Учёт и отчётность в условиях реорганизации хозяйствующих субъектов

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Якупова, Диляра Замировна

**Год:**

2011

**Автор научной работы:**

Якупова, Диляра Замировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Казань

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

263

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Якупова, Диляра Замировна

Введение.

1. Влияние гражданско-правовых отношений на содержание учётной информации при реорганизации хозяйствующих субъектов.

1.1. Экономическая сущность реорганизации хозяйствующих субъектов

1.2. Правовые аспекты реорганизации и их влияние на формирование учётной и отчётной информации.

1.3. Организационные процедуры реорганизации для целей бухгалтерского учёта и составления отчётности.

1.4. Инструменты реализации правопреемства активов, обязательств и капитала при реорганизации с позиции бухгалтерского учёта.

2. Исследование современного состояния учёта и отчётности при реорганизации хозяйствующих субъектов в формах разделения и выделения и направления их совершенствования.

2.1. Функции и принципы формирования показателей разделительного баланса.

2.2. Особенности ведения бухгалтерского учёта при распределении объектов основных средств и материально-производственных запасов между правопреемниками при реорганизации хозяйствующего субъекта.

2.3. Организационно-методические аспекты учёта нематериальных активов при реорганизации хозяйствующих субъектов.

2.4. Организационно-методические аспекты бухгалтерского учёта операций реорганизации организации в форме выделения и разделения.

3. Представление и раскрытие информации в бухгалтерской отчётности, составляемой при реорганизации хозяйствующих субъектов.

3.1. Формирование и раскрытие информации в бухгалтерской отчётности при реорганизации хозяйствующих субъектов в форме выделения из её состава одного или нескольких юридических лиц.

3.2. Особенности составления вступительной бухгалтерской отчётности вновь возникших при реорганизации хозяйствующих субъектов.

3.3. Влияние оценки передаваемых (принимаемых) активов и обязательств при реорганизации на показатели вступительной бухгалтерской отчётности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Учёт и отчётность в условиях реорганизации хозяйствующих субъектов"

Актуальность темы исследования. Современный период развития экономики открывает новые перспективы деятельности российских организаций, предоставляя им возможность изменять форму существования, осуществлять реорганизацию бизнеса. Реорганизация всё чаще рассматривается как источник позитивных изменений, главным из которых является последовательное улучшение производственно-экономических показателей деятельности хозяйствующих субъектов за счёт их укрупнения или разукрупнения.

Процессы реорганизации в Российской Федерации характеризуются значительной динамикой. Так, с 2000 по 2011 годы количество вновь созданных путём реорганизации предприятий увеличилось почти в два раза.

Реорганизация как комплексный процесс изменения структуры предприятия, влекущий за собой переход прав и обязанностей от одного юридического лица к другому в порядке универсального правопреемства, затрагивает все аспекты деятельности хозяйствующих субъектов, в том числе существенным изменениям подвергаются учётные процедуры. В зависимости от реализуемой формы реорганизации вносятся изменения в систему ведения учёта и составления бухгалтерской отчётности, в методы раскрытия информации об изменениях, происходящих в ходе реорганизации.

Многообразие форм реорганизации хозяйствующих субъектов и их практическая реализация порождают множество вопросов, связанных с методикой ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности.

Особенную актуальность в этой связи приобретают вопросы адекватного отражения в бухгалтерском учёте и отчётности изменений, происходящих в процессе объединений и разъединений организаций. Это обуславливается, прежде всего, необходимостью формирования и объективного представления пользователям бухгалтерской отчётности информации об ожидаемых изменениях в финансовом положении и результатах деятельности реорганизуемых организаций. Пользователи должны представлять, какие из отражённых в представленной отчётности элементов активов, обязательств, капитала, доходов и расходов отчётного периода реорганизуемых хозяйствующих субъектов не следует рассматривать при оценке их перспектив.

Актуальность темы исследования, возросшая теоретическая и практическая значимость проблем бухгалтерского учёта и отчётности в условиях реорганизации хозяйствующих субъектов, дискуссионность многих моментов предопределили выбор темы исследования.

Степень разработанности проблемы. Большой вклад в исследование вопросов ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности внесли такие экономисты, как O.A. Агеева, A.C. Бакаев, М.А. Бахрушина, В.Г. Гетьман, В.Б. Ивашкевич, Е.В. Никифорова, И.Р. Коновалова, Л.И. Куликова, М.И. Кутер, М.В. Мельник, Е.А. Мизиковский, В.Ф. Палий, M.JI. Пятов, Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет, JI.3. Шнейдман и другие.

Отдельное внимание вопросам формирования и использования учётно-аналитической информации о результатах реорганизации хозяйствующих субъектов уделено в трудах учёных: С.Ю. Андреевой, О.С. Безвидной, И.Н. Богатой, H.H. Бортника, О.В. Гуденицы, Л. Демиденко, Д. Депамфилиса, Д.А. Ендо-вицкого, Е.С. Казакова, H.H. Карзаевой, H.H. Клинова, O.A. Курбангалеевой, Т.И. Мелехиной, Д.В. Назарова, А.Б. Погребса, В.Е. Соболевой, Л.В. Сот-никовой, С.Г. Хозяевой, П.Е. Шумилина и др.

Работы указанных авторов внесли значительный вклад в исследование проблемы, однако не исчерпали её. Широкий круг вопросов как методического, так и прикладного характера, связанных с формированием учётной информации о процедурах реорганизации хозяйствующих субъектов и составлением бухгалтерской отчётности не получил достаточно полного и системного решения.

Отмеченные обстоятельства и их значимость определили цель и задачи диссертационного исследования, а также его основные направления.

Цель и задачи исследования. Целью диссертационного исследования является разработка и обоснование теоретических, методических и практических рекомендаций по совершенствованию бухгалтерского учёта операций реорганизации хозяйствующих субъектов для формирования показателей отчётности и повышения её достоверности и прозрачности. Реализация поставленной цели потребовала решения следующих взаимосвязанных задач:

- исследовать экономическую сущность реорганизации хозяйствующих субъектов, усовершенствовать существующую классификацию форм реорганизации;

- определить организационно-методические процедуры реорганизации и их влияние на ведение бухгалтерского учёта и составление отчётности реорганизуемых хозяйствующих субъектов;

- выявить и обосновать функции разделительного баланса и принципы подготовки и представления информации в разделительном балансе;

- разработать методику ведения бухгалтерского учёта при распределении объектов основных средств и материально-производственных запасов между правопреемниками при реорганизации хозяйствующего субъекта;

- исследовать организационно-методические аспекты учёта объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов при реорганизации хозяйствующих субъектов;

- изучить влияние реорганизации в форме выделения на формирование показателей бухгалтерской отчётности организации, из которой выделяются другие организации;

- исследовать существующую методику формирования вступительной бухгалтерской отчётности при реорганизации хозяйствующих субъектов и разработать рекомендации по её совершенствованию; изучить вопрос оценки активов и обязательств реорганизуемых хозяйствующих субъектов и определить влияние оценки на показатели вступительной бухгалтерской отчётности.

