Развитие стоимостной оценки в бухгалтерском учете коммерческих организаций

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Лаврухина, Татьяна Александровна

**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Лаврухина, Татьяна Александровна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Воронеж

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

203

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Лаврухина, Татьяна Александровна

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИКО-МЕТОДОЛОГИЧЕСКИЕ ОСНОВЫ

ФОРМИРОВАНИЯ ОЦЕНКИ В БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ.

1.1. Исторические предпосылки возникновения оценки и ее роль в системе бухгалтерского учета.

1.2. Принципы бухгалтерского учета и их взаимосвязь с методами оценки объектов учета.

1.3. Подходы к оценке в классических балансовых теориях.

ГЛАВА 2. СИСТЕМА ОЦЕНКИ УЧЕТНЫХ ОБЪЕКТОВ И

НАПРАВЛЕНИЯ ЕЕ СОВЕРШЕНСТВОВАНИЯ.

2.1. Систематизация подходов к оценке активов организации.

2.2. Экономическое содержание методов оценки обязательств.

2.3. Разштие методов оценки доходов и расходов.

ГЛАВА 3. ОРГАНИЗАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКИЕ ПОДХОДЫ К

ОПРЕДЕЛЕНИЮ СТОИМОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ.

3.1. Подходы к определению стоимости организации и обоснование условий их применения.

3.2 Развитие методов оценки деловой репутации организации.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Развитие стоимостной оценки в бухгалтерском учете коммерческих организаций"

Актуальность темы исследования. Осуществление рыночных преобразований в России активизировало процесс совершенствования бухгалтерского учета и элементов его метода. Концепцией бухгалтерского учета в рыночной экономике России и Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу особое внимание уделяется оценке отдельных объектов учета, которая позволяет определить стоимость каждого объекта учета и системно обобщить их. Оценка учетных объектов является важным условием формирования достоверной информации в бухгалтерском учете, а знание ее основ позволяет пользователям отчетности понимать смысл учетных данных и способствует принятию грамотных управленческих решений.

Стоимостной оценке подлежат все объекты бухгалтерского учета, это является обязательным условием для их признания. Существуют различные методы оценки, позволяющие оценить учетный объект, однако каждый объект бухгалтерского учета должен иметь только одну учетную стоимость. Выбранный метод оценки обусловливает не только стоимость отдельно взятого объекта, но и оказывает влияние на определение финансового результата деятельности организации и оценку финансового положения.

Нормативными актами, регулирующими бухгалтерский учет и бухгалтерскую отчетность в Российской Федерации, определены основные требования к формированию учетной информации и возможные методы оценки имущества и обязательств организации. Однако действующие в России нормы бухгалтерского учета не гармонизированы с положениями МСФО в области стоимостных оценок отдельных учетных объектов. Например, в отечественной системе учета не применяются оценки по справедливой и приведенной стоимости.

Для принятия эффективных управленческих решений собственникам, инвесторам и руководству организации недостаточно информации о стоимости отдельных активов и обязательств организации, они заинтересованы в определении стоимости организации в целом. Оценку стоимости организации можно произвести, используя методы затратного, доходного и сравнительного подходов. Несмотря на отличия, положенные в основание каждого из подходов, данные бухгалтерского учета и отчетности являются необходимыми, но не всегда достаточны для исчисления стоимости организации. Появление новых методов оценки стоимости организации способствует совершенствованию действующих подходов и позволяет формировать релевантную информацию, необходимую заинтересованным пользователям.

Стоимость организации неразрывно связана с понятием «деловая репутация». Деловая репутация является категорией, позволяющей отразить в бухгалтерском балансе одновременно балансовую оценку активов и обязательств и рыночную стоимость организации. В нормативных документах, действующих в настоящее время, методика определения деловой репутации несовершенна, она связана с продажей имущественных комплексов, балансовой оценкой активов и обязательств, номинальной стоимостью акций и подлежит амортизации. Имеющиеся недостатки вызывают необходимость в разработке предложений по совершенствованию процесса оценки деловой репутации.

Основные теоретические и методические положения исследуемой нами проблемы разрабатывались в трудах таких отечественных ученых, как А.С. Бакаев, П.С. Безруких, И.Н. Богатая, Н.А. Бреславцева, Д.Л. Волков, J1.T. Гиляровская, А.Г. Грязнова, В.Б. Ивашкевич, Н.Н. Карзаева, В.В. Ковалев, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, Н.Т. Лабынцев, В.Г. Макаров, С.А. Николаева, В.Ф. Палий, А.П. Рудановский, Н.Г. Сапожникова, Я.В. Соколов, В.И. Ткач, А.Д. Шеремет, Л.З. Шнейдман, А.Н. Хорин и др. Среди зарубежных ученых следует отметить труды О. Амата, Д. Блейка, И. Бетге, А. Дамодарана, М.Р. Метьюса, М.Х.Б. Перера, Ж. Ришара, Г.В. Симона, Э. Хендриксена, О. Шмалебаха и др.

По достоинству оценивая научный вклад отечественных и зарубежных ученых, следует отметить, что динамично развивающаяся экономика требует совершенствования существующих теоретических и методических основ формирования стоимости объектов бухгалтерского учета и разработки подходов к ее исчислению. Однако, дискуссионными остаются вопросы к справедливости применения тех или иных методов оценки в бухгалтерском учете; нуждаются в уточнении теоретико-методологические основы исчисления стоимости учетных объектов; недостаточно разработанными остаются организационно-методические вопросы оценки активов, обязательств, доходов и расходов организации; не в полной мере раскрыты возможности исчисления стоимости организации на основе данных бухгалтерского учета; а также нуждается в совершенствовании действующая методика оценки деловой репутации организации. Кроме того, в целях устранения разногласий и противоречий требуется уточнение отдельных положений законодательной и нормативной базы, регламентирующей порядок оценки учетных объектов.

Таким образом, необходимость переосмысления некоторых теоретических проблем стоимостной оценки в бухгалтерском учете и практическая востребованность в совершенствовании существующих организационно-методических подходов к оценке отдельных объектов учета и организации в целом обусловливают актуальность избранной нами темы диссертации и содержание исследуемых в ней вопросов.

Диссертационная работа выполнена в соответствии с одним из научных направлений исследований Воронежского государственного университета «Теория, методология и методика учета, анализа и контроля деятельности экономических субъектов», утвержденным Советом ВГУ, а также по теме НИР, выполняемой в рамках тематических планов по заданиям Министерства образования и науки РФ «Исследование динамики, факторов и механизмов стратегического управления социально-экономического развития региона» (номер государственной регистрации 0120.0411815).

