Организация бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Астахова, Елена Юрьевна  
  
**Год:**

2004

**Автор научной работы:**

Астахова, Елена Юрьевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

246

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Астахова, Елена Юрьевна

ВВЕДЕНИЕ

ГЛАВА 1. Экономические и правовые основы деятельности предприятий малого бизнеса

1.1 Объективные основы возникновения и особенности функционирования предприятий малого бизнеса

1.2 Концепция организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса

ГЛАВА 2. Организация бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса и направления ее совершенствования

2.1 Особенности организационного аспекта построения учетного процесса на предприятиях малого бизнеса

2.2 Действующая практика и пути совершенствования организации бухгалтерского учета основных хозяйственных операций на предприятиях малого бизнеса при различных формах бухгалтерского учета

2.3 Формирование отчетности на предприятиях малого бизнеса

ГЛАВА 3. Организация контроля за деятельностью предприятий малого бизнеса

3.1 Система финансового контроля за деятельностью предприятий малого бизнеса

3.2 Методика проведения аудиторских проверок предприятий малого бизнеса

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Организация бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса"

В условиях рыночной экономики малое предпринимательство выступает важным инструментом стабилизации социально-экономической ситуации в стране, так как обеспечивает повышение уровня занятости населения путем создания дополнительных рабочих мест и, благодаря способности малых предприятий быстро реагировать на изменения конъюнктуры рынка товаров и услуг, служит залогом наиболее полного удовлетворения потребительского спроса, надежным источником бюджетных поступлений.

Эффективность деятельности малых предприятий во многом зависит от того, имеется ли полная и достоверная экономическая информация в отношении их бизнеса для принятия обоснованных управленческих решений. Ведущая роль в информационном обеспечении управления деятельностью малых предприятий принадлежит бухгалтерскому учету. Бухгалтерский учет, являясь элементом системы управления деятельностью любой организации, обеспечивает субъекта управления информацией о финансово-хозяйственной деятельности. Без этого невозможны ни повседневный контроль за рациональным использованием имеющихся ресурсов, ни оперативное управление бизнесом.

Особенности функционирования предприятий малого бизнеса как принципиально новых для нашей экономики хозяйственных образований обусловили необходимость исследования с иных позиций методических и организационных подходов к ведению бухгалтерского учета, так как специфика деятельности этих предприятий предъявляет особые требования к формированию информации, необходимой для учетных и контрольных целей. От учета требуется не только констатация и регистрация фактов хозяйственной жизни, под влиянием которых формируются результаты предпринимательской деятельности, но и активное воздействие на них. Это обуславливает необходимость постоянного улучшения качества учетной информации, большей ее детализации и повышения оперативности данных. Именно повышение оперативности и аналитичности бухгалтерского учета на базе научно обоснованной системы его построения применительно к особенностям функционирования малых предприятий, представляет проблему, не получившую пока удовлетворительного решения.

В профессиональной среде экономистов и бухгалтеров в последние годы уделяется внимание вопросам совершенствования ведения бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса. Высоко оценивая достижения в разработке вопросов постановки учета на этих предприятиях, следует отметить, что в основном рассматриваются аспекты совершенствования бухгалтерского учета, ориентированные на требования налогового законодательства, что не способствует повышению информационной ценности учетных данных для принятия эффективных управленческих решений и осуществления действенного контроля на малых предприятиях. Между тем потребность в разработке схемы построения учета, обеспечивающей в первую очередь рациональный учетный процесс и формирование информации для целей управления и контроля, в современных условиях хозяйствования малых предприятий становится острой и настоятельной.

Актуальность исследования и выбор его направлений определяются и тем, что на малых предприятиях, как и в других хозяйствующих субъектах, начальным этапом учетной процедуры является сплошное документирование всех фактов хозяйственной жизни, а действующие формы унифицированной первичной учетной документации, ориентированные преимущественно на удовлетворение информационных потребностей крупных и средних организаций, не отражают специфических особенностей деятельности малых предприятий. В этой связи для рационализации учетного процесса на предприятиях малого бизнеса важное значение приобретает совершенствование порядка документального оформления хозяйственных операций.

Изучение практики ведения бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса показало, что существующая в настоящее время общая тенденция нормативного регулирования бухгалтерского учета и налогообложения, предполагающая раздельное ведение бухгалтерского и налогового учета, создает малым предприятиям значительные трудности, поскольку они не могут содержать большой штат учетных работников для организации параллельного бухгалтерского и налогового учета. Существенным моментом в решении этих вопросов является разработка методики ведения бухгалтерского учета, обеспечивающей получение полной и достоверной информации для осуществления налоговых расчетов и удовлетворения потребностей текущего и стратегического управления деятельностью предприятия.

Большое значение для дальнейшего развития предприятий малого бизнеса имеет решение проблемы создания адекватной системы контроля за их деятельностью в соответствии с требованиями рыночной экономики.

Изучение практики проведения аудиторских проверок малых предприятий показывает, что существующая методика аудита фактически не учитывает специфику данной категории коммерческих организаций. Дело в том, что малые предприятия испытывают потребность не только в подтверждении достоверности бухгалтерской отчетности, но и в оказании помощи в постановке эффективной системы бухгалтерского учета и контроля, которая позволит в дальнейшем избежать серьезных налоговых санкций. Поэтому разработка рекомендаций по совершенствованию методики аудиторской проверки, основанных на адаптации общих принципов аудиторских стандартов к специфике деятельности предприятий малого бизнеса, оказывающей влияние на содержание аудита и проведение аудиторских процедур, имеет в настоящее время принципиальное значение.

Недостаточная теоретическая разработанность и необходимость практического решения многих вопросов организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса обусловили выбор темы диссертационной работы, определили цель и задачи исследования.

