговой компании как единого хозяйственного комплекса.

8. Решить сложную задачу методического обеспечения проведения процедур консолидации финансовой отчетности практически возможно, если консолидация будет рассматриваться как целостность, а не фрагментарно, как простая совокупность частей. При этом необходим системный подход к его построению. В этой связи Модель взаимодействия отдельных блоков в системе консолидации финансовой отчетности холдинговых компаний агропромышленного профиля позволяет установить структуру построения непротиворечивой системы консолидации, объединяет методы, знания и действия для достижения конечной цели, позволяет обозревать роль каждой процедуры, достичь их согласованности, равномерности и взаимной увязки, а также подобрать методы и методики их реализации.

При разработке модели были сведены в единую систему различные приемы расчета и анализа показателей консолидированной отчетности, характеризующие состояние бизнеса холдинговой компании как целостной системы. При этом были учтены основные обстоятельства и факторы, связанные с решением проблемы консолидации данных о состоянии и результатах деятельности бизнеса в агропромышленном комплексе (имущественные, земельные отношения), а также проблемы переходного периода к МСФО.

Общая структура модели объединяет три модуля, включающих 22 блока и формируется как потенциально достижимая с точки зрения использования ранее известных и предложенных в работе методов для выполнения задач консолидации. В модели нашли отражение группы процедур первичной и текущей консолидации, а также формирование консолидированных форм отчетности. К числу известных в отечественной и мировой практике методов можно отнести: расчет справедливой стоимости идентифицируемых активов; расчет гудвила; расчет доли меньшинства; консолидация капитала; консолидация статей баланса, связанных с внутригрупповыми расчетами; консолидация финансовых результатов; тестирование гудвила на обесценение и др. К методам, предложенным в настоящей работе, относятся: расчет справедливой стоимости земельных ресурсов; уточнение оценки земельных ресурсов; ре-классификация статей отчетных форм и др. Учитывая современное состояние рынка земли, в работе предложено дополнить методику расчета доли меньшинства результатами уточнения оценки земельных ресурсов.

9. Проблема развития учета и отчетности в холдинговых формированиях не может быть решена без соответствующего организационного обеспечения. Необходимо обеспечить четкое взаимодействие специализированного отдела и специально назначенных работников ответственных за консолидацию в структурных подразделениях холдинговой компании. Основным организационным моментом является разработка Регламента представления и составления консолидированной отчетности. В условиях адаптации к МСФО в этом регламенте должны быть учтены информационные потребности специального подразделения бухгалтерии головной компании, осуществляющего процедуры трансформации отчетности. Структура регламента может быть представлена следующими разделами: цели и состав участников Регламента процесса консолидации: организатор (координатор), руководители соответствующих функциональных служб организаций, входящих в компанию; порядок представления индивидуальной бухгалтерской финансовой отчетности и исходных данных; формы, используемые в процессе консолидации; порядок проверок заполнения и корректировки данных; ответственность за своевременность и достоверность представления исходных данных; функции и ответственность лиц, осуществляющих процедуры контроля, консолидации и формирования отчетных форм; санкции за нарушение регламента.

В качестве основной цели Регламента определяют разработку механизма предоставления исходных данных и состава процедур. Координатором назначают руководителя финансовой службы управляющей компании; в качестве исполнителей - руководители предприятий, финансовых директоров, главных бухгалтеров. В целях повышения качества предоставляемой информации для всех предприятий определяется единая дата закрытия отчетного периода.

В связи с большим объемом работ по проведению сверок с контрагентами, исходя из уровня существенности операций, рекомендуется установить норматив проведения сверок дебиторской и кредиторской задолженности. Целесообразно разработать графики инвентаризации остатков МПЗ; установить порядок внесения дополнительной информации и исправления ошибок. При проведении этих работ рекомендуется принимать во внимание уровень существенности.

Важное значение при разработке Регламента имеет разработка форм расшифровок бухгалтерской отчетности. Данные этих форм предопределяют степень транспарентности результатной информации. Формы расшифровок должны быть удобными для заполнения и дальнейшей обработки. Для расшифровки информации данных бухгалтерского баланса разработаны и внедрены в группе компаний "ЭФКО" следующие формы: Сведения о внутри-групповых расчётах; Сведения о расчётах по связанным сторонам; Сведения о стоимости нематериальных активов; Сведения о стоимости основных средств; Сведения о капитальных вложениях; Сведения о долгосрочных финансовых вложениях; Сведения о стоимости доходных вложений в материальные ценности; Сведения об отложенных налоговых активах и обязательствах; Сведения о стоимости прочих внеоборотных активов; Сведения о стоимости запасов; Сведения о состоянии торговой дебиторскойзадолженности (кроме внутригрупповой и по связанным сторонам); Сведения о состоянии прочей дебиторской задолженности (кроме внутригрупповой и по связанным сторонам); Сведения о краткосрочных финансовых вложениях;

Сведения о стоимости прочих оборотных активов; Сведения об остатках заемных средств (кроме внутригрупповых и по связанным сторонам); Сведения о стоимости прочих долгосрочных обязательств; Сведения о состоянии торговой кредиторской задолженности (кроме внутригрупповой и по связанным сторонам); Сведения о состоянии прочей кредиторской задолженности (кроме внутригрупповой и по связанным сторонам); Сведения о задолженности перед участниками (учредителями) по выплате доходов; Сведения о доходах будущих периодов; Сведения о резервах предстоящих расходов; Сведения о стоимости прочих краткосрочных обязательств; Сведения о нераспределённой прибыли.

Предложенные формы позволяют не только обеспечить технику проведения консолидации, но и получить блоки дополнительной информации, обеспечивающей проведение процедур трансформации в МСФО и ее использование в управленческих целях. Для отражения сведений о дебиторской и кредиторской задолженности в соответствии с требованиями МСФО предусмотрено раздельное формирование показателей, характеризующих суммы торговой дебиторской и кредиторской задолженности и прочей дебиторской и кредиторской задолженности. Данные этой формы могут использоваться для управления расчетными операциями внутри группы (принятие решения о взаимозачетах, клиринговых операциях и т.п.). По каждой отчетной группе показывают сведения о предмете задолженности с детализацией по каждому контрагенту, а также данные в разрезе категорий задолженностей (просроченная, безнадежная, условно списанная. По этим же позициям приводятся пояснения для просроченной и безнадежной к взысканию задолженности с указанием даты возникновения, причины возникновения и путей снижения, предполагаемой датой закрытия, инициатором дебиторской задолженности и ответственным за взыскание. Все суммы, отраженные в данной форме, сортируются по убыванию значения уровня существенности. Эти данные могут широко использоваться в управленческих решениях по ее взысканию, построению договорной политики, созданию оценочных резервов и т.п.