Область исследования. Содержание исследования соответствует п. 1.5 «Регулирование и стандартизация правил ведения бухгалтерского учёта при формировании отчётных данных», п. 1.6 «Адаптация различных систем бухгалтерского учёта, их соответствие международным стандартам» раздела 1 «Бухгалтерский учёт» специальности 08.00.12 - «Бухгалтерский учёт, статистика» Паспорта научных специальностейВАК РФ.

Предмет и объект исследования. Предметом исследования является совокупность теоретических, методических и практических вопросов ведения бухгалтерского учёта и составления отчётности в условиях реорганизации хозяйствующих субъектов. В качестве объекта исследования выбраны реорганизуемые российские коммерческие предприятия, в частности: группа предприятий «ТАИФ», в том числе ООО«КАРСАР», ООО «ТАИФ-Арт», ООО «ТАТ-СОЛ», ООО «ТАИФ-Сервис»; а также ФГУАП «КАВМИНВОДЫАВИА», ФГУП международный аэропорт «Ставрополь», ФГУП международный аэропорт «Минеральные воды»».

Теоретической и методологической основой диссертационного исследования послужили нормативно-правовые акты Российской Федерации и Республики Татарстан, регулирующие процессы реорганизации хозяйствующих субъектов, научные труды классиков теории бухгалтерского учета, результаты фундаментальных и прикладных исследований современных отечественных и зарубежных ученых, рассматривающих отдельные вопросы бухгалтерского учёта и формирования отчётности при реорганизации хозяйствующих субъектов, международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности, обзоры периодических изданий по рассматриваемой проблеме, а также фактические данные реорганизуемых предприятий.

Для обоснования выдвинутых в диссертации положений применялись общенаучные методы познания, которые включают анализ, синтез, методы системного, исторического, логического, сравнительного, статистического анализа.

Научная новизна результатов диссертационного исследования заключается в постановке, теоретическом обосновании и практическом решении комплекса методических вопросов, связанных с совершенствованием бухгалтерского учёта и формирования отчётной информации в условиях реорганизации хозяйствующих субъектов. Основные результаты, обладающие научной новизной, представлены следующими положениями.

1. Определена экономическая сущность реорганизации хозяйствующих субъектов как процесс изменения правового положения юридического лица в формах слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования, разделения и выделения одновременно со слиянием, разделения и выделения одновременно с присоединением. Предложен и обоснован новый классификационный признак группировки форм реорганизации хозяйствующих субъектов «требование антимонопольных органов», позволяющий выделить реорганизацию на добровольной основе, в принудительном порядке, с предварительного согласия антимонопольного органа, с последующим уведомлением антимонопольного органа.

2. Выявлены организационно-методические процедуры реорганизации хозяйствующих субъектов с позиции ведения бухгалтерского учёта и формирования отчётности в реорганизуемых организациях, доказана необходимость в осуществлении таких процедур, как выявление и постановка на учёт не учтённых у реорганизуемой организации объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальныхактивов; переклассификация не предполагаемых к использованию по прямому назначению объектов основных средств и материально-производственных запасов; распределение активов, обязательств и капитала между правопреемниками при формировании показателей разделительного баланса на основе разработанных принципов.

3. Сформулированы функции разделительного баланса (информационная, аналитическая, правоустанавливающая), принципы подготовки и представления информации для целей составления разделительного баланса (принципы достоверности, системности, стоимостной оценки, интерпретации, полноты и достаточности информационной базы) и принципы распределения активов, обязательств и капитала. Наряду с общепринятыми технологическим и территориальным принципами распределения активов и пассивов, предложены принципы обеспечения финансовой устойчивости, итеративности, совместного использования имущества, имущественной ограниченности, делимости, преобладания сущности над формой, идентификации, которые устанавливают единые требования к формированию показателей бухгалтерской отчётности в условиях реорганизации в формах разделения и выделения.

4. Даны рекомендации по переклассификции активов, не предполагаемых к использованию, в активы, предназначенные для продажи, и оценки их по наименьшей из балансовой стоимости и стоимости возможной реализации, что позволит повысить информативность показателей вступительного баланса реорганизуемой организации. Для целей переклассификации основных средств предложена методика ведения учётных записей с применением синтетического счёта «Основные средства, предназначенные для продажи».

5. Внесено предложение по признанию в бухгалтерском учёте и отражению в отчётности ранее не учтённых у реорганизуемой организации объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов. Разработана методика принятия их к учёту на основе проведения научно-технического, правового и экономического анализа, а также достоверной стоимостной оценки этих объектов по текущейрыночной стоимости: Это позволит отразить во вступительном балансе нематериальные активы, обладание которыми является конкурентным преимуществом организации-правопреемника.

6. Разработаны рекомендации по формированию показателей бухгалтерской отчётности реорганизуемых организаций в форме выделения - рекомендации, основанные на детализации информации о доходах и расходах, активах и обязательствах по продолжаемой, прекращаемой и прекращённой деятельности в «Отчёте о прибылях и убытках» и «Бухгалтерском балансе». Внесены предложения об отражении в «Отчёте о прибылях и убытках» расходов, непосредственно связанных с выделением (расходов по государственной регистрации вновь образованных организаций, внесению изменений в учредительные документы, оплате юридических услуг), а также с созданием оценочных резервов.

7. Усовершенствована методика формирования показателей вступительного бухгалтерского баланса при реорганизации хозяйствующих субъектов в форме слияния и присоединения на основе выделения суммируемых, элиминируемых показателей активов и пассивов и формирования показателей раздела «Капитал и резервы», которая позволит повысить полноту, прозрачность и уместность отчётной информации реорганизуемых организаций. Обоснована необходимость оценки активов вновь возникших в процессе реорганизации хозяйствующих субъектов с применением текущей рыночной стоимости и определено влияние изменений оценки передаваемых активов и обязательств на показатели вступительной бухгалтерской отчётности, что будет способствовать обеспечению достоверности показателей вступительной бухгалтерской отчётности.

Теоретическая и практическая значимость проведённого исследования заключается в том, что основные теоретические выводы и методические положения могут быть использованы как для дальнейших исследований, так и в практической деятельности реорганизуемых хозяйствующих субъектов с целью улучшения организации бухгалтерского учёта, повышения прозрачности, полезности и информативности бухгалтерской отчётности. Практическое применение результатов исследования будет способствовать формированию объективного представления пользователей бухгалтерской отчётности об ожидаемых изменениях в финансовом положении и результатах деятельности реорганизуемых хозяйствующих субъектов. Методические и практические рекомендации могут быть включены в учебно-методические материалы для студентов экономических специальностей.

Апробация результатов исследования. Основные положения и результаты диссертационного исследования были раскрыты в докладах на международных, всероссийских научно-практических конференциях, проходивших в 2006 - 2011 годах в Волгограде, Казани, Москве, Новосибирске, Пензе, Пятигорске, Челябинске и опубликованы в форме статей. Разработанные методические и практические рекомендации внедрены в практику экономической работы ООО «КАРСАР».

