Особенности финансового учета в организациях Российской Федерации

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Слободняк, Илья Анатольевич  
**Год:**

1999

**Автор научной работы:**

Слободняк, Илья Анатольевич

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Санкт-Петербург

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности

**Количество cтраниц:**

225

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Слободняк, Илья Анатольевич

ВВЕДЕНИЕ.

ГЛАВА 1. Организация бухгалтерского учёта в Российской Федерации на переходном этапе к рыночной экономике.

1.1. Развитие бухгалтерского учета в России.

1.2. Основные проблемы развития бухгалтерского учёта в условиях становления рыночных отношений.

ГЛАВА 2. Принципы организации финансового учета.

2.1. Основные модели организации бухгалтерского учета в зарубежных странах.

2.2. Содержание финансового учета в Российской Федерации.

2.3. Нормативное регулирование финансового учета в России.

ГЛАВА 3. Финансовая отчетность коммерческой организации.

3.1. Состав и структура бухгалтерской отчетности организаций Российской Федерации.

3.2. Состав и содержание финансовой отчетности.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Особенности финансового учета в организациях Российской Федерации"

Переход к рыночной экономике повлек за собой объективные изменения в экономике России. Соответственно изменились система бухгалтерского учета, его нормативно-правовая база, появились новые объекты учета, осуществляется сближение бухгалтерского учета с международными стандартами. Постановлением Правительства Российской Федерации № 283 от 6 марта 1998 года утверждена программареформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой. Программа предусматривает цели и задачи перехода на международные стандарты финансовой отчетности и основные направления реформы. Для реализации программы разработан и утвержден план мероприятий по реформированию бухгалтерского учета в Российской Федерации до 2000 года.

В целях приведения национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности утверждены следующие направления проведения реформы:

- совершенствование нормативно-правового регулирования;

- переориентация нормативного регулирования с учетного процесса на бухгалтерскую отчетность;

- формирование нормативной базы (стандарты);

- кадровое обеспечение;

- международное сотрудничество.

Главная задача реформы состоит в создании условий последовательного, полезного, рационального и успешного выполнения системой бухгалтерского учета присущих ей функций в конкретной экономической среде. В связи с этим должно быть определено содержание системы учета, решены вопросы органичного сочетания нормативных предписаний федеральных органов исполнительной власти с профессиональными рекомендациями, взвешенного использования международных стандартов в регулировании национального бухгалтерского учета. Одним из направлений развития бухгалтерского учета и сближения его с международными стандартами является развитие финансового учета. В связи с этим, особое значение приобретает определение его особенностей, характера взаимосвязи финансового учета суправленческим и налоговым учетом.

Как показало исследование, бухгалтерский учет в России развивался, прежде всего, как финансовый учет. Его положения рассматривались в работах многих авторов. Однако, несмотря на большое количество нормативно-правовых документов и публикаций по этой теме, до сих пор являются дискуссионными содержание и сущность, объекты и организация финансового учета, финансовая отчетность и нормативно-правовое регулирование учета.

Известно, что информация финансового учета предназначается, прежде всего, для внешних пользователей. Ей традиционно придается большое значение. В условиях свободной конкуренции без этой информации невозможна нормальная деятельность любой организации. Поэтому содержание и границы финансового учета должны быть четко определены. Этого же требует соблюдение коммерческой тайны в бухгалтерском учете и расширение круга потенциальных инвесторов предприятия, являющихся пользователями учетной информации.

Решение теоретических аспектов финансового учета предопределяет и практическую организацию учетных работ на предприятии. Именно от эффективности организации финансового учета на предприятии зависит эффективность работы всей бухгалтерской службы, и, во многом, эффективность функционирования самого предприятия. За годы Советской власти были созданы основы научной организации (НОТ) бухгалтерского учета. Многие положения этой системы не утратили своего значения и применимы в работе финансовой бухгалтерии предприятия, но требуют дальнейшего развития. В частности, необходимо разработать основные направления взаимосвязи и взаимодействия финансового и управленческого, финансового и налогового учета.

Имеющиеся на сегодняшний день научные работы и нормативные материалы по финансовому учету, несмотря на их значительный объем и количество, не дают достаточно четкого представления об особенностях финансового учета в России. Понятие и содержание финансового учета в нормативных документах не раскрывается. Эти проблемы требуют специального исследования.

Все изложенное и определило актуальность темы диссертационного исследования, ее большое теоретическое и практическое значение.

Целью проводимого исследования является разработка содержания финансового учета, а также практических рекомендаций по его организации в коммерческих организациях Российской Федерации. Соответственно, предметом исследования была выбрана совокупность теоретических, методических и практических вопросов, определяющих содержание, организацию и функционирование бухгалтерского и финансового учета в Российской Федерации и за рубежом. В процессе исследования использованы практические материалы ООО «Севзапсталь», ООО «Вторчермет», ООО «Пермоблнефть».

В качестве методологической основы исследования использованы труды российских и зарубежных экономистов, законодательные и нормативные материалы, регламентирующие процесс организации и ведения бухгалтерского и финансового учета, а также содержание, составление и представление бухгалтерской отчетности в Российской Федерации и за рубежом. При разработке и решении поставленных задач применялись методы наблюдения, группировки, сравнения, исторического и логического анализа теоретического и практического материала и другие методы научного исследования.

Практическая значимость результатов исследования определяется его направленностью на формирование единого подхода к вопросам содержания и сущности финансового учета, его практической организации на предприятии на современном этапе в соответствии с действующим законодательством. Предложенные формы бухгалтерской (финансовой) отчетности позволяют наиболее полно отразить все стороны финансово-хозяйственной деятельности хозяйствующего субъекта, удовлетворить интересы большинства пользователей финансовой информации.

Часть материалов диссертационного исследования была использована в организации работы бухгалтерии ООО «Севзапсталь», ООО «Вторчермет», ООО «Пермоблнефть». В частности, для более полного отражения имущественно-финансового положения ООО «Севзапсталь» в отчетности, установленная бухгалтерская отчетность была дополнена некоторыми формами отчетности, предложенными в диссертации, что подтверждается соответствующей справкой организации. Некоторые положения диссертационного исследования используются в учебном процессе СПбГУЭФ в курсе «Бухгалтерский учет».

В первой главе работы рассматриваются общие принципы функционирования системы бухгалтерского учета в дореволюционной России, в СССР, а также на переходном этапе к рыночной экономике. Дается анализ исторического развития отечественной системы учета, выявляются основные факторы, оказывающие влияние на функционирование системы бухгалтерского учета в РФ. Определяется содержание бухгалтерского, финансового, управленческого и налогового учета, их место в единой системе бухгалтерского учета и общей структуре учетных работ на предприятии.