При представлении отчетности в форматах, приближенных к МСФО, используется для формирования примечаний к бухгалтерскому балансу и детализации данных по каждому классу активов.

Информация также используется для информационного обеспечения логистических операций. В вертикально интегрированных холдинговых компаниях обособленно выделяют сведения о наличии сырья и брендовой продукции (например, в группе "ЭФКО" это различные марки масел и майонеза, специализированные жиры).

Традиционная (основанная на бумажных носителях исходной информации, составляемой вручную) технология формирования консолидированной отчетности весьма сложна и трудоемка. Основные проблемы возникают при верификации исходных отчетных данных, представляемых организациями - участниками холдинга, что приводило к значительному снижению отчетных показателей. Консолидированная управленческая отчетность (даже на уровне отдельных форм) практически не формировалась, что приводило к затруднениям при принятии ряда решений оперативного характера (перемещения материальных и финансовых денежных ресурсов и т.п.). Основной причиной подобной ситуации является большой объем исходных данных, не позволяющих провести их качественную обработку без применения технических средств и программного обеспечения. В ходе внедрения специализированной системы, в основу построения которой положен комплекс взаимосвязанных электронных таблиц MS EXCEL были решены две основные задачи: автоматизация сбора исходных данных и автоматизация процессов консолидации финансовой отчетности. Все это позволило сократить трудоемкость учетных работ и увеличить потенциал информативности отчетных данных.

10. Основными элементами системы консолидированного учета являются план счетов холдинговой компании, учетные регистры, формы внутренней и внешней отчетности и т.д. В отличие от традиционной системы бухгалтерского учета, которая базируется на наблюдении фактов хозяйственной деятельности и системе первичной документации, консолидированный учет предполагает широкое использование исходных данных организаций входящих в холдинговую компанию. Предполагается, что вход в систему корпоративного учета будет представлен трансформационными бухгалтерскими записями на отдельных позициях корпоративного плана счетов.

Условием функционирования корпоративного учета является полная унификация учетных систем внутри группы компаний. Можно выделить наиболее важные задачи, решаемые при создании этой системы: разработка рабочего плана счетов; методология составления трансформационных записей; методические решения в области автоматизации получения данных консолидированной отчетности.

Для организации параллельного консолидированного и бухгалтерского учета в конкретных организациях предлагается осуществлять учетные записи на базе двух рабочих планов синтетических счетов. С целью обеспечения методического единства общей системы учета в холдинговых формированиях за основу консолидированного плана счетов может быть взят существующий типовой План счетов. В дальнейшей перспективе система счетов консолидированного учета может быть построена по модульному принципу. Модульный консолидированный план счетов должен включать несколько блоков и обеспечить формирование финансового результата по разным методикам: на основе балансовых счетов; счетов доходов и расходов; счетов управленческого учета; счетов налогового учета. Такое построение плана счетов в перспективе обеспечит формирование многофункциональной информации, дифференцированной по целям и задачам управления.

Различия между индивидуальным рабочим планом счетов и рабочим планом счетов корпоративного учета будут проявляться на уровне системы субсчетов и аналитических счетов. При построении системы аналитического учета к большинству счетов в качестве основного классификационного признака будут использованы дочерние организации - собственники активов и капитала.

Для отражения сведений о наличии и движении специфических объектов консолидированного учета в работе предлагается предусмотреть ряд новых счетов и субсчетов. В связи с ограниченностью свободных позиций в существующем плане счетов для учета гудвила к счету 04 "Нематериальные активы" рекомендуется открывать отдельный субсчет "Гудвил". В дальнейшем при реконструкции общего Плана счетов для учета гудвила целесообразно выделить самостоятельную позицию. Доля меньшинства может отражаться на отдельном субсчете к счету 80 "Уставный капитал". Для учета нереализованной прибыли в настоящее время может быть использована свободная позиция в существующем плане счетов. Аккумулирование информации о наличии и движении нереализованной прибыли может осуществляться на контрактивном счете 92 "Нереализованная прибыль" (сальдо по этому счету будет регулировать оценку МПЗ и незавершенного производства в консолидированном балансе).

11. Наиболее перспективное направление развития бухгалтерского учета в условиях автоматизации основано на организации информационной базы с использованием банка данных. Логическая схема учетных записей в базе бухгалтерских данных в условиях параллельного ведения учета может иметь следующий вид: код дебетуемого синтетического счета финансового учета плана счетов; код субсчета рабочего плана счетов отдельной организации; признаки субконторазличных уровней; код кредитуемого синтетического счета финансового учета плана счетов; код субсчета рабочего плана счетов отдельной организации; признаки субконто различных уровней; количественные характеристики факта хозяйственной деятельности в отдельной организации; стоимостная оценка факта хозяйственной деятельности в отдельной организации; код операции; код дебетуемого синтетического счета финансового учета специального плана счетов холдинговой компании; код субсчета специального плана счетов холдинговой компании; признаки субконто различных уровней специального плана счетов холдинговой компании; код кредитуемого синтетического счета финансового учета специального плана счетов холдинговой компании; код субсчета специального плана счетов холдинговой компании; признаки субконто различных уровней; стоимостная оценка факта хозяйственной деятельности в холдинговой компании.

При организации учета с использованием предложенной модели следует иметь в виду возможные варианты численного представления разрядов счета, принимая во внимание особенности учета в отдельных организациях и системе консолидированного учета. Первый вариант предусматривает синхронность учетных записей в системе счетов отдельных организаций и консолидированном учете - все разряды должны иметь численное выражение. Второй вариант предполагает наличие учетной записи в учете отдельных организаций и ее отсутствие в консолидированном учете. В таком случае заполняются соответствующие разряды, а ряд разрядов имеет нулевое выражение. Третий вариант - отсутствие учетной записи в учете отдельных организаций и ее наличие в системе консолидированного учета.