Публикации результатов исследования. Основные положения, раскрывающие содержание темы диссертационного исследования, нашли свое отражение в публикациях автора общим объемом 4,15 п.л., в том числе в трёх статьях в ведущих рецензируемых изданиях, рекомендованных ВАК России объёмом 1,5 п.л.

Структура и объем работы. Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованных источников, состоящего из 143 наименований, и 8 приложений. Работа изложена на 190 страницах текста, включающих 35 таблиц и 13 рисунков.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Якупова, Диляра Замировна

Результаты исследования порядка формирования показателей раздела «Капитал и резервы» позволили уточнить положения Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций, утверждённых Приказом Минфина РФ от 20.05.2003 г. № 44н в части методики определения величины показателя «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». Предложено величину чистых активов сравнивать не только с величиной уставного капитала, но и с такими показателями раздела «Капитал и резервы» как «Собственные акции, выкупленные у акционеров», «Переоценка внеоборотных активов», «Добавочный капитал», «Резервный капитал». Указанные показатели, наравне с другими активами и обязательствами, передаются образуемой организации и соответственно, находят отражение во вступительной бухгалтерской отчётности, а при реорганизации в форме присоединения могут изначально отражаться в бухгалтерском балансе организации-правопреемника:

Анализ альтернативных вариантов оценки передаваемых правопреемнику активов позволил обосновать необходимость и преимущество их оценки по текущей стоимости, что позволит обеспечить достоверность показателей вступительной бухгалтерской-отчётности реоргатшзованных хозяйствующих субъектов. В процессе исследования был сделан вывод о том, что проведение переоценки активов при поведении реорганизации хозяйствующих субъектов должно проводиться в момент составления разделительного баланса (передаточного акта).

Наряду с подробным рассмотрением специфики оценки различных видов активов в процессе реорганизации, в работе показана методика отражения в бухгалтерском учёте. и отчётности реорганизуемой организации дебиторской задолженности. Методика основана на том, что по долгосрочной ликвидной' дебиторской задолженности необходимо рассчитывать текущую стоимость для обеспечения достоверной информации при составлении разделительного баланса.

Практическая реализация предложений по совершенствованию порядка ведения учёта и раскрытия информации в отчетности о произведённой реорганизации, на наш взгляд, позволит значительно повысить качество и прозрачность отчётных данных реорганизуемой организации.

Заключение

Результаты проведённого исследования позволяют сделать соответствующие обобщения предложений, направленных на совершенствование бухгалтерского учёта операций реорганизации хозяйствующих субъектов для формирования показателей отчётности и повышения её достоверности и прозрачности.

Исследование экономической сущности и правовых аспектов реорганизации позволило рассматривать реорганизацию как процесс изменения структуры предприятия, происходящий через прекращение или иное изменение правового положения юридического лица в форме слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования, разделения и выделения одновременно со слиянием, разделения и выделения одновременно с присоединением, влекущий за собой переход прав и обязанностей от одного юридического лица к другому в порядке универсального правопреемства, требующий отражения- в учёте и отчётности произведённых изменений.

Анализ сущности механизма проведения различных форм реорганизации хозяйствующих субъектов позволил выявить особенности' составления заключительной, вступительной бухгалтерской отчётности и документов, устанавливающих правопреемство по передаваемым активам, обязательствам и-капиталу.

Исследование взглядов экономистов на мотивы проведения реорганизации хозяйствующих субъектов позволило нам установить, что основной движущей силой проведения реорганизации является оздоровление экономики хозяйствующего субъекта, повышение эффективности его деятельности на основе достижения операционной, финансовой синергии, создания стратегических преимуществ и т.п.

На основе анализа существующих подходов к классификации форм реорганизации предложен классификационный признак - «Требования антимонопольных органов», позволяющий выделить реорганизацию в добровольном порядке (присоединение, выделение, преобразование, слияние, разделение), в принудительном порядке (выделение, разделение), с предварительного согласия антимонопольного органа (слияние, присоединение), с последующим уведомлением антимонопольного органа (слияние, присоединение).

Изучение различных подходов к методике составления бухгалтерского баланса (составление баланса на основании результатов инвентаризации, на основании данных, полученных по счетам учёта, на основании совокупности первых двух источников), применяемых на разных этапах развития бухгалтерской науки, позволило обосновать, что, несмотря на приоритетность в обычной хозяйственной деятельности составления баланса на основе данных счетов и учётных регистров и их корректировки с учётом инвентаризации, при реорганизации организации, при составлении передаточного акта (разделительного баланса), в первую очередь необходимо использовать данные полной инвентаризации активов и обязательств реорганизуемой организации, сгруппированных в соответствии с их экономической сущностью и назначением.

Одним из ключевых вопросов исследования' явилось определение идентифицированной последовательности действий при осуществлении реорганизации хозяйствующих субъектов с позиции комплексного рассмотрения организационно-методических аспектов формирования отчётности и ведения учёта в реорганизуемых организациях.

В работе показано, что любая форма реорганизации должна основываться на выполнении комплекса взаимосвязанных процедур и их отражении в бухгалтерском учёте и отчётности. Предложен вариант систематизации процедур реорганизации с позиции их влияния на ведение бухгалтерского учёта и составление отчётности. В отличие от существующих подходов, выделены и раскры-; ты такие процедуры реорганизации, как выявление и постановка на учёт не учтённых у реорганизуемой организации объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов; переклассификация не предполагаемых к использованию по прямому назначению объектов основных средств и материально-производственных запасов; распределение активов, обязательств и а

Р ! капитала между правопреемниками при формировании показателей разделительного баланса на основе разработанных принципов.

На основе обобщения нормативных документов и практики реорганизации детально раскрыто содержание каждой процедуры реорганизации, а также выявлены особенности сбора, обобщения и отражения информации на счетах и в учётных регистрах об активах, обязательствах и капитале реорганизуемой организации.

Важное место в работе уделено разработке принципов, являющихся методической базой составления разделительного баланса. Сформулированы принципы распределения активов, обязательств и капитала (наряду с общепринятыми технологическим и территориальным принципами были предложены принципы обеспечения финансовой устойчивости, итеративности, совместного использования имущества, имущественной ограниченности, делимости, преобладания\* сущности над формой; принцип идентификации), а так же подготовки и представления информации для целей формирования- показателей разделительного баланса (принципы достоверности, системности, стоимостной оценки, интерпретации, полноты и достаточности информационной базы). Практическое применение предлагаемых принципов позволит сформировать показатели разделительного баланса, а также достоверно и полно отразить информацию о передаваемых объектах учёта.

В процессе исследования было установлено, что разделительный баланс выполняет ряд важных функций, к которым относятся информационная, аналитическая и правоустанавливающая функции.