Во второй главе дается краткая характеристика основным моделям бухгалтерского учета, применяемым за рубежом. Выявляются возможности использования этого опыта при реформировании бухгалтерского учета в России и сближения его с международными стандартами бухгалтерского учета. Приводится детальная характеристика системы бухгалтерского учета в РФ, рассматриваются объекты финансового учета, его нормативно-правовое регулирование, основные проблемы развития и пути их решения на современном этапе.

В третьей главе работы рассматривается круг вопросов, связанных с составом, структурой, нормативным регулированием финансовой отчетности коммерческих организаций РФ. Разрабатываются основные направления улучшения существующей финансовой отчетности и ее нормативно-правовой базы.

Диссертация включает 187 страниц машинописного текста, 9 таблиц, 12 приложений и список использованной литературы из 124 работ отечественных и зарубежных авторов и законодательных материалов на 9 страницах.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, контроль и анализ хозяйственной деятельности", Слободняк, Илья Анатольевич

Заключение

К началу 90-х годов, когда начался процесс реформирования системы бухгалтерского учета в РФ, была создана принципиально новая модель учета, основными особенностями которой являлись ориентация бухгалтерского учета на государственные потребности, жесткая регламентация учетных процедур со стороны государства, функционирование бухгалтерского учета как единой системы, высокая степень стандартизации (имелся единый План счетов бухгалтерского учета, типовые формы бухгалтерских документов, формы бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности), высокий уровень методической разработки многих участков учета.

Переход от планово-централизованной экономики к рынку потребовал реформирования системы национального бухгалтерского учета. Однако на процесс этих преобразований оказывают существенное влияние основные исторические факторы развития учета в России и СССР. Во-первых, бухгалтерский учет в России традиционно носил единый характер; его основы лежат в континентальной модели учета. Во-вторых, система национального бухгалтерского учета всегда отличалась высокой степенью государственной регламентации; существовала общая государственная направленность учета. В-третьих, бухгалтерский учет отличался высокой степенью стандартизации и унификации.

Влияние этих факторов необходимо учитывать при реформировании системы бухгалтерского учета в России в период перехода к рыночным отношениям. Следовательно, процесс реформирования системы бухгалтерского учета в РФ не предполагает ее полного изменения. При достаточно высокой разработке многих участков российского учета для сближения бухгалтерского учета в России с международными стандартами необходимо, прежде всего, выделить в системе бухгалтерского учета финансовый, управленческий и налоговый учет, обосновать содержание каждого вида учета, формы их организации на предприятии и разработать основы нормативно-правового регулирования учета и отчетности.

Основные направления реформирования определяются Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства РФ № 283 от 6 марта 1998 года. Ключевым элементом реформирования является разработка новых и уточнение ранее утвержденных положений (стандартов) по бухгалтерскому учету и внедрение их в практику. Однако в Программе и Плане реформирования речь идет о бухгалтерском учете в целом, никаких изменений единой системы бухгалтерского учета не предусматривается. Между тем бухгалтерский учет за рубежом делится на финансовый и управленческий. Все учетные стандарты относятся только к финансовому учету и финансовой отчетности. Управленческий учет не регламентируется, содержание его определяется предприятием самостоятельно. В Законе «О бухгалтерском учете» и проекте поправок к нему также не упоминается о финансовом учете. Безусловно, бухгалтерский учет в России можно рассматривать как единую систему, но как финансовый, так и управленческий учет в России также объективно существуют и выполняют те же задачи, что и за рубежом. Для сближения бухгалтерского учета РФ с международными стандартами необходимо, прежде всего, выделить в системе бухгалтерского учета финансовый, управленческий и налоговый учет, обосновать содержание каждого вида учета, формы их организации на предприятии и разработать основы нормативно-правового регулирования финансового учета и финансовой отчетности.

Проблемы финансового учета рассматриваются в работах многих отечественных и зарубежных авторов. Однако анализ имеющихся источников показывает, что в них под финансовым учетом понимается, как правило, бухгалтерский учет в целом. Между тем финансовый учет имеет существенные особенности.

Финансовый учёт является только частью единого бухгалтерского учета. Это система измерения и обобщения фактов хозяйственной деятельности, жестко регламентированная законодательством, с целью составления форм публичной финансовой отчётности. Управленческий учёт также является частью бухгалтерского учета, но в отличие от финансового учета представляет собой систему сбора и обобщения информации с целью осуществления оперативного и стратегического управления хозяйственной деятельностью организации. Содержание управленческого учета определяется предприятием самостоятельно. Вся информация управленческого учета составляет коммерческую тайну и охраняется законом. Эти подсистемы бухгалтерского учета объективно существуют на российских предприятиях, дополняют друг друга, но не рассматриваются как самостоятельные подсистемы. Обе подсистемы имеют общий предмет -имущество, обязательства и хозяйственные операции экономического субъекта, общую базу первичной информации и общую методологию учета. Как правило, показатели финансового учета получают дальнейшую детализацию в системе управленческого учета, который решает иные задачи своими методами. Финансовый учет тесно связан и с налоговым учетом, система которого уже сложилась в Российской Федерации и использует данные финансового учета, внося в них необходимые корректировки.

При определении особенностей финансового учета в России необходимо использовать опыт его организации за рубежом. При этом следует исходить из того, что международные стандарты отражают национальные особенности бухгалтерского учета в различных странах и носят рекомендательный характер. Анализ показывает, что использовать их полностью в российском учете нецелесообразно. В этом случае потребуется новая система бухгалтерского учета, а весь положительный отечественный опыт использовать не удастся. Между тем достигнутый в России уровень стандартизации и унификации учетных процедур необходимо сохранить, но предприятию надо дать возможность выбора различных вариантов учета операций на основе международных стандартов учета.

Изучение особенностей различных моделей бухгалтерского учета показало, что бухгалтерский учет в Российской Федерации по многим позициям схож с организацией бухгалтерского учета в европейских странах, в первую очередь, во Франции и Германии, где он также во многом регламентируется государством, имеет высокий уровень унификации и стандартизации учетных процедур. Исходя из сказанного,реформирование системы бухгалтерского учета в России должно строиться на основе принципов континентальной модели бухгалтерского учета, с сохранением всего лучшего, что было накоплено в отечественной практике бухгалтерского учета. Анализ различных вариантов континентальной модели бухгалтерского учета показал, что наиболее близким для России является французский вариант, в котором учетныйпроцесс подвергается значительной государственной регламентации. Этот опыт целесообразно использовать как основу для реформирования российской системы бухгалтерского учета с привлечением подходящих положений регламентации финансового учета в США.