Известно несколько различных архитектур систем обработки учетных данных, начиная от их построения напрямую из учетных систем и заканчивая комплексной средой подготовки результатной информации на основе корпоративных хранилищ данных, где сведения, полученные из учетных систем, очищаются, приводятся к заранее разработанному формату и только потом используются для построения выходных форм результатной информации. Проведенный анализ архитектур систем обработки учетных данных позволил сделать вывод, что для холдинговых компаний наиболее предпочтительным является использование Хранилищ данных, которое позволяет существенно упростить процесс параллельного ведения учета за счет обеспечения доступа ко всей необходимой информации и получения различных видов отчетности в оперативном порядке. В работе представлена модель построения систем отчетности холдинговой компании на основе технологии хранилища данных.

12. Исследования показывают, что в холдинговых структурах агропромышленного профиля возникают различные противоречия. В этих формированиях предприятия-инвесторы играют роль полновластных хозяев, которые через своих управляющих (дочерних предприятий) в самой жесткой административной форме осуществляют руководство сельскохозяйственными предприятиями и контроль за всей их деятельностью. Финансовые взаимоотношения в холдингах, как правило, построены на внутрибюджетной системе и трансфертном ценообразовании. При этом выручка от реализации продукции и услуг сельхозпредприятия на внешнем рынке в большинстве холдингов поступает инвестору (управляющему предприятию). При осуществлении внутренних закупок сельскохозяйственного сырья для переработки оплата производится по заниженным ценам. Инвестор в свою очередь под жестким контролем финансирует практически все текущие затраты и затраты на развитие производства вновь созданного сельхозпредприятия. Отпуск материалов, выполнение работ осуществляется по завышенным ценам. Поэтому в каждой структуре должен быть разработан и реализован экономический механизм, обеспечивающий повышение роли миноритарных акционеров и перехода сельхозпредприятий (по мере их оздоровления) на хозрасчетные принципы хозяйствования с постепенным предоставлением им более широких прав в производственной и финансовой деятельности, вплоть до выхода их из холдинга.

Составной частью такого механизма должен стать особый порядок учета земельных ресурсов сельскохозяйственного значения. Исходя из действующих правил земельные ресурсы не находят отражения в системе бухгалтерского учета и отчетности арендаторов. В условиях функционирования холдинговых формирований необходимо отказаться от подобной практики. При разработке новых российских положениях по бухгалтерскому учету необходимо руководствоваться принципом превалирования экономической сущности арендной сделки с землей над юридической формой договора. Для целей бухгалтерского учета вне зависимости от формы договора мы предлагаем выделить два вида аренды земли: 1) операционную (сроком до года); 2) капитальную аренду (сроком более года), отражаемую в балансе арендатора. Такая классификация арендных операций аналогична разделению аренды на операционную и финансовую в IAS 17. При принятии капитально арендуемого земельного участка к учету кроме оценки, предусмотренной в договоре, предлагается определять максимальную стоимость земли, существующей на дату приема к учету и рассчитывать разницу между ними.

Для учета земельных ресурсов предложено открыть новый счет 06 "Земельные ресурсы". К этому счету следует предусмотреть два субсчета: 1. Собственные земельные участки; 2. Арендуемые земельные участки. Кроме того, для отражения величины разницы между максимальной и договорной оценкой земельных участков в составе пассивного счета 83 "Добавочный капитал" должен быть открыт особый субсчет "Добавочный капитал от разницы в оценке земельных ресурсов". На данном субсчете следует отражать величину собственного капитала миноритарных акционеров, предоставивших земельные участки для ведения сельскохозяйственной деятельности дочерних компаний. В этом случае совокупная доля миноритарных акционеров будет складываться из стоимости акций и величин собственного капитала, отраженного на предлагаемом субсчете.

Вклады в уставный капитал путем передачи земельных долей, по мнению диссертанта, не должны оформляться выдачей акций, а отражаться обособленно на отдельном субсчете к счету 80 "Уставный капитал" и характеризовать величину доли владельцев земельных участков. В случае превышения максимальной цены земельного участка над стоимостью согласованной в учредительных документах, для отражения разницы, рекомендуется применять предложенные выше субсчет "Добавочный капитал от разницы в оценке земельных ресурсов".

Применение разработанного в диссертации учетного механизма будет способствовать резкому увеличению доли миноритарных акционеров и повышению уровня самостоятельности дочерних сельскохозяйственных организаций и активизации воздействия учетной системы на экономические отношения.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Красильников, Александр Алексеевич, 2007 год

1. Агропромышленные формирования холдингового типа. М.: МСХА, 2002.-216 с.

2. Акопов B.C. Некоторые вопросы управления организациями типа "холдинг" / B.C. Акопов, Д.А. Борисов // Менеджмент в России и за рубежом. 2000. - № 4. - С. 52-60.

3. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета: учебное пособие / Р.А. Алборов.- 2-е изд., перераб. и доп. М.-.КНОРУС, 2006.- 344 с.

4. Александер Д., Бриттон А., Йориссен Э. Международные стандарты финансовой отчетности. М.: Вершина, 2005. - 756 с.

5. Антони Р.Н. Основы бухгалтерского учета / Р.Н. Антони М.: С.П. "Триада НТТ", 1992. - 320 с.

6. Ашуркова A.M. Консолидация отчетности иностранных дочерних предприятий / A.M. Ашуркова // Бухгалтерский учет. 1999. - №3. С. 96101.

7. Бакаев А.С. Годовая бухгалтерская отчетность организации: подходы и комментарии к составлению / А.С. Бакаев М.: Бухгалтерский учет. -1997.- 112с.

8. Баклаженко Г.А. Развитие интеграционных процессов в АПК на основе трансформации собственности / Г.А. Баклаженко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2003. - № 2. - С. 8-11.

9. Белоусов В.И. Реструктуризация предприятия: стабилизация и развитие: Учебное пособие. / В.И. Белоусов, С.А. Рыбалко. Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2001.- 312с.

10. Бенке Р.Л. Полный цикл финансового учета: Практическое пособие. / Р.Л. Бенке, Р.Н. Холт М.: АО "ВИКТОРИ", 1993. - 130с.

11. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпритация: Пер. с англ. / Л.А. Бернстайн / Научн. ред. перевода чл.-корр. РАН И.И. Елисеева. Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 2002. - 624с.

12. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем. / Й. Бетге / Научный редактор В.Д. Новодворский; вступление А.С. Бакаева; прим. В.А. Верхова. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 454с.

