Сравнительный анализ методологии и организации бухгалтерского учета во Франции и в России

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Козельцева, Елена Андреевна

**Год:**

2005

**Автор научной работы:**

Козельцева, Елена Андреевна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

226

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Козельцева, Елена Андреевна

Введение

Глава 1. Теоретические предпосылки сравнительного анализа национальных систем бухгалтерского учета

1.1 Классификация национальных систем бухгалтерского учета

1.2 Унификация национальных систем бухгалтерского учета

1.3 Нормативное регулирование бухгалтерского учета во Франции

Глава 2. Концептуальные основы построения бухгалтерского учета

2.1 Общие вопросы методологии и организации бухгалтерского учета во Франции

2.2 Сравнение методологии бухгалтерского учета во Франции ив 101 России

Глава 3. Бухгалтерская отчетность во Франции и в России в условиях перехода на МСФО

3.1 Состав бухгалтерской отчетности во Франции и в России

3.2 Сравнительная характеристика построения бухгалтерского баланса

3.3 Сравнительный анализ формирования отчета о прибылях и убытках

3.4 Раскрытие информации в примечаниях к отчетности

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Сравнительный анализ методологии и организации бухгалтерского учета во Франции и в России"

Актуальность темы исследования. В России продолжается реализация программы реформирования бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Основная цель данной программы - формирование системы бухгалтерского учета, адекватной новому типу хозяйственных отношений в российской экономике, гармонизирующейся с системами бухгалтерского учета других стран с рыночной экономикой.

Активная работа по реформированию национальной системы учета ведется при участии Министерства финансов Российской Федерации и таких специализированных институтов и организаций, как Методологический совет по бухгалтерскому учету при Министерстве финансов Российской Федерации, Институт профессиональных бухгалтеров России, Академия международного учета. За последние годы уже принято двадцать новых Положений по бухгалтерскому учету, план счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и целый ряд других нормативных актов, призванных сблизить отечественные учетные принципы с международными требованиями. Кроме того, приказом Министра финансов Российской Федерации от 1 июля 2004 года № 180 одобрена Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, утвержден план по ее реализации. В Концепции определены основные направления дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности: повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности; созданиеинфраструктуры применения международных стандартов финансовой отчетности; изменение системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности; усиление контроля качества бухгалтерской отчетности; существенное повышение квалификации специалистов, занятых организацией и ведением учета, аудитом бухгалтерской отчетности, а также пользователей учетной информации.

Большое значение для успешного продвижения реформы имеет изучение и обобщение опыта стран континентальной Европы, в которых исторически подходы к организации системы учета и отчетности наиболее близки к российским, и которые, также как и Россия, стремятся провести органический синтез национальных традиций и принципов бухгалтерского учета с международными стандартами, а также директивами стран-членов ЕС.

Среди европейских стран, по нашему мнению, закономерно выделяется Франция, что происходит по нескольким причинам. Во-первых, Россия и Франция являются давними деловыми партнерами в различных сферах общественной жизни, в том числе и в области экономического сотрудничества, поэтому достижение большей ясности учетных принципов обеих стран является важным фактором повышения доверия и развития взаимовыгодного сотрудничества в современных условиях глобализации мирового хозяйства.

Во-вторых, в методологическом плане системы учета двух стран имеют схожие черты, при этом некоторые из них выступают в качестве препятствий на пути конвергенции с международными стандартами финансовой отчетности. Это, прежде всего, относится к преобладающему государственному регулированию организации системы бухгалтерского учета, влиянию налогообложения на правила отражения показателей в системе бухгалтерского учета.

В-третьих, Франция, следуя в русле европейской гармонизации, накопила определенный опыт решения проблем, с которыми сталкивается и наша страна на пути преобразований учетной системы. К ним можно отнести формирование инфраструктуры применения международных стандартов, повышение роли профессиональных и общественных организаций в регулировании учета и отчетности и разработке национальных учетных стандартов.

Необходимость поиска путей решения в России указанных проблем определили выбор темы и актуальность диссертационного исследования.

Цели и задачи исследования. Целью настоящего диссертационного исследования является сравнительный анализ французской и российской систем бухгалтерского учета и отчетности, сопоставление концептуальных основ их организации, правил и принципов, действующих в этих системах для обоснования предложений, направленных на дальнейшее реформированиеотечественного бухгалтерского учета.

Для достижения отмеченной цели были поставлены и решены следующие задачи:

• исследовать подходы к классификации национальных учетных систем, определить место Франции и России среди учетных моделей разных стран;

• обобщить нормативную базу, регулирующую систему бухгалтерского учета и отчетности во Франции, с использованием французского опыта сформулировать рекомендации по совершенствованию отечественной системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности;

• выявить характерные особенности организации национальных учетных систем во Франции и в России в сравнительном контексте;

• обобщить основы построения национальных планов счетов во Франции и в России, определить место и роль унифицированного плана счетов для учетной методологии в условиях сближения с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО);

• проанализировать концептуальные принципы организации бухгалтерского учета и отчетности во Франции и в России с учетом требований международных стандартов финансовой отчетности;

• провести сравнительный анализ критериев признания и оценки статей баланса и отчета о прибылях и убытках во Франции и в России с целью выявления преимуществ и недостатков, присущих подходам к формированию отчетности в этих странах.

Предметом исследования являются методология и организация бухгалтерского учета и отчетности во Франции в сравнении с российской системой учета.

Объектом исследования избраны сравнительный анализ и оценка нормативного регулирования, принципов учета и отчетности, планов счетов бухгалтерского учета, основных элементов бухгалтерской отчетности.

Теоретической и методологической основой исследования являются труды отечественных ученых и специалистов в области бухгалтерского учета, среди которых: А.С. Бакаев, П.С. Безруких, Т.Ф. Валуева, М.А. Бахрушина, Н.П. Кондраков, М.И. Кутер, Т.Н. Малькова, О.Е. Николаева, С.А. Николаева, В.Д. Новодворский, О.М. Островский, В.Ф. Палий, В.И. Петрова, С.И. Пучкова, Я.В. Соколов, О.В. Соловьева, JI.C. Стуков, В.И. Ткач, А.Д. Шеремет, Т.В. Шишкова, JI.3. Шнейдман и другие. Среди зарубежных специалистов следует отметить работы таких ученых, как М. Альбер, Дж. Блейк, Б. Коласс, К. Коллетт, В. Лав, А.Ориол, Ж. Ришар, X. Столоуи, П. Стэндиш, Ж. Форестье, Г. Хэтфилд и др. Большинство зарубежных источников были изучены в оригинале.