Цель и задачи исследования. Целью диссертационной работы является разработка теоретических положений и практических рекомендаций по совершенствованию оценки объектов бухгалтерского учета и организации в целом, обеспечивающих решение прикладной задачи повышения качества бухгалтерской информации. Исходя из цели исследования, в работе поставлены следующие задачи, определяющие логику и структуру диссертации: определить основные исторические этапы развития оценки и ее место в системе элементов метода бухгалтерского учета; разработать классификацию основополагающих принципов бухгалтерского учета в зависимости от влияния на оценку учетных объектов; исследовать методы оценки объектов бухгалтерского учета и их соответствие принципам бухгалтерского учета; обосновать необходимость проведения переоценки и разработать классификацию ее методов в зависимости от учетной стоимости; уточнить определения активов и обязательств для целей бухгалтерского учета, систематизировать подходы к их первоначальной и последующей оценке и разработать предложения по их совершенствованию; охарактеризовать действующий порядок оценки доходов и расходов и разработать правила их оценки; выявить достоинства и недостатки, условия использования и сферу применения методов оценки стоимости организации в рамках существующих подходов (затратного,доходного, сравнительного); разработать метод оценки стоимости организации; исследовать порядок признания и разработать предложения по совершенствованию процесса оценки деловой репутации.

Предметом исследования является совокупность теоретических и организационно-методических проблем, связанных с оценкой объектов бухгалтерского учета, включающая классификацию принципов бухгалтерского учета; уточнение методов оценки; систематизацию действующих подходов к определению стоимости активов, обязательств, капитала, доходов и расходов; разработку предложений по совершенствованию порядка оценки учетных объектов, а также методов оценки стоимости организации.

Диссертационная работа выполнена в рамках раздела 1 «Бухгалтерский учет и экономический анализ» паспорта специальности ВАК 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика: п. 1.6. «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учета, формирование отчетных данных»; п. 1.8. «Бухгалтерский учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей».

Объектом исследования является сложившаяся на сегодняшний день практика оценки объектов бухгалтерского учета коммерческих организаций различных отраслей экономики г. Воронежа. Наиболее детальные исследования проведены по материалам промышленных предприятий ОАО «Винзавод «Воронежский» и ОАО «Ликеро-водочный завод «ВИСАНТ».

Теоретическая и методологическая основа. Теоретической основой диссертационного исследования является применение базовых положений теории бухгалтерского учета и финансового менеджмента. В процессе исследования использовалась фундаментальная и специальная литература отечественных и зарубежных авторов; законодательные и нормативные акты Российской Федерации; соответствующие методические документы; материалы научно-практических конференций, специализированной периодической печати; положения Международных стандартов финансовой отчетности; информационно-аналитические бюллетени; учебные пособия, разработанные ведущими консалтинговыми компаниями, тематические страницы сети Интернет. Методологической основой проведенного исследования является использование системного, комплексного, исторического и логического подходов. В ходе исследования использовался современный научный инструментарий, в частности, такие методы исследования, как анализ и синтез, дедукция и индукция, группировка и сравнение.

Методика исследования основывается на изучении, обобщении и конкретизации накопленных знаний и опыта в области отечественной и зарубежной теории и практики бухгалтерского учета; выполнении расчетно-аналитических процедур определения стоимости организации и деловой репутации; апробации полученных результатов на объектах исследования.

Научная новизна исследования состоит в решении важных теоретических и организационно-методических проблем стоимостной оценки учетных объектов и организации в целом, имеющих существенное значение для обеспечения заинтересованных пользователей релевантной информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений. Основные научные результаты, полученные в ходе диссертационного исследования, заключаются в следующем: определены основные исторические этапы развития оценки (натуралистический, смешанный, стоимостной) и ее место в системе элементов метода бухгалтерского учета; разработана классификация основополагающих принципов бухгалтерского учета в зависимости от оказываемого ими влияния на оценку учетных объектов, позволяющая сделать вывод, что использование конкретных методов оценки определяется совокупностью применяемых принципов бухгалтерского учета; уточнены методы оценки объектов бухгалтерского учета, в частности порядок формирования учетной стоимости отдельных активов; проведен анализ их соответствия принципам бухгалтерского учета, позволяющий классифицировать принципы, оказывающие непосредственное влияние на оценку, на общие (которым должен соответствовать любой метод оценки) и частные (удовлетворение условиям каждого из которых не является обязательным); разработана классификация методов переоценки в зависимости от учетной стоимости, позволяющая обеспечить их систематизацию; уточнены определения активов и обязательств для целей бухгалтерского учета; раскрыты подходы к их первоначальной и последующей оценке; выявлена зависимость методов последующей оценки от видов оцениваемых активов, позволяющая внести предложения по переоценке ряда активов; разработаны правила оценки обязательств по первоначальной (фактической) стоимости, в настоящее время отсутствующие в системе нормативного регулирования бухгалтерского учета; охарактеризованы недостатки действующего порядка оценки доходов и расходов; разработаны правила, позволяющие обеспечить единство их оценки в бухгалтерском учете и избежать затруднений при оценке прочих доходов и расходов; выявлены достоинства и недостатки, условия использования и сфера применения методов оценки стоимости организации в рамках существующих подходов (затратного, доходного, сравнительного); в рамках затратного подхода предложен новый метод оценки стоимости организации: «метод значимых активов», отличающийся выделением группы наиболее значимых для организации объектов имущества (имущественных прав) и определением их рыночной стоимости; исследован действующий порядок признания и оценки деловой репутации и разработаны предложения по использованию при ее расчететекущей рыночной стоимости активов и обязательств, обоснование которого подтверждено на примере оценки деловой репутации ОАО «Винзавод «Воронежский».

Практическая значимость исследования состоит в разработке организационно-методических положений по совершенствованию процесса оценки активов, обязательств, доходов и расходов в бухгалтерском учете коммерческих организаций, использование которых в практической деятельности обеспечивают рациональное построение учетного процесса, позволяют принимать управленческие решения, адекватные современным условиям хозяйствования.