13. Богатырева Е.И. Составление и консолидация отчета о движении денежных средств / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет. 2002. - №5.- С.7-14.

14. Богатырева Е.И. Составление сводной отчетности: обеспечение качества исходной информации / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет. -2002. №6.- С.8-11.

15. Богатырева Е.И. Составление сводной отчетности: подготовка информации / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет. 2002. - №3.- С. 17-21.

16. Богатырева Е.И. Составление сводной отчетности: подготовка информации / Е.И. Богатырева // Бухгалтерский учет. 2002. - №4.- С.8-13.

17. Бондаренко Н.В. Современные ИТ-подходы к подготовке регламентированной отчетности в российских банках / Н.В.Бондаренко // Налогообложение, учет и отчетность в коммерческом банке, 2007. № 1.

18. Боноева Н.А. Классификация процедур при составлении финансовой отчетности по МСФО/ Н.А.Боноева // Аудиторские ведомости, 2006. -№5. С. 3-9.

19. Бреславцева Н.А. Балансоведение: Учебное пособие. / Н.А. Бре-славцева, В.И. Ткач, В.А. Кузьменко М.: "Издательство Приор", 2001. - 160 с.

20. Бурлакова О. В. Консолидированный учет операционных внереализационных доходов и расходов в корпоративной группе/ О.В.Бурлакова // Бухгалтерский учет. 2006 № 23. - С. 64-70.

21. Бухгалтерский учет и аудит в строительстве: учебное пособие / под. ред. В.А. Лукинова. М.: Юрайт, 1998г. - С. 135.

22. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ. / Дж. К. Ван Хорн / Гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996.-428 с.

23. Васькин Ф.И., Пучинскас К.К. Таблично-автоматизированные формы бухгалтерского учета. М.: Агропромиздат, 1990. - С. 132.

24. Введение в бухгалтерское дело: Пер. с англ. К.: Торгово-издательское бюро BHV, 1994. - 384 с.

25. Ведомости СНД и ВС РСФСР. М.: 1991. - № 27.

26. Вильяме Я. Справочник GAAP с комментариями (Выпуск 1) / Я.Вильямс М.: ИНФРА-М, 1998. - 149 с.

27. Винслав Ю., Германова И. Холдинговые отношения и право-обеспечение их становления в России и СНГ (вариант содержания модельного закона о холдингах и комментарии к нему) / Ю.Винислав, И.Германова // Российский экономический журнал, 2001. №4. - С. 19-32.

28. Временное положение о холдинговых компаниях, создаваемых при преобразовании государственных предприятий в акционерные общества, утв. Указом Президента РФ от 16.11.1992 г. № 1392.

29. Гарифуллин К.М. О составлении консолидированной отчетности в Германии / К.М. Гарифуллин, P.P. Мансуров // Бухгалтерский учет. 1997. -№5. - С. 80-83.

30. Гиляровская J1.T. Аудит финансовых результатов: Методология и методика / J1.T. Гиляровская, Ж.А. Кеворкова Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 1997. - 168 с.

31. Глушецкий А. Есть ли жизнь вне холдинга? // эж-ЮРИСТ, 2004.42.

32. Горбунов А.Р. Управление финансовыми потоками и организация финансовых служб предприятий, региональных администраций и банков. / А.Р.Горбунов М.: Анкил, 2000.

33. Гордеев А.В. Приоритеты аграрной политики и перспективы развития крупных сельскохозяйственных предприятий России / А.В. Гордеев // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №4. - С. 8-12.

34. Горлова Н.А. Консолидированная отчетность и учетное обеспечение интегрированных формирований АПК: Дис. канд. экон. наук: 08.00.12 / Н.А. Горлова; Воронеж, гос. аграр. ун-т. Воронеж, 2002. - 248 с.

35. Гражданский кодекс Российской Федерации (ГК РФ) (части первая, вторая и третья) (с поел. изм. и доп. от 2 февраля 2006 г.)

36. Гусева Т.М., Шеина Т.М. Основы бухгалтерского учета: теория практика, тесты: Учебное пособие / Т.М.Гусева, Т.М.Шеина. М: Финансы и Статистика, 2004. - С. 368.

37. Гританс Я.М. Корпоративные отношения: Правовое регулирование организационных форм / Я.М.Гританс. Москва: Волтерс Клувер, 2005.

38. Демченко А.Ф. Управление, кооперация и интеграция в АПК: социально-экономический аспект (на примере свеклосахарного производства). / А.Ф. Демченко. Воронеж: 1996. - 148 с.

39. Дипиаза С. (младший), Экклз Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества. / С.Депиаза, Р.Экклз. М.: Альпина Паблишер, 2003. -212с.

40. Докучаев М. В. Российский холдинг: достоинства и недостатки / М.В.Докучаев // ЭКО Жизнь предприятия. 2004. - № 6. - С. 157-160.

41. Драчева E.JI. Проблемы определения и классификации интегрированных корпоративных структур /E.JI. Драчева, A.M. Либман // Менеджмент в России и за рубежом. 2001. - №4. - С. 37-50.

42. Дымова И.А. Бухгалтерская отчетность и принципы ее составления в соответствии с международными стандартами. Методика трансформации / И.А. Дымова М.: Современная экономика и право, 2001. - 160с.

43. Ендовицкий Д.А. Введение в стратегический анализ инвестиционной деятельности: проблемы теории и практики / Д.А. Ендовицкий, Н.М. Подоприхин Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2001. - 216с.

44. Ендовицкий Д.А. Инвестиционный анализ в реальном секторе экономики: Учеб. пособие. / Д.А. Ендовицкий / Под ред. JI.T. Гиляровской.

45. Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2001. -216с.

46. Ендовицкий Д.А. Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности: методология и практика / Д.А. Ендовицкий / Под ред. проф. JT.T. Гиляровской. М.: Финансы и статистика, 2001. - 400 с.

47. Ефимова О.В. О прозрачности и аналитичности бухгалтерской отчетности / О.В. Ефимова // Бухгалтерский учет. 1998. - №7. - С. 69-75

48. Жамьянова Н.Ц. Бухгалтерский учет в системе управления сельскохозяйственным производством. / Н.Ц.Жамьянова М.: Финансы и статистика, 1999.-С. 235.

49. Жданов А. Ю. Стратегическая информация на службе корпоративного управления: современные подходы к построению системы показателей / А.Ю.Жданов // Финансы и кредит. 2004. - № 12. - С. 69-74.