Целью диссертационного исследования является разработка методического инструментария и практических рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса в целях повышения оперативности и аналитичности учетной информации для эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью малых предприятий и формирования бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности.

Достижение поставленной цели потребовало решить ряд задач: - проанализировать действующие методические и нормативные акты, регламентирующие вопросы организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса, и определить характер воздействия тенденций нормативного регулирования на методику учета отдельных объектов бухгалтерского наблюдения;

- исследовать особенности организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса как специфических экономических образований и обосновать выбор концепции построения системы учета на малых предприятиях, удовлетворяющей требованиям управления организацией в условиях рыночных отношений;

- усовершенствовать формы первичной учетной документации и систему документооборота применительно к специфике предприятий малого бизнеса;

- изучить действующий порядок формирования бухгалтерской отчетности на малых предприятиях и выявить возможности повышения ее информационной ценности;

- проанализировать систему финансового контроля за деятельностью предприятий малого бизнеса и установить степень ее соответствия специфике данных предприятий;

- разработать предложения по совершенствованию методики проведения аудиторского контроля за деятельностью предприятий малого бизнеса.

Предметом исследования выступают методология и методика ведения бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса.

Объектом исследования является финансово-хозяйственная деятельность предприятий малого бизнеса различной отраслевой направленности, функционирующих на территории Российской Федерации.

Методологическую и теоретическую основу исследования составили действующие принципы, правила и методологические положения по ведению бухгалтерского учета и формированию отчетности, вытекающие из законодательных и нормативных актов по налогообложению предприятий малого бизнеса, а также теоретические разработки отечественных и зарубежных исследователей в области организации бухгалтерского учета и контроля.

При анализе действующих на малых предприятиях систем и методов бухгалтерского учета и контроля и разработке предложений по их совершенствованию автор опирался на основные положения исследований, проведенных В.П.Астаховым, З.Д.Бабаевой, А.С.Бакаевым, С.Б.Барнгольц, П.С.Безруких, А.О.Блиновым, Н.Г.Волковым, Н.Д.Врублевским, А.Г.Грязновой, В.Я.Горфинкелем, Ю.А.Данилевским, В.Р.Захарьиным, В.Б.Ивашкевичем, З.В.Кирьяновой, Н.П.Кондраковым, М.И.Кутером, М.Г.Лапуста, В.А.Луговым, В.Д.Новодворским, В.Ф.Палием, В.И.Подольским, В.В.Скобарой, Я.В.Соколовым, В.Ю.Фадеевым, А.Д.Шереметом.

В работе также использованы труды зарубежных специалистов: А.Аренса, Дж.Берджеса, Л.А.Бернстайна, Дж.Лоббека, Й.Х.Пихлера, Х.Й.Пляйтнера, К.Х.Шмидта, Дж.Штайнхоффа и других авторов, посвященные организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса.

В ходе проведенного исследования использовался современный научный инструментарий - приемы анализа и синтеза, системного и комплексного подходов, научной абстракции, методы структурного анализа, классификация и типологическая группировка.

Работа выполнена в соответствии с пунктом 1.8 паспорта специальности 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика.

Научная новизна диссертационной работы заключается в разработке комплекса теоретических и методических положений по организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса, основанных на адаптации общих принципов и норм ведения бухгалтерского учета и контроля к специфике деятельности этих предприятий.

Основные научные результаты, полученные в ходе диссертационного исследования, состоят в следующем:

- обоснована концепция построения системы учета и контроля на предприятиях малого бизнеса, основанная на типизации критериев признания организаций субъектами малого предпринимательства;

- усовершенствованы формы учетных регистров по объектам основных средств, материально-производственным запасам, денежным средствам, оплате труда и начислению единого социального налога за счет расширения аналитических позиций, представленных в унифицированных формах первичной учетной документации;

- разработаны и научно обоснованы рекомендации по совершенствованию методики учета формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов при их приобретении и списании, интегрирующие данные бухгалтерского и налогового учета; определены основные положения по совершенствованию методического аппарата аудиторской проверки, базирующиеся на адаптации общих принципов аудиторских стандартов к специфике деятельности предприятий малого бизнеса.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в возможности широкого использования разработанных методик и практических рекомендаций по организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса независимо от их отраслевой направленности.

Практическую значимость имеют: формы учетных регистров по систематизации информации об объектах основных средств, материально-производственных запасах, денежных средствах, оплате труда и начислении единого социального налога, позволяющие не только получить достоверную информацию о состоянии имущества и обязательств предприятий малого бизнеса для эффективного управления финансово-хозяйственной деятельностью, но и сформировать данные, необходимые для подготовки бухгалтерской и налоговой отчетности; рекомендации по совершенствованию методики учета формирования фактической себестоимости материально-производственных запасов при их приобретении и списании;

- рекомендации по совершенствованию методики расчета и учета дополнительных амортизационных отчислений объектов основных средств на малых предприятиях;

- система показателей, анализ значений которых позволяет малым предприятиям, применяющим специальные налоговые режимы, обосновать необходимость перехода на уплату добровольных страховых взносов в Фонд социального страхования РФ;

- основные положения по совершенствованию методического аппарата аудиторской проверки предприятий малого бизнеса, позволяющие повысить качество контроля за их деятельностью.

Реализация содержащегося в диссертации комплекса рекомендаций по совершенствованию организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса позволит значительно повысить оперативность и аналитичность учетной информации для принятия экономически обоснованных решений управления бизнесом, а также обеспечит необходимый объем данных для осуществления налоговых расчетов и формирования налоговой отчетности.

