Обеспечение качества отчетности в формате МСФО

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Керимов, Фарид Вагиф оглы  
  
**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Керимов, Фарид Вагиф оглы

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

200

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Керимов, Фарид Вагиф оглы

Введение.J

Глава 1. Предпосылки и теоретические основы использования отчетности по МСФО.

1.1. Социально-экономические условия и факторы перехода на МСФО.

1.2. Допущения и качественные характеристики финансовой отчетности.

1J. Оценка по справедливой стоимости элементов финансовой отчетности.J

1.4. Учетная политика организации.

Глава 2. Формирование статей финансовой отчетности.

2.1. Статьи баланса.

2.2. Статьи отчета о прибылях и убытках.

23. Процесс консолидации финансовой отчетности в условиях корпоративного управления.

Глава 3. Проблемы применения методологии МСФО в системе российского бухгалтерского учета.

3.1. Системная классификация проблем отчетности по МСФО.

3.2. Требования к методике составления финансовой отчетности в соответствии с МСФО.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Обеспечение качества отчетности в формате МСФО"

С переходом российской экономики к рыночной модели хозяйствования некоторые отечественные разработки в области экономической теории перестали объективно отражать действительность в России, в том числе методология бухгалтерского учета, разработанная для целей обслуживания плановой экономики, не соответствовала потребностям организаций в формировании отчетности. Данное обстоятельство нашло понимание в государственных органах власти, что явилось причиной реформирования бухгалтерского учета в России с начала 90-х годов XX в. Реформа была направлена на разрешение проблем, суть которых состояла в том, что методология отечественного бухгалтерского учета не отвечала запросам экономического сообщества и была не способна объективно отразить процессы, происходящие в хозяйственной деятельности организаций.

В то же время в результате развития бухгалтерского учета на Западе, реализации программ гармонизации и конвергенции стандартов учета, Европейским парламентом в 2002 г. был принят Регламент ЕС № 1606/2002. Согласно регламенту представление отчетности в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности (далее - МСФО) является обязательным для всех публичных компаний, акции которых котируются на финансовых рынках Европы, начиная с 2005 г. К началу XXI в. МСФО стали легитимны среди акционеров, менеджеров, кредиторов и инвесторов, а также были приняты на официальном уровне в европейских и некоторых других странах.

Данные факты поставили перед российскими государственными органами и бухгалтерским сообществом задачу усовершенствовать методологию учета и отчетности, гармонизировать её с МСФО и внедрить последние в практику хозяйствующих субъектов для удовлетворения запросов заинтересованных пользователей отчетности российских компаний.

В ходе реформирования бухгалтерского учета, а также использования МСФО в учетной практике субъектов экономики Российской Федерации проявилось противоречие на уровне предприятий. Противоречие состоит в том, что процесс формирования отчетности МСФО в российских организациях, во-первых, не позволяет устранить недостатки методического аппарата МСФО, во-вторых, в ряде случаев способ организации учетного процесса в российских коммерческих структурах несет в себе повышенный риск искажения статей финансовой отчетности. Иными словами, широко распространенная среди российских предприятий и аудиторских фирм техника трансформационных таблиц не всегда позволяет обнаружить искажение информации, что наряду с пробелами в методике МСФО значительно ухудшает качество финансовой отчетности. В результате из-за описанного противоречия снижается полезность финансовых отчетов по МСФО для принятия экономических решений.

В отечественной бухгалтерской науке проблемы формирования отчетности по МСФО не систематизированы, что препятствует построению учета, необходимого для полноценного применения методического аппарата МСФО в российских хозяйствующих субъектах. Более того, для восполнения методических лакун МСФО в значительной мере необходимо профессиональное суждение, опыт применения которого отечественными бухгалтерами незначителен в силу директивного характера предписаний в отношении российского бухгалтерского учета. В прикладном аспекте в таких обстоятельствах снижается ценность финансовых отчетов российских организаций, составленных в системе МСФО. Это приводит к неспособности удовлетворить требования заинтересованной общественности в информации высокого качества, что негативно влияет на инвестиционный климат в стране, а условность показателей такой отчетности не позволяет руководству объективно оценить результаты управления.

Разработанность проблемы. Исследования методического аппарата МСФО и практики построения финансового учета, нацеленного на генерирование отчетности по международным стандартам, нашли отражение в трудах отечественных и зарубежных ученых.

Теоретическим и практическим аспектам данной проблемы посвящены работы отечественных ученых и специалистов: И. В. Аверчева, Т. Н. Бабченко, И. А. Бабченко, М. А. Бахрушиной, JI. В. Генераловой, Р. Г. Каспиной, Е. А Мизиковского, С. Н. Поленовой, О. В. Рожновой, И. А. Смирновой, С. Н. Щадиловой, а также в публикациях В. В. Брусанова, А. И. Веренкова, С. А. Потемкина, А. В. Суворова. Основы теории международного учета и практики её применения также изложены в трудах Н. Д. Врублевского, В. Г. Гетьмана, JI. В. Горбатовой, В. Д. Новодворский, В. Ф. Палия, Я. В. Соколова, JI. 3. Шнейдмана и др.

Существенный вклад в исследование проблем составления международной финансовой отчетности внесли зарубежные ученые: Д. Александер, Й. Бетге, М. Р. Мэтьюс, М. X. Б. Перера, JI.X. Радеба, Т. Саттан, Б. Нидлз, Б. Элиот, Б. Дж. Эпштейн, Ф. Вуд и др.

Однако в исследованиях, посвященных вопросам составления отчетности по МСФО, остаются нерешенными следующие проблемы:

• недостаточно исследованы условия применения методического аппарата МСФО в системе бухгалтерского учета российских организаций;

• не разработана системная классификация проблем составления отчетности по МСФО;

• недостаточно проанализированы сферы повышенного риска искажения статей финансовой отчетности, в отношении которых методический аппарат МСФО нуждается в дополнительном разъяснении;

• не в полной мере рассмотрена взаимосвязь принципов корпоративного управления и процесса консолидации финансовой отчетности;

• недостаточно раскрыты значения отдельных категорий методического аппарата МСФО с использованием сравнительного анализа различных учетных систем;

• существующие исследования процесса формирования отчетности с точки зрения способа трансформационных таблиц препятствуют разработке универсальных требований к организации системы бухгалтерского учета для подготовки полезных для инвестора отчетов по МСФО.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является разработка комплекса теоретических положений и практических рекомендаций по улучшению методического аппарата МСФО и организации его использования.

В соответствии с выбранной целью в диссертации были поставлены и решены следующие основные задачи:

• исследовать теоретические основы формирования методического аппарата МСФО, в том числе, определить характерные черты оценки по справедливой стоимости;

• провести анализ методики формирования показателей баланса и отчета о прибылях и убытках в формате МСФО с целью получить системное представление о её недостатках; выявить сферы повышенного риска искажения статей международной финансовой отчетности;

• разработать системную классификацию проблем составления отчетности по МСФО;

• разработать предложения по использованию сложившихся способов учета Общепринятых принципов бухгалтерского учета США (ОПБУ США) в решении проблем методического аппарата системы МСФО;

• исследовать сложившиеся в учетной практике подходы к решению задачи снижения риска искажения статей отчетности, который является следствием недостаточности методических предписаний в системе МСФО, и разработать рекомендации по их применению;

• провести сравнительный анализ способов организации бухгалтерского учета, используемых российскими хозяйствующими субъектами в целях составления отчетности по МСФО;

• разработать требования к способам составления отчетности по МСФО на основе системы регулирующих документов организации;

• определить характер взаимозависимости понятий и их свойств, применяемых в методике составления консолидированной отчетности в системе МСФО, раскрыть недостатки методического аппарата консолидации при его применении в российских организациях;

• провести исследование применимости на практике принципов и процедур корпоративного управления при составлении консолидированной отчетности. Объектом исследования является процесс реформирования российского бухгалтерского учета на основе предписаний Международных стандартов финансовой отчетности.