50. Злобин Е. Агрохолдинги надежный вариант выхода АПК из кризиса / Е.Злобин // АПК: экономика, управление. - 2002. - №12.

51. Злобин Е. Внутрихозяйственные отношения в ОАО "Орловский агрокомбинат" / Е.Злобин // АПК: экономика, управление. 2004. - №1.

52. Злобин Е. Организация финансово-расчетных центров в ОАО "Орловский агрокомбинат" / Е.Злобин // АПК: экономика, управление. 2004. - №1.

53. Злобин Е. Система хозрасчетных отношений в ОАО "Орловский агрокомбинат" / Е.Злобин // АПК: экономика, управление. 2004. - №1.

54. Исаев Д., Слепов Ю. Методы и технологии консолидации финансовой отчетности / Д.Исаев, Ю.Слепов // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2004 г. - № 22-23.

55. Камышанов П.И. Бухгалтерский учет и аудит. / П.И.Камышанов -М.: Приор, 1997.-С. 212.

56. Каспина Р. Влияние механизмов корпоративного управления на формирование бухгалтерской отчетности / Р.Каспина // Проблемы теории и практики управления. 2006 - №3. - С. 71-78.

57. Кашанина Т.В. Корпоративное право (право хозяйственных товариществ и обществ) / Т.В. Кашанина М.: НОРМА-ИНФРА-М, 1999. - 187с.

58. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерский учета: учебник / З.В.Кирьянова М.: Финансы и статистика, 1995. - С. 317.

59. Киселев М. Применение ПБУ 19/02 "Учет финансовых вложений" / М.Киселев // Финансовая газета. Региональный выпуск 2003. - № 8.

60. Клейнер Г. Управление корпоративными предприятиями в переходной экономике / Г.Клейнер // Вопросы экономики. 1999. - №8. - С. 64-79.

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

62. Клинов Н., Назаров Д. Трансформация отчетности /Н.Клинов, Д.Назаров // Финансовая газета. 2004. - № 49.

63. Козлова Е.П., Парашутин Н.В., Бабченко Т.Н. Бухгалтерский учет.-2 изд., доп. / Е.П.Козлова, Н.В.Парашутин, Т.Н.Бабченко М.: Финансы и статистика, 1996.- С. 253.

64. Клюкач В. Формы и механизмы сщздания агропромышленной кооперации / В.Клюкач // АПК: экономика, управления. 2004. - №2. - С. 3334.

65. Козлова Т.В. Консолидированная отчетность: методика оставления / Т.В. Козлова // Бухгалтерский учет. 1997. - №3. - С.58-65.

66. Козменкова С.В. Особенности формирования бухгалтерской отчетности в перерабатывающих предприятиях АПК /С.В.Козменкова, А.В.Ра-чинский// Экономика с.-х. и перераб. предпр. 2005. - №7.- С.34-36.

67. Кокорев Н.А., Ильичева С.В., Сергеева И.А., Храмкова Ю.А. Проблемы реформирования бухгалтерского учета и отчетности в аграрном секторе России при переходе на МСФО: монография / Под общей редакцией Н.А.Кокорева. М.: Серебрянная нить, 2005.- 219 с.

68. Кооперация, интеграция и управление в АПК: Материалы научно-практической конференции. Воронеж: ВГАУ, 2000. - 346с.

69. Кравченко Е.Н. Такие разные холдинги. // Учет. Налоги. Право. -2000. №17 / Internet: // http://www.jurisconsult.ru.

70. Красильников С. Организация внутрихолдингового управления / С.Красильников // Проблемы теории и практики управления. 2006. - № 3. -С. 62-70.

71. Крохичева Г.Е. виртуальная бухгалтерия: концепция, теория и практика. / Г.Е.Крохичева М.: Финансы и статистика, 2003. - 176 е.: ил.

72. Куликов И.М. Кооперация и интеграция агропромышленных предприятий в условиях рынка / И.М. Куликов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2000. - №5. - С. 47-48

73. Купрюшина О.М. Дебиторская и кредиторская задолженность хозяйствующего субъекта: Анализ и контроль / О.М. Купрюшина. Воронеж: Изд-во Воронежского государственного университета, 2004. - 136с.

74. Кутер М.И. Теория бухгалтеского учета: Учебник. 3-е изд., пе-рераб. и доп. / М.И. Кутер- М.: Финансы и статистика, 2004. - 592 е.: ил.

75. Лубков А.Н. Развитие интеграционных процессов в АПК / А.Н. Лубков // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2000. - №4. - С.24-26.

76. Лубков А.Н. Развитие интеграционных процессов в АПК / А.Н. Лубков // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -2000. №5. - С.44-47.

77. Лытнева Н.А. Бухгалтерский и налоговый учет филиалов, выделенных на отдельный баланс / Н.А. Лытнева, Е.А. Кыштымова // Бухгалтерский учет. 2002. - №10. - С. 13-19.

78. Мазлоев В.З. Агропромышленные объединения холдингового типа /В.З. Мазлоев, К.К. Кумехов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №7. - С. 12-14.

79. Мальчинов Г. Участие государства в корпоративных структурах./ Г. Мальчинов // Журнал для акционеров, 1999. № 8. - С. 32.

80. Маркс К. К критике политической экономии / К. Маркс, Ф. Энгельс / Соч. 2-е изд. Т. 23. - 784с.

81. Маркс К. Капитал. Т. 2 / Маркс К., Энгельс Ф. Сочинения, М.: Госполитиздат, 1961. - Т. 23. - 907 с.

82. Маслеченков Ю.С. Финансово-промышленные корпорации России / Ю.С.Маслеченков, Ю.Н.Тронин М.: ДеКа, 1999. - 208с.

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

84. Мацкевичюс И. С., Кальчинскас Г. J1. Управление затратами в АСУП.- М.: Финансы и статистика, 1989. 221с.

85. Медведев М.Ю. Постатейный комментарий к ПБУ 19/02 "Учет финансовых вложений" / М.Ю.Медведев // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2003.- № 3.

86. Медведев М.Ю. Постатейный комментарий к ПБУ 19/02 "Учет финансовых вложений"/ М.Ю.Медведев // Новое в бухгалтерском учете и отчетности, 2003. № 4.

87. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования / Под ред. С.А. Николаевой М.: "Аналитика-Пресс", 2001. - 624с.