Рекомендованные в диссертационной работе направления совершенствования организации бухгалтерского учета и контроля на предприятиях малого бизнеса и методики их аудиторской проверки могут быть использованы при разработке и уточнении принятых нормативных актов, регулирующих постановку бухгалтерского учета и аудита в стране.

Основные положения диссертационного исследования экспериментально проверены и апробированы на малых предприятиях: ООО «Вики Восток», ООО «Сильвет Т», ООО «Финко Интернешенл», а также в аудиторской компании ЗАО «Аудиторская компания «Цигельницкий и партнеры», являющейся малым предприятием, что подтверждено полученными от них справками.

Результаты диссертационного исследования используются в учебном процессе Финансовой академии при Правительстве РФ в курсах лекций «Теория бухгалтерского учета» и «Бухгалтерский финансовый учет и отчетность».

Основные положения диссертационного исследования опубликованы в семи работах, общим объемом 4,2 п.л.

Диссертационное исследование изложено на 174 страницах, состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы - 121 наименование, приложений, содержит 32 таблицы и 15 рисунков.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Астахова, Елена Юрьевна

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование некоторых аспектов деятельности предприятий малого бизнеса показало, что малое предпринимательство является важным элементом развития рыночной экономики в нашей стране. Создание предприятий малого бизнеса позволяет решать задачи смягчения социальной напряженности и демократизации рыночных отношений посредством формирования слоя мелких собственников, выступающих надежной основой социально-экономических реформ в обществе, а также содействует вовлечению в процесс общественного воспроизводства дополнительных трудовых ресурсов, не используемых крупными и средними предприятиями. Малый бизнес способствует структурной перестройке экономики и придает ей гибкость, мобильность и маневренность, сдерживает тенденции монополизации рынка, привлекает личные средства населения для развития производства продукции (работ, услуг).

Рассматривая предприятия малого бизнеса в качестве субъектов гражданско-правовых отношений, автор отмечает различные подходы к определению критериев отнесения организаций к малым предприятиям. Среди многочисленных подходов к идентификации субъектов малого бизнеса количественный и качественный подходы выделены как базовые.

В рамках количественного подхода к определению критериев отнесения организаций к малым предприятиям приводятся наиболее часто используемые в международной практике показатели среднесписочной численности работающих, выручки от реализации продукции (работ, услуг), балансовой стоимости активов и величины основного капитала. Отмечая важность критерия среднесписочной численности работающих для идентификации предприятий малого бизнеса, автор обосновывает целесообразность применения и такого показателя, как величина выручки от реализации продукции (работ, услуг), поскольку именно он отражает реальный объем деятельности коммерческой организации. При этом подчеркивается необходимость его ранжирования по отраслям экономики и выделения тех из них, развитие которых имеет приоритетное значение для стабилизации экономической ситуации в стране и наращивания ее производственного потенциала.

Идентификация малого предприятия по качественным критериям дает возможность выделить ряд специфических особенностей субъектов малого бизнеса, которые принципиально отличают их от крупных и средних организаций. В результате проведенного исследования выделены важнейшие качественные критерии: единство права собственности и управления; относительно небольшие рынки ресурсов и сбыта; наличие дополнительного источника финансированияхозяйственной деятельности в виде личных средств собственника. В соответствии с этими критериями определяется модель рыночного поведения малых предприятий, позволяющая выделить их из общего состава хозяйствующих субъектов в отдельную группу.

Проведенное исследование функционирования малых предприятий как специфических хозяйствующих субъектов позволило сделать вывод, что залогом их успешной деятельности является выбор концепции организации бухгалтерского учета. В наиболее общем виде этапы, определяющие концепцию организации бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса, могут быть представлены в следующей последовательности : определение объема хозяйственныхопераций, их типизация и выбор порядка отражения в системе бухгалтерского учета в увязке с требованиями налогового законодательства;

- выбор организационной формы бухгалтерского учета в зависимости от вида предпринимательской деятельности, объема финансово-хозяйственных операций, применяемой системы налогообложения и уровня автоматизации учетного процесса;

- выбор формы бухгалтерского учета в зависимости от объема хозяйственной деятельности, информационных потребностей управления и контроля, автоматизации учетных процедур;

- определение объема отчетной информации в соответствии с учетной моделью, основывающейся на выполнении задачи информационного обеспечения управления и формирования отчетности, включая проведение необходимого контроля (аудита).

Следует подчеркнуть, что появление в российской экономике субъектов малого предпринимательства вызвало необходимость глубокой и продуманной разработки правил и норм учета и систем налогообложения, обусловленных особенностями функционирования таких предприятий. Раскрывая особенности построения учетного процесса, автор подчеркивает важность выбора формы организации бухгалтерского учета. Анализ практики применения возможных вариантов организации бухгалтерской работы на малых предприятиях позволил сделать вывод, что наиболее перспективной для предприятий малого бизнеса является передача ведения бухгалтерского учета организации (предпочтительно аудиторской компании), основным видом деятельности которой является оказание бухгалтерских услуг. Это обусловлено тем, что, заключая договор на ведение бухгалтерского учета со специализированной организацией, руководство малого предприятия решает ряд проблем. В первую очередь проблему квалификации учетного персонала, поскольку такие организации имеют в штате специалистов по ведению бухгалтерского учета, юристов, финансовых аналитиков, а также налоговых консультантов, высокий уровень профессиональной подготовки которых, как правило, гарантирует качество учета и формирование достоверной бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности. Кроме того, привлечениеспециализированных организаций для ведения бухгалтерского учета на договорной основе более выгодно малому предприятию с экономической точки зрения, поскольку позволяет избежать затрат на содержание собственных бухгалтерской и юридической служб.

