Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, кандидат экономических наук Пушкина, Мария Владимировна  
  
**Год:**

2007

**Автор научной работы:**

Пушкина, Мария Владимировна

**Ученая cтепень:**

кандидат экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Москва

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

166

## Оглавление диссертации кандидат экономических наук Пушкина, Мария Владимировна

Введение.

Глава I. Основы согласования официальных систем учета и статистики.

§1. Соотношение систем бухгалтерского учета и статистики в современных условиях.

§2. Опыт формирования общих подходов к бухгалтерскому учету и статистике.

§3. Множественность учетных систем.

§4. Роль бухгалтерского учета в согласовании бухгалтерского учета и системы национальных счетов.

§5. Научно-практические аспекты согласования бухгалтерского учета и системы национальных счетов.

Глава II. Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов.

§1. Принципы гармонизации бухгалтерского учета и системы национальных счетов.

§2. Принцип семантичности в согласовании учетных систем.

§3. Межсистемное представление информации о деловой активности

§4. Категория капитала и его движение в национальной системе счетоводства.

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов"

Актуальность темы исследования. Единство экономического пространства, национального рынка предполагает единство информационного пространства. Современный этап реформирования в России бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО), обозначенный принятием в июле 2004 года Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, проходит на фоне десятилетнего опыта применения системы национальных счетов Российской Федерации (СНС РФ), разработанной на основе международного методологического стандарта СНС-93. Внедрение СНС в российскую практику было необходимым условием вступления России в Международный Валютный фонд (МВФ) и Международный банк реконструкции и развития (МБРР). Подготовка российскими компаниями финансовой отчетности в соответствии с МСФО является необходимым условием их допуска к ресурсам мировых финансовых рынков. Таким образом, через реформирование бухгалтерского учета и статистики осуществляется вовлечение экономических субъектов в мировую экономику, характеризующуюся такими мегатенденциями, как глобализация экономических процессов, конвергенция (взаимопроникновение и взаимообогащение) МСФО и американских стандартов учета US GAAP (General Accepted Accounting Principals) с целью создания единой системы мировых стандартов учета GAS (Global Accounting Standards), экономическая интеграция, появление Европейского Союза, расширение зон свободной торговли, унификация налогов и налоговых политик разных государств, усиление политической роли международных организаций и транснациональных компаний. Мировые тенденции указывает на необходимость формирования общепризнаваемой и общедоступной деловой информации какинтегрированного ресурса для широкого круга пользователей. В то же время нужно признать, что проблема согласования систем бухгалтерского учета и статистики в современной России не получила приемлемого решения.

Реформирование учета и статистики в соответствии с международными подходами является результатом трансформации государственного вмешательства в экономику. Экономическая роль государства предопределяет концепции и цели предоставления информации. Воля государства излагается в нормативных актах. В статье 71 Конституции РФ бухгалтерский учет и статистика определяются как официальные виды учета, что придает им особый статус, устанавливает нормативный характер регулирования, повышает возможности сбора, обработки и представления информации, а также существенно расширяет круг пользователей бухгалтерской и статистической отчетности. По этой причине переход к СНС был тесно связан с реформированием бухгалтерского учета, на что прямо указывается в Федеральной целевой программе «Реформирование статистики в 1997-2000 годах». Таким образом, в отечественной практике сложился так называемый «континентальный» подход к организации бухгалтерского учета, который предполагает использование данных бухгалтерского учета многочисленными внешними пользователями, включая органы статистики. В связи с этим актуален вопрос о возможностях и путях сближения СНС и бухгалтерского учета, прежде всего, в отношении терминологии, трактовки и классификации активов, доходов, расходов, налогов, иных понятий и показателей.

Поиск путей гармонизации бухгалтерского учета и статистики в современных условиях, под которыми мы понимаем выявление принципов систематизации и унификации учетной информации, определил выбор темы и актуальность диссертационного исследования.

Степень научной проработки темы. Научные разработки в области взаимосвязи бухгалтерского учета и статистики в отечественной теории и практике достаточно немногочисленны. Различные теоретические проблемы, связанные с интегрированной системой показателей, рассматривались в работах, Р.Я. Вейцмана, А.В. Квитко, И.Г. Максимова, B.C. Немчинова, С.Г. Струмилина, И.Б. Шнайдермана и др. Нужно отметить, что, представляя теоретическое наследие, они не ориентированы на учет в условиях построения СНС. Методологические и теоретические основы национальных счетов затрагивались в советский период в связи с исследованием учетных систем капиталистических стран и были изложены в трудах A.JI. Вайнштейна, Б.Л. Исаева, Б.Т. Рябушкина, Т.В. Рябушкина, В.М. Симчеры. За рубежом экономические концепции, лежащие в основе подходов к макроучету, рассмотрены И.Ф. Валицким, Э. Пизани, Е. Теребухой, обобщены польским ученым-экономистом П. Студенским. Труды зарубежных классиков макростатистического учета X. Бартелса, Д. Дерксена, Эд. ван Клиффа, Ж. Маршаля, Дж. Мида, В. Леонтьева, П. Студенского и других и сегодня составляют теоретическую и практическую базу исследования систем национальных счетов.