Одним из основных вопросов исследования является вопрос распределения активов при реорганизации хозяйствующих субъектов. Несмотря на то что при реорганизации хозяйствующие субъекты вправе самостоятельно определять механизм и пропорции раздела активов и обязательств, такой раздел не может быть абсолютно произвольным, он должен осуществляться в соответствии с предложенными нами принципами. В целях корректного распределения объектов основных средств и материально-производственных запасов для составления разделительного баланса их необходимо предварительно классифицировать на следующие группы: используемые в определённых видах деятельности; используемые в общепроизводственных или общехозяйственных целях; не предполагаемые к использованию совсем или не предполагаемые к использованию по назначению.

С точки зрения ведения бухгалтерского учёта и составления бухгалтерской отчётности реорганизуемой организацией наиболее проблемным является отражение активов, которые не предполагаются к использованию в организациях-правопреемниках совсем или1 по назначению, но являющихся ликвидными на рынке.

С целью отражения в бухгалтерском учёте ликвидных, но не предполагаемых к использованию объектов основных средств, в соответствии с их экономической сущностью, разработана методика, предполагающая введение в план счетов бухгалтерского учёта счёта «Основные средства, предназначенные для продажи». Аналитический учёт должен вестись по объектам основных средств по наименьшей избалансовой и стоимости возможной реализации.

Если балансовая стоимость основного средства превышает стоимость возможной реализации, то по дебету счёта «Основные средства, предназначенные для продажи» должна найти отражение стоимость возможной реализации. Если организация ранее не проводила дооценку, то разницу в стоимостях следует списать на финансовый результат в качестве прочих расходов. А если организация ранее проводила дооценку переклассифицируемого объекта основного- средства, то разницу в части суммы, равной предыдущей дооценки, следует списать за счёт добавочного капитала, а в части превышения - на финансовый результат в качестве прочих расходов. Если балансовая стоимость основного средства меньше стоимости возможной реализации, то на счёте «Основные средства, предназначенные для продажи» должна найти отражение балансовая стоимость.

В момент признания выручки от продажи стоимость объектов должна списываться со\* счёта «Основные средства, предназначенные для продажи» в дебет счёта учёта продаж или прочих доходов. При составлении вступительного бухгалтерского баланса суммы, учтённые на счёте «Основные средства, предназначенные для. продажи» должны отражаться в составе оборотных активов хозяйствующего субъекта.

В настоящем исследовании обосновано, что если материально-производственные запасы, имеющиеся у реорганизуемой организации и изначально предназначенные для осуществления- производственной деятельности, не будут использованы по назначению, а будут предназначены к продаже, то их необходимо переклассифицировать в товары. При этом для целей бухгалтерского учёта предложено товары измерять по наименьшей из балансовой стоимости и стоимости возможной реализации.

В случае превышения балансовой стоимости запасов над стоимостью их возможной реализации на счёте «Товары» должна найти' отражение последняя. В работе показано, что методика отражения процедуры переклассификации актива в учёте реорганизуемой организации зависит от того, создавался или нет резерв под снижение стоимости материальных ценностей. Если такой резерв создавался, то снижение стоимости объекта из-за превышения его балансовой стоимости над стоимостью возможной реализации должно отражаться за счёт списания суммы резерва под снижение стоимости материальных ценностей. Если же резерв не создавался, то уменьшение стоимости запасов необходимо списать на финансовый результат в качестве прочих расходов. В случае превышения стоимости возможной реализации товаров над балансовой стоимостью материалов на счёте «Товары» должна найти отражение балансовая стоимость.

Проведённый в исследовании анализ существующей практики учета нематериальных активов в коммерческих организациях показал, что в настоящее время нематериальные активы, созданные самой организацией, чаше всего не оцениваются и соответственно не находят отражения в финансовой отчетности.

Данный факт часто упускается из виду и в процессе осуществления процедур реорганизации коммерческих организаций, тогда как именно нематериальные активы во многих случаях составляют главную ценность бизнеса.

В связи с этим предложена методика выявления и постановки на бухгалтерский учёт фактически передаваемых правопреемнику нематериальных активов, но не отражённых в его бухгалтерской отчётности. В работе показано, что это становится возможным, во-первых, в силу того, что при реорганизации правопреемнику передаётся не система бухгалтерского учёта как таковая, а информация о фактически передающихся активах и обязательствах, и, во-вторых, в силу того, что при реорганизации нарушается принцип непрерывности деятельности организации.

В исследовании показано, что постановка на бухгалтерский учёт объектов нематериальных активов оправдана в том случае, если они представляют интерес с экономической (коммерческой) точки зрения и обладание ими является конкурентным преимуществом организации. Технологические же решения специализированного назначения, которые малоприменимы на других предприятиях, ставить на учёт нецелесообразно.

В работе разработан алгоритм обоснования решения о постановке выявленных в процессе реорганизации объектов интеллектуальной собственности в качестве нематериальных активов, который базируется на проведении научно-технического, правового и экономического анализа интеллектуальной собственности с целью выявления возможности постановки их на учёт в качестве нематериальных активов.

Обоснована необходимость включения выявленных в процессе реорганизации объектов интеллектуальной собственности в состав нематериальных активов в момент составления передаточного акта (разделительного баланса) по их текущей рыночной (справедливой) стоимости. При этом во вступительном бухгалтерском балансе организации-правопреемника не учтённые ранее нематериальные активы должны увеличивать величину раздела баланса «Внеоборотные активы» по строке «Нематериальные активы» и величину раздела «Капитал и резервы» по строке «Нераспределённая прибыль».

В целях признания нематериальных предложены следующие дополнительные к указанным в Положении по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)», утверждённым приказом Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. № 153н, условия отнесения объектов интеллектуальной собственности к нематериальным активам: объект не должен подвергаться физическому износу, но может иметь экономическое и функциональное устаревание;

- содержание и существо объекта может быть отражено на материальных и информационных носителях.

Исследование отечественной и зарубежной теории и практики бухгалтерского учёта и формирования отчётности при реорганизации юридических лиц в форме выделения позволило уточнить и развить положение по бухгалтерскому учёту «Информация по прекращаемой деятельности» (ПБУ 16/02) , утвержденному приказом Минфина России от 02.07.2002 № 66н, в части прекращения деятельности при реорганизации организации в форме выделения из ее состава одного или нескольких юридических лиц.

Для информационного обеспечения принятия решения заинтересованными пользователями в работе предложено раскрывать в бухгалтерской отчетности информацию по выделяемой деятельности только в случае ее существенности. Для определения уровня существенности информации о выделяемой деятельности в целях её обособленного раскрытия по данным «Бухгалтерского баланса», по нашему мнению, необходимо рассчитать долю выделяемых активов и обязательств реорганизуемой организации; по данным, «Отчёта о прибылях и убытках» необходимо рассчитать долю выручки выделяемого вида деятельности организации в совокупной выручке. Если соответствующие доли составляют более пяти процентов, то необходимо обособленно раскрывать информацию о выделяемой части деятельности в бухгалтерской отчётности.

Кроме того, в работе обосновано, что реорганизуемая организация должна раскрывать информацию по прекращаемой деятельности, начиная с отчетного года, в котором принято решение о реорганизации организации, и до окончания отчетного периода (включая его), в котором произведена государственная регистрация последней из выделенных организаций.