Одним из методологических вопросов организации бухгалтерского учета на малых предприятиях является выбор формы бухгалтерского учета. Проведенное исследование показало, что малые предприятия не могут в полной мере использовать формы бухгалтерского учета, предусмотренные для крупных организаций. В этой связи Министерством финансов РФ предложены упрощенные варианты организации учетного процесса на малых предприятиях.

Результаты изучения особенностей применения упрощенной формы учета с использованием регистров учета имущества малого предприятия, а также простой формы бухгалтерского учета, основанной на применении метода двойной записи и ведении единого учетного регистра - Книги (журнала) учета фактов хозяйственной деятельности, свидетельствуют, что эти формы учета не обеспечивают получения разносторонней информации о состоянии имущества и обязательствпредприятий малого бизнеса для эффективного управления хозяйственной деятельностью и формирования необходимых данных для подготовки бухгалтерской и налоговой отчетности. Для устранения отмеченных недостатков совершенствование этих форм учета целесообразно проводить на основе детализации информации. Для этого предлагаются усовершенствованные формы учетных регистров, разработанные на основе расширения аналитических позиций, которые позволяют получить детализированные и обобщающие данные за отчетный период.

Критические замечания и предложения сделаны также по используемой малыми предприятиями при переходе на упрощенную систему налогообложения (глава 26.2 НК РФ) упрощенной форме учета, основанной на применении метода простой записи. Цель этих предложений состоит в обеспечении такого учета, который отразил бы не только формирование налоговой информации, необходимой для правильного исчисления единого налога, но и экономическую сущность фактов хозяйственной деятельности. В этой связи предлагается учет финансово-хозяйственной деятельности коммерческих организаций вести с использованием метода двойной записи, поскольку при отражении всех фактов хозяйственной деятельности способом двойной записи результаты хозяйственных процессов выявляются непосредственно из счетов, что позволяет выяснить не только общую сумму финансовых результатов, но и причины их образования. При простой же системе учета финансовый результат по совершенным операциям определяется лишь после завершения всего учетного процесса за отчетный период, и реально полученный финансовый результат остается временно неучтенным до момента определения налогооблагаемой базы, что снижает информационную ценность учетных данных и ведет к принятию неверных управленческих решений.

На основе изучения практики ведения учета основных объектов бухгалтерского наблюдения, обеспечивающих финансово-хозяйственную деятельность предприятий малого бизнеса, даны предложения по совершенствованию учета отдельных хозяйственных операций. Рассматривая особенности учета основных средств, автор критикует практикующийся на многих предприятиях малого бизнеса, применяющих общепринятую систему налогообложения, порядок учета основных средств, основанный на применении ведомости формы № В-1, как не обеспечивающий получение сводной информации о первоначальной стоимости объектов и сумме начисленной амортизации в разрезе налоговых амортизационных групп. Для повышения информационной ценности учетных данных разработана методика детализации учета наличия, движения и начисления амортизации основных средств и даны рекомендации по построению регистров аналитического учета, позволяющие без проведения дополнительной выборки получить необходимые данные для составления налоговой декларации по налогу на прибыль. Кроме того, приводятся рекомендации по совершенствованию методики списания остаточной стоимости объектов основных средств при использовании упрощенной формы бухгалтерского учета, основанной на применении метода простой записи, базирующиеся на детализации учетной информации по группам основных средств, предусмотренных главой 26.2 НК РФ.

Анализ действующей практики ведения бухгалтерского учета материально-производственных запасов на предприятиях малого бизнеса показал наличие существенных расхождений в методике формирования фактической себестоимости запасов для целей бухгалтерского учета и налоговых расчетов, что приводит к ведению двойного учета. Для устранения отмеченного недостатка обосновывается позиция сближения состава затрат, включаемых в фактическую себестоимость материально-производственных запасов, в целях признания их в бухгалтерском учете и подготовки налоговых расчетов при соблюдении определенных условий, важнейшими из которых являются следующие: запасы при перевозке не страхуются, для приобретения запасов используются только собственные средства, стоимость запасов по договору устанавливается в рублях или иностранной валюте (в случае заключения импортного контракта).

При несоблюдении условий совпадения фактической себестоимости материально-производственных запасов в бухгалтерском и налоговом учете предлагается для учета приобретения запасов использовать синтетические счета 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей» и 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Кроме того, разработана методика аналитического учета затрат по заготовлению и приобретению материально-производственных запасов, позволяющая получать развернутые показатели, характеризующие состав расходов в соответствии с требованиями налогового законодательства. При этом учет расходов на приобретение материально-производственных запасов в целях формирования налогооблагаемой базы по налогу на прибыль рекомендуется организовать с использованием Ведомости аналитического учета к счету 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей».

Исследование вопросов организации бухгалтерского учета расчетов по оплате труда, начислений единого социального налога и взносов на обязательное пенсионное и социальное страхование позволило обобщить варианты детализации указанной информации при различных системах налогообложения. В результате было выявлено, что ведение бухгалтерского учета расчетов по оплате труда и соответствующих начислений отличается высокой степенью трудоемкости и не обеспечивает формирование информации, достаточной для подготовки отчетности малого предприятия. Для устранения отмеченных недостатков предложены варианты детализации информации, предполагающие расширение аналитических позиций учетных регистров для отражения расчетов по оплате труда для систематизации сумм начисленной заработной платы, налога на доходы физических лиц, единого социального налога, страховых взносов на обязательное пенсионное и социальное страхование, и разработаны Ведомость учета расчетов по оплате труда и начисления ЕСН для предприятий малого бизнеса, применяющих общепринятую систему налогообложения, и Ведомость учета расчетов по оплате труда и начислений по обязательному пенсионному и социальному страхованию для малых предприятий, применяющих упрощенную систему налогообложения.