Предметом исследования является методический аппарат МСФО и практика его применения в российских организациях. Под российскими организациями в данном случае понимаются крупные общественно значимые хозяйственные субъекты, которые вышли или планируют выйти на международные рынки капитала.

Теоретическая и методологическая основа исследования. В ходе диссертационного исследования для доказательства основных положений работы в качестве инструментария были выбраны следующие методы научного познания: метод научной абстракции; методы анализа и синтеза; методы причинно-следственных связей индукции и дедукции; методы сравнения и моделирования. В целях аргументации позиции автора использовались элементы статистических методов для интерпретации результатов социологических исследований. Результаты наблюдений, накопленные в ходе практической деятельности, были использованы при разработке предложений по решению учетных проблем. В отношении предмета исследования на всех этапах выявления и систематизации проблем использовалась методология системного анализа С. Л. Оптнера.

Информационная база исследования была сформирована в основном за счет следующих элементов: (1) нормативные документы, выпущенные регулирующими органами, включая положения, стандарты, официальные разработки и исследования, проводимые под патронажем международных и российских организаций и учреждений; (2) научные источники в виде свидетельств, полученных из трудов специалистов в области теории и практики составления международной отчетности, монографий, журнальных статей, публикаций в электронных источниках информации; (3) социологические исследования, проводимые субъектами бухгалтерского сообщества, в том числе в рамках программы реформирования бухгалтерского учета в России; (4) результаты наблюдений автора в области составления отчетности по МСФО в России.

Научная новизна исследования заключается в разработке комплекса теоретико-методологических положений по улучшению качества отчетности, составленной в формате МСФО, направленных на снижение риска искажения информации.

В ходе проведенного исследования получены следующие научные результаты:

• на основе сравнительного анализа МСФО и ОПБУ США определены основные характеристики оценки по справедливой стоимости: в отличие от традиционных представлений в диссертации она сформулирована с учетом обобщения оценки стоимости объекта на активном рынке, условий оценки при отсутствии активных рынков и обоснованных предположений руководства организации;

• выявлены основные группы проблем составления финансовой отчетности по МСФО в российских организациях, в частности: о разработана системная классификация проблем составления отчетности на основе выделения пяти основных групп: проблемы методического аппарата МСФО; проблемы организации системы бухгалтерского учета; социально-психологический комплекс проблем; проблемы контроля качества отчетности; проблемы инфраструктуры составления отчетности по МСФО; о обосновано, что риск искажения статей финансовой отчетности находится под влиянием таких факторов, как несовершенство методики МСФО; недостатки в организации учетной работы; низкий уровень контроля качества отчетности; социально-психологические обстоятельства, воздействующие на процесс составления отчетности; о выявлены статьи баланса и отчета о прибылях и убытках, в наибольшей мере подверженные риску искажения; о доказано, что на уровне организации можно снизить риски искажения информации, связанные с недостатками методического аппарата МСФО, слабой организацией системы бухгалтерского учета, низким уровнем контроля качества отчетности;

• в результате сравнительного анализа способов организации бухгалтерского учета разработаны требования, применимые вне зависимости от техники учета, к процессу внедрения и составления отчетности по МСФО на основе системы регулирующих документов организации;

• выявлен характер зависимости применения методов консолидации финансовой отчетности от статуса объекта контроля, исходя из финансовых и экономических отношений с инвестирующей организацией; выявлены специфические проблемы методического аппарата МСФО, влияющие на полезность консолидированной отчетности; • показана необходимость использования принципов и процедур корпоративного управления в процессе консолидации финансовой отчетности в условиях существования двухуровневой системы рисков при составлении отчетов холдингов, а также наличия требований со стороны регулирующих органов о внедрении средств контроля качества отчетности и создании контрольной среды в организации.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что основные положения, выводы и рекомендации ориентированы на широкое применение в практике учета российских организаций. Прикладная ценность работы заключается в том, что выполненные исследования и полученные результаты могут быть использованы:

• российскими компаниями нефинансового сектора (в основном эмитентами ценных бумаг) для целей повышения эффективности системы составления отчетности по МСФО и минимизации рисков искажения информации;

• аудиторскими фирмами при разработке стратегии и программы аудита предприятия нефинансового сектора в целях снижения риска необнаружения искажений в отчетности клиента, составленной по МСФО;

• органами государственной власти1 и саморегулируемыми организациями российского бухгалтерского сообщества в целях конкретизации мер во исполнение Концепции реформирования бухгалтерского учета в России, а также при разработке проектов законов и методических рекомендаций в отношении применения МСФО в России.

Совокупность изучаемых проблем, цели и задачи исследования определили структуру диссертационной работы. Она состоит из введения, трёх глав, заключения, списка литературы и приложений. В первой главе рассмотрены основные принципы и базисные понятия составления отчетности по МСФО. Целью второй главы является анализ методики МСФО и организации процесса составления статей финансовой отчетности, систематизация проблем и разработка методических решений по статьям финансовой отчетности и процедуре консолидации отчетности с учетом принципов корпоративного управления. В третьей главе разработана системная классификация проблем совершенствования качества отчетности и предложена система документов, регулирующих процесс составления отчетности: выдвинуты новые и усовершенствованы старые требования к содержанию этих документов.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Керимов, Фарид Вагиф оглы

Выводы. Итак, проблемы формирования финансовой отчетности по МСФО классифицированы в работе следующим образом:

1. Проблемы методического аппарата системы МСФО.

2. Проблемы организации системы бухгалтерского учета в российских компаниях.

3. Социально-психологический комплекс проблем.

4. Контроль качества отчетности в российских компаниях.

5. Инфраструктура и внешнее окружение процесса составления отчетности по МСФО.

На микроуровне предприятия могут быть решены проблемы, в меньшей части зависящие от вмешательства со стороны государственных регулирующих органов и бухгалтерского сообщества в целом, а именно: применение методологии системы МСФО может быть полностью проработано специалистами организации; организация системы бухгалтерского учета может быть полностью проработана специалистами организации; контроль качества бухгалтерской отчетности в российских компаниях может быть частично проработан специалистами организации (данная группа проблем требует вмешательства извне).

Таким образом, системное решение проблемы составления отчетности по МСФО в российских компаниях зависит от подхода, выработанного руководством по отношению к процессу формирования отчетности, а также от специализированных государственных органов и бухгалтерского сообщества России в отношении проблем, связанных с социально-психологической группой факторов, инфраструктурой и контролем качества бухгалтерской отчетности.

При построении системы ведения учета по МСФО одним из важнейших факторов является способ, форма и технологии реализации системного бухгалтерского учета на практике, а именно - достижения качественных учетно-отчетных данных. Основными критериями, которыми, по мнению автора, следует руководствоваться организации при выборе способа учетной системы, являются:

• способность системы генерировать финансовую отчетность, полезную для пользователей и, соответственно, отвечающую всем качественным характеристикам;

• принцип соблюдения баланса между выгодами и издержками составления отчетности.