В настоящем исследовании показано, что при планировании будущих результатов деятельности реорганизуемого в форме выделения юридического лица следует исключить влияние выделяемых видов деятельности, которые участвовали в формировании финансовых результатов и денежных потоков отчётного периода. Для этого необходимо в бухгалтерской отчётности разделять данные по продолжаемой деятельности от прекращаемой и прекращённой деятельности.

Так, в «Бухгалтерском балансе» предложено детализировать стоимость активов, капитала и обязательств в разрезе продолжаемой, прекращаемой и прекращённой деятельности. При этом интерес представляет разделение между выделяемой организацией и реорганизуемой организацией такого показателя, как «Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)». При выделении в отдельное юридическое лицо части деятельности организации и, соответственно, наделении его активами и обязательствами, может сложиться ситуация, при которой объём передаваемых активов будет больше или меньше передаваемых обязательств. Также при выделении части деятельности в отдельное юридическое лицо его уставный капитал может быть сформирован как за счёт выделения части уставного капитала выделяющей организации, так и за счёт взноса в уставный капитал выделяемой организации без изменения уставного капитала реорганизуемой организации. А для достижения баланса активов и пассивов выделяемых организаций производится корректировка показателем «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)». В связи с этим величина показателя «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)» выделяемых организаций и организации, продолжающей деятельность, может не соответствовать действительности.

Для решения данной проблемы и предоставления пользователям информации о реальной величине прибыли (убытка), сгенерированной выделяемыми подразделениями и подразделениями, продолжающими свою деятельность, в работе внесено предложение о раскрытии информации в «Отчёте о прибылях и убытках» о величине прибыли, полученной каждым из выделяемых подразделений организации и величине прибыли продолжающей деятельность части организации.

В связи с этим в «Отчёте о прибылях и убытках» предложено отдельно раскрывать информацию о суммах доходов и. расходов отчётного периода и предыдущего периода по организации в целом; выделяемому (прекращаемому) на момент составления отчётности виду деятельности; по выделенному (прекращённому) на момент составления отчётности виду деятельности; по продолжаемым,видам деятельности.

Кроме того, в составе прочих расходов необходимо отдельно выделять следующее:

- суммы расходов, непосредственно связанных с проведением реорганизации организации; к ним могут быть отнесены расходы, связанные с государственной регистрацией возникших организаций и внесением изменений в учредительные документы; регистрацией ценных бумаг; оплатой юридических услуг и другими аналогичными расходами;

- суммы расходов, связанные с созданием оценочных резервов:

Особое внимание в исследовании; уделено вопросу формирования и раскрытия информации об оценочных обязательствах, которые могут.возникнуть в процессе реорганизации. В этих целях представлена сравнительная характеристика бухгалтерского учёта и отражения в отчётности оценочных, обязательств, условных обязательств и условных активов по следующим критериям: условия признания; возможность отражения в учёте; подход к определению стоимостной величины; структура раскрываемой информации, а так же раскрыта методика учёта и отражения в отчётности такого оценочного обязательства как обязательства, обусловленного сокращением штата работников, связанного с реорганизацией.

Процесс формирования вступительной бухгалтерской отчётности возникших при реорганизации хозяйствующих субъектов в работе предложено рассматривать с позиции выделения суммируемых, элиминируемых показателей активов и пассивов и показателей раздела «Капитал и резервы».

Для отражения показателей активов, обязательств и капитала, которые переносятся из передаточного акта реорганизуемой организации во вступительную бухгалтерскую отчётность (и соответственно на счета бухгалтерского учёта) с применением метода построчного суммирования, в работе предложена аналитическая таблица, позволяющая контролировать полноту переноса данных в систему бухгалтерского учёта организации-правопреемника. Следует отметить, что суммируемые показатели активов и пассивов в, работе рассмотрены с учётом различий в учётной политике реорганизуемых предприятий.

В целях рассмотрения элиминируемых показателей в работе представлена методика переноса взаимных операций в систему бухгалтерского учёта, правопреемника при реорганизации организации^ форме присоединения и слияния. Методика основана на построении аналитической таблицы, позволяющей систематизировать взаимные операции участвующих в реорганизации в форме слияниям присоединения организаций и исключать их влияние на дальнейшую деятельность организации, образованной в результате реорганизации.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Якупова, Диляра Замировна, 2011 год

1. Налоговый кодекс Российской Федерации Электронный ресурс.: часть первая Федеральный закон от 31 июля 1998 г. №146-ФЗ, часть вторая Федеральный закон от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ. // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

2. Трудовой кодекс Российской Федерации Электронный ресурс.: Федеральный закон от 30 декабря 2001 г. N 197-ФЗ. // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

3. Земельный кодекс Российской Федерации Электронный ресурс.: Федеральный закон от 25.10.2001г. № ІЗб-ФЗ. // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

4. О бухгалтерском учете Электронный ресурс.: Федеральный закон от 21.11.1996 г., № 129-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

5. О государственных и муниципальных унитарных предприятиях Электронный ресурс.: Федеральный закон от 14.11.2002 г., № 161-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

6. О защите конкуренции Электронный ресурс.: Федеральный закон от2607.2006 г., № 135-Ф3 // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

7. Об акционерных обществах Электронный ресурс.: Федеральный закон от 26.12.1995 г., № 208-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.177

8. Об обществах с ограниченной ответственностью Электронный ресурс.: Федеральный закон от 8.02.1998 г., № 14-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». — Последнее обновление 22.08.2011.

9. Об оценочной деятельности в Российской Федерации Электронный ресурс.: Федеральный закон от 29.07.1998 г., № 135-ФЭ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

10. О приватизации государственного и муниципального имущества Электронный ресурс.: Федеральный закон от 21 декабря 2001 г. N 178-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

11. О лицензировании отдельных видов деятельности Электронный ресурс.: Федеральный закон от 08.08.2001 г., № 128-ФЗ // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

12. Методические указания по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 20.05.2003 г. № 44н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

13. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008) Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 6.10.2008 г., № 106н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

14. Положения по бухгалтерскому учету «Информация об участии в совместной деятельности» ПБУ 20/03» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 г., № 105н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

15. Положения по бухгалтерскому учету «Информация по прекращаемой деятельности «ПБУ 16/02» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 02.07.2002 г., № 66н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

16. Положения по бухгалтерскому учету «Информация по сегментам» (ПБУ 12/2010) Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 08.11.2010 г., № 143н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

17. Положения по бухгалтерскому учету «Оценочные обязательства, условные обязательства и условные активы» (ПБУ 8/2010)» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 13.12.2010 г., № 167н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

18. Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 г., № 44н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

19. Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» (ПБУ 14/2007)» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 г., № 153н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

20. Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01» Электронный ресурс.: Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 г., № 26н // Справочно-правовая система «Гарант». Последнее обновление 22.08.2011.