Проведенное исследование показало, что малые предприятия, применяющие упрощенную систему налогообложения и систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, характеризуются некоторыми особенностями, связанными с уплатой добровольных страховых взносов на социальное страхование в Фонд социального страхования РФ. Такие организации могут либо не начислять и не уплачивать страховые взносы на социальное страхование в Фонд социального страхования РФ, либо уплачивать их на добровольной основе.

Для оценки экономической выгоды от уплаты малым предприятием добровольных страховых взносов предлагается использовать три базовых показателя: сумму единого налога на вмененный доход, сумму пособий по временной нетрудоспособности и сумму добровольных страховых взносов. Результаты анализа значений отмеченных показателей свидетельствуют о том, что перечислять добровольные страховые взносы малому предприятию, применяющему систему налогообложения в виде единого налога на вмененный доход, целесообразно только в случае, когда общая сумма пособий по временной нетрудоспособности, выплаченных работникам организации, превышает сумму перечисленных добровольных страховых взносов в Фонд социального страхования РФ и рассчитанную по итогам налогового периода сумму единого налога на вмененный доход.

Что касается упрощенной системы налогообложения, все зависит от того, какой объект налогообложения выбрало малое предприятие. Если малое предприятие рассчитывает единый налог от суммы полученных за налоговый (отчетный) период доходов, то анализ целесообразности уплаты добровольных страховых взносов на социальное страхование ведется по методике, используемой при переходе на уплату единого налога на вмененный доход. Если же единый налогисчисляется исходя из суммы доходов, уменьшенных на величину расходов, то перечисление добровольных страховых взносов целесообразно во всех случаях возникновения экономии на пособиях по временной нетрудоспособности за счет уплаты добровольных страховых взносов.

На основе анализа состава и порядка формирования отчетности на предприятиях малого бизнеса сделаны выводы о наличии инвариантных форм бухгалтерской, налоговой и статистической отчетности, зависящих от комплексно воздействующих факторов, таких, как организационно-правовая форма, вид и масштабы деятельности, применяемая система налогообложения. Изучение практики формирования отчетности на предприятиях малого бизнеса показало, что порядок ее подготовки является достаточно сложным для данной категории коммерческих организаций. В целях снижения трудоемкости учетного процесса предлагаются упрощенные варианты бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, позволяющие избежать усложнения аналитического учета и обеспечивающие формирование экономической информации, достаточной для оценки финансового состояния малого предприятия.

На основе исследования международных и национальных стандартов бухгалтерского учета и аудита, раскрыты сущность и содержание финансового контроля в условиях рыночной экономики и сделан вывод, что наиболее перспективной формой негосударственного контроля за деятельностью предприятий малого бизнеса является аудиторский контроль, основное назначение которого сводится к подтверждению достоверности бухгалтерской отчетности, а также к оказанию помощи малым предприятиям в построении системы бухгалтерского учета, отвечающей требованиям действующего бухгалтерского и налогового законодательства.

Эффективное проведение аудиторской проверки предприятий малого бизнеса в значительной степени зависит от выбора оптимальной методики ее осуществления, что особенно актуально в условиях ограниченности аудита во времени. Практика аудиторских проверок малых предприятий свидетельствует, что аудиторские компании на подготовительном этапе аудита, как правило, не проводят изучение особенностей финансово-хозяйственной деятельности малых предприятий. Вследствие этого нередко принимаются ошибочные решения в отношении возможности проведения аудиторской проверки, неверно планируются сроки осуществления аудита, что отрицательно сказывается на его качестве. В целях устранения отмеченных недостатков обоснована целесообразность проведения на подготовительном этапе аудита анкетирования малых предприятий, разработана форма соответствующего рабочего документа аудитора (анкета малого предприятия) и даны рекомендации по порядку проведения анкетирования. Анкетирование малого предприятия имеет важное значение для систематизации основной экономической информации об оценке масштабов его деятельности, обоснованности отнесения к категории субъектов малого предпринимательства, анализе применяемой учетной политики, проверке ее соответствия нормативным и законодательным актам, регулирующим вопросы бухгалтерского и налогообложения.

Важным элементом подготовительного этапа аудиторской проверки предприятий малого бизнеса является формирование плана и программы аудита, от которых зависит качество проводимых контрольных мероприятий. Анализ практики проведения аудиторских проверок предприятий малого бизнеса показал, что информация, отражаемая в плане и программе аудиторской проверки, зачастую дублируется. Автором доказана целесообразность объединения плана и программы аудиторской проверки предприятий малого бизнеса в одном документе, в котором следует предусмотреть перечень аудиторских процедур по объектам проверки, примерный список источников и методов получения аудиторских доказательств, период проведения всех аудиторских процедур, а также состав рабочих документов аудитора.

На основном этапе проведения аудита осуществляется проверка правильности отражения в отчетности всех объектов учета, попавших в аудиторскую выборку на подготовительном этапе аудита. Для совершенствования аудита предлагается методика проведения аудиторской проверки по основным объектам бухгалтерского наблюдения на малых предприятиях, а также порядок оформления результатов проверки. Предложены рабочие документы аудитора для оформления результатов сверки показателей бухгалтерской отчетности и регистров синтетического учета по основным средствам; для оформления результатов пересчета ежемесячных сумм амортизационных отчислений, установленных при вводе объекта основных средств в эксплуатацию; для оформления результатов проверки расчетов с сотрудниками организации по налогу на доходы физических лиц. Кроме того, подробно проанализирован перечень аудиторских процедур, используемых при проверке кассовых операций и расчетов с подотчетными лицами, объектов внеоборотных активов, материально-производственных запасов, а также расчетов с персоналом по оплате труда.