Методическая база использования международных стандартов должна быть построена путем разработки системы документов, регулирующих стратегию перехода на МСФО и, непосредственно, технологию, и процесс составления отчетности. Обеспечение реализации данных документов осуществляется путем наделения исполнителей и ответственных лиц правами и обязанностями в процессе составления отчетности, а также учреждением и организацией работы отдела внутреннего аудита. Таким образом, использование международных стандартов на предприятии регулируется иерархией следующих документов:

1. Стратегия организации перехода на МСФО.

2. Приказ, обеспечивающий исполнение стратегии перехода на МСФО.

3. Учетная политика.

4. Положение о реализации учетной политики.

5. Положение о системе внутреннего контроля (разделы, касающиеся контроля качества бухгалтерской отчетности).

По мнению автора, основой для формирования статей полезной отчетности в соответствии с МСФО служит взаимосвязанная разработка положений учетной политики, положения о ее реализации и мер, направленных, в том числе, на обеспечение контроля качества финансовых отчетов.

Заключение

Проблемы процесса внедрения отчетности по МСФО в российских компаниях требуют системного анализа и сосредоточенного изучения со стороны бухгалтерского научного сообщества Российской Федерации, а также совместной выработки подходов на официальном уровне с органами государственной власти, саморегулирующими организациями, заинтересованными компаниями и аудиторскими фирмами.

Содержание результатов исследований в рамках данной диссертационной работы отражено в концентрированном виде в основных положениях, выносимых на защиту.

В диссертации рассматриваются три основные группы вопросов.

Первая группа связана с исследованием проблем, влияющих на процесс формирования и раскрытия статей финансовой отчетности в учетной практике российских организаций.

Результаты проведенных исследований показали, что статьи баланса и отчета о прибылях и убытках российских организаций, составленные по МСФО, подвержены высокому риску искажения. Причиной возникновения риска искажения финансовой отчетности является влияние проблем методического характера и проблем, связанных с несовершенством отечественной практики учета, отчетности и корпоративного управления (рис. 1).

Для выработки системного подхода к решению задачи составления объективной отчетности по МСФО с минимальным уровнем риска в российской практике в целом, необходимо сгруппировать проблемы и придать им системную классификацию. Такой ракурс рассмотрения МСФО позволит, во-первых, систематизировать знания о проблемах их применения, во-вторых, найти комплексные решения в отношении группы однородных проблем. В работе предлагается системная классификация (рис. 2), в которой проблемы сгруппированы следующим образом:

1) проблемы методического аппарата системы МСФО;

2) проблемы организации системы бухгалтерского учета в российских организациях;

3) социально-психологический комплекс проблем;

4) проблемы контроля качества отчетности в российских организациях;

5) проблемы инфраструктуры процесса составления отчетности по МСФО. Проблемы методического аппарата системы МСФО - это совокупность имманентных проблем МСФО, с которыми сталкиваются российские и зарубежные организации в ходе интерпретации и применения неоднозначных положений стандартов. В теоретическом аспекте методическому аппарату МСФО присущи проблемы, связанные с различными (порой взаимоисключающими) взглядами на природу и методику объекта учета составителей стандартов и приверженцев альтернативных бухгалтерских концепций.

Проблемы организации системы бухгалтерского учета - это комплекс проблем, который связан с недостатками в построении управленческой структуры в организации, выбора формы ведения бухгалтерского учета с её техническими особенностями и учетных систем, целью функционирования которых является формирование отчетности по МСФО.

Социально-психологический комплекс проблем - это совокупность проблем, связанных с влиянием отдельных индивидов или бухгалтерского сообщества на процесс составления отчетности исходя из личностных, профессиональных и корпоративных интересов.

Проблемы контроля качества отчетности в российских организациях - это совокупность проблем, связанных с высоким риском внешнего аудита и низкой эффективностью системы внутреннего контроля, которые должны быть нацелены на предотвращение и идентификацию искажения в отчетности организаций во избежание предоставления заинтересованным пользователям недостоверной информации.

Проблемы инфраструктуры составления отчетности по МСФО в российских условиях - это комплекс проблем, связанный с недостаточностью нормативного и информационного обеспечения процесса внедрения МСФО в экономику страны государственными органами и бухгалтерским сообществом.

На уровне организации могут быть решены проблемы, в меньшей степени зависящие от вмешательства со стороны государственных регулирующих органов и бухгалтерского сообщества, а именно: проблемы методического аппарата системы МСФО; проблемы организации системы бухгалтерского учета в российских организациях; проблемы контроля качества отчетности в российских организациях.

Таким образом, системное решение проблемы составления отчетности по МСФО в российских организациях зависит, с одной стороны, от подхода, выработанного руководством предприятий по отношению к процессу формирования отчетности, с другой, от специализированных государственных органов и бухгалтерского сообщества в отношении вопросов, связанных с социально-психологической группой факторов, инфраструктурой и частично контролем за качеством бухгалтерской отчетности.

Вторая группа вопросов связана с исследованием подходов к решению проблем, на риск от влияния которых можно воздействовать на уровне организации.

Результаты исследований показали, что наибольшие трудности при составлении отчетности российские организации испытывают из-за неудовлетворительной организации работы отдела составления отчетности по МСФО, недостаточно квалифицированного уровня профессионального суждения при составлении и реализации положений учетной политики по МСФО, низкого уровня контроля за процессом составления отчетности.

На основе проведенного анализа сложившейся практики составления международной отчетности в диссертации разработана система документов, призванная обеспечить с методической и организационной стороны процесс внедрения МСФО и функционирование учетной системы, нацеленной на формирование отчетности по международным стандартам. Использование и внедрение международных стандартов в организации предложено обеспечить следующими документами:

1. Стратегия организации перехода на МСФО.

2. Приказ, обеспечивающий исполнение стратегии перехода на МСФО.

3. Учетная политика по МСФО.

4. Положение о реализации учетной политики по МСФО.

5. Положение о системе внутреннего контроля (СВК).

Работа с данными документами может быть представлена, как взаимодействие элементов процесса внедрения и составления отчетности по МСФО (рис. 3).

Стратегия организации перехода на МСФО представляет собой документально оформленный план работ по внедрению МСФО с разделением на этапы и сроки реализации, а также с анализом и оценкой достаточности ресурсной базы и назначением ответственных лиц за осуществлении стратегии в обозначенные сроки.

Приказ, обеспечивающий исполнение стратегии перехода па МСФО - это документ, содержащий описание намерений руководства в отношении реализации плана перехода на МСФО, предписания о назначении ответственных лиц, а также о наделении правами и обязанностями участников процесса составления отчетности по МСФО. В этом приказе должны быть ссылки на документы, следующие по иерархии, а именно - учетная политика организации, положение о реализации учетной политики, положение о системе внутреннего контроля.