Наиболее значимыми для практики являются следующие результаты диссертационного исследования: правила оценки обязательств, доходов и расходов коммерческих организаций; предложения по совершенствованию процесса переоценки посредством расширения сферы применения ее методов; метод «значимых активов», позволяющий исчислить стоимость организации в рамках затратного подхода; порядок совершенствования оценки деловой репутации в бухгалтерском учете. Применение данных результатов в практической деятельности существенно повысит качество учетно-аналитического обеспечения управленческих решений.

Представленные в диссертационной работе разработки могут быть использованы коммерческими организациями любых отраслей экономики с целью формирования информации об учетных объектах и стоимости организации.

Апробация результатов исследования. Основные результаты диссертации докладывались на научных сессиях профессорско-преподавательского состава, научных сотрудников и аспирантов Воронежского государственного университета, а также обсуждались на Всероссийских научно-практических конференциях «Актуальные проблемы экономики России. Поиск путей решения» (2000, 2002 гг., ВГУ, г. Воронеж). Отдельные методические положения по бухгалтерскому учету прошли апробацию и успешно внедрены в практическую деятельность ОАО «Винзавод «Воронежский», ОАО «Ликеро-водочный завод «ВИСАНТ», ООО «Оценка и консалтинг».

Публикация результатов исследования. Основные положения диссертационного исследования опубликованы в 6 печатных работах общим объемом 1,9 печатных листа.

Объем и структура работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 131 наименование. Содержание работы изложено на 185 листах машинописного текста и содержит 11 рисунков, 15 таблиц, 12 формул и 3 приложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Лаврухина, Татьяна Александровна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Изложенные в представленной работе материалы позволяют сделать определенные выводы о роли оценки в системе бухгалтерского учета.

Проведенный исторический анализ развития денежного обращения и его влияния на эволюцию учета позволил сформулировать три исторических этапа развития стоимостной оценки в бухгалтерском учете. Первый этап - натуралистический: характеризуется отсутствием стоимостной оценки по причине отсутствия денежного оборота. Однако оценка существует, примером являются бартерные сделки: один товар оценивается через другой. Второй этап -смешанный: характеризуется появлением денег в хозяйственном обороте, экономическая деятельность приобретает более прогрессивные формы, учет совершенствуется. Стоимостная оценка существует, но не является необходимой для отражения объектов в учете. Третий этап - стоимостной: определяется повсеместным распространением денег. Стоимостная оценка объектов становится необходимым условием для их признания в бухгалтерском учете. Возникновению и развитию стоимостной оценки способствовало появление и распространение денег, которые оказали влияние на учет, сделав его стоимостным, каким он и остается до настоящего времени. Не представляется возможным выделить общие границы временных периодов, присущие каждому из этапов, по причине того, что на каждой территории период преобладания того или иного этапа свой.

С помощью системного подхода определено место оценки в системе элементов метода бухгалтерского учета. Оценка, наряду с такими элементами как документация, инвентаризация, счета и двойная запись, баланс и отчетность формирует метод бухгалтерского учета. Элементы метода бухгалтерского учета взаимосвязаны между собой.

Проведенное исследование взаимосвязи элементов метода бухгалтерского учета, позволило сделать вывод, что по отношению к оценке они классифицируются на следующие группы:

1) влияющие на оценку;

2) находящиеся под влиянием оценки.

К первой группе относятся документация и инвентаризация. Информация, содержащаяся в документах, позволяет оценить объекты и признать их в бухгалтерском учете. Инвентаризация выявляет расхождения учетных сведений и фактическое наличие активов и обязательств, что оказывает влияние на их стоимостную оценку.

Ко второй группе, относятся счета и двойная запись, бухгалтерский баланс и отчетность. Все объекты бухгалтерского учета имеют стоимостную оценку, в которой они отражаются на счетах бухгалтерского учета и в отчетности. Данные элементы метода бухгалтерского учета непосредственно основываются на стоимостной оценке объектов.

На процесс перевода объектов бухгалтерского учета в обобщающий денежный измеритель неоспоримое влияние оказывают принципы бухгалтерского учета. Систематизация существующих принципов и выявление оказываемого ими влияния на формирование стоимости учетных объектов позволили предложить их классификацию. В зависимости от влияния на оценку объектов бухгалтерского учета, основополагающие принципы бухгалтерского учета классифицируются на: принципы, оказывающие непосредственное влияние на оценку объектов учета (денежного измерения, стабильности валюты, непрерывности деятельности, последовательности, осмотрительности, первоначальной стоимости, рыночной цены, индивидуальной оценки, относительности и т.п.); принципы, не оказывающие прямого влияния на оценку объектов учета (имущественной обособленности, временной определенности фактов хозяйственной деятельности, существенности, приоритета содержания перед формой, полноты и т.п.).

Выявление принципов, оказывающих влияние на формирование стоимости объектов учета, позволило сделать вывод, что использование конкретных методов оценки определяется совокупностью применяемых принципов бухгалтерского учета. По отношению к методам оценки объектов учета принципы играют роль так называемого «фильтра», посредством которого отбираются используемые методы.

Оценка одного и того же учетного объекта может быть произведена с использованием различных методов. Наличие большого количества методов обусловлено различными интересами пользователей бухгалтерской информации. В работе проведен анализ заинтересованности различных групп пользователей в применении тех или иных методов оценки. В результате установлено, что каждая отдельная группа пользователей может быть заинтересована в различных методах оценки, использование которых диктуется целями, которые они преследуют. Однако каждый объект учета должен иметь только одну стоимость, что обусловливает тщательный выбор метода их оценки.

В работе исследованы основные методы оценки объектов бухгалтерского учета и уточнены некоторые из них. В частности предложено под ликвидационной стоимостью понимать стоимость самого объекта по цене возможной реализации по окончании срока полезного использования. При ликвидации организации вместо «ликвидационной стоимости» целесообразно использовать понятие «стоимости принудительной реализации». Ликвидация организации не предполагает ликвидацию активов, так как после продажи они могут использоваться другими хозяйствующими субъектами. Стоимость принудительной реализации наиболее приближена к текущей рыночной стоимости, с учетом ограниченности во времени, в течение которого актив может быть реализован. В качестве самостоятельного метода оценки предлагается расчетная стоимость, под которой предлагаем понимать стоимость материально-производственных запасов, отпущенных в производство в отчетном периоде, рассчитываемую одним из способов оценки, связанных с движением материально-производственных запасов (средней себестоимости, ФИФО, ЛИФО и т.п.). Таким образом, при отпуске материалов в производство следует говорить о методе расчетной стоимости, а порядок ее формирования должен зависеть от выбранного способа оценки, определяемого действующим документом об учетной политике.