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

89. Методические рекомендации по корреспонденции счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности сельскохозяйственных организаций М.: 2001. - 376 с.

90. Методические рекомендации по составлению и представлению консолидированной сводной отчетности. М.: Институт профессиональных бухгалтеров России: Информационное агентство "ИПБ - БИНФА", 2003. - 80 с.

91. Мильнер Б. Крупные корпорации основа подъема и ускоренного развития экономики / Б. Мильнер // Вопросы экономики. - 1999. - №9. - С. 66-76

92. Модеров С. Консолидированная финансовая отчетность отчетность группы компаний. / С.Модеров // Финансовая газета. - 2006. - № 31.

93. Модеров С. Консолидированная финансовая отчетность отчетность группы компаний (окончание). / С.Модеров // Финансовая газета. -2006.-№33.

94. Набокова И. Консолидированная финансовая отчетность: аспекты составления и внедрения / И.Набокова // Банковский вестник. 2005. - №5. - С.28-32

95. Назаренко Н.Т. Рыночный механизм агропромышленного комплекса: Учебное пособие. / Н.Т. Назаренко Воронеж: 1993. - 91с.

96. Налоговый кодекс РФ. Часть первая: Постатейный комментарий / Под общей ред. В.И. Слома. М.: Издательство "Статут", 1999. - 396с.

97. Налоговый кодекс РФ. Часть вторая. М.: Ассоциация авторов и издателей "ТАНДЕМ". Издательство "ЭКМОС", 2000. - 20 с.

98. Нидлз Б. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1994. - 496с.

99. Новодворский В.Д. Составление бухгалтерской отчетности / В.Д. Новодворский, JI.B. Пономарева 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 256с.

100. Новодворский В.Д., Слепов Ю.В. Составление сводной бухгалтерской отчетности группами взаимосвязанных организаций. // Бухгалтерский учет. 2000. - № 17. С. 21-24

101. Новодворский В.Д., Слепов Ю.В. Составление сводной бухгалтерской отчетности группами взаимосвязанных организаций. // Бухгалтерский учет (окончание) 2000. - №18. С.20-30.

102. Норекян А. С. Некоторые проблемы формирования консолидированной отчетности / Норекян А.С. // Деньги и кредит. 2002. - №7. - С. 2728.

103. Нормативная база бухгалтерского учета: Сборник официальных материалов / Предисловие и составление А.С. Бакаева. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2000. - 400 с.

104. Нужен ли закон об агрохолдингах?. // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №7. - С. 22-26.

105. Ожегов С.И. Словарь русского языка. М., 1989. 968 с.

106. Основные производственно-экономические показатели сельскохозяйственных предприятий Белгородской области за 2005 г. // Белгородский агромир.- 2006.-№3.-с. 4-33.

107. Основные производственно-экономические показатели сельскохозяйственных предприятий Белгородской области за 2006 год // Белгородский агромир.- 2007.-№3.-с. 20-52.

108. Палий В.Ф. Бухгалтерская отчетность: особенности / В.Ф.Палий -М.: Бератор-Пресс, 2003. 216с.

109. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет, 2007. - 88 с.

110. Панина И.В. Учет и анализ лизинговых операций: Монография / И.В. Панина; Под ред. Д.А. Ендовицкого. Воронеж: Изд-во Воронежского государственного университета, 2005. - 288 с.

111. Панков В.В. Анализ и оценка состояния бизнеса: методология и практика. / В.В.Панков М.: Финансы и статистика, 2003. - 208с.: ил.

112. Патров В.В. Как составить сводную отчетность / В.В. Патров // Бухгалтерский учет. 2001. - №3. - С.7-12

113. Петров В.И. Оценка стоимости земельных участков: учебное пособие / В.И.Петров; под ред. д-ра экон. наук, проф. М.А. Федотовой. М.: КНОРУС, 2007. - 208с.

114. Петухов В.Н. Корпорации в российской промышленности: законодательство и практика. / В.Н.Петухов М.: 1999. - С. 137.

115. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.1

116. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник. / М.З. Пизенгольц 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2001. - 480с.

117. Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве. Т.2

118. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. / М.З. Пизенгольц 4-еизд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 2001. - 400с.

119. Пирогов А.Н. Слияния и поглощения компаний: зарубежная и российская теория и практика / А.Н. Пирогов // Менеджмент в России и за рубежом.-2001 .-№5.-С. 11-15

120. План счетов финансово-хозяйственной деятельности, утвержденный Минфином РФ от 31 октября 2000 г. № 94н. М.: ИПБ-БИНФА, 2001.

121. 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.

122. Положение по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" (ПБУ 19/02). Выпуск 2. -М.: Бератор-Пресс, 2003. 152с.

123. Портной К. Правовое положение холдингов в России / Научно-практическое пособие. М.: Волтерс Клувер, 2004г. - С.304.

124. Порядок ведения сводного (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы от 9 января 1997, №24 / Internet: // http://www.audit-it.ru

125. Постановление Правительства РФ от 21 декабря 1993г. № 1311 "Об учреждении лесопромышленных холдинговых компаний".

126. Постановление Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 18 июня 2003 г. N 03-30/пс "О Стандартах эмиссии ценных бумаг и регистрации проспектов ценных бумаг" (с изм. и доп. от 17 декабря 2003 г., 16 марта 2005 г.)

127. Предпринимательское (хозяйственное) право // Под ред. О.М. Олейник. Т.1. М.: Право, 2002. 324 с.

128. Приказ Минфина России от 30.12.1996 N 112 "Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности".

129. Приказ Минфина РФ и Федеральной комиссии по рынку ценных бумаг от 29 января 2003 г. N Юн, 03-6/пз "Об утверждении Порядка оценки стоимости чистых активов акционерных обществ".

130. Приказ Минфина РФ от 20 мая 2003 г. N 44н "Об утверждении Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций".

131. Приказ Минфина РФ от 30 декабря 1996 г. N 112 "О Методических рекомендациях по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности" (с изм. и доп. от 12 мая 1999 г.).

132. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99".

133. Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N ЗЗн "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99" (с изм. и доп. от 30 декабря 1999 г., 30 марта 2001 г.).

134. Приказ Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. N 60н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98" (с изм. и доп. от 30 декабря 1999 г.).

135. Приказ МФ РФ от 29.07.98 №34н "Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации".