Учетная политика по МСФО в российских организациях должна быть сформирована с учетом проблемно-ориентированного и практического подхода с целью минимизации риска искажений в отчетности по наиболее спорным и сложным блокам учета по системе МСФО. Анализ проблем формирования статей финансовой отчетности составленной по МСФО доказал, что зонами повышенного риска искажения баланса и отчета о прибылях и убытках являются:

• внеоборотные активы - учет минеральных ресурсов, затраты на рекультивацию, ресторацию, а также демонтаж и ликвидацию основных средств;

• отложенные налоги - описание разниц, возникающих в момент признания оценки активов и обязательств по МСФО и по российскому налоговому законодательству (вторая часть Налогового кодекса РФ);

• инвестиции - источники информации и методика оценки стоимости, а также описание учета операций хеджирования и обоснование их эффективности;

• пенсионные планы с установленными выплатами: признание, оценка и раскрытие;

• идентификация обязательств по финансовой аренде, расчет и признание активов по сделке;

• капитал - учетная политика в отношении специфических составляющих данного элемента отчетности, актуальных для деятельности организации;

• резервы по обесценению - методика оценки статей, которые подвержены обесценению;

• процедуры признания в отчетности активов и обязательств, а также операции по идентификации непрофильных активов с целью списания с баланса организации;

• начисление условных обязательств - порядок оценки вероятности наступления событий, которые являются основанием для начисления обязательств, в том числе, в отношении судебных исков и особых условий договоров;

• использование математического аппарата и финансовой статистики при расчете показателей статей финансовой отчетности.

Вышеперечисленные блоки учетной работы должны быть регламентированы в учетной политике организации для применения методического аппарата МСФО и профессионального суждения бухгалтера, в том числе, с использованием сложившихся приемов в ОПБУ США.

Положение о реализации учетной политики по МСФО - это документ, который является оформленным сводом правил и рекомендаций, регламентирующих процедуры и документооборот, необходимые для обеспечения составления отчетности согласно учетной политике по МСФО. Такое положение занимает центральное место в учетной политике организации и предназначено для решения проблем процесса составления отчетности по МСФО. Структура данного документа должна отражать процесс составления отчетности в организации: регламентируется конкретная целенаправленная процедура (субпроцесс) по формированию показателей финансовой отчетности, которая, в свою очередь, воздействует на зависимые от нее разделы документа (рис. 4)

Недостатком раннее разработанных регламентов является тот факт, что описание процедур основано на предположении, что организация использует при составлении отчетности по МСФО способ трансформационных таблиц (трансформацию). Существенные погрешности и проблемы применения трансформации, а также наличие альтернативных методов (способ параллельного учета) дают основания полагать, что способ трансформационных таблиц не является универсальным и вызывает необходимость в абстрагировании от техники ведения учета при описании процедур формирования отчетов по МСФО.

Таким образом, отличительной чертой предложенных разработок является приближенность разделов документа к объективному пониманию процесса формирования отчетности и независимость требований положения о реализации учетной политики от конкретного способа составления отчетности.

Положение о системе внутреннего контроля представляет собой документ, нацеленный на исполнение международных и российских стандартов корпоративного управления в части регламентации процедур отдела внутреннего аудита организации в отношении проверки качества отчетности по МСФО.

Третья группа вопросов связана с исследовательской работой в отношении методов составления консолидированной отчетности организаций. Целостное представление о финансовом положении и деятельности финансово-промышленных групп и холдингов со сложной структурой аффилированных юридических лиц невозможно получить, не применяя международную практику консолидации отчетности группы взаимосвязанных компаний.

Понятие контроля является центральным в методическом аппарате консолидированной отчетности, так как именно от степени влияния и подконтрольности зависит применение того или иного метода учета инвестиций. Существуют следующие категории, характеризующие иерархическую систему подконтрольности в системе МСФО: контроль, совместный контроль, значительное влияние. Взаимосвязь данных понятий с конкретным методом консолидации, международным стандартом, статусом объекта и субъекта контроля представлена в таблице в параграфе 2.3.

В отличие от российского подхода к составлению сводной отчетности во всех трех случаях в стандартах описан содержательный подход к определению степени подконтрольности, то есть влияние консолидирующей организации не должно определяться только такими формальными юридическими признаками, как доля в капитале аффилированной организации.

Использование методического аппарата консолидации, предложенного МСФО, в российской экономической действительности сталкивается с проблемами идентификации объекта контроля и степени его подконтрольности, что обусловлено следующими факторами:

• невысокий уровень прозрачности российских организаций, который выражается во владении консолидирующей компанией организациями через сеть соподчиненных мелких фирм с конечным собственником, зарегистрированным в юрисдикциях с более выгодным налогообложением;

• контроль над организацией не обязательно выражается в юридически закрепленном владении долей в капитале организации: он может распространятся с помощью таких приёмов, как учреждение или владение организацией лицами, лояльно настроенными к материнской компании, например, сеть "семейных" организаций, а также использование влияния на "дружественно" настроенное руководство компании, действующего в интересах консолидирующей организации исходя из экономической сути сделок.

Взаимосвязь корпоративного управления и процедур консолидации финансовой отчетности. Процесс консолидации отчетности должен способствовать реализации задач корпоративного управления. Данное положение подтверждается определением понятия корпоративного управления и его принципами. Под корпоративным управлением понимают способ управления компанией, который обеспечивает подотчетность перед акционерами, а также справедливое и равноправное распределение результатов между всеми владельцами и заинтересованными лицами.

В соответствии с кодексом корпоративного поведения, принятого в России ФСФР продекларированы семь принципов такого поведения, два из которых напрямую относятся к публичной отчетности:

• своевременное раскрытие полной и достоверной информации;

• эффективный контроль руководства за финансово-хозяйственной деятельностью организации.

Реализовать данные принципы можно с помощью внедрения процедур контроля в процесс консолидации отчетности. Эффективное функционирование данных процедур будет отвечать целям высшего руководства и акционерам головной компании, так как решает одновременно две проблемы консолидированной финансовой отчетности:

• сокрытие и неполное предоставление информации дочерними организациями в отдел отчетности головной компании, во время ежегодной (ежеквартальной) процедуры консолидации отчетности;

• сокрытие менеджментом головной компании ключевой информации для принятия инвестиционных решений.

Наличие вышеперечисленных проблем является причиной возникновения двухуровневой системы рисков, с которыми сталкивается составитель отчетности при подготовке консолидированных финансовых отчетов группы взаимоподчиненных организаций.

Процесс консолидации отчетности и раскрытия информации взаимосвязан с процедурами корпоративного управления, поскольку без их внедрения и эффективного функционирования полезность консолидированной отчетности снижается. Двухуровневые риски искажения и сокрытия информации, присущие именно консолидированной отчетности, необходимо минимизировать, используя в российской практике рекомендации кодексов корпоративного поведения (кодекс ФСФР) и положения западных законодательных актов (закона Сарбанса-Оксли), направленных на повышение прозрачности и подотчетности компаний.

Дополнительным блоком в диссертации рассматриваются теоретические вопросы оценки по справедливой стоимости.

Анализ западных систем учета МСФО и ОПБУ США в части характерных элементов оценки по справедливой стоимости показал, что основные условия такой оценки выдвигаются в отношении (1) статуса участников сделки; (2) степени активности рынка, на котором совершается данная сделка; (3) методики оценки, которая находится в сфере ответственности организации; (4) качества информации о ценах по сделке, используемой в расчетах. Обобщая условия системы МСФО, предлагается следующее определение: справедливая стоимость оцениваемого объекта- это стоимость, которая формируется на активном рынке, либо в отсутствии последнего является:

• ценой аналогичных объектов, сделки по которым проходили с соблюдением условий осведомленности, независимости и отсутствия принуждения её участников;

• стоимостью, рассчитанной с помощью обоснованных предположений руководства и составителей отчетности.

Практическая значимость проведенного исследования заключается в том, что основные положения, выводы и рекомендации предназначены улучшить практику учета в российских организациях в направлении минимизации рисков искажения отчетности по МСФО.