Определяя систему финансового учета, прежде всего, необходимо сформулировать его принципы. Только установив правила финансового учета, можно обеспечить единый порядок отражения хозяйственных операций и определения результатов деятельности организации. Анализ имеющихся литературных источников отечественных и зарубежных специалистов и нормативных материалов по бухгалтерскому учету показал, что не разработано единой их системы применительно к финансовому учету. Авторы рассматривают их по-разному, часто объединяя с требованиями к бухгалтерскому учету. Исходя из этого, была обоснована следующая система принципов финансового учета: самостоятельность (юридическая обособленность) субъекта учета, то есть ограничение финансового учета рамками одного предприятия; соответствие хозяйственных операций учетному периоду; сплошная регистрация хозяйственных операций учетного периода, подразумевающая отражение в финансовом учете всех без исключения операций экономического субъекта; непрерывная регистрация хозяйственных операций учетного периода; документальность учетной регистрации, подразумевающая обязательное наличие первичных документов, подтверждающих факт совершения операции; денежная оценка объектов учета в валюте РФ; двойная запись хозяйственных операций на счетах; периодическое балансовое обобщение учетной информации (обязательное периодическое составление отчетности); жесткая регламентация принципов финансового учета, то есть наличие нормативно-правовых документов, определяющих организацию учета объектов финансового учета. Последний принцип свойственен системе финансового учета, в отличие от управленческого учета, который не может быть регламентирован по определению.

Несмотря на большое количество публикаций по проблемам финансового учета, содержание его разработано недостаточно полно. Прежде всего, это касается объектов финансового учета. В настоящее время они рассматриваются только применительно к бухгалтерскому учету в целом. Состав же объектов финансового учета практически не рассматривается и в иностранной литературе по бухгалтерскому учету. Однако, если финансовый учет является только частью бухгалтерского учета, содержание их объектов полностью совпадать не может. В связи с этим, определение системы объектов финансового учета имеет первостепенное значение. Только на этой основе можно разработать систему финансового учета и систему его нормативно-правового регулирования.

Поскольку финансовый учёт является частью бухгалтерского, то в наиболее общем виде его объектами также должны быть имущество, обязательства и хозяйственная деятельность организации и их конкретные объекты (основные средства, нематериальные активы, производственные запасы, источники средств, хозяйственные процессы и т.д.). При этом первостепенное значение для их характеристики финансового учета приобретает определение границ учета объектов. Определяющим фактором необходимой детализации объектов финансового учета является содержание финансовой отчетности для внешних пользователей. В странах, придерживающихся конкретных моделей бухгалтерского учета, круг внешних пользователей определен и их требования проранжирова-ны: например, в Германии наибольшее внимание уделяется удовлетворению интересов крупных банковских структур, в США - частных инвесторов. В России на современном этапе финансовая отчетность коммерческих организаций должна строиться с учетом интересов и государства, и потенциальных инвесторов и кредиторов. Требования государства к финансовой отчетности установлены ПБУ 4/96. Требования инвесторов и кредиторов к финансовой отчетности сводятся, прежде всего, к возможности определения по ней показателей ликвидности и платежеспособности организации, а также результатов ее деятельности. Этими требованиями пользователей финансовой информации будут определяться границы финансового учета его объектов.

В работе обоснована система объектов финансового учета. Она включает все виды имущества, обязательств и хозяйственных процессов. Например, по производственным запасам в финансовом учете необходимо отражать их движение по субсчетам и фактическую себестоимость этих ресурсов, израсходованных на производство продукции. Вся информация относительно распределения материальных ресурсов по видам продукции должна быть передана в управленческий учет, то есть в этом случае границы финансового учета будут сужены по сравнению с границами бухгалтерского учета. Наоборот, в настоящее время в учете расчеты с дебиторами и кредиторами показываются в балансе по их видам со сроком погашения до 1 года и свыше 1 года. Такая информация является недостаточной и ее следует отражать в учете в группировке по более коротким срокам. Соответственно должны быть расширены границы финансового учета данного объекта. Управленческий учет будет охватывать весь аналитический учет расчетов с дебиторами и кредиторами по каждому конкретному их виду.

Наиболее дискуссионной является проблема включения в перечень объектов финансового учета производственных затрат организации. В экономической литературе, особенно в зарубежных источниках, высказывается мнение, что учет затрат должен существовать лишь в рамках управленческого учета. Более того, сам управленческий учет зачастую отождествляют с учетом. Исследование показало, что такой подход является недостаточно обоснованным. Учет затрат относится как к финансовому, так и к управленческому учету. Однако он должен строиться исходя из различных требований. Учет затрат в рамках финансового учета должен выявлять общую сумму затрат, необходимую для расчета полной себестоимости реализованной продукции и финансовых результатов, а управленческий учет затрат должен осуществлять контроль за издержками по местам их использования и себестоимостью конкретных видов продукции. Поскольку в финансовом учете необходимо определить прибыль (убыток) организации, то в его системе достаточно ограничиться учетом затрат по экономическим элементам. Исключать же учет производственных затрат из перечня объектов финансового учета нельзя. В исследовании обосновываются принципы и степень детализации всех объектов финансового учета.

Финансовый учет строго регламентируется. Поэтому особенности нормативной базы финансового учета и определяют всю его организацию. Поскольку бухгалтерский учет в России всегда представлял единую систему, вся его нормативная база относится к учету в целом. Если считать, что финансового учета в России нет, значит, нет и его нормативной базы; если признать, что система бухгалтерского учета в России развивалась как финансовый учет, значит, они имеют единую нормативную базу. Анализ нормативных документов по учету в РФ показал, что нормативная база бухгалтерского учета существенно обновлена и расширена. Однако поскольку финансовый учет - это только часть бухгалтерского учета, его нормативная база требует специального исследования. Пока она не полностью соответствует задачам переходной экономики и требует уточнения.

Нормативно-правовая база бухгалтерского учета в РФ включает большое число нормативных документов различных уровней управления. Иногда документы нижестоящего уровня изменяют (а то и отменяют) положения документов более высокого уровня, содержание многих документов дублируется; нормативное регулирование бухгалтерского учета осуществляют различные органы управления, в частности, Государственная Дума РФ, Президент РФ, Правительство РФ, Министерство финансов РФ, ЦБ РФ, Министерство по налогам и сборам РФ, Госкомстат РФ, отраслевые ведомства, хотя в законе «О бухгалтерском учете» четко установлено, что общее методологическое руководство бухгалтерским учетом осуществляется Правительством РФ. Установленные сроки разработки новых документов не всегда соблюдаются.