Рассмотренные в диссертационной работе вопросы, безусловно, не исчерпывают всех задач совершенствования организации учета и контроля на предприятиях малого бизнеса, поскольку исследуются лишь наиболее актуальные из них. Вместе с тем практическая реализация разработанных рекомендаций позволит повысить научный уровень организации бухгалтерского учета на предприятиях малого бизнеса и поможет решить сложные задачи, которые возникают перед учетом в современных условиях хозяйствования.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Астахова, Елена Юрьевна, 2004 год

1. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть первая). Принят Федеральнымзаконом от 30 ноября 1994 г. № 52-ФЗ (ред. от 23.12.2003).

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (Часть вторая). Принят Федеральным законом от 26 января 1996 г. № 15-ФЗ (ред. от 23.12.2003).

3. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть первая). Принят Федеральным законом от 31 июля 1998 г. № 146-ФЗ (ред. от 23.12.2003).

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (Часть вторая). Принят Федеральным законом от 5 августа 2000 г. № 117-ФЗ (ред. от 23.12.2003).

5. Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете».

6. Принят Государственной Думой 23 февраля 1996 года, одобрен Советом Федерации 20 марта 1996 года (ред. от 30.06.2003).

7. Федеральный закон от 14 июня 1995 г. № 88-ФЗ «О государственной поддержке малого предпринимательства в Российской Федерации». Принят Государственной Думой 12 мая 1995 года (ред. от 21.03.2002).

8. Федеральный закон от 26 декабря 1995 г. № 208-ФЗ «Об акционерных обществах». Принят Государственной Думой 24 ноября 1995 года (ред. от 27.02.2003).

9. Федеральный закон от 7 августа 2001 г. № 119-ФЗ «Об аудиторской деятельно\* сти». Принят Государственной Думой 13 июля 2001 года, одобрен Советом

10. Федерации 20 июля 2001 г. (ред. от 30.12.2001).

11. Федеральный закон от 8 февраля 1998 г. № 14-ФЗ «Об обществах с ограниченной ответственностью». Принят Государственной Думой 14 января 1998 года, одобрен Советом Федерации 28 января 1998 года (ред. от 21.03.2002).

12. Федеральный закон от 15 декабря 2001 г. № 167-ФЗ «Об обязательном пенсионном страховании в Российской Федерации». Принят Государственной Думой 30 ноября 2001 года, одобрен Советом Федерации 5 декабря 2001 года (ред. от 23.12.2003).

13. Указ Президента РФ от 25 июля 1996 г. № 1095 «О мерах по обеспечению государственного финансового контроля в Российской Федерации» (ред. от 18.07.2001).

14. Распоряжение Правительства РФ от 9 октября 1995 г. № 1389-р «Об упрощении процедуры и форм представления субъектами малого предпринимательства государственной статистической и бухгалтерской отчетности» (ред. от 18.07.1996).

15. Постановление Правительства РФ от 1 января 2002 г. № 1 «О классификации основных средств, включаемых в амортизационные группы» (ред. от 08.08.03).

16. Постановление Госкомстата РФ от 6 апреля 2001 г. № 26 «Об утверждении унифицированных форм первичной учетной документации по учету труда и его оплаты».

17. Постановление Госкомстата РФ от 15 декабря 2003 г. № 112 «Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения № ПМ «Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия».

18. Инструкция Госналогслужбы РФ от 8 июня 1995 г. № 33 «О порядке исчисления и уплаты в бюджет налога на имущество предприятий» (ред. от 21.04.2003).

19. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России. Одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ и Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 г.

20. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98. Утверждено приказом Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. № 60н (ред. от 30.12.1999).

21. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкция по его применению. Утверждены приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. № 94н (ред. от 07.05.2003).

22. Методические рекомендации по применению главы 26.2 «Упрощенная система налогообложения» Налогового кодекса Российской Федерации. Утверждены приказом МНС России от 10 декабря 2002 г. № БГ-3-22/706 (ред. 28.10.2003).

23. Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств. Утверждены приказом Минфина РФ от 13 октября 2003 г. № 91н.

24. Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов. Утверждены приказом Минфина РФ от 28 декабря 2001 г. № 119н (ред. от 23.04.2002).

25. Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства. Утверждены приказом Минфина РФ от 21 декабря 1998 г. № 64н.

26. Адаме Р. Основы аудита / Пер. с англ; Под ред. Я.В.Соколова. М.: Аудит, ЮНИ-Ш, 1995.-398 с.

27. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / Пер. с англ.; Под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Финансы и статистика, 2002. - 952 с.

28. Арене А., ЛоббекДж. Аудит / Пер. с англ.; Гл. редактор серии проф. Я.В. Соколов.- М.: Финансы и статистика, 2001. 560 е.: ил. - (Серия по бухгалтерскому учету и аудту).

29. Аудит Монтгомери / Ф.Л. Дефлиз, Г.Р. Дженик, В.М. О'Рейли, М.Б. Хириш; Пер. с анг.; Под ред. Я.В. Соколова. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 542 с.

30. Аудит: Учебник для вузов/ В.И. Подольский, Г.Б. Поляк, А.А. Савин, JI.B. Сотни-кова; Под ред. проф. В.И. Подольского. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. - 432 с.

31. Афанасьев В. Малый бизнес: проблемы становления // Российский экономический журнал. -1993. -№ 2.

32. Бабаева З.Д. Бухгалтерская отчетность и порядок ее составления: Учебное пособие.- М.: Финансовая академия, 2000. 136 с.

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

34. Бакаев А.С. Основные направления развития бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет. 2001. - № 3.