Практическую значимость имеют следующие положения диссертации:

• практические рекомендации по решению проблем формирования статей баланса и отчета о прибылях и убытках, в том числе на консолидированном уровне;

• рекомендации по разработке системы документов, регламентирующих процесс внедрения и составления отчетности по МСФО в российских организациях;

• рекомендации по выявлению зон повышенного риска искажения статей финансовой отчетности в целях составления проблемно-ориентированных инструкций в рамках учетной политики по МСФО;

• рекомендации по внедрению принципов и процедур корпоративного управления в процесс консолидации отчетности по МСФО.

Исходя из представленных в заключении результатов, можно утверждать, что цель исследования была достигнуты, то есть проблемы формирования отечественной финансовой отчетности по МСФО систематизированы, разработаны рекомендации по их решению.

Среди перспектив продолжения исследования темы диссертации можно назвать следующие:

• изучение применения категории справедливой стоимости по МСФО в условиях российской практики;

• анализ функционирования различных систем бухгалтерского учета по МСФО и степень их влияния на риск искажения отчетности;

• методология и опытная разработка проектов стандартов МСФО (при сотрудничестве с СМСФО) в сферах учета, не затронутых настоящими МСФО или недостаточно отражающих специфику экономического развития отдельных юрисдикций (стран).

Подводя итоги, следует сказать, что на данном этапе внедрения МСФО в отечественную экономику задача бухгалтерского сообщества России состоит в том, чтобы изначально определить структуру развития системы бухгалтерского учета в организации для обеспечения выполнения требований международных стандартов и создать условия в части информационного и нормативного обеспечения применения МСФО.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Керимов, Фарид Вагиф оглы, 2007 год

1. Российские источники права и нормативно-инструктивные акты.

2. Российская Федерация. Законы. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть первая, вторая и третья. М.: Омега-JI, 2006. - 442 с. - (Кодексы Российской Федерации).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части первая и вторая по состоянию на 1 сентября 2006 г. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2006. - 752 с.

4. Федеральный закон "О финансово-промышленных группах" от 30.11.1995 № 190-ФЗ. Источник: справочная правовая система "КонсультантПлюс".

5. Постановление Правительства РФ "О порядке ведения сводных (консолидированных) учета, отчетности и баланса финансово-промышленной группы" от 09.01.1997 № 24. Источник: справочная правовая система "КонсультантПлюс".

6. Приказ Министерства финансов Российской Федерации от 24.11.2003 № 105-н "Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03". Источник: справочная правовая система "КонсультантПлюс".

7. ПБУ. Выпуск 2. М.: Бератор-Пресс, 2003. -152 с.

8. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. М.: Омега-JI, 2003. - 136 с.

9. Все Положения по бухгалтерскому учету. М.: ЗАО "Издательский Дом "Главбух".-2002.-160 с.

10. Положение по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль" ПБУ 18/02 (утверждено приказом Минфина России от 19.11.2002 № 114н). Интернет сайт Минфина России: http://wwwl.minfin.ru/buh/pbu 18.pdf

11. Распоряжение Председателя Верховного Совета РФ от 14.01.1992 "О переходе Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики".

12. Официальные источники информации по международным стандартам финансовой отчетности.

13. Международные стандарты финансовой отчетности 2006: издание на русском языке М.: Аскери-АССА, 2006. - 1060 с.

14. International Accounting Standards Committee Foundation (2006). International Financial Reporting Standards (IFRSs) 2006 including International Accounting Standards (IASs) and interpretation as at 1 January 2006. London: IASCF.

15. Нормативно-инструктивные акты, принятые и разработанные иностранными регулирующими органами.

16. Seventh Council Directive 83/349/ЕЕС of 13 June 1983 based on article 54 (3) (g) of the Treaty on consolidated accounts. European Commission Website: http://ec.europa.eu/internal market/accounting/officialdocs en.htm

17. The Financial Accounting Standards Board (FASB) and the International Accounting Standards Board (IASB) (September 18, 2002). Memorandum of Understanding "The Norwalk Agreement". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/news/memorandum.pdf

18. U. S. Congress (2002). Sarbanes-Oxley Act of 2002, U.S. Public Law 107-204. Washington DC: U. S. Congress. Public Company Accounting Oversight Board Website: http://www.pcaob.org/About the PCAOB/Sarbanes Oxlev act of 2002.pdf

19. Financial Accounting Standard Board (December 1985). Statement of Financial Accounting Concepts No. 6 "Elements of Financial Statements". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/con6.pdf

20. Financial Accounting Standard Board (May, 1980). Statement of Financial Accounting Concepts No. 2 "Qualitative Characteristics of Accounting Information Enterprises". Stamford: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/con2.pdf

21. Financial Accounting Standard Board (November, 1978). Statement of Financial Accounting Concepts No. 1 "Objectives of Financial Reporting by Business Enterprises". Stamford: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/con 1 .pdf

22. Financial Accounting Standard Board (September 2006). Statement of Financial Accounting Standards No. 157 "Fair Value Measurement". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fasl 57.pdf

23. Financial Accounting Standard Board (June 2001). Statement of Financial Accounting Standards No. 143 "Accounting for Asset Retirement Obligations". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fas 143.pdf

24. Financial Accounting Standard Board (June 1998). Statement of Financial Accounting Standards No. 133 "Accounting for Derivative Instruments and Hedging Activities". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fasl 33.pdf

25. Financial Accounting Standard Board (December 1991). Statement of Financial Accounting Standards No. 107 "Disclosures about Fair Value of Financial Instruments". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fasl07.pdf

26. Financial Accounting Standard Board (December 1977). Statement of Financial Accounting Standards No. 19 "Accounting for Asset Retirement Obligations". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fasl9.pdf

27. Financial Accounting Standard Board (June 1977). Statement of Financial Accounting Standards No. 15 "Accounting by Debtors and Creditors for Troubled Dept Restructurings". Norwalk: FASB. FASB Website: http.7/www.fasb.org/pdf/fas 15.pdf

28. Financial Accounting Standards Board (January 2003). FASB Interpretation No. 46 "Consolidation of Variable Interest Entities". Norwalk: FASB. FASB Website: http://www.fasb.org/pdf/fin 46.pdf

29. Accounting Principals Board (August 1970). Accounting Principals Board Opinion No. 17 "Intangible assets". Norwalk: APB. FASB Website: http://www.fasb.org/st/summary/stsum 142.shtml

30. Accounting Principals Board (December 1967). Accounting Principals Board Opinion No. 11 "Accounting for Income Taxes". Norwalk: APB. FASB Website: http ://www. fasb.org/ st/summary/ stsum95. shtml

31. Emerging Issues Task Force (2006). EITF 04-06 "Accounting for Stripping Costs Incurred during Production in the Mining Industry"; FASB. FASB website, http://www.fasb.org/pdf/abs04-6.pdf

32. Emerging Issues Task Force (2003). EITF 00-21 "Revenue Arrangements with Multiple Deliverables"; FASB. FASB website, http://www.fasb.org/pdf/abs00-21 .pdf

33. Emerging Issues Task Force (2000). EITF 00-10 " Accounting for Shipping and Handling Fees and Costs"; FASB. FASB website, http://www.fasb.org/pdf/absOO-10.pdf

34. Emerging Issues Task Force (1989). EITF 88-23 "Lump-Sum Payments under Union Contracts"; FASB. FASB website, http://www.fasb.org/pdf/abs88-23.pdf

35. Technical Summaries of International Financial Reporting Standards As of 1 January 2007. Technical Summary of IAS 19 Employee Benefits (2007). IASB Website: http://www.iasb.org/NR/rdonlvres/C561FAFB-2E4E-41B8-A6D7-FB7E92070ED8/0/I AS 19.pdf

36. Монографии, учебники или учебные пособия в области учета и аудита.