В исследовании использованы также законодательные и нормативные документы Франции и Российской Федерации, регламентирующие ведение бухгалтерского учета и правила составления бухгалтерской отчетности; директивы Европейского Сообщества (ЕС), международные стандарты финансовой отчетности (МСФО); материалы отечественной и зарубежной периодической печати.

В диссертационном исследовании применялись общенаучные методы сравнительного анализа и синтеза, систематизации, научной абстракции, комплексный, исторический и логический подходы. При формулировании основных понятий, необходимых для исследования, использовались термины, принятые как во французской учетной практике и в международных стандартах финансовой отчетности, так и в российской системе бухгалтерского учета и отчетности.

Научная новизна работы заключается в применении научных подходов к проведению методологического анализа организации системы бухгалтерского учета и отчетности в России, исходя из действующего законодательного и нормативного регулирования с использованием мало изученного опыта Франции.

В результате проведенного исследования сформулированы и обоснованы следующие положения, определяющие научную новизну и являющиеся предметом защиты:

• систематизированы подходы к классификации национальных учетных систем, определено и обосновано место Франции и России среди учетных моделей разных стран;

• проанализирована французская система нормативного регулирования бухгалтерского учета и отчетности; исходя из французского опыта, обоснована необходимость совместного участия в регулировании бухгалтерского учета российских государственных структур и профессионального сообщества;

• выявлены характерные особенности организации систем бухгалтерского учета во Франции и в России;

• определены модели построения национальных унифицированных планов счетов во Франции и в России; представлена методика организации взаимосвязи счетов финансового и управленческого учета;

• сопоставлены концептуальные принципы ведения учета и формирования отчетности во Франции, в России и в соответствии с МСФО;

• проведен методологический анализ элементов баланса и отчета о прибылях и убытках во Франции и в России в сравнении с требованиями МСФО; выявлены преимущества и недостатки, присущие подходам к формированию отчетности в двух странах. Практическая значимость диссертационного исследования состоит в возможности использования положений и выводов в ходе реализации Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу в рамках общей государственной программы реформирования национальной системы бухгалтерского учета, при подготовке и внесении изменений и дополнений в действующую нормативную базу бухгалтерского учета и отчетности в России. Материалы и результаты исследования могут быть также применены в учебном процессе при преподавании дисциплин «Теория бухгалтерского учета», а также курсов, которые преподаются в отдельных высших учебных заведениях,- «Международный учет и отчетность», «Управленческий учет и контроль».

Апробация работы. Основные положения и результаты исследования были апробированы в процессе преподавания дисциплин «Бухгалтерский учет» и «Управленческий учет» для слушателей франко-российской программы международного менеджмента при экономическом факультете МГУ им. М. В. Ломоносова, а также в работе международной общественной организации Ассоциация бухгалтеров и аудиторов «Содружество».

Публикации. Результаты исследования отражены в 4 научных статьях, общим объемом 1,7 п.л. и обсуждались на теоретических и методических семинарах кафедры учета, анализа и аудита экономического факультета МГУ им. М. В. Ломоносова, на научно-практических конференциях.

Объем и структура работы. Диссертационная работа изложена на 206 страницах, содержит 17 таблиц, 11 схем и состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы и приложений.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Козельцева, Елена Андреевна

Заключение

В связи с процессом реформирования бухгалтерского учета и отчетности в России, приведением учетных систем в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности повысился интерес к изучению организации учета в западных странах. Изучение систем учета стран континентальной Европы, в частности Франции, где бухгалтерский учет имеет давнюю историю и традиции, представляет особый интерес по следующим причинам. С одной стороны, подобные исследования помогают лучше понять изменения, происходящие в настоящее время в области бухгалтерского учета, как в России, так и в мире в целом. С другой стороны, сравнительный анализ многообразия и самобытности систем учета других стран позволяет использовать международный опыт в ходе реформирования национального бухгалтерского учета.

Проведенное диссертационное исследование охватывает широких круг методологических вопросов, составляющих объект сравнительного анализа систем бухгалтерского учета во Франции и в России. При этом акцент в большей степени сделан на раскрытии особенностей недостаточно изученной французской системы бухгалтерского учета.

Автором систематизированы основные подходы к классификации национальных учетных систем, на основе анализа которых были сделаны следующие выводы.

Во-первых, в разработанных в настоящее время классификациях национальных учетных систем прослеживается противопоставление двух основных моделей бухгалтерского учета: континентальной, характерной для большинства стран континентальной Европы (в том числе Франции), и англоамериканской, представленной преимущественно учетными системами США и Великобритании (и оказавшей, по нашему мнению, существенное влияние на формирование системы международных стандартов финансовой отчетности).

Во-вторых, становление и развитие системы учета той или иной страны предопределяются экономической, политической и социальной средой, в которой функционируют организации и компании. Схожесть определенных факторов этой среды позволяет говорить о сходстве систем бухгалтерского учета отдельных стран. Так, французская учетная система традиционно относится к континентальной модели, поскольку ей исторически присущи главные черты данной модели: законодательное регулирование бухгалтерского учета (четкое соблюдение учетных правил и процедур), консервативность учетной политики, ориентация на требования налогообложения и макроэкономического регулирования.

Несмотря на то, что система бухгалтерского учета в России изначально формировалась в качественно иных экономико-социальных условиях, чем во Франции, ей присущи отмеченные выше характеристики континентальной модели учета, что позволяет, по нашему мнению, сделать вывод о тяготении российской учетной системы к данной модели. Следовательно, для определения путей дальнейшего развития отечественного бухгалтерского учета в современном мире необходимо принимать во внимание опыт стран континентальной Европы, и особенно, Франции.