136. Пучкова С. И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Организации и консолидированные группы: Учебное пособие. / С.И.Пучкова М.: ИД ФБК-Пресс, 2004. - 212 с.

137. Пучкова С.И. Консолидированная отчетность / С.И. Пучкова, В.Д. Новодворский / Под ред. Н.П. Кондракова. М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.

138. Пучкова С.И. Первичная консолидация отчетности / С.И. Пучкова // Бухгалтерский учет. 1998. - №7. - С.92-95

139. Пушкарь М.С. Бухгалтерский учет в системе управления./ М.С.Пушкарь М.: Финансы и статистика, 1991.- 196 с.

140. Радуцкий А.Г. Применение Международных стандартов финансовой отчетности / А.Г. Радуцкий // Бухгалтерский учет. 2001. - №15. - С. 76-78.

141. Раппопорт М.М. Учет и отчетность в АСУ-сельхоз. / М.М.Раппопорт М.:Финансы и статистика, 1984.- 144 с.

142. Распоряжение Госкомимущества России от 12 июля 1994г. № 1911-р "Об утверждении формы сведений о принадлежащих холдинговой компании акций других предприятий".

143. Распоряжение Госкомимущества России от 5 апреля 1994г. № 723-р "О порядке создания лесопромышленных холдинговых компаний".

144. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия /Ж. Ришар / Пер. с франц. под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.-375 с.

145. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Ж. Ришар -М.: "Финансы и статистика", 2000. 160 с.

146. Рогуленко Т.М. Организация финансово-расчетных центров в интегрированных формированиях Орловской области / Т.М. Рогуленко // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. -2000.-№1-С. 48-49.

147. Родионова О.А. Трансфертные цены в системе экономических отношений в интегрированных формированиях / О.А. Родионова // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2000. - №10. -С.46-47.

148. Рябова Р.И. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02, утвержденное приказом Минфина России от 10.12.2002 N 126н // Налоговый вестник: комментарии к нормативным документам для бухгалтеров, 2003 № 4.

149. Сагайдак Э.А. Концептуальные основы ценовых отношений в АПК / Э.А. Сагайдак // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998. - №4. - С.8-10.

150. Селезнева Н.Н. Методика составления консолидированной отчетности в АО / Н.Н. Селезнева, И.П. Скобелева, Л.П. Селезнева // Бухгалтерский учет. 1997. - №4. - С.86-95.

151. Сергачев В. Мы на пять лет заменили крестьянам государство и власть // Агробизнес, 2007. № 6. - С. 18-21.

152. Слабинская И.А. Методология и организация учета налогов в системе бухгалтерского учета. М.: Экономисту 2003. - 298 с.

153. Советский энциклопедический словарь. М.: 1989. - 1757 с.

154. Соколов Я.В. Интерпретация основ бухгалтерского учета: опыт США/Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. 1998. - № 7. - С. 88-91.

155. Соколов Я.В. Два понимания бухгалтерского баланса / Я.В. Соколов // Бухгалтерский учет. 1998. - №1. - С.9-13.

156. Соколов Я.В. Бухгалтерская отчетность: степень возможной реальности / Я.В. Соколов, М.Л. Пятов // Бухгалтерский учет. 1997. - №1. - С. 54-58.

157. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. / Я.В. Соколов М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 с.

158. Соколов Я.В. Новый План счетов и основы ведения бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.В. Патров, Н.Н. Карзаева М.: Финансы и статистика, 2003.- 640 с.

159. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.

160. Соколов Я.В. Профессиональное суждение бухгалтера: итоги минувшего века /Я.В. Соколов, Т.О. Терентьева // Бухгалтерский учет. 2001.- №12. С.53-57.

161. Соловьева О.В. Концептуальные основы финансовой отчетности / О.В. Соловьева // Бухгалтерский учет. 1998. - №7. - С. 96-100.

162. Степанова Т.А. Кооперативные формы хозяйствования в рыночной экономике АПК: опыт России и Франции / Т.А. Степанова / Под ред. проф. А.П. Курносова Воронеж: ВГАУ, 1997. - 143с.

163. Страхова Л.П. Корпоративные образования в современной экономике / Л.П. Страхова, А.Е.Бартенев // Менеджмент в России и за рубежом.- 2000. №6. - С. 22 - 35.

164. Сухарев И.Р., Сухарева О.А. Реформа бухгалтерского учета: консолидация финансовой отчетности / И.Р.Сухарев, О.А.Сухарева // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2006. - № 12.

165. Сухов М.В. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99) / М.В.Сухов // Главбух.-1999.-№18.

166. Ткач В.И. Международная система учета и отчетности /

167. B.И.Ткач, М.В.Ткач- М.: Финансы и статистика, 1992. 160с.

168. Ткач В.И., Риполь-Сарагоси Ф.Б., Червань О.Б. Модульный принцип формирования Плана счетов // Бухгалтерский учет. 1996. - №6.1. C.63-68.

169. Тюрина А.В. О формах интеграции капитала в финансово-промышленных группах / А.В. Тюрина // Менеджмент в России и за рубежом. 2001. - №3. - С. 21-30.

170. Указ Президента РФ N 1392 от 16 ноября 1992 "О мерах по реализации промышленной политики при приватизации государственных предприятий". САПП РФ. 1992, N 21 (с изм. и доп.).

171. Ушачев И. Социально-экономические проблемы развития АПК России / И.Ушачев // АПК: экономика, управление, 2003. №12.

172. Ушачев И., Анисимов А., Югай А., Арашуков В. Организация и функционирование агропромышленных формирований холдингового типа // АПК: экономика, управление. 2002. - № 3.-С.25-35.

173. Индивидуальное воспроизводство в условиях рыночной экономики: Учебное пособие / А.М.Фабричнов, А.И.Степкин Воронеж: ВГАУ, 1994,- 186с.

174. Федеральный закон от 2 декабря 1990г. № 395-1 "О банках и банковской деятельности" (с изм. и доп.).

175. Федеральный закон "Об акционерных обществах". Практический комментарий к применению. М.: Центр деловой информации, 1996.

176. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ "О бухгалтерском учете" (с изм. и доп. от 23 июля 1998 г., 28 марта, 31 декабря 2002 г., 10 января, 28 мая, 30 июня 2003 г.).