37. Аверчев И. В. Подготовка международной финансовой отчетности российскими предприятиями и банками. М.: Вершина, 2005. - 680с.

38. Александер, Дэвид. Международные стандарты финансовой отчетности: от теории к практике/ Дэвид Александер, Анне Бриттон, Энн Йоринссен; пер. с англ. В. И. Бабкин, Т. В. Седова. -М.: Вершина, 2005.- 888 с.

39. Бабаев Ю. А., Петров А. М. Международные стандарты финансовой отчетности: учеб. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2007. - 352 с.

40. Бабченко Т. Н., Бабченко И. А. Трансформация отчетности кредитных организаций от РСБУ к МСФО. М.: Дело, 2006. - 319 с.

41. Бетге Й. Балансоведение/ Пер. с нем. У. Оздемирова. М.: Бухгалтерский учет, 2000.-411 с.

42. Бухгалтерский учет: Учебник / И. И. Бочкарева, В. А. Быков и др.; под ред. Я. В. Соколова. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. - 768 с.

43. Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учеб. / Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, JI. JI. Горецкая, Д. А. Панков; отв. ред. Ф. Ф. Бутынец. М.: ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005.-664 с.

44. Врублевский Н. Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: Бухгалтерский учет, 2005.- 400 с.

45. Генералова Н. В. Как работать с МСФО в России М.: Бухгалтерский учет, 2007.- 192 с.

46. Грэй, Сидней Дж. Финансовый учет: глобальный подход: учеб.-метод. пособие : пер. с англ./ Сидней Дж. Грей, Белверд Е. Нидлз. Москва : Волтерс Клувер, 2006.-614 с.

47. Гусева Т. М., Шеина Т. Н. Основы бухгалтерского учета: теория, практика, тесты: Учеб. пособие. 4-е изд., доп. и перераб. - М.:Финансы и статистика, 2004. -368 с.:ил.

48. Дипиаза С. А. (младший), Экклз Р. Дж. Будущее корпоративной отчетности: как вернуть доверие общества М.: Альпина Паблишер, 2003. - 212 с.

49. Каспина Р. Г. Практическое применение международных стандартов финансовой отчетности в России. -М.: Бухгалтерский учет, 2006.- 224 с.

50. Качалин В. В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP. М.: Изд-во Эксмо, 2004. - 400 с. - (Портфель бухгалтера).

51. Международные стандарты финансовой отчетности: Учеб. пособие / М. А. Бахрушина, Л. А. Мельникова, Н. С. Пласкова; под ред. М. А. Бахрушиной. М.: Омега-Л, 2006. - 568 с.

52. Международные стандарты финансовой отчетности/под ред. Л.В. Горбатовой. М.: Волтерс Клувер, 2006. - 544 с.

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

54. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2006. - 328 с.

55. Мэтьюс М. Р., Перера М. X. Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник/Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 663 с.

56. Нидлз Б., Андерсен П., Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета/Пер. с англ. под ред. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2004. - 496 с.

57. Палий В. Ф. Современный бухгалтерский учет. М: Бухгалтерский учет, 2003.-792 с.

58. Палий В. Ф. Международные стандарты учета и финансовой отчетности: Учебник. 3-е изд., испр. и доп. - М.: ИНФРА-М, 2007. - 512 с.

59. Правила (стандарты) аудиторской деятельности: Все 38 стандартов / Составитель и автор комментария Н. А.Ремизов. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001.-448 с.

60. Рожнова О. В. Международные стандарты бухгалтерского учета и финансовой отчетности: Учебное пособие. 3-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательство "Экзамен", 2005. - 320 с.

61. Рожнова О. В. Трансформация отчетности в формат МСФО Текст.: практическое пособие для бухгалтера/ М.: ИД "Юриспруденция", 2005. - 120 с.

62. Селиванов А. Н., Оганесов А.Р. Годовой отчет 2005. - М.: издательский дом "Главбух", 2005. - 560 с.

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

64. Соловьева О. В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. -М.:ИНФРА-М, 2005. 332 с.

65. Учет по международным стандартам: Учеб. пособие / И. В. Аверчев, Е. Б. Герасимова, А. М. Гершун и др.; Под ред. JI. В. Горбатовой. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Издательский дом "Бухгалтерский учет", 2005. - 616 с.

66. Финансовый учет: Учебник / Под ред. проф. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2003 - 640 с.

67. Шеремет А. Д., Суйц В. П. Аудит: Учебник. 4-е изд., перераб. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2003.-410 с.

68. Щадилова С. Н. Особенности ведения бухгалтерского учета с применением МСФО. -М.: ИКЦ "Дело и Сервис", 2007,- 320 с.

69. Экклз Роберт Дж., Герц Роберт X., Киган Э. Мэри, Филипс Дейвид М. X. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли/Пер. с англ. Н. Барышниковой. М.: "Олимп - Бизнес", 2002.-400 е.: ил.

70. Монографии, учебники и учебные пособия в области экономической теории и других специальных экономических дисциплин.

71. Беляева И. Ю., Эскиндаров М. А. Капитал финансово-промышленных корпоративных структур: теория и практика. М.: Финансовая Академия при Правительстве РФ, 1998. - 304с.

72. Кочетков Г. Б., Супян В. Б. Корпорация. Американская модель. Санкт-Петербург: Питер, 2005. - 320 с.

73. Кукура С. П. Теория корпоративного управления. М.: Экономика, 2004. -480 с.

74. Микроэкономика. Теория и российская практика: Учебное пособие / Под ред. А. Г. Грязновой, А. Ю. Юданова. 5-е стереотипное изд. - М.: КНОРУС,//2005. -592 с.

75. Оптнер Станфорд JI. Системный анализ для решения проблем бизнеса в промышленности 3-е изд./Пер. с англ., вступ. ст. С. П. Никонорова. - М.:Концепт, 2006.-206 с.

76. Экономическая теория: учебное пособие / под ред. А.Г. Грязновой и В.М. Соколинского. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: КНОРУС, 2005. - 464 с.

77. Янг С. Системное управление организацией/Пер. с англ. Э.А. Антонова, А. В. Горбунова, Г. И. Шепелева. Под ред. С. П. Никандрова, С. А. Батасова. М.: Изд. "Советское радио", 1972. - 454 с.

78. Литература на иностранных языках.

79. АССА 2.5Int Study Text: Financial Reporting (International Version) December 06/June 07 Edition (December 2006), Wokingham: Kaplan Publishing Foulks Lynch-354.

80. АТС International (2007). ACCA 2.6 Audit and Internal Review (International Stream). Teddington: Accountancy Tuition Centre Ltd. 4006.

81. Choi F.D.S., Frost C. A., Meek.G.K. (2002). International Accounting 4,ed. New Jersey: Pearson Education. - 521.

82. Elliott B. and Elliott J. (2007). Financial Accounting and Reporting, eleventh edition. Harlow: Pearson Education Limited 664.