В-третьих, специалисты с области международного учета выявляют некоторые различия между учетными системами стран, относящихся к одной и той же модели учета. Поэтому в рамках учетных систем выделяют определенные типы бухгалтерского учета: динамический, статический, макроэкономический. Динамический бухгалтерский учет, ориентированный на измерение эффективности деятельности предприятия в интересах, прежде всего, инвесторов и акционеров, в современной учетной практике во многом воплотился в международных стандартах финансовой отчетности (МСФО). Методологические черты статического учета (призванного, главным образом, оценить текущую ликвидность предприятия в интересах кредиторов), наряду с характеристиками макроэкономического учета (в котором акцент сделан на формирование показателей валового объема производства и добавленной стоимости) и динамического учета, обнаруживаются в национальных системах бухгалтерского учета Франции и России, что также целесообразно принимать во внимание при их реформировании.

В диссертации отмечено, что интернационализация хозяйственной жизни, глобализация рынков капитала обусловливают необходимость сближения национальных систем бухгалтерского учета и отчетности, приведения их в соответствие с единой системой высококачественных стандартов, признаваемых во всем мире, которыми являются международные стандарты финансовой отчетности, разрабатываемые Советом по международным стандартам (International Accounting Standards Board -IASB). В связи с этим исследована и определена позиция Франции и России в вопросах реформирования национальной системы учета и отчетности. Обе страны участвуют в процессе конвергенции (ранее-гармонизации) с международными стандартами.

В диссертации выявлено, что во Франции главные направления реформирования национальной учетной системы определяются общеевропейской позицией по отношению к МСФО. Эта позиция нашла выражение в целом ряде европейских бухгалтерских директив, а также в постановлении №1660/2002, предписывающем применение с 1 января 2005 года всеми европейскими компаниями, котирующими акции на фондовых биржах стран-членов ЕС, международных стандартов финансовой отчетности при составлении консолидированной отчетности.

Кроме того, Европейской комиссией была разработана и введена в действие контрольная процедура одобрения международных стандартов при активном участии профессионалов в области бухгалтерского учета из стран-членов ЕС, в том числе и Франции, вошедших в состав Европейской консультативной группы по финансовой отчетности.

В России в принятой Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (далее — Концепция) в числе приоритетных задач отмечены вопросы формирования инфраструктуры применения международных стандартов финансовой отчетности, в том числе создания процедуры одобрения МСФО. При решении этих задач может быть учтен положительный европейский опыт, подробно исследованный автором на практике и по документальным источникам.

В работе отмечено, что позиция России в отношении необходимости первостепенного применения международных стандартов для целей формирования консолидированной отчетности общественно значимыми компаниями (ценные бумаги, которых допущены к обращению на организованном финансовом рынке), нашедшая отражение в Концепции, близка общеевропейскому (и французскому) подходу к данному вопросу.

В диссертации проведен анализ нормативно-правовой базы, регулирующей систему бухгалтерского учета и отчетности во Франции. Законодательная система Франции, как показано в диссертации, относится к романо-германской правовой семье, для которой характерны следующие черты: становление и развитие на основе римского права, концептуальность права, кодифицированность законодательства, относительно самостоятельный характер существования коммерческого права, доктрина как источник права. Изучение позиций отечественных и зарубежных ученых в отношении определения места российской правовой системы позволило сделать вывод о том, что она в большей степени тяготеет к романо-германской (континентальной) правовой семье, что проявляется, прежде всего, в особой роли закона.

Выявлен ряд особенностей французской системы нормативного регулирования, изучение которых представляет интерес для России с целью использования накопленного опыта Франции в процессе реформирования бухгалтерского учета и отчетности.

Заметим, что для Франции характерно четкое разделение нормативных документов по бухгалтерскому учету и отчетности на две группы. С одной стороны, это документы, регулирующие вопросы организации и составления индивидуальной отчетности юридического лица; с другой стороны, -документы, посвященные вопросам учета и формирования отчетности групп предприятий (консолидированной отчетности). Такой подход определяет направления реформирования французской учетной системы в рамках процесса конвергенции: разграничение сфер, в которых применяется жесткое регулирование (правила формирования индивидуальной отчетности) и альтернативность выбора (методология составления консолидированной отчетности).

Регулирование бухгалтерского учета во Франции осуществляется как организациями, созданными под эгидой правительства (Национальный совет по бухгалтерскому учету, Комитет по регламентации бухгалтерского учета), так и профессиональными объединениями (Совет бухгалтеров-экспертов, Национальное общество ревизоров по проверке счетов, Комиссия по контролю забиржевыми операциями). Характерная черта современной системы регулирования бухгалтерского учета и отчетности во Франции — тенденция к совместному участию органов государственной власти и представителей профессионального сообщества (через деятельность Национального совета по бухгалтерскому учету и Комитета по регламентации бухгалтерского учета) в процессе разработки норм учета и их внедрения в практику. При этом государственные структуры отвечают преимущественно за выработку политики в области организации системы учета и отчетности, разработку и утверждение учетных правил (норм), контроль соблюдения законодательства. Профессиональные организации играют существенную роль в разработке методических рекомендаций по практическому применению учетных норм, обобщению и распространению прогрессивного опыта в области ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

На основе изучения французского опыта сделан вывод о том, что профессиональное бухгалтерское сообщество России должно стать активным участником (наряду с государственными органами) процесса разработки и принятия проектов национальных стандартов и осуществления их профессиональной общественной экспертизы с целью повышения доверия к учетным правилам и убежденности в их качестве. К числу актуальных задач в деятельности профессионального сообщества следует также отнести обеспечение контроля за выполнением принятых правил бухгалтерского учета, разработку и распространение методических рекомендаций и информационных материалов по бухгалтерскому учету.

В соответствии с Концепцией включение профессионального сообщества в процесс регулирования системы бухгалтерского учета и отчетности (путем разработки и принятия национальных стандартов) предполагается осуществлять через специально созданный совещательный орган при Министерстве финансов Российской Федерации, который должен объединить в своем составевысококвалифицированных представителей этого сообщества. По мнению диссертанта, в ходе решения вопроса о структуре такого органа в качестве одной из альтернатив предлагается вариант формирования смешанной организации (аналогичной Национальному совету по бухгалтерскому учету Франции), созданной под эгидой Министерства финансов Российской Федерации, но с доминирующим представительством членов профессионального сообщества.

В диссертации выявлены характерные особенности организации систем бухгалтерского учета во Франции и в России.