Исследование основных методов оценки завершается выявлением их соответствия основополагающим принципам бухгалтерского учета. Проведенный анализ соответствия методов оценки принципам бухгалтерского учета позволил выявить общие и частные принципы бухгалтерского учета, определяющие процедуру оценки. Под общими принципами предлагаем понимать те, условиям которых должен соответствовать любой метод оценки, применяемый в бухгалтерском учете. Частными считаем принципы, определяющие процедуру оценки, но удовлетворение условиям каждого из которых не является обязательным для любого из методов оценки учетных объектов. Если метод оценки не соответствует хотя бы одному из общих принципов, то он не может применяться в системе бухгалтерского учета. В исследовании данная ситуация продемонстрирована на примере метода замещения, который не соответствует принципу индивидуальной оценки. Данный метод обычно используется для принятия управленческих решений при приобретении активов, а не при отражении объектов бухгалтерского учета в отчетности.

В работе выявлены преимущества и недостатки наиболее распространенных в системе отечественного бухгалтерского учета методов оценки: первоначальной и рыночной стоимости, анализ которых позволяет сделать вывод, что в бухгалтерском учете не существует метода оценки, позволяющего рассчитать стоимость объекта, характеризующую его действительную ценность в любой момент времени. На наш взгляд, причинами, влияющими на изменение первоначальной стоимости объектов бухгалтерского учета во времени, являются: физический износ, моральный износ, изменение общего уровня цен, изменение структуры цен (частные колебания цен). Поэтому необходимым условием ведения бухгалтерского учета является проведение переоценки. Цель переоценки заключается в том, чтобы привести балансовые оценки отдельных активов в соответствие современным условиям. Ключевым отличием переоценки от оценки является то, что припереоценке присутствует не только объект оценки, но и стоимость, по которой объект учитывался ранее, и которая в определенных условиях может оказывать влияние на новую стоимость объекта. Исследование существующих методов переоценки и выделение ее ключевых отличий от оценки позволило ввести классификационный признак: влияние/невлияние учетной стоимости объекта оценки на его последующую стоимость, и провести соответствующую классификацию известных методов переоценки: методы, основой которых при проведении переоценки является учетная стоимость объекта (индексный метод, метод валютного пересчета); методы, не принимающие в расчет учетную стоимость объектов (метод прямого пересчета).

Предлагаемая классификация позволяет систематизировать методы переоценки и способствует удовлетворению информационных потребностей пользователей.

Проведенный анализ различных определений «актива» и отсутствие такового в нормативных документах по бухгалтерскому учету в Российской Федерации позволил нам предложить следующее определение: активы - совокупность отраженных в балансе и представленных в стоимостном выражении объектов имущества (имущественных прав).

В работе сопоставляются первоначальная и последующая оценки активов. Первоначальная оценка проводится при принятии активов к бухгалтерскому учету и зависит от способа поступления в организацию. Российские стандарты бухгалтерского учета рассматривают большее количество способов поступления активов в организацию, чем ФЗ «О бухгалтерском учете», и данное несоответствие должно быть устранено путем внесения дополнений в этот закон.

В диссертационной работе особое внимание уделено исследованию последующей оценке активов. Последующая оценка может быть обязательной или проводиться по желанию организации. Действующим законодательством РФ установлено, что по желанию организации могут быть переоценены только основные средства, не подвергавшиеся переоценке в предыдущем отчетном периоде. Обязательной переоценке подлежат финансовые вложения, по которым можно определить их рыночную стоимость, часть активов, выраженных в иностранной валюте, и основные средства, переоцененные в предыдущем отчетном периоде.

В диссертационной работе на основе действующего законодательства выявлена зависимость методов переоценки от вида активов, основные результаты которой систематизированы в табл. 2.

Проведенное исследование взаимосвязи методов последующей оценки и активов организации, позволило сделать вывод, что, несмотря на трудоемкость в использовании, метод прямого пересчета предусмотрен законодательством в большинстве случаев проведения переоценки. Приоритетность его использования объясняется достоверностью данных по сравнению с другими методами последующей оценки. Индексный метод применяется для ограниченного круга активов, прост в применении, но может иметь низкую достоверность, т.к. темпы роста/падения цен на активы, переоцениваемые с применением этого метода, могут существенно отличаться от применяемых индексов. Метод валютного пересчета применяется только при переоценке активов, стоимость которых выражена в иностранной валюте, и, на наш взгляд, заслуживает более широкого применения. Предлагаем с его помощью переоценивать основные средства и материально-производственные запасы, в прошлом приобретенные за валюту, аналоги которых не производятся в стране.

В диссертации раскрыта сущность обязательств для целей бухгалтерского учета. Проведенный анализ различных определений «обязательств» и отсутствие такового в нормативных документах по бухгалтерскому учету в Российской Федерации позволяют предложить следующее определение: обязательства - это совокупность отраженных на счетах учета расчетов и обобщенных в балансе возмездных источников активов, являющихся следствием хозяйственных операций, имевших место в прошлом, погашение которых приведет к оттоку ее (организации) активов. Одной из задач исследования являлось проведение систематизации подходов к первоначальной и последующей оценке обязательств. Систематизация показала, что в настоящее время теоретическая база оценки обязательств менее разработана, чем теоретическая база оценки активов.

Законодательством РФ оценке обязательств, на наш взгляд, уделено недостаточно внимания. Например, статья 11 ФЗ «О бухгалтерском учете»

Оценка имущества и обязательств» содержит ограниченные указания по оценке обязательств. На наш взгляд, данная статья нуждается в изменениях (в части методов оценки обязательств). Предлагаем следующую формулировку: «Обязательства организации оцениваются в сумме фактически поступивших денежных средств или в стоимостной оценке активов, поступивших в организацию. Обязательства, возникновение которых не обусловлено поступлением активов или денежных средств в организацию, оцениваются в суммах, вытекающих из договоров или законодательных норм». Таким способом может быть определена первоначальная стоимость обязательств.

Отечественными правилами бухгалтерского учета не предусматривается изменение первоначальной стоимости обязательств. Методы последующей оценки обязательств, регламентированные МСФО, могут практически применяться только в аналитических целях, а при оценке обязательств используется принцип первоначальной стоимости.

Оценка активов и обязательств организации расчетным путем позволяет оценить и ее капитал, который в стоимостном выражении является разницей между стоимостью активов и обязательств организации.