83. Epstein B.J. and Abbas A.M. (2006). Interpretation and Application of International Accounting and Financial Reporting Standards. New Jersey: John Wiley and Sons-1072.

84. Epstein B.J., Nach R. and Bragg S.M. (2006). Interpretation and Application of Generally Accepted Accounting Principles. New Jersey: John Wiley and Sons -1177.

85. Garsney G.F. (1982). Holding companies and their published accounts; limitations of a balance sheet. New York: Garland Pub. 58.

86. Gregoriou G.N. and Gaber M. (2006). International Accounting. Standards, Regulation and Financial Reporting. Burlington: Elsevier Ltd. 596.

87. Nobes C. and Parker R. H. (2006). Comparative International Accounting, ninth edition. Harlow: Pearson Education Limited 576.

88. Radebaugh L.H., Gray S.J., Black E.L. (2006). International Accounting and Multinational Enterprises, 6th Edition 520.

89. Sutton T. (2000). Corporate Financial Accounting and Reporting. New York: John Wiley & Sons,Inc.,2000. 754.

90. Wood F. and Sangster A. (2005). Business accounting 1, tenth edition. Harlow: Pearson Education Limited 765.

91. Wood F. and Sangster A. (2007). Business accounting 2, revised tenth edition. Harlow: Pearson Education Limited 821.7. Сборники.

92. Актуальные проблемы корпоративного управления: Сб. статей / Сост.: С. А. Голубев, Е. И. Воронина; Отв.ред. А. В. Захаров, Г. И. Лунтовский; Союз юристов России и др. М.: Юстицинформ, 2003. - 288 с.

93. Актуальные проблемы современного корпоративного управления: Сборник научных трудов. М.: ТЕИС, 2005. - 78 с.

94. Международные стандарты финансовой отчетности: Сборник статей,41./Сост. М. Г. Камынкина; Центр подготовки персонала Банка России. М. - 2005. -244 с.

95. Международные стандарты финансовой отчетности: Сборник статей,42./Сост. М. Г. Камынкина; Центр подготовки персонала Банка России. М. - 2005. -256 с.

96. Международные стандарты финансовой отчетности: Сборник статей,43./Сост. М. Г. Камынкина; Центр подготовки персонала Банка России. М. - 2005. -254 с.

97. Диссертации и авторефераты диссертаций.

98. Акимова Н. В. Учет и анализ внеоборотного капитала на промышленных предприятиях при переходе на международные стандарты финансовой отчетности: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. Орел, 2004. - 24 с.

99. Баймуратов И. Ю. Методика трансформации финансовой отчетности российских нефтегазодобывающих компаний в соответствии с ОПБУ США: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. М., 2004. - 22 с.

100. Ванюшин А. П. Особенности составления и аудита консолидированной отчетности нефтяной компании: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. М., 2004. - 222 с.

101. Грачева М. Е. Развитие методического аппарата финансового анализа при переходе на МСФО: Дис. на соиск. учен. степ. к.э.н. М., 2005. - 228 с.

102. Жирная Н. М. Трансформация российской бухгалтерской (финансовой) отчетности в формат МСФО в условиях инфляции: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. -Санкт-Петербург, 2004. 195 с.

103. Каримова Э. Р. Формирование консолидированной финансовой отчетности российских групп компаний по МСФО: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. -Казань, 2006.-199 с.

104. Комиссарова И. П. Трансформация учета расходов организации: Дис. на соиск. учен. степ, д.э.н. М., 2003. - 327 с.

105. Литвиненко М.И. Адаптация данных бухгалтерского учета и отчетности российских предприятий к требованиям международных стандартов: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. М., 2000. - 219 с.

106. Миславская Н. А. Диагностика методологии международных систем бухгалтерского учета: Дис. на соиск. учен. степ, д.э.н. Орел, 2005. - 396 с.

107. Никифорова Е. В. Методология корпоративной публичной отчетности: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. М., 2004. - 48 с.

108. Одинушкина Е. В. Обоснование этапов трансформации российского бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с МСФО и GAAP: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. — М., 1998. — 211 с.

109. Пономарева С. В. Трансформация российской финансовой отчетности в соответствии с международными стандартами: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. Пермь, 2006. - 25 с.

110. Радуцкий А. Г. Международные стандарты финансовой отчетности в мировом интеграционном процессе: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. -М., 2001. -138 с.

111. Римов А. В. Учет и отчетность по программам пенсионного обеспечения в коммерческих организациях: Автореф. дис. на соиск. учен. степ. к.э.н. М., 2004. -24 с.

112. Самохин Ю. В. Формирование российскими коммерческими организациями финансовой отчетности в соответствии с МСФО: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. Санкт-Петербург, 2004. - 19 с.

113. Самышкина А. Н. Финансовая отчетность предприятий, ее реформирование в соответствии с международными стандартами: Дис. на соиск. учен, степ, к.э.н. Казань, 1998. -170 с.

114. Фурносов И. Ю. Российская и международная отчетность: методика трансформации: Автореф. дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. М., 2004. - 20 с.

115. Хусаинова А. С. Адаптация системы учета финансовых результатов в сельскохозяйственных организациях к МСФО: Автореф. дис. на соиск. учен. степ. к.э.н. Санкт-Петербург, 2005. - 22 с.

116. Шинкарева Л. И. Формирование финансовой и управленческой отчетности на промышленных предприятиях при адаптации к МСФО: Дис. на соиск. учен. степ, к.э.н. Орел, 2005. - 156 с.

117. Статьи из журналов и газет (периодические издания).

118. Аверчев И. В. Лизинговые операции форма или содержание?//Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты -2006. - № 1. - Интернет сайт http://www.gaap.rU/magazines/finotchet/l/2006

119. Боброва Е. А. Учет операций, связанных с арендой//Аудиторские ведомости 2006. - № 12. - Интернет сайт http://www.ilts/files/file86.pdf

120. Бочкарева М. В. Составление консолидированной финансовой отчетности по МСФО//Финансовые и бухгалтерские консультации. 2006. - № 7. Источник: Юридическая справочная система "Консультант".

121. Брюханов М. Мошенничество в финансовой отчетности на развивающихся рынках //Рынок ценных бумаг. 2006. - Август. - № 15. - С. 48-52.

122. Воронина Л. А. Понятие бухгалтерских оценок и их развитие//Международный бухгалтерский учет. 2006. -№ 12(96). - С. 22-26.

123. Гаджиев Н. Г. Дебиторская задолженность в бухгалтерской (финансовой) отчетности в условиях реформирования учета//Международный бухгалтерский учет. -2006.-№12(96).-С. 31-35.

124. Гетьман В. Г. Закон "Сарбейнса-Оксли 2002 г." важный инструмент, используемый в США в борьбе с мошенничеством в финансовой отчетности. //Международный бухгалтерский учет. - 2006. - № 7(91) - С. 9-20; 2006. - № 8(92). - С. 11-21.

125. Гетьман В. Г. Оценка применения МСФО зарубежными пользователями и российскими специалистами//Международный бухгалтерский учет. 2006. -№ 10(94) - С. 2-6; 2006. -№ 11(95). - С. 4-8.

126. Зонова А. В. Плюсы и проблемы применения мировых стандартов отчетности//Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 8(92). - С. 22-25.