Во Франции выделяют две составляющие бухгалтерской информационной системы: общий учет и аналитический учет. Под общим бухгалтерским учетом подразумевается регламентируемый учет, который представляет информацию об имущественном, финансовом положении и результатах деятельности предприятия различным группам пользователей. Он включает в себя черты статического, динамического и макроэкономического типов учета, а также испытывает влияние системы налогообложения. Понятие аналитический учет в узкой трактовке сводится к производственному учету затрат, а в более широком понимании представляет собой внутреннюю учетную систему, формирующую информацию, необходимую для управления предприятием.

В диссертации установлено, что особенности организации учетной системы определяются характером взаимосвязи ее составляющих. Во Франции взаимосвязь общего бухгалтерского учета (результатом ведения которого является публикуемая отчетность) и управленческого (аналитического) учета основана на принципе «формального дуализма» и представляет собой систему с двумякругооборотам.

На уровне учетной процедуры это означает, что в общем бухгалтерском учете, который основан на использовании метода периодической (или дискретной) инвентаризации, в течение отчетного периода отражается информация о продажах и закупках, при этом затраты учитываются без указания их принадлежности к продукции, услугам и т.п., также не производится списаниереализованных ценностей. В конце отчетного периода по данным аналитического учета учитывается себестоимость реализованной продукции и определяется финансовый результат хозяйственной деятельности предприятия.

Аналитический учет затрат, как показало исследование, выделяется в самостоятельный учетный цикл, в рамках которого формируется информация о производстве и движении товарно-материальных ценностей в течение отчетного периода (о потреблении сырья и материалов в производстве, производственной себестоимости готовой и реализованной продукции) на базе постоянной (или перманентной) инвентаризации товарно-материальных ценностей. Обмен информацией между двумя составляющими системы бухгалтерского учета осуществляется с помощью зеркальных счетов доходов и расходов.

В отличие от Франции бухгалтерский учет в нашей стране традиционно рассматривается как единая интегрированная система, в которой учет затрат на производство и калькулирование себестоимости является неотъемлемой частью регламентируемого бухгалтерского учета. Такая модель организации учета получила название «формального монизма» или однокруговой системы.

Развитие в России рыночных отношений поставило вопрос о необходимости разделения единой информационной системы бухгалтерского учета на внешнюю и внутреннюю подсистемы, ориентированные на цели разных пользователей и имеющие результатом разные виды отчетности. Исследованная в диссертации модель организации бухгалтерского учета во Франции представляет собой один из вариантов освобождения внешней информационной подсистемы, нацеленной на подготовку информации для публичной отчетности, от детализированной аналитической информации, необходимой в большей степени для внутрифирменного управления, и в связи с этим, по нашему мнению, может представлять интерес для российской практики.

На основе подходов к организации систем бухгалтерского учета в диссертации определены модели построения унифицированных планов счетов во Франции и в России.

Во Франции так же, как и в России, государство оказывает существенное влияние на организацию системы бухгалтерского учета, внедряя обязательную для применения всеми предприятиями и компаниями модель унифицированного плана счетов бухгалтерского учета.

Французская учетная система является примером модели с двумя кругооборотами. Поэтому классификация счетов в национальном плане (своде) счетов бухгалтерского учета осуществляется по принципу отнесения либо к счетам общего бухгалтерского учета, либо к счетам аналитического учета. При этом счета общего бухгалтерского учета группируются по элементам бухгалтерской (финансовой) отчетности с выделением счетов актива, пассива, доходов и расходов; их применение обязательно для тех организаций, которые ведут бухгалтерский учет и составляют бухгалтерскую отчетность. Классификация счетов аналитического (производственного) учета строится индивидуально в зависимости от специфики деятельности компаний.

В основе группировки счетов российского унифицированного плана, наоборот, лежит классификация по принципу выделения основных стадий кругооборота средств организации, что характерно для монистической модели построения планов счетов.

Проведенный в диссертации анализ структуры и содержания французского Общего плана счетов в сравнении с российским аналогом позволил сделать несколько выводов. Общий план счетов Франции, в отличие от плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций в России, представляет собой не просто свод счетов, а кодекс, содержащий методологические принципы организации и ведения бухгалтерского учета и составления индивидуальной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Он регулирует все стадии бухгалтерского учета -от регистрации хозяйственных операций на основе единого плана счетов до составления отчетности.

Французский план (свод) счетов характеризуется значительной детализацией счетов (в отличие от российского он построен по десятичной системе) и наличием строгих правил кодификации счетов, что существенно облегчает агрегирование данных и обеспечивает их сопоставимость. Кроме того, классификация счетов французского плана нацелена на формирование показателей индивидуальной бухгалтерской отчетности.

Преимуществом унифицированного плана (свода) счетов во Франции, по нашему мнению, является возможность использования сокращенного, стандартного и расширенного варианта плана, которые адаптированы под информационные потребности малых, средних и крупных предприятий при формировании бухгалтерской (финансовой) отчетности, как это предусмотрено 4-ой Директивой ЕС «О годовой отчетности определенных видов компаний».

Процесс сближения национальных систем с международной учетной практикой отражается на структуре национального плана счетов бухгалтерского учета, что проявляется в исключении из состава французского Общего плана счетов разделов, посвященных описанию методологических основ консолидации отчетности, а также организации управленческого (аналитического) учета.

В диссертации представлена методика организации взаимосвязи счетов финансового (общего бухгалтерского учета) и управленческого (аналитического учета), применяемая во Франции, с целью определения возможностей использования французского опыта в ходе реформирования отечественной системы учета. Отмечено, что действующий в России план счетов бухгалтерского учета позволяет специалистам рассматривать возможность, как и во французской учетной практике, ведения отдельного учета затрат и по элементам и по статьям калькуляции (на счетах 20-39 раздела III «Затраты на производство» плана счетов бухгалтерского учета) с применением распространенной во Франции техники зеркальных (отражающих) счетов. По нашему мнению, любая методика должна, прежде всего, ориентироваться на характерные черты организации системы бухгалтерского учета. Особенности французской модели ведения учета на счетах общей и производственной бухгалтерии, обусловлены тем, что в подсистеме общего бухгалтерского учета принята классификация расходов по элементам, что соответствует информационным потребностям типового формата отчета о прибылях и убытках, в то время как в управленческом (аналитическом) учете расходы группируются по функциональной принадлежности. Российскими учетными правила для целей формирования отчета о прибылях и убытках установлена классификация расходов по функциям, поэтому возможно обособление учета производственных затрат по статьям калькуляции на счетах 20-29 от учета расходов по элементам на счетах 30-39 в рамках единого плана счетов бухгалтерского учета.