Пока еще нет ни одного нормативного документа, в котором определялись бы особенности финансового и управленческого учета. Возможно, они будут решаться иначе, чем за рубежом, но они должны быть регламентированы. Без этого трудно представить направления сближения бухгалтерского учета России с международными стандартами.

Совершенствование нормативного регулирования финансового учета требует решения трех проблем: во-первых, ранжирования нормативных документов по финансовому учету; во-вторых, определения перечня объектов финансового учета, по которым необходим отдельный стандарт; в-третьих, определения единого подхода к содержанию нормативных документов финансового учета, которыми должны были бы руководствоваться любые разработчики этих стандартов.

В настоящее время различные авторы определяют четырехуровневую систему нормативных документов по бухгалтерскому учету в РФ: Закон «О бухгалтерском учете», указы Президента -1 уровень, Постановления правительства - 2 уровень, ПБУ - 3 уровень, внутренние документы предприятия - 4 уровень. Однако, кроме того, существуют также различные методические указания Министерства финансов РФ, положения Госкомстата о классификации объектов бухгалтерского учета, о первичных бухгалтерских документах, разъяснения Министерства по налогам и сборам РФ, отраслевые указания по ведению бухгалтерского учета, которые касаются, главным образом, разработки специальных отраслевых форм отчетности. В целях упорядочения нормативной базы учета в РФ в диссертации обосновывается пятиуровневая система его нормативного регулирования.

Первый уровень - нормативные документы законодательной власти, такие как Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Гражданский Кодекс и другие законы. Законы должны устанавливать общие положения по организации учета в стране, ответственности за методологическое руководство учета, принципы ведения учета и составления отчетности.

Второй уровень - нормативные документы исполнительной власти: указы Президента РФ, Постановления правительства РФ, регламентирующие частные вопросы учета, которые могут возникать с течением времени. Это касается, например, вопросов переоценки основных фондов, норм амортизационных отчислений, начислений на заработную плату, расходов на командировки, представительских расходов, индексов инфляции и др.

Третий уровень - методические документы положения по бухгалтерскому учету конкретных объектов финансового учета (ПБУ). Каждому объекту финансового учета должен соответствовать свой учетный стандарт. Содержание этой группы документов не должно повторять содержание документов первых двух уровней. В результате, отпадет надобность в «Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности» как в дублирующем документе.

Четвертый уровень - методические указания и инструкции (в развитие ПБУ) и отраслевые методические указания. Отраслевое регулирование учета должно осуществляться только по согласованию с Министерством финансов РФ. Его необходимо минимизировать и использовать лишь в необходимых случаях, когда отраслевые особенности не могут быть отражены в ПБУ.

Пятый уровень - нормативные документы, разрабатываемые самим предприятием и раскрывающие все особенности его учетной политики (рабочий План счетов, формы бухгалтерской документации, план документооборота, форма бухгалтерского учета, порядок учета конкретных объектов финансового учета).

Предлагаемая структуризация позволит систематизировать всю нормативную документацию по бухгалтерскому (финансовому) учету и четко определить форму, содержание и назначение каждого нормативного акта. Упорядочение нормативной документации создает возможности для более эффективного применения их на практике и осуществления контроля за их использованием.

Содержание нормативных документов, регламентирующих финансовый учет, в последние годы значительно обновлено. Принят Закон «О бухгалтерском учете», «Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», восемь Положений по учету конкретных объектов, ряд методических указаний и инструкций. Содержание их принципиально отличается от Положений по бухгалтерскому учету, существовавших до 1991 года и соединявших в себе положения и инструкции. Новые ПБУ демократизируют учет, предусматривают возможность применения различных вариантов учета для одного и того же объекта. Это является шагом вперед в развитии бухгалтерского учета в России. Вместе с тем, содержание нормативных документов по учету имеет существенные недостатки. Во-первых, неоднозначный подход к определению содержания аналогичных документов, прежде всего, ПБУ по учету конкретных объектов финансового учета. Одни из них имеют характер прямого действия (ПБУ 1/98, ПБУ 7/98, ПБУ 8/98), другие носят, в основном, декларативный характер и дополняются специальными методическими указаниями по учету соответствующих объектов (ПБУ 4/96, ПБУ 5/98, ПБУ 6/97). Поэтому для совершенствования нормативной базы финансового учета необходимо определить, что должны содержать документы этого уровня.

Во-вторых, в содержании различных нормативных документов очень много дублирующей информации. В диссертации это показано на примере учета основных средств и производственных запасов. Анализ отражения этих положений в Законе «О бухгалтерском учете», Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности, ПБУ 5/98 и ПБУ 6/97, методических указаниях по учету основных средств показал, что положения по учету конкретных объектов в различных документах почти идентично.

В-третьих, в нормативных документах имеется ряд важных недостаточно раскрытых положений. В диссертации это показано на примере учета износа основных средств. В ПБУ 6/97 предусматривается несколько способов начисления износа, но порядок их применения не раскрыт. В Методических указаниях по бухгалтерскому учету основных средств порядок начисления износа раскрывается, но не полностью. В обоих документах начисление предусматривается исходя из срока полезного использования объекта, но порядок его определения не раскрывается. Позднее вышли комментарии органов статистики по учету износа, в которых вводится понятие альтернативного износа и проблема еще более усложняется.

На основании анализа содержания нормативных документов по бухгалтерскому учету в диссертации сделан вывод о том, что в Законе «О бухгалтерском учете» должны быть изложены основные принципы организации бухгалтерского учета в РФ, в ПБУ должно быть определено что учитывать и какие варианты учета использовать для этого, в Методических указаниях - иллюстрации конкретного порядка ведения учета. Тогда Закон и ПБУ будут обеспечивать нормативные положения длительного действия, стабильную систему учета.

Основным продуктом финансового учета является финансовая отчетность. Анализ бухгалтерской отчетности советского периода показал, что предприятия СССР составляли обширную, весьма детальную, иногда даже излишне громоздкую, бухгалтерскую отчетность, включавшую более 20 типовых форм. В них всесторонне раскрывалось имущественно-финансовое положение и итоги хозяйственной деятельности организации за определенный период. Содержание бухгалтерской отчетности было ориентировано, главным образом, на государственные интересы и оставалось стабильным на протяжении нескольких десятилетий.