В нашей стране аналитические публикации о СНС и ее взаимосвязи с бухгалтерским учетом вновь появились, начиная со второй половины 80-х годов. Среди них работы А.С. Бакаева, Б.И. Башкатова, О.В. Голосова, Ю.Н. Иванова, Н.Г. Калинина, А.И. Катаева, Г. Д. Кулагиной, В. Д. Новодворского, О.М. Островского, А.Н. Пономаренко, Е.М. Рыбаковой, О.М. Рыбаковой, Б.Т. Рябушкина, Т.А. Хоменко А.Н. Хорина и др.

Цель и задачи исследования. Целью исследования является обоснование и разработка методических подходов к гармонизации национальных систем бухгалтерского учета и СНС.

Достижение указанной цели потребовало решения следующих задач:

- определить соотношение и взаимосвязи бухгалтерского и статистического учета в современных условиях в целях выявления предпосылок к гармонизации бухгалтерского учета и СНС;

- изучить опыт формирования общих подходов к бухгалтерскому учету и статистике;

- раскрыть потенциал бухгалтерского учета в области гармонизации бухгалтерского учета, налогового учета и СНС;

- разработать подход к согласованию понятийного аппарата бухгалтерского учета, налогового учета и СНС в целях гармонизации учетной информации;

- систематизировать базовые элементы бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС.

Объектом исследования выступают основные понятия бухгалтерского учета, налогового учета и СНС, базовые элементы СНС и бухгалтерской (финансовой) и налоговой отчетности коммерческих организаций в Российской Федерации.

Предметом исследования в диссертации являются вопросы теории и практики гармонизации бухгалтерского учета и СНС. Кроме того, в рамках выбранной темы работы было проведено вспомогательное исследование проблематики гармонизации бухгалтерского и налогового учета с целью показать потенциал информации, формируемой в системе бухгалтерского учета, а также доказать универсальность подхода к гармонизации учетных систем, предлагаемого в исследовании.

Теоретической и методологической основой исследования послужили труды отечественных ученых и специалистов в области бухгалтерского учета и СНС, нормативные акты Российской Федерации по вопросам реформирования бухгалтерского учета и статистики, ведения бухгалтерского учета и составления бухгалтерской (финансовой) отчетности, налогообложения, международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), международный методологический стандарт System of national accounts 1993 (SNA-93, Система национальных счетов 1993) в англоязычном варианте, рекомендации Статистического комитета СНГ по составлению ключевых счетов СНС, методологические положения по статистике, материалы рабочей группы экспертов ООН по СНС. В исследовании также использованы материалы отечественной и зарубежной периодической печати, информация с официальных сайтов Минфина России, Госкомтата РФ, ФНС РФ, других информационных сайтов.

В диссертационном исследовании применялись общенаучные методы сравнительного анализа и синтеза, систематизации, научной абстракции, комплексный, исторический и логический подходы.

Научная новизна исследования заключается в применении научных подходов к изучению вопросов гармонизации бухгалтерского учета и СНС, исходя из действующего законодательного и нормативного регулирования в Российской Федерации с учетом международных стандартов.

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

• обоснован потенциал бухгалтерского учета в гармонизации учетных систем бухгалтерского учета, налогового учета и СНС;

• разработаны и обоснованы принципы гармонизации учетной информации бухгалтерского, налогового учета и СНС;

• представлены в системном виде базовые элементы бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС.

Теоретическая значимость проведенного. исследования определяется тем, что разработанный подход к анализу понятийного аппарата бухгалтерского учета и СНС в целях определения возможностей гармонизации позволяет раскрыть потенциал бухгалтерского учета как источника информации для СНС.

Практическая значимость проведенного исследования состоит в возможности использования подходов и выводов работы при подготовке изменений и дополнений в действующую нормативную базу бухгалтерского учета и отчетности, статистики и налогообложения в Российской Федерации. Кроме того, материалы и результаты диссертации могут использоваться в учебном процессе по дисциплинам: «Бухгалтерский учет», «Налогообложение» и «Система национальных счетов».

Публикации. Основные положения и результаты диссертации опубликованы в сборнике статей международной научно-практической конференции «Татуровские чтения» за 2004 год, в журналах «Аудит и финансовый анализ» и «Аудиторские ведомости» в 2007 году, в брошюре «Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов» в 2006 году.