В диссертации сопоставлены концептуальные принципы ведения бухгалтерского учета и формирования отчетности во Франции, в России и показано их соответствие МСФО.

Национальные учетные системы базируются на определенных принципах, лежащих в основе разработки конкретных правил ведения учета, провозглашенных в бухгалтерском законодательстве Франции и России. Для сопоставления общих правил и законов построения систем учета и отчетности в этих странах в сравнении с требованиями международных стандартов финансовой отчетности использована классификация по трем направлениям: принципы-допущения, принципы-требования и принципы-правила.

В диссертации выявлено, что основные принципы-допущения (продолжающаяся деятельность, учет по методу начислений, последовательное применение учетной политики), провозглашенные в системе международных стандартов закреплены в нормативных документам по бухгалтерскому учету, как во Франции, так и в России.

Среди принципов-требований выделены два наиболее важных, -достоверное представление информации и приоритет содержания перед формой, трактовка которых в национальных учетных системах России и Франции отличается от международных стандартов. Отмечено, что под достоверным и объективным представлением информации во французском учете, аналогично российской учетной практики, в основном понимается четкое и правильное соблюдение предписанных нормативными актами правил и процедур ведения учета и формирования отчетности, что не соответствует пониманию достоверности в системе международных стандартов. Согласно международным стандартам финансовой отчетности достоверное и объективное представление информации обеспечивается, прежде всего, соблюдением определенных требований к учетной информации - качественных характеристик, подтверждающих ее полезность, в то время как не все из них задекларированы в бухгалтерском законодательстве Франции и России. Одним из серьезных препятствий на пути реализации принципа-требования приоритета содержания перед формой в учетной практике двух стран служит концепция собственности, согласно которой в составе имущества компании могут отражаться только средства, находящиеся в их безусловной собственности.

В отношении таких традиционных правил ведения бухгалтерского учета, как документирование хозяйственных операций, оценка объектов учета в денежном выражении и т.п., между системами бухгалтерского учета Франции и России существенные различия не просматриваются.

Автором сделан вывод о том, что для России характерна более разветвленная, чем во Франции, структура основополагающих принципов учета и отчетности, которая имеет определенное сходство с концептуальными основами международных стандартов финансовой отчетности. В отличие от Франции, в России отдельные положения международных стандартов, в том числе и принципы формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности, были внесены непосредственно в Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), а также задекларированы в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике России.

В составе французских учетных принципов выделены: традиционные принципы (осмотрительность, правильное и точное применение бухгалтерских правил, оценка по первоначальной стоимости); обусловленные влиянием общеевропейских бухгалтерских директив (концепция достоверного и объективного представления, непрерывности деятельности, последовательность, методначисления и др.) и международной, преимущественно, англо-американской практики учета, которые, как правило, используются во Франции при составлении консолидированной отчетности (например, приоритет содержания перед формой). Таким образом, французское законодательство по вопросам консолидации в большей степени подвержено процессу реформирования с целью сближения с МСФО.

Проведен методологический анализ основных форм отчетности (баланса и отчета о прибылях и убытках) во Франции и в России.

Для Франции характерно разделение бухгалтерской отчетности на два вида: индивидуальную (формируемую на базе индивидуальных счетов общего бухгалтерского учета) и консолидированную отчетность. Индивидуальная отчетность составляется в соответствии с национальной методологией бухгалтерского учета (определенной Общим планом счетов), которая отличается значительной стандартизацией и испытывает влияние налогового законодательства. Правила составления консолидированной отчетности допускают свободу выбора учетных методик (принимая во внимание особенности рынков капитала, на которых функционируют предприятия), они максимально приближены к положениям системы международных стандартов финансовой отчетности.

В России разделение бухгалтерской отчетности на индивидуальную и консолидированную провозглашено в Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. При этом в Концепции подчеркивается, что индивидуальная бухгалтерская отчетность должна составляться по российским национальным стандартам, разрабатываемым на основе МСФО. В то же время для формирования консолидированной отчетности предполагается непосредственное применение международных стандартов финансовой отчетности. Такой подход в целом соответствует идеологии реформирования национальных учетных систем, принятой в рамках Европейского Сообщества.

В ходе методологического анализа были выявлены различия в трактовке основных элементов баланса согласно национальным учетным правилам и международным стандартам. Понятие актива сводится в национальных системах обеих стран к имуществу, находящемуся в собственности предприятия; в то же время международные стандарты исходят не из юридического критерия собственности, а из экономической концепции контроля активов как ресурсов предприятия. Преобладание принципа собственности при формировании статей балансового отчета препятствует соблюдению основного международного требования -приоритета экономического содержания перед юридической формой. Существуют расхождения и в подходах к отражению величины капитала в балансе: согласно национальным учетным правилам учитывается вся сумма заявленного капитала, а не фактически внесенного, как принято в международной практике.

В диссертации показано, что методология учета отдельных статей французского бухгалтерского баланса (прежде всего, статьи нематериальных активов, основных средств, резервов) определяется влиянием правил системы налогообложения, что является дополнительным барьером на пути сближения принципов формирования индивидуальной отчетности с международными стандартами. В отношении критериев оценки статей баланса отмечено, что преобладает оценка по исторической стоимости, при этом отдельные виды затрат не подлежат включению в себестоимость, что приводит к занижению стоимости объектов в балансе; еще не проработаны методологические вопросы учета обесценения активов.

В нормативных документах по бухгалтерскому учету обеих стран предусмотрена возможность представления индивидуальной бухгалтерской отчетности в сокращенном, стандартном и расширенном вариантах. Но если в России такое разделение осуществляется на основе числа отчетных форм, то во Франции оно базируется на количестве раскрытых в этих формах статей. На наш взгляд, французский подход является более целесообразным и может быть принят во внимание в ходе реформирования российской учетной системы.