21. Абрамова E.H. Комментарий к Гражданскому кодексу Российской Федерации. Часть первая: учеб.-практич. комментарий (под ред. Сергеева А.П.). / Абрамова E.H., Аверченко H.H., Байгушева Ю.В. — Проспект, 2010 г.

22. Агеева O.A. Методология обеспечения единства бухгалтерского учета и отчетности: Автореф. дисс. . д-ра эк. наук / Агеева O.A. Москва - 2008.

23. Аксенов А.П. Нематериальные активы: структура, оценка, управление: учеб.-метод. пособие / А.П. Аксенов. М.: Финансы и статистика, 2007 - 192 с.

24. Алексеева H.A. Реорганизация в форме выделения / H.A. Алексеева // Бухгалтер и закон. 2009. - № 8. - С.29-31.

25. Андреева С.Ю. Учет и анализ активов и обязательств в реформируемых организациях: Автореф. дисс. . канд. эк. Наук / Андреева С.Ю. -Йошкар-Ола, 2004.

26. Антология учётной мысли. Из истории бухгалтерии / сост. Д.В. Назаров, М.Ю. Медведев. М.:Экономистъ, 2006. - 352 е.: ил.

27. Аринушкин Н. Балансоведение. Жрнал Счетоводство, 1924 г.

28. Афанасьев A.A. Основы построения бухгалтерского баланса. Гос-финиздат, Москва 1952г. -168с.

29. БаффетУ. Эссе об инвестициях, корпоративных финансах и управлении компаниями / Уоррен Баффет; сост., авт. предисл. Лоренс Каннингем; пер. с англ. 4-е изд.; М.: Альпина Бизнес Букс, 2009. - 268 с.

30. Безвидная О.С. Бухгалтерский учёт и отчётность в условиях реорганизации организаций: Дисс. . канд. Наук / О.С. Безвидная. Казань 2004 г.

31. БлатовН.А. Балансоведение (общий курс). Издательство «Экономическое образование». Ленинград. 1930 г. 296 с.

32. Богатая И.Н. Стратегический учёт собственности предприятия. Серия «50 способов». Ростов н/Д.: «Феникс», 2001. 320 с.

33. Бондаренко И. Реорганизация фирмы улучшаем обновляем оптимизируем / И. Бондаренко // Московский бухгалтер. — 2007 г. — № 18.

34. Бортник H.H. Учет и анализ процессов реорганизации хозяйствующих субъектов: Автореф. дисс. . канд. эк. наук /Н.Н.Бортник. Саратов, 2008.

35. Брейли Ричард, Майерс Стюард. Принципы корпоративных финансов: Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 1997. 1120 с.

36. Булаев С.В: Условные и оценочные обязательства: подробнее о новом ПБУ 8/2010 / C.B. Булаев // Жилищно-коммунальное хозяйство: бухгалтерский учёт и налогообложение. 2011. - № 3.

37. Бухгалтерский управленческий учёт: учеб. для студентов вузов, обучающихся по экон. специальностям / М.А. Бахрушина. 6-е изд., испр. -Москва: Омега-Л, 2007. - 570 с.

38. Бычков О.В. Слияния и поглощения. Новеллы в российском акционерном праве / О.В. Бычков // Корпоративный юрист. 2006. — № 6.

39. ВейцманР.Я. Краткий учебник счетоводства. Государственное издательство. Москва. Ленинград. 1926 г. 205 с.

40. Вейцман Р.Я. Курс счетоводства, изд. 10-е. Москва. 1922 г.

41. Венедиктов A.B. Слияние акционерных компаний (издание Петроградского Политехнического Института Императора Петра Великого, № 15) Петроград, типография Шредера, 1914 г.

42. Воронов Д.М. Реорганизация в форме присоединения: практические рекомендации / Д.М. Воронов// Бухгалтер и закон. 2010. - № 5. - С.31-38.

43. ГалаганА.М. Руководство по общему счетоведению. Государств. Изд-во, 1926 г.,

44. Галочкина Н.В. Реорганизация организации в форме присоединения / Н.В. Галочкина //Налоговый вестник. 2009. - №3. - с. 154-164.

45. Гальперин Я.М. Очерки теории баланса. Издание государственных курсов промышленно-экономических наук и административной техники. Тифлис. 1930.-341 с.

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

47. Гохан Патрик. Слияния, поглощения и реструктуризация компаний. Изд-во: Альпина Бизнес Букс, 2007 г. 744 с.

48. Гуденица О.В. Методическое обеспечение стратегического учета и аудита собственности коммерческих организаций при реорганизационных процедурах: Дисс. . канд. эк. наук / О.В. Гуденица. Ростов-на-Дону, 2005.

49. Гущина И.Э. Деловая репутация организации: учет и налогообложение / И.Э. Гущина // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. 2008. - № 9.

50. Демиденко Л. Азбука реорганизации /Л. Демиденко // Практический бухгалтерский учет. 2007. - № 3. - С.27-34; № 4. - с.53-60.

51. Депамфилис Доналд. Слияния, поглощения и другие способы реструктуризации компаний. Процесс, инструментарий, примеры из практики, ответы на вопросы / Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2007. - 960 е.: ил.

52. ДирковаЕ.Ю. Как изменятся уставные капиталы обществ? /Е.Ю. Диркова // Практическая бухгалтерия. 2011. - № 2.

53. Евсеев Е.Ф. Правовой режим делимых и неделимых вещей / Е.Ф. Евсеев // Адвокат. 2010. - № 3. - С.29-39.

54. Ендовицкий Д.А.Экономический анализ слияний/поглощений компаний: научное издание / Д.А. Ендовицкий, В.Е. Соболева. М.: КНОРУС, 2010.-446с.

55. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учёт: Учеб. для вузов.-М.: Экономистъ, 2003. 618 с.

56. Игнатова Н.В. Внеоборотные активы для продажи и прекращённая деятельность: сравнение требований ШЯБ 5 и ПБУ 16/02 / Н.В. Игнатова // Всё для бухгалтера. 2008. - №7. - С.12-16.

57. Ишмияров М.Х., Крайнова Э.А. Реструктуризация как экономический механизм повышения эффективности нефтегазового производства. Методология и практика: уч. пособие. — М.: ГУП Изд-во «Нефть и газ» РГУ нефти и газа им. И.М. Губкина, 2003. 240 с.

58. Казаков Е.С. Сложности при реорганизации предприятий / Е.С. Казаков // Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. -2008.- №6.

59. КарзаеваН.Н. Оценка как инструмент достижения сопоставимости показателей бухгалтерской отчетности: Дисс. . д-ра эк. наук / H.H. Карзаева. -Санкт-Петербург, 2006.

60. Клинов H.H. Бухгалтерская отчетность при реорганизации /H.H. Клинов // Новое в бухгалтерском учете и отчетности. 2003. - № 19, 21.

61. Клинов H.H., Назаров Д.В. Реорганизация и ликвидация юридического лица. СПб.: Питер, 2003. — 156 е.: ил: - (Серия «Бухгалтеру и аудитору»).