Установленная Законом «О бухгалтерском учете» и ПБУ 4/96 «Бухгалтерская отчетность организации» система бухгалтерской отчетности включает: Бухгалтерский баланс, ф. № 1; Отчет о прибылях и убытках, ф. № 2;; приложения к балансу, ф. № 5; пояснительную записку руководителя к отчету, итоговую часть аудиторского заключения. Позднее в состав бухгалтерской отчетности были включены Отчет о движении капитала, ф. № 3 и Отчет о движении денежных средств, ф. № 4. Однако в проекте поправок к Закону «О бухгалтерском учете» снова отсутствует упоминание об этих формах. Таким образом, налицо неоднозначное решение вопроса о составе бухгалтерской отчетности. Кроме того, структура некоторых форм отчетности излишне усложнена (ф. № 5), некоторые формы налоговой и статистической отчетности дублируют многие показатели бухгалтерской отчетности. Бухгалтерская отчетность не дает достаточной информации об имущественно-финансовом положении организации, результатах финансово-хозяйственной деятельности и факторах, определяющих эти результаты. В частности, из отчетности исключены регулирующие статьи, некоторые статьи косят излишне укрупненный характер (группы статей дебиторской икредиторской задолженности в ф. № 1, статьи прочих внереализационных доходов и прочих внереализационных расходов в ф. № 2), практически отсутствуют показатели, характеризующие имущество арендованное и сданное в аренду. В диссертации обосновано положение, что финансовую отчетность нельзя отождествлять с бухгалтерской отчетностью, которая включает, по крайней мере, еще формы управленческойи налоговой отчетности. Для повышения качества бухгалтерской отчетности ее следует разделить на финансовую, управленческую и налоговую. Это обусловлено различиями подсистем бухгалтерского учета и предъявляемых к ним требований.

Состав и содержание финансовой отчетности как таковой в нормативных документах не регламентированы. Для повышения качества финансовой отчетности в диссертации обосновывается предложение о необходимости расширения ее состава. Кроме того, финансовую отчетность предлагается разделить на общую финансовую отчетность, которую должны представлять все коммерческие организации, и специальную финансовую отчетность, которая должна составляться только предприятиями отдельных отраслей. В специальную отчетность следует включить и отчетность перед внебюджетными фондами, которая в настоящее время вообще не упоминается в нормативных документах по бухгалтерскому учету, хотя она имеет важное значение и составляется большинством коммерческих организаций.

Общая финансовая отчетность должна определяться нормативными документами по бухгалтерскому учету, составляться всеми коммерческими организациями и предназначаться для большинства внешних пользователей финансовой информации. Поэтому содержание ее требует особого внимания. Исходя из этого, в диссертации обоснована система показателей финансовой отчетности, необходимых для инвесторов и кредиторов, собственников предприятия, контрольных органов, а также разработаны соответствующие им формы отчетности для коммерческих организаций.

Для расширения состава и повышения качества финансовой отчетности в диссертации предлагается дополнить отчетность следующими формами: Отчет о наличии и движении внеоборотных активов, Отчет о наличии и движении долгосрочных инвестиций и финансовых вложений, Отчет о движении источников собственных средств, Отчет о движении заемных средств, Отчет о движении дебиторской и кредиторской задолженности, Отчет о затратах на производство (по элементам затрат), Отчет об операциях с ценными бумагами, Отчет об основных показателях финансово-хозяйственной деятельности. Большинство предложенных показателей и теперь входит в бухгалтерскую отчетность, но все они приводятся в сокращенном виде в одной форме (ф. № 5). Это делает отчетность неполной, маловыразительной и очень сложной. Выделение их в специальные формы существенно дополнит отчетность, не нарушая коммерческой тайны, устранит эти недостатки и не приведет к существенному увеличению объема учетной работы. Содержание предлагаемой отчетности дополняется рядом новых показателей, в частности, показателями по движению инвестиций и источников их финансирования с подразделением инвестиций на реальные, финансовые и интеллектуальные, что в современных условиях имеет важное значение для инвесторов. Отчет о затратах на производство по многим позициям аналогичен форме 5-3 статистической отчетности, но поскольку сведения о затратах представляют определенный интерес для ряда внешних пользователей, то его нельзя исключать из состава финансовой отчетности. Отчет об основных показателях финансово-хозяйственной деятельности будет обеспечивать связь учета и экономического анализа и представлять пользователям уже готовые (обработанные) показатели. Показатели предлагаемых форм рекомендуется давать в динамике за смежные периоды для повышения аналитичности данных.

Исследование показало необходимость внесения некоторых уточнений в существующие формы отчетности. Обосновано предложение изменить группировку статей по разделам в активе баланса; показывать отдельными строками собственные и арендуемые основные средства, детализировать ряд статей баланса (производственные запасы, дебиторская и кредиторская задолженность), вернуться к составлению баланса по принципу баланса-брутто. В форме № 2 Отчет о прибылях и убытках предлагается детализировать статьи внереализационных доходов и расходов, чтобы создать условия для правильной оценки формирования прибыли предприятия, а также показывать полный размер выручки от реализации продукции. Все это значительно повысит содержательность и аналитичность финансовой отчетности.

Специальные формы финансовой отчетности должны составляться по требованию отраслевых министерств и ведомств. В исследовании показано, что такая отчетность составлялась всегда, составляется она и сейчас. Ее необходимо предусмотреть в составе финансовой отчетности. Эти формы должны вводиться только по согласованию с Министерством финансов РФ. В них следует отражать отраслевые особенности работы предприятия и не дублировать показатели общей финансовой отчетности. В настоящее же время порядка половины показателей отраслевой отчетности газодобывающих предприятий повторяют показатели, имеющиеся в бухгалтерской отчетности. На предприятиях нефтегазодобычи целесообразно представлять Отчет об освоении новых месторождений, на предприятиях с большими инвестициями Отчет о выпуске новых видов продукции и т.д. В специальную финансовую отчетность следует включить также и отчетность перед внебюджетными фондами. Предприятиям следует также предоставить возможность составления специальных форм финансовой отчетности, если у них возникает такая необходимость в отношениях с инвесторами.

Нормативная база бухгалтерской отчетности с переходом к рыночным отношениям полностью обновлена. Однако в ней пока еще не решены все проблемы составления финансовой отчетности.

Бухгалтерская отчетность коммерческих организаций регулируется Федеральным законом РФ «О бухгалтерском учете», «Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ», Положением по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/96, Приказами министерства финансов о квартальной бухгалтерской отчетности, а также ежегодными приказами Министерства финансов РФ «О годовой бухгалтерской отчетности». Поэтому все недостатки нормативной базы бухгалтерского учета относятся и к нормативной базе финансовой отчетности. В каждом из этих документов повторяются характеристика бухгалтерской отчетности, требования, предъявляемые к ее составлению, адреса представления отчетности, ответственность за ее составление. При этом положения этих документов не всегда одинаковы. Случается, что в отчетность вносятся изменения, требующие исправления учетных записей за весь год. Но ни в одном из нормативных документов понятие финансовой отчетности не раскрывается, методика составления отчетности полностью не рассматривается. Все это снижает качество учетной информации и отчетных данных.