На основе проведенного анализа формирования французского индивидуального отчета о прибылях и убытках в сравнительном контексте с аналогичной российской формой сделаны следующие выводы. В основе французского отчета о прибылях и убытках лежит концепция валовой продукции (реализованной продукции, продукции на складе и продукции для собственногопотребления). Следовательно, расходы предприятия понимаются как затраты, связанные с формированием себестоимости валовой, а не только реализованной продукции, как принято в российской практике. При этом из-за разницы в оценке составляющих валовой продукции усложняется расчет и анализ этого показателя.

В учетной практике Франции и России приняты разные модели классификации расходов (в России - по функциональному назначению, во Франции - по элементам расходов), каждая из которых предусмотрена системой стандартов МСФО. Для совершенствования отечественной системы бухгалтерского учета и отчетности представляет интерес изучение аналитических возможностей французской формы отчета о прибылях и убытках, которая позволяет проследить изменение показателя добавленной стоимости, являющегося ключевым при анализе экономических показателей.

По результатам методологического анализа структуры баланса и отчета о прибылях и убытках во Франции и в России можно заключить, что отчетные формы содержат развернутое представление элементов бухгалтерской отчетности, что несколько снижает значение дополнительных сведений, раскрываемых в примечаниях к бухгалтерской отчетности. В то же время международные стандарты финансовой отчетности ориентированы на требование раскрытия достаточно большого объема информации в примечаниях к отчетности, а не в самих ее формах.

В целом сравнительный анализ методологии и организации бухгалтерского учета и отчетности во Франции и в России позволяет синтезировать опыт двух стран для дальнейшего международного сотрудничества, улучшения инвестиционного климата, образования совместных предприятий в условиях сближения национальных учетных систем с международными стандартами финансовой отчетности.

196

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Козельцева, Елена Андреевна, 2005 год

1. О бухгалтерском учете: Федеральный закон от 21.11.1996 № 129-ФЗ (ред. от 30.06.2003) (с изм. и доп., вступившими в силу с 01.01.2004).

2. Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности: Постановление Правительства РФ от 06.03.1998 № 283.

3. О формах бухгалтерской отчетности организаций. Приказ Минфина РФ от 22 июля 2003 года № 67н.

4. Реформа бухгалтерского учета. Федеральный закон «О бухгалтерском учете». Двадцать положений по бухгалтерскому учету. 13-е изд., изм. и доп.- М.: «Ось-89», 2003.

5. Комментарии к положениям по бухгалтерскому учету/Отв. ред. А.С. Бакаев.- М.: Юрайт-Издат, 2004.

6. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Одобрена приказом Министерства финансов Российской Федерации от 1 июля 2004 года № 180.

7. Монографии, учебники, учебные пособия

8. Альбер М. Капитализм против капитализма. СПб.: Экономическая школа, 1998.

9. Бакаев А.С. Бухгалтерские термины и определения. М.: Бухгалтерский учет, 2002.

10. Ю.Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа: Учебник.- 4-е изд., доп. и перераб.- М.: Финансы и статистика, 1997.

11. Безруких П.С. Как работать с новым планом счетов.- М.: Бухгалтерский учет, 2001.

12. Бетге Й. Балансоведение.- М.: Бухгалтерский учет, 2000.

13. Блейк Дж. Европейский бухгалтерский учет/ Дж. Блейк, Амат Ориол. -Справочник / Пер. с англ. М.: Инф. Изд. Дом Филин, 1997.

14. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие/ под. ред. В.Д. Новодворского М.: ИНФРА-М, 2003.

15. Бухгалтерский управленческий учет/под. ред. JI.M. Полковского.- М, 2000.

16. Бухгалтерский учет. Учебник/под ред. профессора П.С. Безруких. Изд-ие четвертое.- М.: Бухгалтерский учет, 2002.

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

18. Валуева Т.Ф. Организация учета и отчетности в акционерных компаниях Франции. Учебное пособие. Под редакцией проф. Мухина А.Ф.- М.: МГИМО, 1983.

19. Бахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов, 2-е изд., доп. и пер. М.: Омега - JI, 2003.

20. Гершун A.M., Аверчев И.В., Герасимова Е.Б и др. Учет по международным стандартам: Учеб. пособие. 3-е изд./ под. ред. JI.B. Горбатовой - М.: Фонд Развития Бухгалтерского Учета, Издательский дом «Бухгалтерский учет», 2003.

21. Дипиза С., Эклз Р. Будущее корпоративной отчетности. Как вернуть доверие общества.- М.: Альпина Паблишерб, 2003.

22. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: пер. с англ./Под ред. Эриашвилли Н. Д. М.: Аудит, ЮНИТИ, 2003.

23. Каморджанова Н.А., Елгина М.Н., Сальникова Е.В. Основы континентального (европейского) бухгалтерского учета: Учеб. пособие.-СПб: СПбИЭУ, 2002.

24. Комментарии к новому плану счетов бухгалтерского учета/ под ред. А.С. Бакаева.- М.: Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2001.

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

26. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета: Учебник.- 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 2004.

27. Лав Винсент Дж. Как понимать и использовать финансовую отчетность. Пособия Эрнст энд Янг / Пер. с англ., с доп. М.: «Джон Уайли энд Санз». 1996.

28. Малькова Т.Н. Теория и практика международного бухгалтерского учета: Учебное пособие. — 2-е изд., перераб. и доп. Спб.: Издательский дом «Бизнес-пресса», 2003.29 .Марченко М.Н Курс сравнительного правоведения.- М.: ООО «Городец издат», 2002.

29. Международные стандарты финансовой отчетности. Русское изд. / Пер. с англ. -М.: Аскери, 1999.

30. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Международные стандарты финансовой отчетности и бухгалтерский учет в России.- М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004.

31. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ. М.: Финансы и статистика, 1996.

32. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэл Д. Принципы бухгалтерского учета / Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.:. Финансы и статистика, 2000.

33. Николаева О.Е, Шишкова Т.В. Международные стандарты финансовой отчетности. Учебное пособие. М.: «Урсс», 2001.

34. Николаева С.А. Принципы формирования и калькулирования себестоимости.- М.: Аудиторская фирма ЦБА: Аудит-пресс, 1997.

35. Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «дирекг-костинг»: теория и практика.- М.: Финансы и статистика, 1993.

36. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. М.: Аскери, 1999.

37. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет — М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003.

38. Полякова С.И., Старовойтова Е.В., Соловьева О.В. Бухгалтерский учет: Учебное пособие.- М.: ИНФРА-М, 2004.- 391 с.

39. Пучкова С.И. Бухгалтерская (финансовая) отчетность. Учебное пособие.-М.: ФБК-Пресс, 2004.

40. Пучкова С.И., Новодворский В.Д. Консолидированная отчетность: Учебное пособие / Под ред. Н.П. Кондракова. М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.

41. Ришар. Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия/ Пер. с франц. под ред. Л.П. Белых. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997.

42. Ришар. Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика: Пер. с фр./под. ред. Я.В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000.

43. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка как цель балансового учета. М.: Макиз, 1928.

44. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней.- М.: Аудит ЮНИТИ, 1996.

45. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История развития бухгалтерского учета.- М.: Финансы и статистика, 2004.

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

47. Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1991.

48. Соколов Я.В. Принципы и концепции бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет и современность Уфа, 2000.

49. Соколов Я.В., Патров В.В., Карзаева Н.Н. Новый план счетов и основы ведения бухгалтерского учета.- М.: Финансы и статистика, 2003.

50. Соловьева О.В. Международная практика учета и отчетности: Учебник. -М.: ИНФРА-М, 2004.

51. Соловьева О.В. МСФО и ГААП: учет и отчетность. М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2003.

52. Стуков С.А. Система производственного учета и контроля. М.: Финансы и статистика, 1988.

53. Ткач В.И., Ткач М.В. Международная система учета и отчетности.- М.: Финансы и статистика.- 1992.5 5. У правленческий учет: Учебное пособие/под ред. А. Д. Шеремета.- М.: ФБК-ПРЕСС, 1999.

54. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Тория бухгалтерского учета: Пер. с англ. /Под ред. проф. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997.

55. Шнейдман JI.3. Как пользоваться МСФО.-М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2003.1. Журнальные статьи

56. Бакаев А.С. Регулирование бухгалтерского учета: роль государства и профессионального сообщества/ Бухгалтерский учет.- №1.- 2005.

57. Бакаев А.С. В Межведомственной комиссии по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности //Финансовая газета.- 2003. № 12.- С.4.

58. Банк С.В., Панащенко Н.К. Сравнительный анализ стандартов отчетности// Международный бухгалтерский учет.-2004.-№10.

59. Карзаева Н.Н. Нормативная база составления годовой бухгалтерской отчетности// Бухгалтерский учет.- 2003,- №23.

60. Каспина Р. Реформирование французского бухгалтерского учета в соответствии с МСФО// ICAR Accounting Report.- январь/февраль 2003.

61. Кутер М.И., Гурская М.М. Теория многообразия балансов Ж.П. Савари// Бухгалтерский учет.- 2003. №6.

62. Кэримов В.Э. Об организации управленческого учета// Бухгалтерский учет.-2003.-№14.

63. Новодворский В.Д., Гараев Д.Р. О взаимодействии систем бухгалтерского учета и налогообложения// Бухгалтерский учет.- 2003.- №23.

64. Островский О.М. О программе профессиональной подготовки// Бухгалтерский учет. 2003.- № 15.67.0стровский О.М. Проблемы регулирования бухгалтерского учета в России в условиях его реформирования и перехода на МСФО// Бухгалтерский учет. 2003.- № 14.

65. Палий В.Ф. Развитие методологии управленческого учета// Бухгалтерский учет.- 2004.-№ 12.

66. Палий В.Ф. Бухгалтерский учет: субъективные суждения и объективные реалии// Бухгалтерский учет.- 2004.- № 9.

67. Палий В.Ф. Перспективы применения МСФО в российских организациях // Бухгалтерский учет. 2003. - № 8.

68. Палий В.Ф. Управленческий учет: внутрифирменная отчетность// Бухгалтерский учет.- 2003.- № 13.

69. Поленова С.И. Основы бухгалтерского учета и финансовой отчетности компаний Франции//Международный бухгалтерский учет.- 2004.- № 7.

70. Представители частного сектора ЕС объединяются в целях принятия МСФО. Материал представлен в ICAR Accounting Report.- март/апрель 2001.

71. Саркисянц А.Г. Современные тенденции в международном бухгалтерском учете (европейский аспект)// Международный бухгалтерский учет. -2001.-№5.

72. Соколов Я.В., Семенова М.В. Бухгалтерский учет во Франции // Бухгалтерский учет .- 2000.- № 5.

73. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Построение актива баланса по признаку права собственности и его анализ// Бухгалтерский учет. — 2003. № 13.

74. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Управленческий учет: как его понимать// Бухгалтерский учет.- 2003.- №7.

75. Соколов Я.В. Тенденции развития учета// Бухгалтерский учет.- 2004.- №11.

76. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Русская учетная мысль XX века: наши достижения// Бухгалтерский учет. — 2004. №16.

77. Стуков JI.C. Как внедряются МСФО в России// Бухгалтерский учет. 2004.-№6.

78. Стуков JI.C. О роли Министерства финансов Российской Федерации в реформировании бухгалтерского учета// Бухгалтерский учет.- 2004.- №8.

79. Су воров А.В. Внедрение МСФО в практику финансовой деятельности// Международный бухгалтерский учет.- 2001.- № 8.

80. Сухарев И.Р., Сухарева О.А., Мысли по поводу Концепции, одобренной Минфином России//Финансовые и бухгалтерские консультации (Москва).-12.10.2004.-010.-C.3-13.

81. Тематическое исследование по практике раскрытия информации в системе корпоративного управления во Франции. Доклад секретариата ЮНКТАД. Конференция организаций объединенных наций по торговле и развитию. 22-25 сентября 2003 года, Женева.

82. Чайковкая JI.A., Петрова В.И. Учетная система России: состояние и перспективы развития//Материалы XXXII Международной научно-практической конференции «Татуровские чтения»: Сб. статей под ред. А.Д. Шеремет.- М.: МАКС Пресс, 2004.

83. Шнейдман JI.3. Внедрение международных стандартов финансовой отчетности в России// ICAR Accounting Report. март/апрель 2002.