177. Федеральный закон от 22 апреля 1996 г. N 39-Ф3 "О рынке ценных бумаг" (с изм. и доп. от 26 ноября 1998 г., 8 июля 1999 г., 7 августа 2001 г., 28 декабря 2002 г., 29 июня, 28 июля 2004 г., 7 марта, 18 июня, 27 декабря 2005 г., 5 января 2006 г.).

178. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. N 14-ФЗ "Об обществах с ограниченной ответственностью" (с изм. и доп. от 11 июля, 31 декабря 1998 г., 21 марта 2002 г., 29 декабря 2004 г.).

179. Федоров В. ПБУ 19/02: Новые правила учета финансовых вложений / В.Федоров // Практическая бухгалтерия 2003. - № 2. - с. 24-27.

180. Фельдман А.Б. Управление корпоративным капиталом / А.Б.Фельдман М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 1999. - 208 с.

181. Финансово-кредитный энциклопедический словарь/ Колл. авторов; Под общ. ред. А.Г. Грязновой. М.: Финансы и статистика, 2002. - 1168 е.: ил.

182. Фотин А. И. Развитие агрохолдинговых компаний в современных условиях / А.И.Фотин // Достижения науки и техники АПК 2003. - № 9. - С. 44-45.

183. Фролов В.И. Новая модель интеграции в действии / В.И. Фролов // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий.-2000.-№1.-С. 46-48.

184. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика,2000. 576 с.

185. Хорин А. Н. Принципы формирования бухгалтерской отчетности / А.Н.Хорин // Бухгалтерский учет. 2002. - № 12. - С. 50-52.

186. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: раскрытие основных элементов форм отчетности / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет.2001.-№8. -С. 57-62

187. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: цель составления /А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. 2001. - №7. - С.67-70.

188. Хорин А.Н. Балансовое обобщение данных финансовой отчетности / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. 2002. - № 10. - С.56-59.

189. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: концепция физического капитала / А.Н. Хорин // Бухгалтерский учет. 2001. - №9. - С.63-68.

190. Хоружий JI.H. Проблемы теории, методологии, методики и организации управленческого учета в сельском хозяйстве / Л.И.Хоружий М.: Финансы и статистика, 2004. - 496 е.: ил.

191. Цыганков К. Ю. Теория капитала: трактовка и основные тезисы // Бухгалтерский учет. 2006. № 23. - С. 58-63.

192. Что такое ОАО "ГК Агрохолдинг"? // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 2001. - №7. - С.53-55.

193. Чурилов С.В., Важенина Г.В. Проблемы консолидации бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет, 2000. №21. - С. 69-72.

194. Шарль Ж. История экономических учений / Ж. Шарль, Р. Шарль М.: Экономика, 1995. - 544с.

195. Шеин В.И. Корпоративный менеджмент: опыт России и США / В.И. Шеин, А.В. Жуплев, А.А. Володин; рук. авт. кол. В.И. Шеин. М.: ОАО "Типография "НОВОСТИ", 2000. - 280с.

196. Шеремет А.Д. Комплексный экономический анализ деятельности предприятия / А.Д. Шеремет // Бухгалтерский учет. 2001. - № 13. - С.76-78.

197. Широбоков В.Г. Активно адаптивная система бухгалтерского учета в сельском хозяйстве: концептуальные подходы, теория и практика / В.Г.Широбоков - Воронеж: ВГАУ, 2001.- 366с.

198. Широбоков В.Г. Активно-адаптивная система бухгалтерского учета в условиях автоматизации управления аграрным производством: Теория и методология. Воронеж: Издательство Воронежского государственного университета, 2002. - 160с.- С.127-128.

199. Шиткина И.С Комментарий к законодательству об акционерных обществах. Правовое обеспечение деятельности акционерного общества. -М.: Фонд "Правовая культура", 1997. 247 с.

200. Шиткина И.С. Предпринимательское (хозяйственное) право / Под ред. О.М. Олейник. Т.1. М.: 2003. - 307 с.

201. Шиткина И.С. Создание холдинговых компаний в России в условиях рыночной экономики (начало) / И.С.Шиткина // Гражданин и право, 2000. № 6.

202. Шиткина И.С. Создание холдинговых компаний в России в условиях рыночной экономики (окончание) / И.С.Шиткина // Гражданин и право, 2001.-№ 1.

203. Шиткина И.С. Холдинги. Правовой и управленческий аспекты // Система ГАРАНТ, 2002

204. Шнейдман JI.3. Соответствие отчетности международным стандартам / J1.3. Шнейдман // Бухгалтерский учет. 2001. - №12. - С. 59-62.

205. Шнейдман JI.3. Принципы корпоративного управления, или как успешно работать с инвесторами / JI.3. Шнейдман // Бухгалтерский учет. -2000. -№2.-С. 55-60.

206. Шнейдман JI.3. Сводная бухгалтерская отчетность / JI.3. Шнейдман // Бухгалтерский учет. 1996. - №4. - С.21-29.

207. Щетинина И.В. Перспективы развития агропромышленной интеграции на базе формирований холдингового типа / И.В.Щетинина // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1999. - №5. -С. 39-41

208. Экономика АПК. Общие закономерности развития агропромышленного комплекса: Курс лекций. / И.Б. Загайтов, К.С. Терновых, В.И. Котенков, А.К. Камалян Воронеж: 1999. - 288с.

209. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры / Р. Энтони, Дж. Рис-М.: 1993.

210. Эскиндаров М.А. Развитие корпоративных отношений в современной российской экономике / М.А. Эскиндаров М.: Республика, 1999. -276 с.

211. Югай A.M. О финансово-промышленных группах в аграрной сфере / A.M. Югай, В.А. Петров // Экономика сельскохозяйственных и перерабатывающих предприятий. 1998. - № 2. - С. 39- 45.

212. Jensen М.С., Heckling W.H. Theory of the firm: managerial behavior, agency costs and ownership structure // Journal of Financial Economics. 1973. -V. 3. - №5.

213. Paul H. Walgenbach, Ernest I. Hanson, Norman E. Dettrich. Financial accounting an introduction Fifth edition - USA, Florid: Harcourt Brace Jovano-vich, Inc. - 1988. - 795p. C. 444.

214. Porat M. The Informatio Economy: Definitioand Management. Wash. Government Print. Office, 1977.215. http://www.efko.ru/emitenti.php216. http://optinfo.ru/newsid/3221 .html