Для устранения этих недостатков и повышения качества финансовой отчетности методику ее составления следует детализировать. В международных стандартах учета предусмотрено 13 стандартов, собственно регламентирующих процессы составления финансовой отчетности. В российской практике пока разработаны лишь три таких стандарта. В главном из них (ПБУ 4/96) декларируются общие принципы содержания отчетности, а два других (ПБУ 7/98 и ПБУ 8/98) включают, в основном, практические указания об отражении некоторых фактов хозяйственной деятельности в отчетности. В диссертации обоснована необходимость утвердить стандарты «Финансовая отчетность коммерческих организаций», «Финансовая отчетность в условиях инфляции», «Раскрытие информации финансовой отчетности», «Финансовая отчетность совместных предприятий», «Консолидированная финансовая отчетность». ПБУ «Финансовая отчетность коммерческой организации» должно конкретизироваться методическими указаниями по заполнению конкретных форм финансовой отчетности. Все это позволит упростить составление финансовой отчетности, стабилизировать ее содержание, что, несомненно, повысит качество и эффективность использования финансовой отчетности.

Обособление финансового учета потребует решение этой проблемы на каждом предприятии. В настоящее время единой системе бухгалтерского учета на предприятии соответствует единый бухгалтерский аппарат. За рубежом на крупных предприятиях финансовый и управленческий учет обычно осуществляют обособленные бухгалтерии. Это вполне возможно и на крупных предприятиях России. Однако на средних и мелких предприятиях такое разделение учетного аппарата окажется экономически неэффективным. Учитывая особенности развития бухгалтерского учета в России, в диссертации обосновывается предложение о целесообразности сохранения единой бухгалтерии, и выделения в ее составе финансового, управленческого и налогового учета. При этом организационно они могут быть либо обособленными, либо рассредоточенными по каждому участку учета и выполняться одними и теми же работниками. Практически эта проблема должна решаться каждым предприятием самостоятельно, исходя из его потребностей в управленческой информации.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Слободняк, Илья Анатольевич, 1999 год

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон РФ № 129-ФЗ от 21 ноября 1996 года // Российская газета. 1996. - № 191.

2. Положение "По ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации": Утверждено приказом Министерства финансов РФ № 34н от 27.07.98 // Российская газета. 1998. - № 35.

3. Положение по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации": Утверждено приказом Министерства финансов РФ № 10 от 8 февраля 1996 года // Российская газета 1996. - № 29.

4. О формировании годовой бухгалтерской отчетности: Утверждено приказом Министерства финансов РФ № 97 от 12.11.96. // Финансовая газета. 1996. -№48.

5. О формировании годовой бухгалтерской отчетности: Утверждено Приказом Министерства финансов РФ № 81н от 21.11.97. // Финансовая газета. 1997. - № 48.

6. Об утверждении порядка реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление правительства РФ № 283 от 6 марта 1998 года // Финансовая газета. -1998. -№ 11.

7. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России // Бухгалтерский учет. 1998. - № 3. - С. 79-84.

8. Национальные учетные стандарты. М.: Авис, 1999. 121 с.

9. Бакаев А.С. О реформе системы бухгалтерского учета в России // Экономика и жизнь. 1997. - № 33. - С. 20-21.

10. Бакаев А.С. О реформировании национального бухгалтерского учета: взгляд на проблему // Бухгалтерский учет. 1996. - № 1. - С. 3 - 8.

11. Бакаев А.С. Тенденции развития бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет. 1994. - № 8. - С. 13 - 15.

12. Бакаев А.С., Катаев А.Н., Островский О.М. Бухгалтерский учет и статистика в период перехода к рыночным отношениям // Бухгалтерский учет. 1994.

13. Бакаев А.С., Шнейдман JI.3. Современная постановка бухгалтерского учета на предприятии // Бухгалтерский учет. 1992. - № 10-12.

14. Бакаев А.С., Шнейдман JI.3. Учетная политика предприятия. М.: Бухгалтерский учет, 1995. - 112 с.

15. Барнгольц С.Б., Хорин А.Н. Повысить информативность отчетности // Бухгалтерский учет. 1996. - № 5. - С. 3-10.

16. Безруких П.С. Особенности бухгалтерской отчетности за 1997 год // Главбух.-1998.-№2.-С. 8-15.

17. Бутюгин Е.В., Жегалов П.В. Достоверность бухгалтерской отчетности: международные стандарты и российская практика // Главбух. 1998. - № 6. - С. 54-60

18. Бухгалтерская отчетность организации за 1997 год: нормативные документы. М.: ФБК-Пресс, 1998. - 113 с.

19. Бухгалтерский учет / П.С. Безруких, Н.П. Кондраков, В.Ф. Палий и др.; Под ред. П.С. Безруких. М.: Ред. журн. "Бухгалтерский учет", 1996. - 528 с.

20. Бухгалтерский учет / Е.П. Козлова, Н.В. Парашутин, Т.Н. Бабченко и др.. -М.: Финансы и статистика, 1996. 431 с.

21. Бухгалтерский учет / А.Д. Ларионов, В.А. Ерофеева, Ж.Г. Леонтьева, П.А. Станков; Под ред. А.Д. Ларионова. М.: Проспект, 1998. - 382 с.

22. Бухгалтерский учет / Под общ. ред. И.Е. Тишкова. Минск: Вышейшая школа, 1994. - 687 с.

23. Волков Н.Г. Новый этап реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации: что предусмотрено на 1998 год // Главбух. 1998. - № 1. -С. 8-15.

24. Годовая бухгалтерская отчетность организации: нормативные документы, комментарии. М.: Книжный мир, 1998. - 190 с.

25. До донов А. А. Бухгалтерский учет и управление производством. М.: Журнал "Контроллинг", 1993. - 264 с.

26. Ерофеева В.А., Принцева С.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит в системе управления организацией в условиях становления рыночных отношений: Учеб. пособие/ СПбУЭФ, Высш. эк. школа. СПб.: Издательство СПбУЭиФ, 1995. - 60 с.

27. Ефимова О.В. Годовая отчетность для целей финансового анализа // Бухгалтерский учет. 1998. - № 2. - С. 66-71.

28. О.В. Ефимова. О прозрачности и аналитичности бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 4. - С. 96-101.