62. Комментарий к новому Плану счетов бухгалтерского учёта / A.C. Бакаев, Л.Г. Макарова, Е.А. Мизиковский и др.; Под ред. A.C. Бакаева. -М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2002. 435 с.

63. Коновалова И.Р. Развитие учета прибыли в условиях трансформации отношений собственности: Автореф.дисс. . д-ра экон. наук / И.Р. Коновалова. Казань, 2003.

64. Косарев А.И. Римское право: Учебник. М.: Закон и право; ЮНИТИ, 1998.-c.134.

65. Кочетков Ю.В. Вариант учета основных средств при реорганизации / Ю.В. Кочетков // Финансовые и бухгалтерские консультации. 2007. - № 6.

66. Крицкий О.П. Как отразить разницы между балансовой и рыночной стоимостью имущества при реорганизации / О.П. Крицкий // Бухгалтерский учёт. 2006. - № 24. - с.50-54.

67. Куликова JI.И. Степанов К.А. Какие вопросы решает бухгалтер при реорганизации / Л.И. Куликова, К.А. Степанов // Бухгалтерский учёт. —, 2007. — № 8. С.35-40.

68. Куликова Л.И., Якупова Д.З. Компании решили объединиться: как составить бухгалтерскую отчетность / Л.И. Куликова, Д.З. Якупова // Бухгалтер Татарстана. 2011. - № 6 (март). - С.23-26.

69. Куликова Л.И., Якупова Д.З. Компания решила разделиться: как составить бухгалтерскую отчетность / Л.И. Куликова, Д.З. Якупова // Бухгалтер Татарстана. 2011. - № 5 (март). - С.40-42.

70. Куликова Л.И. Принцип непрерывности деятельности предприятия в бухгалтерском учёте и отчётности / Л.И. Куликова, К.А. Степанов. Казань: Казан.госун-т, 2009. - 214 с.

71. Куликова Л.И. Самитова А.Р. Основные средства, полученные при выделении: правовое регулирование и учёт / Л.И. Куликова, А.Р. Самитова // Бухгалтер и закон. 2007. -№8.-С.10-18.

72. Курбангалеева O.A. Как реорганизовать предприятие?: Преобразование. Разделение. Выделение. Присоединение. Слияние / O.A. Курбангалеева. М.: ООО «Вершина», 2004. - 192 с.

73. КутерМ.И., ТаранецН.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчётность: Учеб. пособие. М.: Финансы и статистика, 2006. - 232 е.: ил.

74. Ледакова Ю.Н. Реорганизация общества в форме выделения / Ю.Н. Ледакова // Налоговый вестник. 2004. - № 6. - 164-166.

75. Леотэ Е., Гильбо А. Общее руководящее начало счетоведения. Москва, 1924 г.

76. Лысенко Д., Анализ эффективности сделок слияния и поглощения / Д. Лысенко // Аудит и налогообложение. 2008. - № 8, 9, 10, 11.

77. МазурИ.И., Шапиро В.Д. и др. Реструктуризация предприятий и компаний./И.И. Мазур, В.Д. Шапиро и др. Справочное пособие / Под ред. И.И Мазура. М.: Высшая школа, 2000. - 587 е.: ил.

78. Макушкина H.A. Гудвилл в МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса» / H.A. Макушкина // МСФО и MC А в кредитной организации. 2008. - № 3.

79. Международные стандарты оценки / Г.И. Микерин, Н.В. Павлов. -М.: ИНТЕРРЕКЛАМА, 2003.

80. Мелехина Т.И. Бухгалтерские аспекты реорганизации организаций / Т.И. Мелехина // Консультант бухгалтера. 2007. - № 1. - с.7-18.

81. Мельник М.В. Анализ финансово-хозяйственной деятельности предприятия. Изд-во: ФОРУМ, 2009. (Серия: Профессиональное образование)

82. Мизиковский Е.А., Чинякова Т.Н. Прекращаемая деятельность: сравнительный анализ ПБУ 16/02 и МСФО 5 / Е.А. Мизиковский, Т.Н. Чинякова // Аудиторские ведомости. 2008. - № 6. - С.69-77.

83. Михайлов О.В. Совершенствование теоретических и методологических аспектов учета и анализа нематериальных активов в коммерческих организациях: Автореф. дисс. . канд. эк. Наук / О.В. Михайлов: — Екатеринбург, 2005.

84. Моисеев М.В. Некоторые нюансы реорганизации в форме выделения / М.В. Моисеев// Актуальные вопросы бухгалтерского учета и налогообложения. 2011. № 12.

85. Никифорова Е.В. Методология корпоративной публичной отчетности: Автореф дисс. д-ра экон. наук / Е.В.Никифорова. Москва, 2004.

86. Организация и методы оценки предприятия (бизнеса): Учебник / Под ред. В.И. Кошкина М.: ИКФ «ЭКМОС», 2002.

87. Оргдулов М. Формирование уставного капитала при реорганизации ООО / М. Оргдулов // Корпоративные стратегии. 2010. - № 7(9323).

88. От создания до ликвидации: правовые основы деятельности предприятий: практическое руководство / под общей ред. Ю.Л. Фадеева. М.: Экс-мо, 2007. - 416 с. - (Справочник руководителя и главного бухгалтера).

89. Палий В.Ф. Модернизация экономики и совершенствование методологии бухгалтерского учета / В.Ф. Палий// Бухгалтерский учет. 2010. - № 3. - С.7-10.

90. Панченко Т.М. Бухгалтерская отчетность при реорганизации / Т.М. Панченко // Консультант бухгалтера. 2009. - № 8. - С.93-101.

91. Пархачева М.А., Беляйкина Г.В., Шеленков С.Н. Самые опасные налоговые схемы. Издание второе, дополненное (под ред. М.А. Пархачевой). — Система ГАРАНТ, 2009 г. глава 4.

92. Погребе А.Б Реорганизация фирмы без негативных последствий» / А.Б. Погребе. Москва: Вершина, 2006. - 272 е.: ил., табл.

93. Принципы бухгалтерского учёта / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д.Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. — 2-е изд. — М.:Финансы и статистика, 1994. 496 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учёту и аудиту)

94. Реструктуризация предприятий: учеб.пособие для студентов вузов, обучающихся по экономическим специальностям / Л.П. Белых. 2-е изд., доп. и перераб. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2009. - 511 с.

95. Римское частное право: Учебник / Под ред. И.Б.Новицкого, И.С. Перетерского. М.: Юристъ, 2001. С.150.

96. Роженцова И.А. Учет деловой репутации: обзор российского и международного законодательства / И.А. Роженцова // Международный бухгалтерский учет. 2009. - № 4. - С.26-31.

97. Рудановский А.П. Анализ баланса. Московское академическое издательство МАКИЗ. Москва, 1926г. 741 с.

98. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятия. -М.: ИНФРА-М, 2002. 336с. (Серия «Высшее образование»)

99. СафарянК.Ф. Разделительный баланс и передаточный акт при реорганизации / К.Ф. Сафарян // Законы России: опыт, анализ, практика. — 2006. — № 2.