35. Бетге И. Балансоведение / Пер с нем.; Под ред. проф. В.Д. Новодворского. М.: Бухгалтерский учет, 2000. - 454 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

36. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и внутренний аудит: В 2 ч. М.: Бухгалтерский учет, 1994. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»). - Ч. 1. - 128 с.

37. Бернстайн JI.A. Анализ финансовой отчетности: теория, практика и интерпретация/ Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996. - 624 с.

38. Блинов А.О., Шапкин И.Н. Малое предпринимательство: Теория и практика: Учебник. М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2003. - 356 с.

39. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / Под ред. В.Д. Новодворской); Всероссийский заочный финансово-экономический институт (ВЗФЭИ). М.: ЗАО «Финанстатинформ», 2002 . - 488 с.

40. Бухгалтерский учет: Учебник / А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Н.Д. Врублевский и др.; Под. ред. П.С. Безруких. 4-е изд., перераб. и доп. - М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 719 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

41. Бухгалтерский учет в организациях / Е.П. Козлова, Т.Н. Бабченко, Е.Н. Галанина. -2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2002. - 800 е.: ил.

42. Бычкова СМ. Аудиторская деятельность. Теория и практика. Спб.: Лань, 2000. -320 с.

43. Вшенский А. Этапы развития малого предпринимательства в России // Вопросы экономики,- 1996.- № 7. С. 30-38.

44. Врублевский Н.Д., Рендухов ИМ. Учет выпуска и продажи продукции в промышленности. М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 96 с.

45. Высокое В. Механизмы финансовой поддержки малого предпринимательства // Politekonom-1998-№1 С. 100 -104.

46. Государственное регулирование рыночной экономики / Под. ред. В.И. Кушлина, А.А. Фоломеевой. М.: РАГС, 1998. - 735 с.

47. Готовим бухгалтерскую отчетность / М.А. Волович, А. А. Салтыкова, В Я. Соколов, Л.З. Шнейдман; Под ред. проф. Л.З. Шнейдмана. М.: Бухгалтерский учет, 2002. -160 с.

48. Данилевский Ю.А., Шапигузов С.М., Ремизов Н.А., Старовойтова Е.В. Аудит: Учебное пособие. 2-е изд., перераб. и доп. -М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2002. - 544 с.

49. Додж Р. Краткое руководство по стандартам и нормам аудита: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика: ЮНИТИ, 1992. - 224 с.

50. Дробозина JI.A. Финансы: Учебник для вузов. -М: Финансы : ЮНИТИ, 2000. -527 с.

51. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет на малом предприятии. М.: Налоговый вестник, 1999.-176 с.

52. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие для студентов учреждений среднего профессионального образования. М.: Форум: ИНФРА-М, 2002 . -272 с. - (Серия «Профессиональное образование»)

53. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. М.: Юристь, 2003.-618 с.

54. Ирвин Д. Финансовый контроль / Пер. с англ.; Под ред. И.И. Елисеевой. М.: Финансы и статистика, 1998. - 256 с.

55. Камышанов П.И., Барсукова И.В., Густяков ИМ. Бухгалтерский учет: отечественная система и международные стандарты. М.: ИД ФБК-Пресс, 2002.-520 с.

56. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. -М.: Финансы и статистика, 2000. - 256 е.: ил.

57. Кирьянова 1В. Как трансформировать российскую отчетность в ГААП // Бухгалтерский учет. -1998. № 3.

58. Кирьянова З.В. Необходимость применения МСФО в бухгалтерском учете // Экономика строительства. 2000. - № 6.

59. Клипов Н.Н. Раскрытие информации в пояснениях к бухгалтерской отчетности / Под ред. В.Д. Новодворской). М.: Бухгалтерский учет, 2003. - 272 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

60. Кодекс этики профессиональных бухгалтеров и Международные стандарты аудита, 2001 год. М.: МЦРСБУ, 2002. - 804 с.

61. Кожинов В.Я. Учет в торговле. Проблемы налогового учета. М.: СПС «Гарант», 2002.

62. Колесников А., Колесникова И. Малый и средний бизнес: эволюция понятий и проблема определения // Вопросы экономики 1996 - № 7. - С. 46-58

63. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. 4-е изд., перераб. и доп. -М.: ИНФРА-М, 2002. - 640 с.

64. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет в кооперативах, малых и арендных предприятиях: Учебно-мегодическое пособие (Витад.). М., 1991. - 107 с.

65. Криницкий Р.И. Контроль и ревизия в условиях автоматизации бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1990. - 120 е.: ил.

66. Кулинина Г.В. Внутренний контроль и аудит: Учебное пособие. М.: Финансовая академия при Правительстве РФ, 2000. - 87 с.

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

68. Лапуста М.Г., Старостин Ю.Л. Малое предпринимательство: Учебное пособие / 2-е изд. М.: ИНФРА-М, 2002 . - 272 с.

69. Луговой В.А. Бухгалтерский учет на малом предприятии: Методическое пособие: В 2 ч. М.: Аудиторская фирма «Контакт», 1992. - Ч. 2. Формы бухгалтерского учета, отчетность / 2-е изд., испр. и доп. -120 с.

70. Макарова В.И. Реализация продукции малыми предприятиями // Главбух. 1999. -№8.-С. 8-15

71. Малые и средние предприятия. Управление и организация / Под ред. Й.Х. Пихлера, Х.Й. Пляйтнера, К.-Х. Шмидта; пер. с нем. И.С. Алексеевой и Г.И. Токаревой. М.: Международные отношения, 2002. - 280 с.

72. Малое предпринимательство в России: состояние, проблемы, перспективы: Аналитический сборник. М.: Институт предпринимательства и инвестиций, 1999.- 160 с.