29. Ивашкевич В.Б. Разработка стандартов по учету и аудиту // Бухгалтерский учет. 1994. -№ 2.

30. Ивашкевич В.Б., Гарифуллин К.М. Бухгалтерский учет в промышленности: Учеб. пособие / Под ред. В.Б. Ивашкевича. Казань: Изд-во КФЭИ, 1993. -368 с.

31. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Контроллинг на предприятиях Федеративной республики Германии // Бухгалтерский учет. 1996. - № 10. - С. 76-80

32. Ивашкевич В.Б., Зайцев С.Н. Современные тенденции развития управленческого учета // Бухгалтерский учет. 1996. -№ 12. - С. 34-36

33. Карпова Т.П. Основы управленческого учета: Учеб. пособие. М.: ИНФРА-М, 1997. - 392 с.

34. Кашаев А.Н., Островский О.М. О принципах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. - № 11. - С. 62-66

35. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1996.- 192 с.

36. Кирьянова З.В., Одинушкина Е.В. Как трансформировать российскую отчетность в соответствии с GAAP // Бухгалтерский учет. 1998. - № 3. - С. 89-94.

37. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. М.: Финансы и статистика, 1998.

38. Ковалев В.В. Лука Пачоли и развитие бухгалтерского учета в Великобритании и США // Бухгалтерский учет. 1994. - № 8.

39. Ковалев В.В. и др. Организация бухгалтерского учета на совместном предприятии / В.В. Ковалев, Е.Н. Евстигнеев, В.Я. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1991, - 159 с.

40. Ковалев В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учета: Учеб. пособие / Ин-т советской торговли им. Ф. Энгельса. СПб: ЛИСТ, 1991. - 58 с.

41. Ковалев В.В. Принципы регулирования бухгалтерского учета в США // Бухгалтерский учет. 1997. - № 10.

42. Ковалев В.В. Стандартизация бухгалтерского учета: международный аспект // Бухгалтерский учет. 1997. -№ 11. - С. 29-33.

43. Ковалев В.В. Финансовый анализ: Управление капиталом. Выбор инвестиций. Анализ отчетности. М.: Финансы и статистика, 1995. - 432 с.

44. Кондраков Н.П. и др. Бухгалтерский учет / Н.П. Кондраков, П.С. Безруких, В.А. Луговой, В.Ф. Палий и др.. М.: Финансы и статистика, 1996. - 528 с.

45. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет, анализ хозяйственной деятельности и аудит. М.: Перспектива, 1994. - 338 с.

46. Костюк Т.А. Бухгалтерский словарь. Минск: Вышейшая школа, 1973. -159 с.

47. Литвиенко М.И. Базовые учетные принципы GAAP // Главбух. 1998. - № 2. -С. 54-59.

48. Литвиенко М.И. Обзор международных стандартов финансовой отчетности //Главбух. 1998.-№ 1. - С. 69-75.

49. Литвиенко М.И. Содержание форм финансовой отчетности согласно GAAP // Главбух. 1998. - № 3. - С. 62-65

50. Луговой В.А. Организация бухгалтерского учета и отчетности: методика: Практ. пособие. М.: Инконсаудит, 1995. - 128 с.

51. Луговой В.А. Пути совершенствования методологии учета и налогового законодательства // Бухгалтерский учет. 1995. - № 3. - С. 4-5.

52. Маздоров В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР. М.: Финансы, 1972. - 320 с.

53. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1983.-271 с.

54. Макарьева В.И. О составлении и представлении предприятием бухгалтерского отчета за 1997 год налоговым органам // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). 1997. - № 26. - С. 4-13.

55. Малькова Т.Н. Международные бухгалтерские стандарты (МБС): Учеб. пособие. СПб.: Изд-во СПбУЭиФ, 1997,142 с.

56. Международные стандарты финансовой отчетности. М: Аскерн, 1998.

57. Миронова О.А. Финансовый учет в системе управления. // Реформация экономики: финансово-кредитный аспект. Казань, 1996.

58. Миронова О.А. Финансовый учет: организация и перспективы развития в России. Йошкар-Ола, 1996. - 224 с.

59. Мнацаканова И.В. Отличия российских стандартов ведения бухгалтерского учета от международных // Банковское дело. 1996. - № 26. - С. 26-32.

60. Нарибаев К.Н. Организация бухгалтерского учета В США. М.: Финансы, 1979. 128 с.

61. Наринский А.С. Журнально-ордерная форма: становление и развитие // Бухгалтерский учет. 1994. - № 3.

62. Нечитайло А.И. Учет формирования и использования финансовых результатов. СПб: Изд-во СПбГУЭФ, 1998. -64 с.

63. Николаева С.А. Комментарий к составлению годовой бухгалтерской отчетности. М.: Аналитика-пресс, 1998. - 264 с.

64. Николаева С.А., Калинина Е.М. Профессиональный комментарий к бухгалтерской отчетности. М.: Аналитика-Пресс, 1997. - 96 с.

65. Николаева С.А. Стандартизация учета ключ к будущему // Экономика и жизнь (Бухгалтерское приложение). - 1997. - № 20. - С. 1.

66. Николаева С.А. Управленческий учет: адаптация к российской теории и практике // Бухгалтерский учет. 1996. - № 1-3.

67. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Об объекте, предмете и принципах бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1994. -№11.

68. Новодворский В.Д., Метелкин Е.А. Об «Отчете о движении денежных средств» // Бухгалтерский учет 1997. - № 8. - С. 39-46.

69. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Цели и сущность бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1994. - № 10.

70. Орлов М.П., Крейнина Е.В. О концепции бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1998. - № 3. - С. 85-88.

71. Палий В.Ф. Законодательная основа бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1997. - Спец. Выпуск. - С. 4-10.

72. Палий В.Ф. Международные стандарты уже действуют в России // Аудит и налогооблажение. 1997. - № 6. - С. 12-13.

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

74. Палий В.Ф., Палий В.В. Новое в составлении годовой бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 3. - С. 7-11.

75. Палий В.Ф., Палий В.В. Финансовый учет: в 4-х т. М.: Союзаудит, 1996.

76. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Введение в теорию бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1979. - 304 с.

77. Палий В.Ф., Соколов Я.В. Теория бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1988.-319 с.

78. Петрова В.И. Научная организация бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1975. - 136 с.

79. Радуцкий А.Н. Концепция финансовой отчетности в США // Бухгалтерский учет. 1997. - № 11. - С. 34-37.

80. Реформа бухгалтерского учета. Российский и международные стандарты: практика применения / Соколов Я.В., Палий В.Ф. и др. М.: ФБК - Пресс, 1998.-250 с.

81. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Бухгалтерская отчетность: степень возможной реальности // Бухгалтерский учет. 1997. - № 1. - С. 54-59.

82. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет в годы НЭПа // Бухгалтерский учет. -1996.-№4. -С. 78-81.

83. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие. М.: ЮНИТИ: Аудит, 1996. - 638 с.

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

85. Соколов Я.В. Европейское влияние на русскую учетную мысль // Бухгалтерский учет. 1996. - № 2. - С. 68-70.

86. Соколов Я.В. Значимость важнейшая категория бухгалтерского учета //

87. Бухгалтерский учет. 1996. - № 3. С. 7-11.

88. Соколов Я.В. История развития бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1985. - 310 с.

89. Соколов Я.В., Ковалев В.В. О некоторых заблуждениях западных специалистов в оценке бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет. 1995.- № 3.

90. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991. - 246 с.

91. Соколов Я.В. Принципы бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996.- № 2. С. 18-23.

92. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. М.: Аналитика Пресс, 1997.-288 с.

93. Соловьева О.В. Что такое GAAP? // Бухгалтерский учет. 1997. - № 5. - С. 72-80.

94. Сопко В.В., Кужельный Н.В., Шпарко Е.М. Организация контроля и учета в объединениях. К.: Техника, 1984. - с. 198.

95. Стуков С.А. Все-таки производственный, а не управленческий учет // Бухгалтерский учет. 1997. - № 2. - С. 64-67.

96. Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы и статистика, 1994. - 140 с.

97. Финансовый менеджмент: теория и практика / Под ред. Е.С. Стояновой. -М.: Перспектива, 1996.-405 с.

98. Финансовая отчетность. М.: Дело, 1996. - 160 с.

99. Хорин А.Н., Кукин С.А. Дилемма финансового учета: принципы или правила? // Бухгалтерский учет. 1996. - № 4. - С 3-11.

100. Хорин А.Н. Публичная отчетность и интересы ее пользователей // Бухгалтерский учет. 1995. - № 4. - С. 16-21.

101. Цигельник М.А. О новых показателях бухгалтерской отчетности // Бухгалтерский учет. 1997. - № 5. - С. 24-25.

102. Шишкова Т.В. Управленческий и финансовый учет: сравнительный аспект // Бухгалтерский учет. 1996. - № 3. - С. 52-58.

103. Шнейдман JI.3. Бухгалтерский учет и налогооблажение // Бухгалтерский учет.-1997.-№5.-С. 10-15.

104. Шнейдман JI.3. На пути к международным стандартам финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 1998. - № 1. - С. 4-8.

105. Шнейдман JI.3. Переход к международным стандартам финансовой отчетности // Экономика и жизнь. 1997. - № 1. - С. 29.

106. Шнейдман Л.З. Сводная бухгалтерская отчетность // Бухгалтерский учет. -1996.-№4.-С. 21-30.

107. Шнейдман Л.З. Уроки истории // Бухгалтерский учет. 1997. - № 12. - С. 82-86.

108. Шнейдман Л.З. Учет в России: проблемы и перспективы реформирования // Бухгалтерский учет. 1996. - № 11. - С. 3-6.

109. Щенков С.А. Отчетность производственных объединений и предприятий. -М.: Финансы, 1976. 265 с.

110. Антони Р.Н. Основы бухгалтерского учета: Пер. с англ./ Науч. ред. Т. Крылова. М.: Триада НТТ, 1992. - 318 с.

111. Бернстайн Л.А. Анализ финансовой отчетности: теория, практика, интерпретация: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996. - 624 с.

112. Блейк Дж., Амат О. Европейский бухгалтерский учет: Пер. с англ. М.: Филинъ, 1997.-400 с.

113. Вандер Вил Р., Палий В.Ф. Управленческий учет (с элементами финансового учета). М.: ИНФРА-М, 1997. - 480 с.

114. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ./ под ред. С.А. Табалиной. М.: ЮНИТИ: Аудит, 1994.

115. Кимизука И. Учет затрат и калькуляция себестоимости в Японии // Бухгалтерский учет. 1997. - № 10. - С. 82-83.

116. Манн Р., Майер Э. Контроллинг для начинающих: Пер. с нем. / Под ред. В.Б. Ивашкевича. М.: Финансы и статистика, 1995. - 302 с.

117. Мидллтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений: Пер. с англ./ Под ред. И.И. Елисеевой. М.: ЮНИТИ: Аудит, 1997. - 408 с.

118. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: пер. сангл. 2-е изд. - М.: Финансы и статистика, 1996. - 136 с.

119. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова М.: Финансы и статистика, 1996.-496 с.

120. Райе Э. Бухгалтерский учет и отчетность без проблем / Пер. с англ. М.: ИНФРА-М, 1997. - 242 с.

121. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1997. 532 с.

122. Хорнгрен Ч., Фостер Г. Бухгалтерский учет: управленческий аспект: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1992. - 409 с.

123. Чедвик Л. Основы финансового учета: Пер. с англ / Под ред. В.А. Микрю-кова. М.: Банки и биржи: ЮНИТИ, 1997. - 252 с.

124. Яругова А. Управленческий учет: опыт экономически развитых стран: Пер. с польск. М.: Финансы и статистика, 1991. - 240 с.

125. R. Ferris. Financial accounting: casebook. Orlando, 1992.

126. Сравнительная характеристика управленческого и финансового учета

127. Характеристика Управленческий учет Финансовый учет1 2 3

128. Обязательность ведения По решению администрации Обязательно

129. Объекты Активы, издержки, доходы, рентабельность в различных подразделениях Средства и источники организации, хозяйственные процессы

130. Масштабы Сферы деятельности организации и деятельность ее в целом по собственному выбору Деятельность всей организации в целом по установленной для всех обязательной регламентации

131. Частота подачи информации По мере необходимости Ежеквартальная, годовая

132. Временная соот-носимость информации Информация как по прошлому периоду, так и носящая прогнозный характер Информация по совершившимся операциям, за определенный период

133. Пользователи информации Управленческий персонал конкретной организации Внешние пользователи, управленческий персонал,1 2 3

134. Принципы Правила, которые наиболее полезны при принятии решений, безотносительно, соответствуют ли они юридическим требованиям и общепринятым нормам Жесткая регламентация принципов, соблюдение общепринятых, законодательно закрепленных стандартов

135. Используемые измерители Любые измерители, пригодные в каждой конкретной ситуации Денежный измеритель

136. Степень надежности Информация может иметь субъективный характер Информация объективная и подвергается аудиторской проверке

137. Степень ответственности Дисциплинарная ответственность Административная и уголовная ответственность