127. Ильин В. Мировой стандарт ЦБ РФ//Новости рынка недвижимости. -2004. № 10. Интернет сайт журнала "Новости рынка недвижимости" http://www.nrn.ru/article print.shtml?id= 1143

128. Исследования компании ЗАО "ПрайсвотерхаусКуперз" (PricewaterhouseCoopers) об отношении европейских инвесторов к МСФО (Февраль 2006). Интернет сайт проекта ТАСИС: http://www.accountingreform.ru/ifrs%20investor%20survev translation.pdf

129. Каланов А. Н. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль" ПБУ 18/02//Финансовые и бухгалтерские консультации. 2003. - № 2. - Интернет сайт: http://www.audit-it.ru/account3/inter8.php

130. Калган В. Западные корни ПБУ 18: МСФО (IAS) 12//Консультант.2005. № 7. - Интернет сайт: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/compare rus2/079.asp

131. Каспина Р. Г. Формирование отчетности российских корпораций по МСФО при выходе на международные рынки//Международный бухгалтерский учет.2006.-№6(90).-С. 25-33.

132. Концепция системы обеспечения исполнения стандартов финансовой отчетности/Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 1(85) - С. 6-17; 2006. -№2(86).-С. 2-14.

133. Кузьмин А. В. Различия в отражении налога на прибыль по МСФО и РСБУ//МСФО: практика применения. 2006. - № 5. - Интернет сайт: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/compare rus2/126.asp

134. Левин С. Е. Теоретические аспекты трансформации финансовой отчетности/Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 9(93) - С. 35-38.

135. Машков С. А. О проекте Федерального закона "Об официальном бухгалтерском учете" //Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 3(87). - С. 6068.

136. Модеров С. В. Учет лизинга по МСФО//Финансовый директор. 2004. -№ 7(июль). - Интернет сайт http://www.fd.ru/article/19404.html

137. Мизиковский И. Е., Чинченко М. Н. Концепция справедливой стоимости/Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 11(95). - С. 22-26.

138. Оверченко М. В. С PwC требуют 2,6 млрд за вредные советы//Ведомости. 2003. - № 71(871). - Интернет сайт: http://www.gaap.ru/news/gaap ifrs/593/

139. Парасоцкая Н. Н. Экономическая сущность расчетов по налогу на прибыль в разрезе международных стандартов/Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 4(88).-С. 8-11.

140. Плотникова JI. А., Каспин А. Е. Нематериальные активы: обзор международного опыта и перспективы развития/Международный бухгалтерский учет. -2006.-№4(88).-С. 30-38.

141. Поленова С. Н. Интеллектуальная собственность: правовое положение и правовые основания бухгалтерского учета//Международный бухгалтерский учет. -2006.-№9(93).-С. 39-47.

142. Поленова С.Н. Этапы реформирования бухучета и отчетности в России//Международный бухгалтерский учет. 2006. -№ 4(88). - С. 21-29.

143. Попов А. Трудности перехода//Финанс. 2004. - №48-49(89-90). Интернет сайт журнала "Финанс": http://www.finansmag.ni/l 1251

144. Прокофьева Н. А. Консолидированная отчетность в условиях инфляции/Международный бухгалтерский учет. 2006. -№ 11(95). - С. 34-35.

145. Салтыкова А. А. Особенности формирования учетной политики в соответствии с МСФО//Финансовый директор. 2006 - № 7-8. - Интернет сайт: http://www.gaap.ru/biblio/gaap-ias/corripare rus2/122.asp

146. Соколова Н. А. Основатель МСФО//Расчет. 2005. - № 2. - Интернет сайт: http://www.berator.ru/raschet/article/2432

147. Солдатова Е. П. Как отразить отложенные налоги по МСФО. МСФО 12//Консультант. 2005. - № 23. - Интернет сайт http://www.lawlinks.ru/print.php7id-30700

148. Суворов А. В. Международные стандарты финансовой отчетности и совершенствование системы хозяйственного управления/Международный бухгалтерский учет. 2007. -№ 3(99). - С. 14-19.

149. Суворов А.В. Особенности принципов учета и основные характеристики финансовой отчетности, составленной по МСФО//Международный бухгалтерский учет. -2006.-№10(94)-С. 26-38.

150. Суворов А. В. Проблемы и решения внедрения систем бухгалтерского учета в соответствии с МСФО//Международный бухгалтерский учет. 2007. - № 4(100).-С. 11-16.

151. Суконкина М. А. Как учитывать основные средства по МСФО//Финансовый директор. 2005. - № 7 - Интернет сайт http://www.fd.ru/article/14602.html

152. Тютюнникова Е. С. Учет нематериальных активов в соответствии с МСФО//Финансовый директор. 2007. № 2 - Интернет сайт http://www.ippnou.ru/article.php?idarticle=003103

153. Фройдманн А. Хеджирование на краю//Финансовый директор. 2003 -№ 9 - Интернет сайт http://www.fd.ru/article/4385.html/

154. Чая В. Т. XXXIV Международная научно-практическая конференция "Татуровские чтения" //Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 9(93) - С. 2-7.

155. Чая В. Т., Боноева Н.А. Особенности процедур трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО//Международный бухгалтерский учет. -2006.-№5(89).-С. 10-17.

156. Чая В. Т., Боноева Н. А. Проблемы трансформации российской отчетности в отчетность, подготовленную в соответствии с МСФО//Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 7(91). - С. 30-35.

157. Шаповал О. А. Учет в инвестиционно-строительных компаниях на основе МСФО//Международный бухгалтерский учет. 2006. - № 4(88). - С. 12-16.

158. Шапран В. Неурядицы в корпоративном управлении и реакция рынка//Валютный спекулянт. 2006. -N 2. - С. 86-88.

159. Шелагинов В. Е. Пересмотр "Принципов подготовки и представления финансовой отчетности Совета по МСФО": цели финансовой отчетности/Международный бухгалтерский учет. 2007. -№ 4(100). - С. 21-28.

160. Holland K. and Jackson R.H.G. (2004). Earnings Management and Deferred Tax, Accounting and Business Research, Vol 34 No 2, pp.101-123.

161. IAS Unstoppable. Global Risk Regulator Newsletter July/August 2003. -http://www.globalriskregulator.com/archive/JulvAugust2003-19.html

162. Jenkins E.L. "Testimony of Edmund L. Jenkins Chairman Financial Accounting Standards Board Before the Subcommittee on Finance and Hazardous Materials of the

163. Committee on Commerce" (May 4,2000); FASB website, http://www.fasb.org/news/Tsmny54.pdf 9.48.10. Электронные издания.

164. Интернет-издание Gaap.ru. Лента новостей от 11.09.2006 "Новое исследование МСФО аудиторской компанией "Ernst and Young" выявило старые проблемы": http://www.gaap.ru/news/gaapifrsl 306

165. Интернет сайт Ассоциации дипломированных присяжных бухгалтеров: http://www.accaglobal.com

166. Интернет сайт ОАО НК "ЮКОС", Financial Reports (2002,2003): http://www.vukos.com/New IR/Financial reports.asp

167. Интернет сайт Совета по Международным стандартам финансовой отчетности (IASB): http://www.iasb.org

168. Интернет сайт Совета по Стандартам бухгалтерского учета США (FASB): http://www.fasb.org

169. Обзор экономических преступлений, 2005 год, Россия (2005). PricewaterhouseCoopers global economic crime survey 2005 country supplements, website: http://www.pwc.com/extweb/insights.nsf/docid/13B59FA29B864E18852570C1005983C7

170. Российский институт директоров, брошюра "Корпоративное управление: история и практика", http://www.fcsm.ru/catalog.asp7ob по=3730