73. Малые предприятия: организация, экономика, учет, налоги: Учебное пособие для вузов / Под. ред. проф. ВЛ. Горфинкеля, проф. В.А. Швандара. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2001. - 357 с.

74. Манн Р., Майер Э. Контролинг для начинающих / Пер. с нем. Ю.Г. Жукова / Под. ред. и с предисл. д-ра экон. наук В.Б. Ивашкевича. 2-е изд., перераб. и доп. - М.: Финансы и статистика, 1995. - 304 с.

75. Международные стандарты финансовой отчетности 1998: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1998. - 890 с.

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

77. Новодворский В.Д., Пономарева JI.B. Бухгалтерская отчетность организации. М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 286 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

78. Нормативная база бухгалтерского учета: Сборник официальных материалов / Предисловие и составление А.С. Бакаева. М.: Бухгалтерский учет, 2003. - 392 с. -(Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

79. Орлов А. Перспективы развития малого предпринимательства в России // Вопросы экономики 2003.-№ 7. - С. 119-126.

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

81. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. М.: Бухгалтерский учет, 2003. -792 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

82. Плятов M.JI. Применение законодательства в бухгалтерской практике. М.: Бухгалтерский учет, 2002. - 208 с. - (Библиотека журнала «Бухгалтерский учет»).

83. Подольский В.И. Аудит: Учебник для студентов средних профессиональных учебных заведений / В.И. Подольский, А.А. Савин, JI.B. Сотникова; Под ред. В.И. Подольского. 2-е изд., стер. - М.: Издательский центр «Академия», 2002. - 256 с.

84. Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ 1 20). - 10-е изд. - М.: ИНФРА-М, 2004.-186 с.

85. Правовые проблемы малого предпринимательства. / Отв. ред. Т.М. Гандилов. М.: Экзамен, 2001.-320 с.

86. Ришар Ж. Бухгалтерский учет, теория и практика / Пер. с фр.; Под ред. Я.В. Соколова. -М.: Финансы и статистика, 2000. 160 с.

87. Родионова В.М., Шлейников В.И. Финансовый контроль: Учебник. Москва: ИД ФБК-Пресс, 2002. - 320 с.

88. РобертсонДж. Аудит / Пер. с англ. М.: KPMG: Аудиторская фирма «Контакт», 1993.-496 с.

89. Российское обозрение малых и средних предприятий 2001 год. М.: Ресурсный центр малого предпринимательства, 2002. - 409 с.

90. Россия в цифрах. 2003: Краткий статистический сборник. М.: Госкомстат России, 2003.-398 с.

91. Сашичев В.В. Об основных итогах контрольной работы налоговых органов и проблемах ее совершенствования //Налоговый вестник 2002 - № 8.

92. Сергеев КВ., Волошина А.Н. Налогообложение малых предприятий. М.: Финансы и статистика, 2002. - 256 с.

93. Сирполис Николас К. Управление малым бизнесом: Руководство для предпринимателей / Пер. с англ. М.: Дело, 1997. - 672 с.

94. Скобара В.В. Аудит: методология и организация. М.: Дело и Сервис, 1998. - 576 с.

95. Скобара В.В. Аудиторские доказательства и методы их получения // Аудиторские ведомости. 1998. -№11.

96. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000.-496 е.: ил.

97. Соколов Я.В. Принципы бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. -№ 2.

98. Соколов Я.В., Патров В.В. Две концепции бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1996. - № 5.

99. Сотникова Я.В. Внутренний контроль и аудит: Учебник / ВЗФЭИ. М.: ЗАО «Финанстатинформ», 2000. - 239 с.

100. Стандарты аудиторской деятельности. М.: Книга сервис, 2003. - 336 с.

101. Терехов А.А., Терехов М.А. Контроль и аудит: основные методические приемы и технология. М.: Финансы и статистика, 1998. - 208 с.

102. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности. М: Финансы и статистика, 1991. - 160 с.

103. Фадеев В.Ю. Малое предпринимательство в переходной экономике Российской Федерации: проблемы и перспективы. М.: Наука, 2000. - 271 с.

104. Федеральные правила (стандарты) аудиторской деятельности: Стандарты № 7-11/ Комментарий И.А. Ремизова. М.: ИД ФБК-Пресс. - 2004. - 184 с.

105. Финансовый учет: Учебник/ Под ред.проф. В.Г. Гетьмана. М.: Финансы и статистика, 2002. - 640 е.: ил.

106. Финансы: Учебник для вузов / Под ред. проф. М.В. Романовского, проф. О.В. Врублевской, проф. Б.М. Сабанти. М.: Перспектива: Юрайт, 2000. - 520 с.

107. Фирулин КВ. Финансовый контроль в системе управления рыночной экономикой. Самара, 1996. - 80 с.

108. Черников И. С. Бухгалтерский учет и анализ финансово-хозяйственной деятельности на малом предприятии. 2-е изд. перераб. и доп. - М.: Юрайт, 1999. -352 с.

109. Шеремет А.Д., Сущ В.П. Аудит: Учебник. 2-е изд., доп. и перераб. - М: ИНФРА-М, 2001. - 352 с. - (Серия «Высшее образование»).

110. Шохин С.О., Воронина Л.И. Бюджетно-финансовый контроль и аудит. Теория и практика применения в России: Научно-методическое пособие. М.: Финансы и статистика, 1997. - 240 с.

111. Шташхофф Д., БерджесДж. Основы управления малым бизнесом / Пер. с англ. М.: БИНОМ, 1997. - 496 е.: ил.

112. Эддоус М., Стэнсфшд Р. Методы принятия решений / Пер. с англ.; Под ред. член-корр. РАН И.И. Елисеевой. М.: Аудит: ЮНИТИ, 1997. - 590 с.