Проведенное исследование оценки доходов и расходов позволяет сделать вывод о несовершенстве законодательства по бухгалтерскому учету, регулирующего данную проблему. В отечественных стандартах бухгалтерского учета отсутствуют правила оценки доходов и расходов и содержатся способы определения величины некоторых из них. ПБУ 9/99 содержит порядок оценки, применимый ко всем доходам, а в ПБУ 10/99 такой порядок отсутствует. Таким образом, на практике существуют расходы, признаваемые в соответствии с ПБУ 10/99, однако отсутствуют правила их оценки. Данная проблема может быть решена при внесении в ПБУ 10/99 дополнения о принятии к бухгалтерскому учету расходов в фактических суммах.

Правила оценки доходов и расходов в отечественном бухгалтерском учете должны быть едиными. По нашему мнению, в Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» необходимо внести изменения, в части оценки доходов. Доходы организации должны оцениваться в денежном выражении и приниматься к бухгалтерскому учету в сумме, равной стоимости поступающего актива или уменьшаемого обязательства в оценке, используемой при их признании в качестве объекта бухгалтерского учета. Оценку расходов следует производить способом, аналогичным предлагаемым нами способу оценки доходов. Расходы организации оцениваются в денежном выражении и принимаются к бухгалтерскому учету в сумме равной стоимости выбывшего актива или возникшего обязательства в оценке, используемой при их признании в качестве объекта бухгалтерского учета. Перечень доходов и расходов, содержащийся в ПБУ 9/99 и 10/99, является открытым и единые правила оценки позволят избежать затруднений при оценке доходов и расходов, не предусмотренных действующими ПБУ.

Одной из задач диссертации явилось исследование методов оценки стоимости организации в рамках затратного, сравнительного и доходного подходов. Каждый из представленных подходов основывается на определенной точке зрения на формирование стоимости организации и объединяет в себе совокупность методов, позволяющих ее исчислить. В работе выявлены преимущества и недостатки, условия использования и предпочтительные сферы применения наиболее распространенных методов оценки.

Проведенное исследование существующих методов оценки стоимости организации позволило предложить новый метод оценки в рамках затратного подхода - метод значимых активов. Считаем, что предлагаемый метод является более совершенным по сравнению с методом чистой балансовой стоимости и методом скорректированной балансовой стоимости. Метод предполагает оценку по рыночной стоимости значимых для организации активов. Значимыми могут быть наиболее дорогостоящие активы; активы, без которых невозможно осуществлять основные виды деятельности; активы, имеющие наибольший удельный вес в общем объеме активов.

При определении стоимости организации производится переоценка значимых активов по рыночной стоимости, применяемой к расчету с учетом их остаточной стоимости. Обязательства организации переоценке не подвергаются. Расчет чистой балансовой стоимости производится по формулам 3.4 - 3.6 (см. с. 134 диссертации)

Преимущества данного метода заключаются в простоте расчета, низких издержках, возможности его применения при высоких темпах инфляции и относительно точном результате (по сравнению с другими методами затратного подхода). Естественно, метод значимых активов, как и любой другой, имеет недостатки, главным из которых является профессиональное суждение бухгалтера в отношении выбора значимых активов. Метод значимых активов может применяться при оценке организаций, не приносящих доход, при реализации сделок купли-продажи, залога, получении банковского финансирования, страховании имущества.

В диссертационной работе с помощью данного метода проведена оценка ОАО «Винзавод «Воронежский» (см. табл. 3.3). Стоимость объекта исследования, рассчитанная с помощью предложенного метода, значительно выше рассчитанной с помощью метода чистой балансовой стоимости.

Одной из задач диссертационного исследования является разработка предложений по совершенствованию процесса ее оценки. Величина приобретенной деловой репутации организации определяется расчетным путем как разница между суммой, уплачиваемой продавцу за организацию, и разностью между активами и обязательствами. Проблема исчисления деловой репутации заключается в выборе метода оценки активов и обязательств. Так отечественными стандартами по бухгалтерскому учету к расчету принимается балансовая стоимость активов и обязательств покупаемой организации, вместе с тем, согласно МСФО, активы и обязательства должны оцениваться по справедливой стоимости.

В работе с помощью методики, регламентированной ПБУ 14/2000, и предложенного нами метода оценки стоимости организации («метода значимых активов») проведена оценка деловой репутации ОАО «Винзавод «Воронежский» (табл. 3.5) и обоснованы недостатки данного подхода к оценке.

По итогам расчетов положительная деловая репутация ОАО «Винзавод «Воронежский» составляет 38433 тыс. руб. На наш взгляд, рассчитанная таким способом деловая репутация не характеризует ее наличие вообще и в размере рассчитанной величины в частности у объекта исследования.

Для обоснования выводов обратимся к сущности исследуемой категории. Деловая репутация организации характеризует выгоду, полученную в результате приобретения хозяйствующего субъекта, обусловленную совокупностью факторов. В проведенном исследовании величина положительной деловой репутации организации обоснована не наличием активов, которые не могут быть индивидуально идентифицированы и отдельно признаны, а заниженной балансовой стоимостью активов ОАО «Винзавод «Воронежский», не отражающей их текущей рыночной стоимости. При определении деловой репутации ОАО «Винзавод «Воронежский» основой является текущая рыночная стоимость активов, из которой вычитается их балансовая стоимость. Значительная величина расчетной деловой репутации сформировалась в результате разницы в оценках значимых активов, принадлежащих ОАО «Винзавод «Воронежский».

Предлагаем при расчете деловой репутации хозяйствующего субъекта использовать текущую рыночную стоимость активов и обязательств, так как из рыночной стоимости организации будет вычитаться текущая рыночная стоимость ее чистых активов, что позволит избежать искажения деловой репутации. Для обеспечения соответствия балансовой стоимости активов и обязательств их текущей рыночной стоимости на момент покупки организации все активы и обязательства должны оцениваться по рыночной стоимости, что в настоящее время российским законодательством не предусмотрено. Внесение изменений в методику расчета деловой репутации, утвержденную ПБУ 14/2000, не решит проблему. Изменению необходимо подвергнуть порядок оценки активов и обязательств организации, изложенный в Положениях по бухгалтерскому учету, который должен допускать переоценку активов и обязательств по текущей рыночной стоимости в случаях продажи организации как имущественного комплекса. В настоящее время переоценка разрешена только для части основных средств и только на начало отчетного периода, что также не позволяет говорить о возможности исчисления текущей рыночной стоимости основных средств на момент покупки организации.