84. Шнейдман JI.3. От гармонизации к конвергенции национальных стандартов с МСФО // Бухгалтерский учет. 2003.- №11.

85. Литература на иностранных языках

86. Accounting Harmonization: a new strategy vis-a-vis international harmonization. COM 95 (508). - Brussels, 1995.

87. Accounting standard setting in Europe// Federation des Experts Comptables Europeens. 2001.

88. Alexander D., Burlaud A. Existe-t-il une ou plusieurs image fidele en Europe 111 Revue de droit comptable.- 1993.- n. 93-2.- P.7-33.

89. Barneto P. Les normes IAS/IFRS Application aux etats financiers.- Dunod.-Paris, 2004.

90. Bracchi M. Evolution des regies comptables fran5aises. Conseil national de la comptabilite. Paris, 2002.

91. Choi F.D.S. Economic effects of multinational accounting diversity. Journal of International Financial Management and Accounting. - 1989.-P. 105-129.

92. Code de commerce de la France.- Legifrance.- Paris, 2005.

93. Colasse B. Comptabilite generale (PCG 1999 et IAS). Edition ECONOMICA.-Paris, 2001.

94. Colinet F. Pratique des comptes consolides. Dunod. - Paris, 1997.

95. Collette C., Richard J. Comptabilite generale: les systemes franfais et anglo-saxon. Dunod. - Paris, 2000.

96. Council Directive 86/635/EEC of December 1986 on the annual accounts and consolidated accounts of banks and other financial institutions/ Official Journal. -No L 372.-1986.

97. Des Robert J-F., Mechin F., Puteaux H. Normes IFRS et PME Systeme comptable de convergence entre normes comptable fran5aises et standards IFRS.-Dunod.- Paris, 2004.

98. Ding Y., Stolowy H., Tenenhaus M. The Internationalization of Financial Statements Presentation: an Empirical Study of French Groups // 24th Annual

99. Congress of the European Accounting Association. Athens, Greece. - April, 2001.

100. Directive 91/674/EEC of the European Parliament and the Council of 19 December 1991 on the annual accounts and consolidated accounts of insurance undertakings. Official Journal. - No L 374.-1991.

101. EU Financial Reporting Strategy: the way forward. Communication from the Commission to the Council and the European Parliament. Brussels, 2000.

102. Examination of the conformity between IAS 1 to IAS 41 and the European Accounting Directives// EC Internal Market and Financial Services. April, 2001.

103. Fourastie J., Kovacs A. La comptabilite. -21е edition. Presses Universitaires de France.- Paris, 1998.

104. Gael-Ragot G. Les immobilisations incorporelles en France// Partie double.-No 2. Paris, 2000.

105. Gray S.J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally// Abacus. Vol.24, No.l. - 1988.

106. The Fourth Council Directive 78/660/EEC of 25 July of 1978 on the annual accounts of certain types of companies// Official Journal. No L 222. - 1978.

107. Hatfield H.R. Some variations in accounting practices in England, France, Germany and the United States//Journal of Accounting Research. Autumn 1966. -pp. 160-182.

108. Hofstede G. Culture's Consequences.- Sage Publications.- 1980.

109. House J. IAS 39 adoption faces French resistance// Accountancy magazine -August, 2003-P. 9.

110. IASC Foundation Constitution. LASCF, 2002.

111. IFRS for small and medium- sized entities? Will history repeat itself? // Eye on IFRS Newsletter. May 2004.

112. Jones C., Samar-Fauchon M-D. European Comparison: UK & France. The main differences between UK and French accounting practice. Deloitte & Touche. -2001.

113. Kennedy J. A dual approach//Accountancy.- June 2001P. 104

114. Langlois G., Friederich M., Burlaud A. Comptabilite approfondie.- Edition Foucher. Paris, 1999.

115. L'Ordre des Experts- Comptables. Paris, 1998.

116. Mistral J., de Boissieu C., Lorenzi J-H. Les normes comptables et le monde post-Enron // Rapport du Conseil d'Analyse Economique.- Paris, 2003.

117. Mueller G. International Accounting.- Macmillan.- New York, 1967.

118. Nair R.D. Empirical guidelines for comparing international accounting data// Journal of International Business Studies. Winter, 1982. - P. 85-98.

119. Nair R.D, Frank W.G. The Impact of Disclosure and Measurement Practices on International Accounting Classifications// The accounting review. vol.1. -July, 1980.-P.426-450.

120. Nobes C., Parker R. Comparative International Accounting. 6th ed., Pearson Education Limited - London, 2000.

121. Nobes C. Towards a General Model of Reasons for International Differences in Financial Reporting// Abacus. Vol. 34, № 2. - 1998. - P. 162-187.

122. Nobes C. A judgmental international classification of financial reporting practices// Journal of Business Finance and Accounting. 1983.

123. Obert R. Pratique des Normes IAS/IFRS Comparaison avec les regies franfaises et les US.- Dunod.- Paris, 2004.

124. Plan comptable general.- Reglement № 99.03 du 29 avril 1999 du Comite de la reglementation comptable.- Paris, 1999.

125. Regulation (EC) No 1660/2002 of the European Parliament and of the Council of 19 July 2002 on the application of international accounting standards. European Union. Brussels, 2002.

126. Ropert E. Nouvelle pratique des comptes consolides.- Gualino editeur.- Paris, 2000.

127. Salter S.B., Doupnik T.S. The relationship between legal systems and accounting practices: a classification exercise// Advances in International Accounting. Vol. 5. - 1992. - P. 3 - 22.

128. Seidler L.J. International accounting the ultimate theory course// Accounting Review.- 1967.-P. 775-781.

129. Standish P. Developments in French Accounting and Auditing 2000. Expert-Comptable Media. - Paris, 2001.

130. Sundgaard E. A European Conceptual Framework for Accounting: Does it exist? // Workshop on Accounting in Europe VI. London, 1999.

131. The European endorsement mechanism// World Accounting Report. -November 2001-P. 14.

132. The Role of Accounting and Auditing in Europe//FEE Position Paper. European Federation of Accountants. May, 2002.

133. The Seventh Council Directive 83/349/EEC of 13 June 1983 on consolidated accounts// Official Journal. No L193. - 1983.

134. Walton P. La comptabilite anglo-saxonne- La Decouverte.- Paris, 2001.