100. Семенихин В.В. Общество с ограниченной ответственностью. От регистрации до реорганизации. Изд-во: Питер, 2010 256 с.

101. Сутулова Е.А., Лебедева H.H. Юридический смысл понятий «слияния» и «поглощения» // Право и экономика. — 2006 г. — №6.

102. Скорочкин А. Проблемы при реорганизации компании: как не наступить на грабли / А. Скорочкин // Консультант. — 2011. № 1.

103. Слияния и поглощения / Пер. с. Англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2007. - 196 с. - (Серия «Классика Harvard Business Review»).

104. Соколов Я.В. Гудвил: «новая» категория бухгалтерского учета / Я.В. Соколов, МЛ. Пятов // Бухгалтерский учет. 1997. - № 2. - С.46-50.

105. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учёта. М.: Финансы и статистика, 2005. - 496 е.: ил

106. Сотникова JI.B. Выделение юридического лица: оценка и учет имущества и обязательств' / JI.B. Сотникова // Бухгалтерский учет. 2006. -№ 5. -С.12-21.

107. Сотникова JI.B. Реорганизация юридических лиц: правовые основы, бухучёт, налогообложение. М.: Налоговый вестник, 2006. - 304 с.

108. Тихомиров М.Ю. Реорганизация и ликвидация общества с ограниченной ответственностью: новые правила. Изд-во «Тихомиров М.Ю.», 2010. 95 с.

109. Трофимова Е.П. Реорганизация акционерного общества по-новому / Е.П. Трофимова // Главбух, Отраслевое приложение: Учет в сельском хозяйстве.-2006.-№ 4.

110. ТурченкоА.А. Учет и анализ неамортизируемых нематериальных активов: Дисс. . канд. эк. Наук / A.A. Турченко. Саратов, 2008.

111. Фомичева Л.П. Учет нематериальных активов. Юридические аспекты, особенности бухгалтерского учета и налогообложения // Справочно-правовая система «Гарант».

112. Хозяева С.Г. Учёт и отчётность при ликвидации и реорганизации юридических лиц. Изд-во «Бухгалтерский учёт», 2006. — 232 с.

113. Цигельник М.А. Прекращаемая деятельность: зачем и как ее надо отражать в отчетности? (сравнительный анализ ПБУ 16/02 и IAS 35)/ М.А. Цигельник //Новое в бухгалтерском учете и отчетности. 2003. - № 13-14.

114. Цыганков К.Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учёта / К.Ю. Цыганков. М.: Магистр, 2009. - 462 с.

115. Шерр И. Бухгалтерия и баланс. Москва, 1925 г.

116. Шестакова Е.В. Реорганизация или ликвидация? / Е.В. Шестакова // Советник бухгалтера. — 2010. — № 10.

117. Шумилин П.Е. Развитие бухгалтерского учета и аудита коммерческой организации в условиях ее реорганизации: Автореф. дисс. . канд. эк. наук / П.Е. Шумилин. Ростов-на-Дону, 2005.

118. Щербакова O.A. Развитие бухгалтерского учета нематериальных активов в коммерческих организациях: вопросы теории и практики: Дисс. . канд. эк. наук / O.A. Щербакова. Шахты, 2009.

119. Экономическая диагностика: теория и методы / H.H. Погостинская, Ю.А. Погостинский, Р.Л. Жамбекова, P.P. Ацканов. Нальчик: Эльбрус, 2000. 320с.

120. Якупова Д.З. Бухгалтерский учёт распределения объектов основных средств между правопреемниками при реорганизации хозяйствующего субъекта / Д.З. Якупова // Интеллект. Инновации. Инвестиции. 2011. - №2. - С. 206-209.

121. Якупова Д.З. Организационно-методические аспекты учёта нематериальных активов при реорганизации организации / Д.З. Якупова // Международный бухгалтерский учет. 2011. - №16 (166). - С.26-32.

122. Якупова Д.З. Формирование и раскрытие информации в бухгалтерской отчётности при реорганизации организации в форме выделения / Д.З. Якупова // Вестник Казанского ГАУ. 2011. - № 2 (20). - С.85-88.

123. ЯкуповаН.М. Оценка бизнеса: Учебное пособие. — Казань: Изд-во КГФЭИ, 2003.- 152 с.

124. Жуков В.А. Идеология власти. Электронный ресурс. / В.А. Жуков. Краснодар, 2004. - 415 с. Режим доступа: http://www.ach-fci.ru/SPRF/Publish/Jukov.

125. Костюченко В. Поэтапное объединение бизнеса МСФО 3 Электронный ресурс. / В. Костюченко // Режим доступа: http://gaap.ru/articles/49070/

126. Международный стандарт финансовой отчетности Электронный ресурс.: IAS 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы». Режим доступа: http://allmsfo.ru/msfo-ias-37.html

127. Международный стандарт финансовой отчетности Электронный ресурс.: IAS 38 «Нематериальные активы». Режим доступа: http://allmsfo.ru/msfo-ias-3 8 .html.

128. Международный стандарт финансовой отчетности Электронный ресурс.: IFRS 3 «Объединения бизнеса». Режим доступа: http://allmsfo.ru/msfo-ifrs-3.html.

129. Международный стандарт финансовой отчетности Электронный ресурс.: IFRS 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность». Режим доступа: http://allmsfo.ru/msfo-ifrs-5.html

130. Международный стандарт финансовой отчетности Электронный ресурс.: IFRS 8 «Операционные сегменты». Режим доступа: http.7/allmsfo.ru/msfo-ifi-s-8.html

131. Методические рекомендации по разделению видов деятельности субъектами электроэнергетики Электронный ресурс. // Режим доступа: http://www.businesspravo.ru /Docum/DocumShow DocumIDl 10693.html

132. Пятов М.Л., Смирнова И.А. МСФО IAS 38: определение и критерии признания нематериальных активов Электронный ресурс. // Интернет-ресурс для бухгалтеров Бух. 1 С. — Режим доступа: http://www.buh.ru

133. Пятов М.Л., Смирнова И.А. МСФО 3 «Объединения бизнеса» методологический базис составления консолидированной отчетности Электронный ресурс. // Интернет-ресурс для бухгалтеров Бух. 1С. - Режим доступа: http ://www.buh.ru

134. Реструктуризация предприятия на основе оценки рыночной стоимости Электронный ресурс. // Электронный учебный курс. Оценка бизнеса. Составитель: A.B. Зайцев. — Режим доступа: http://www.ozenka-biznesa.narod.ru.

135. Федеральная налоговая служба РФ Электронный ресурс.: Статистические сведения о юридических лицах, внесенных в Единый государственный реестр юридических лиц. Официальный сайт Федеральной налоговой службы РФ. - Режим доступа: http://www.nalog.ru

136. Христенко Л. Справедливое разделение имущества при реорганизации компании Электронный ресурс. // Корпоративный менеджмент. Режим доступа: http://www.cfln.ru/press/zhuk/2005-2/4.shtnil