Обобщая результаты проведенного исследования оценки деловой репутации, можно сделать вывод, что отраженная в бухгалтерском балансе деловая репутация позволяет определить рыночную стоимость данной организации. Однако такая оценка рыночной стоимости организации достоверна в конкретный период времени, так как постоянный поток информации на финансовых рынках вносит изменения в оценки.

Предложения диссертационной работы позволят усовершенствовать законодательно-нормативную базу, развить основные теоретические положения в области оценки объектов бухгалтерского учета и будут способствовать формированию более полной и достоверной информации о стоимости активов, обязательств, капитала, доходов и расходов коммерческих организаций.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Лаврухина, Татьяна Александровна, 2007 год

1. Законодательные акты, инструкции и положения по бухгалтерскому учету

2. Гражданский кодекс Российской Федерации : Часть первая : федер. закон от 30.11.1994 №51-ФЗ / В ред. федер. закона от 23.12.2003 №182-ФЗ.

3. Гражданский кодекс Российской Федерации : Часть вторая : федер. закон от 26.01.1996 №14-ФЗ / В ред. федер. закона от 23.12.2003 № 213-Ф3.

4. Налоговый кодекс Российской Федерации : Часть первая : федер. закон от 31.07.1998 №146-ФЗ/ В ред. федер. закона от 23.12.2003 №185-ФЗ.

5. Налоговый кодекс Российской Федерации : Часть вторая : федер. закон от 05.08.2000 № 117-ФЗ /В ред. федер. закона от 05.04.2004 №16-ФЗ.

6. О бухгалтерском учете : федер. закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ / В ред. федер. закона от 30.06.2003 №86-ФЗ.

7. Об акционерных обществах : федер. закон от 26.12.1995 №208-ФЗ / В ред. федер. закона от 29.12.2004 №192-ФЗ.

8. Об обществах с ограниченной ответственностью : федер. закон от 08.02.1998 №14-ФЗ / В ред. федер. закона от 29.12.2004 №192-ФЗ.

9. О производственных кооперативах : федер. закон от 08.05.1996 №41-ФЗ / В ред. федер. закона от 21.03.2002 №31-ФЗ.

10. Об оценочной деятельности в Российской Федерации : федер. закон от 29.07.1998 №135-Ф3 / В ред. федер. закона от 22.08.2004 №122-ФЗ.

11. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности : Утверждена Постановлением Правительства РФ от 06.03.1998 №283.

12. Постановление Правительства Российской Федерации от 06.07.2001 №519 «Об утверждении стандартов оценки».

13. Классификация основных средств, включаемых в амортизационные группы : Утверждена Постановлением Правительства РФ от 01.01.2002 №1 / В ред. Постановления Правительства РФ от 08.08.2003 №476.

14. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций : Утвержден Приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 №94н / В ред. Приказа Министерства финансов РФ от 07.05.2003 №38н.

15. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России : Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов РФ, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29.12.1997.

16. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу : Одобрена Приказом Министра финансов РФ от 01.07.2004 № 180.

17. Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации : Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 29.07.98 №34н/В ред. Приказа Министерства финансов РФ от 24.03.2000 №31н.

18. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 09.12.98 № 60н /В ред. Приказа Министерства финансов от 30.12.1999 № 107н.

19. Положение по бухгалтерскому учету «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство» ПБУ 2/94: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 20.12.94 № 167.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 06.05.1999 № ЗЗн / В ред. Приказа Министерства финансов РФ от 30.03.01 № 27н.

21. Положение по бухгалтерскому учету «Учет государственной помощи» ПБУ 13/2000: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 16.10.2000 №92н.

22. Положение по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» . ПБУ 14/2000: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от1610.2000 №91н.

23. Положение по бухгалтерскому учету «Учет займов и кредитов и затрат поих обслуживанию» ПБУ 15/01: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 02.08.2001 № 60н.

24. Положение по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности» ПБУ 16/02: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 02.07.2002 № 60н.

25. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы» ПБУ 17/02: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 19.11.2002 № 115н.

26. Положение по бухгалтерскому учету «Учет расчетов по налогу на прибыль» ПБУ 18/02: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 19.11.2002 № 114н.

27. Положение по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 10.12.2002 № 126н.

28. Положение по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ от 24.11.2003 № 105н.

29. Инструкция по применению плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций: Утверждена Приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000 № 94н / В ред. Приказа Министерства финансов РФ от 07.05.2003 № 38н.

30. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов: Утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 28.12.2001 № 119н /В ред. Приказа Министерства финансов РФ от 23.04.2002 № ЗЗн.

31. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств: Утверждены Приказом Министерства финансов РФ от 13.10.2003 № 91 н.

32. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств: Утверждены Приказом Министерства финансов РФ от1306.1995 №49.

33. Монографии, учебники, методические пособия и сборники научных трудов

34. Акулинин Д.Ю. Оптимизация налоговых платежей / Д.Ю. Акулинин. М. : Современная экономика и право, 2002. - 184 с.

35. Анциферова И.В. Бухгалтерский финансовый учет : учеб. пособие / И.В. Анциферова. М. : Перспектива, 2003. - 358 с.

36. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета / В.П. Астахов. М. : Экспертное бюро-М, 1997.- 187 с.

37. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения / А.С. Бакаев. М. : Изд-во «Бухгалтерский учет», 2002. - 160 с.

38. Бетге Йорг. Балансоведение : пер. с нем. : под ред. В.Д. Новодворской). / Йорг Бетге. М.: Бухгалтерский учет, 2000. - 454 с.48 .Богатая И.Н. Учетные модели оценки стоимости фирмы / И.Н. Богатая. -Ростов н/Д : Изд-во СКНЦ ВШ, 2001. 240 с.

39. Богатая И.Н. Аудит / И.Н. Богатая, Н.Т. Лабынцев, Н.Н. Хахонова. Ростов н/Д : Феникс, 2005. - 538 с.

40. Бреславцева Н.А. Балансоведение / Н.А. Бреславцева и др.. Ростов н/Д : Феникс, 2004. - 480 с.

41. Бреславцева Н.А. Балансоведение: Учебное пособие / Н.А. Бреславцева, В.И. Ткач, В.А. Кузьменко. М.: «Издательство Приор», 2001. - 160 с.

42. Булгакова С.В. Теория бухгалтерского учета : учеб. пособие / С.В. Булгакова, Н.Г. Сапожникова. Воронеж : Изд-во Воронеж, гос. ун-та, 2002. - 288с.

43. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. пособие / М.А. Бахрушина. М.: ЗАО «Финстатинформ», 2000. - 359 с.

44. Волков Д.Л. Основы финансового учета : учебник. / Д.Л. Волков. 2-е изд., испр. и доп. - СПб. : Изд-во С.-Петерб ун-та, 2004. - 456 с.

45. Гиляровская JI.T. Финансово-инвестиционный анализ и аудит коммерческих организаций / J1.T. Гиляровская, Д.А. Ендовицкий. Воронеж : ВГУ, 1997. -336 с.

46. Дадашев А.З. Финансовая система России / А.З. Дадашев, Д.Г. Черник. М. : ИНФРА-М, 1997 г. - 248 с.

47. Дамант Д. Оценка активов / Д Дамант. (http//www.consultingiu/econswp3890).

48. Дамодаран Асват Инвестиционная оценка. Инструменты и техника оценки любых активов : пер. с англ. / Асват Дамодаран М. : Альпина Бизнес Букс, 2004. - 1342 с.

49. Джон Блейк. Европейский бухгалтерский учет : пер. с англ. / Блейк Джон, Амат Ориол. М. : Филинъ, 1997. - 400 с.

50. Ивашкевич В.Б. Учет и анализ дебиторской и кредиторской задолженности / В.Б. Ивашкевич, И.М. Семенова. М. : Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003. -192 с.

51. Карзаева Н.Н. Оценка и ее роль в учетной и финансовой политике организации / Н.Н. Карзаева. -М. : Финансы и статистика, 2002. 224 с.

52. Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях / Е.П. Козлова, Т.Н. Баб-ченко, Е.Н. Галанина. М.: Финансы и статистика, 2002. - 800 с.

53. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: учеб. пособие / Н.П. Кондраков. М. : ИНФРА-М, 2002. - 640 с.

54. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета : 2-е изд., перераб. и доп. / М.И. Кутер. М. : Финансы и статистика, 2003. - 640 с.

55. Лабынцев Н.Т. Аудит : теория и практика : учеб. пособие / Н.Т. Лабынцев, О.В. Ковалева. М.: ПРИОР, 2000. - 208 с.

56. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета : 2-е изд., перераб. и доп.

57. В.Г. Макаров. М. : Финансы, 1975. - 296 с.

58. Макконнелл К.Р. Экономикс : Принципы, проблемы и политика. В 2-х т. : пер. с англ. 11-го изд. Т.2 /К.Р. Макконнелл, C.J1. Брю.- М.: Республика,. 1992. -399 с.

59. Мальнова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: учеб. пособие / Т.Н. Мальнова. СПб. : «Издательский дом «Бизнес-Пресса», 2001. - 336 с.

60. Медведев М.Ю. Положения по бухгалтерскому учету: постатейные комментарии / М.Ю. Медведев. М. : ФКБ-ПРЕСС, 2002. - 432 с.

61. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета : пер. с англ. : Под ред. Я.В. Соколова, А.И. Смирновой / М.Р. Мэтьюс, М.Х.Б. Перера. М. : ЮНИТИ, 1999. - 663 с.

62. А.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. М.: "ИНФРА-М", 1997. - 496с. 75 .Ришар Жак. Бухгалтерский учет : теория и практика : пер. с фр.: под ред. Я.В. Соколова / Жак Ришар. -М. : Финансы и статистика, 2000. - 160 с.

63. Сапожникова Н.Г. Принципы бухгалтерского учета / Н.Г. Сапожникова. -Воронеж : ВГУ, 2001. 144 с.

64. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет для менеджеров : учеб пособие / Н.Г. Сапожникова. М.: КноРус, 2004, - 400 с.78 .Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет : учебник / Н.Г. Сапожникова. М. : КноРус, 2006. - 480 с.

65. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник / Я.В. Соколов, В.Я. Соколов. -М. : Финансы и статистика, 2004. 272 с.

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

67. Соколов Я.В. Реформа бухгалтерского учета : российские и международные стандарты / Я.В.Соколов, В.Ф. Палий. М. : Книжный мир, 1998. -208 с.

68. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в зарубежных странах : учеб. / Я.В. Соколов, Ф.Ф. Бутынец, Л.Л. Горецкая. М. : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2005. -664 с.

69. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: пер с англ. / под ред. Я.В. Соколова. М. : Финансы и статистика, 1997. - 576 с.

70. Черник Д.Г. Основы налоговой системы : под ред. Д.Г. Черника / Д.Г. Черник, А Л Починок, В.П. Морозов. М.: Финансы, ЮНИТИ, 1999. - 422 с.

71. Шеремет А.Д. Финансы предприятий / А.Д. Шеремет, Р.С. Сайфулин. М. : ИНФРА-М, 1997.- 343 с.

72. Щербаков В.А. Оценка стоимости предприятия (бизнеса) / В.А. Щербаков, Н.А. Щербакова. М.: Омега-Л, 2006. - 228 с.87 .Большой бухгалтерский словарь: 10000 терминов / под ред. А.Н. Азрилияна. -М. : Институт мировой экономики, 1999. 785 с.

73. Бухгалтерское дело / под ред. проф. Л.Т. Гиляровской. М. : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. - 382 с.

74. Между народные стандарты финансовой отчетности : издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1999. - 1135 с.

75. Налоги / под ред. Д.Г. Черника. : 3-е изд., перераб. и доп. М. : Финансы и статистика, 1998. - 688 с.

76. Учет, анализ, аудит : проблемы теории, методологии и практики: сб. науч. тр. / под ред. Д.А. Ендовицкого. -Воронеж, 2001. 320 с.

77. Финансовое право / под ред. О.Н. Горбуновой. М. : Юристъ, 1996. -400 с.

78. Статьи в периодических изданиях93 .Бакаев А.С. Программа реформирования бухгалтерского учета: проблемы ее выполнения / А.С. Бакаев // Бухгалтерский учет. 1999. - № 8. - С. 4-7.

79. Бреславцева Н.А. Управление финансовыми результатами и налогообложением с помощью бухгалтерских балансов / Н.А. Бреславцева // Финансы. -1998.-№12.-С. 31-34.

80. Генералова Н.В., Соколова Н.А. Гудвил в МСФО 3 «Объединение бизнеса» / Н.В. Генералова, Н.А. Соколова // Бухгалтерский учет. 2005. - № 14. -С. 46-54.

81. Гетьман В.Г. Учет деловой репутации организации / В.Г. Гетьман // Международный бухгалтерский учет. 2002. -№ 11. -С. 10-13.

82. Денисов H.JI. Новое в расчете амортизации основных средств / H.J1. Денисов // Бухгалтерский учет. 1998. -№ 6. -С. 8-10.

83. Джангирова М.Э. Выбор метода оценки активов при формировании показателей бухгалтерской отчетности / М.Э. Джангирова // Международный бухгалтерский учет. 2003. -№ 8. - С. 20-24.

84. Ефремова А.А. Оценка по справедливой стоимости: необходимость и возможность для российского бухгалтерского учета / А.А. Ефремова // Бухгалтерский учет. 2002. -№ 18. - С. 47-51.

85. Ефремова А.А. Различие понятий «расходы» и «затраты» в бухгалтерском учете / А.А. Ефремова // Бухгалтерский учет. 2003. - № 16. - С. 4753.

86. Калинина Е.М. Налоги и сборы в бухгалтерском учете и отчетности организации / Е.М. Калинина // Бухгалтерский учет. 2000. -№ 3. -С. 9-15.

87. Калинина Е.М. Налоги и сборы в бухгалтерском учете и отчетности организации / Е.М. Калинина // Бухгалтерский учет. 2000. -№ 4. -С. 10-16.

88. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Последующая оценка финансовых вложений в соответствии с ПБУ 19/02 / Н.Н. Карзаева, М.И. Колтакова // Бухгалтерский учет.-2003.-№8.-С.З-7.

89. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Учет и оценка финансовых вложений при их выбытии / Н.Н. Карзаева, М.И. Колтакова //Бухгалтерский учет.-2003.-№11.-С.З-7.

90. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Формирование первоначальной стоимости финансовых вложений в соответствии с ПБУ 19/02 / Н.Н. Карзаева, М.И. Колтакова//Бухгалтерский учет.-2003.-№9.-С.6-12.

91. Карзаева Н.Н., Колтакова М.И. Новое в бухгалтерском учете финансовых вложений / Н.Н. Карзаева, М.И. Колтакова // Бухгалтерский учет.-2003.-№6.-С.7-10.

92. Карзаева Н.Н. Признание финансовых вложений в соответствии с ПБУ 19/02/Н.Н. Карзаева //Бухгалтерский учет.-2003.-№7.-С.4-7.

93. Кутер М.И. Уточнение понятий собственного капитала, доходов и расходов отчетного периода / М.И. Кутер, И.М. Гурская // Бухгалтерский учет. -2003. -№19. -С. 68-70.

94. Кутер М.И. Проблемы статического и динамического бухгалтерского учета в трудах Ж. Ришара / М.И. Кутер, Е.И. Ханкоев // Бухгалтерский учет. -2002.-№20.-С. 58-62.

95. Макарьева В.И. Некоторые особенности бухгалтерского учета для целей налогообложения / В.И. Макарьева // Налоговый вестник. 1997. - № 12. -С. 8-11.

96. Молоток Я.В. Консерватизм как основной принцип бухгалтерского учета: опыт Германии / Я.В. Молоток // Бухгалтерский учет. 1999. - № 8. -С. 105-110.

97. Новодворский В.Д. О понятиях «доходы» и «расходы» в бухгалтерском учете и налоговом законодательстве / В.Д. Новодворский, P.JI. Саблин // Бухгалтерский учет. 2002. -№ 24. -С. 53-56.

98. Палий В.Ф. Обновление бухгалтерского учета: что дальше? / В.Ф. Палий //Бухгалтерский учет. 1996. -№ 10. -С. 3-10.

99. Палий В.Ф. Нужно ли менять Закон «О бухгалтерском учете»? / В.Ф. Палий // Бухгалтерский учет. 2005. - № 7. -С. 5-10.

100. Патров В.В. Учет доходов и расходов: новые проблемы / В.В. Патров // Бухгалтерский учет. 2000. -№ 10. -С. 42-44.

101. Патров В.В. Комментарий к ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль» / В.В. Патров, М.В. Семенова// Бухгалтерский учет. 2003. - № 5. -С. 4-9.

102. Просвирина И.И. Нематериальные активы в финансовой отчетности / И.И. Просвирина // Международный бухгалтерский учет. 2005. - № 10. -С.17-26.

103. Просвирина И.И. Информация о неосязаемых активах и аналитические возможности баланса / И.И. Просвирина // Международный бухгалтерский учет. 2005.-№ 12. -С. 31-35.

104. Ржаницина B.C. Сущность нематериальных активов /B.C. Ржаницина // Бухгалтерский учет. 2003. ~№ 7. - С.50-54.

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

106. Соколов Я.В. Принцип осмотрительности (консерватизма) в бухгалтерском учете / Я.В. Соколов, С.М. Бычкова // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 5. -С. 62-65.

107. Соколов Я.В. Две концепции бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, В.В. Патров // Бухгалтерский учет. 1996. -№ 5. -С. 28-31.

108. Соколов Я.В. Сила и слабость бухгалтерии США /Я.В.Соколов, В.Я. Соколов // Бухгалтерский учет. 1999. - № 2. - С. 80-83.

109. Соколов Я.В., Пятов М.П. Построение актива баланса по принципу права собственности и его анализ / Я.В. Соколов, М.П. Пятов // Бухгалтерский учет. 2003. - №13. - С. 65 - 70.

110. Соколова Н.А. В активе гудвил / Н.А. Соколова // Расчет. - 2005. - № 10.-С. 63 -64.

111. Сухов М.В. Комментарий к Положению по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» / М.В. Сухов // Главбух. 1999. -№ 18. -С. 66-72.

112. Томило Н.Н. Комментарий к ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений» /Н.Н. Томило // Бухгалтерский учет. 2003. -№ 4. - С. 31-40.

113. Цигельник М.А. Методические проблемы признания выручки / М.А. Цигельник // Бухгалтерский учет. 1999. -№ 10. -С. 76-85.

114. Чая В.Т. Формирование финансовой отчетности в соответствии с МСФО / В.Т. Чая // Международный бухгалтерский учет. 2005. - № 10. -С. 3-10.