Структура работы. Диссертационная работа отражает логику и последовательность научного исследования. Работа состоит из введения, двух глав, заключения и списка использованной литературы. В методологическом отношении построение диссертации отвечает общему замыслу исследования и логике изложения.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Пушкина, Мария Владимировна

Основные выводы, которые можно сделать по результатам анализа соответствия терминов и понятий различных учетных систем, выглядят следующим образом:

- термин «услуги» в СНС соответствует термину «услуги, работы» в бухгалтерском и налоговом учете (имеет место необоснованное терминологическое расхождение за счет некорректности перевода);

- термин «товар» в бухгалтерском учете уже, чем в СНС и налоговом учете, где под товаром понимается по сути имущество, предназначенное для реализации (имеет место необоснованное терминологическое расхождение);

- термин «имущественные права» применяется только в налоговом законодательстве и в том же значении, что и гражданском законодательстве, системе бухгалтерского учета и СНС предстоит развиваться в плане учета имущественных прав;

- выпуск в СНС и бухгалтерском учете не совпадают как в качественном, так и в количественном аспектах (имеет место необоснованное терминологическое расхождение);

- термин «собственное конечное потребление» СНС совпадает с термином «потребление для собственных нужд» налогового учета, необходима унификация терминологии;

- реализация для целей НДС близка к термину выпуск СНС, так как включает в себя оцененные по рыночным ценам товары, переданные на безвозмездной основе и использованные для собственных нужд организации;

- необходима унификация терминологии в части применяемых цен.

Приведенный анализ понятийного аппарата учетных систем продемонстрировал реализацию принципа семантичности при гармонизации терминов и, кроме того, составил основу для создания алгоритма увязок показателей (элементов) бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС.

Показатели бухгалтерской отчетности, которые могут использоваться для построения счета производства, представлены на схеме 1 «Межсистемное представление информации о деловой активности: показатели бухгалтерской отчетности, которые могут использоваться для построения счета производства»

Источниками информации служат формы бухгалтерской (финансовой) отчетности (бухгалтерский баланс (форма №1), отчет о прибылях и убытках (форма №2), отчет о движении капитала (форма №3), отчет о движении денежных средств (форма №4), приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5)), налоговые и таможенные декларации.

Схема 1

Показатели бухгалтерской отчетности, которые могут использоваться для построения счета производства

Показатели налоговой отчетности

Налог на добавленную стоимость, показатель «Всего исчислено» декларация по НДС)

Показатели СНС Выпуск

Показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности

Таможенная пошлина при вывозе, гр. 47 «Исчисление платежей» (грузовая таможенная декларация)

Рыночный выпуск

Выручка (нетто) от продажи товаров, продукции, работ, услуг (за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов и аналогичных обязательных платежей) (форма №2)

Реализация товаров (работ, услуг) на безвозмездной основе, показатель «Сумма НДС» (декларация по НДС)

Передача товаров (работ, услуг) для собственных нужд, показатель «Сумма НДС» (декларация по НДС)

Нерыночный выпуск

Изменение показателя «Затраты в незавершенном производстве» (форма №1)

Выполнение строительно-монтажных работ для собственного потребления, показатель «Сумма НДС» (декларация по НДС)

Изменение показателя «Готовая продукция и товары для перепродажи» (форма №1)

Промежуточное потребление

Материальные затраты

Оплата нематериальных услуг

Командировочные расходы (проезд, проживание)

Налоговые вычеты (декларация по НДС)

-» НДС по приобретенным сырью, материалам, топливу и энергии форма №1)

Материальные затраты (форма №5)

Прочие затраты форма №5)

НДС по приобретенным ценностям

Считаем, что предлагаемый подход позволит с достаточной степенью достоверности трансформировать показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности в информацию, необходимую для целей СНС. Таким образом, может быть заложена основа для создания алгоритма увязок показателей (элементов) бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС. Безусловно, этот подход имеет ряд недостатков, вернее сказать, использует ряд допущений. Например, такой элемент СНС как «командировочные расходы на проезд и проживание» предлагается не вычленять, а определять, используя информацию о прочих затратах из формы №5. Необходимо иметь описание каждого шага трансформации в алгоритме с тем, чтобы допущения были произведены сознательно, а не как результат небрежности и методологических недоработок. При соблюдении этого условия полагаем, что предлагаемый алгоритм увязок показателей (элементов) бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС отражает главную идею нашего исследования - доказательство принципа семантичности, заключающегося в оперировании элементами и показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности как семантической первоосновой по отношению к статистическим и налоговым показателям. Такой подход позволяет соблюсти баланс интересов пользователей учетных систем, отражая основную цель гармонизации официальных учетных систем бухгалтерского учета, налогового учета и СНС.

§4. Категория капитала и его движение в национальной системе счетоводства

Капитал - одна из самых сложных категорий, как в системе бухгалтерского учета, так и в СНС. Согласно п.49 Принципов МСФО «капитал - это доля в активах компании, остающаяся после вычета всех ее обязательств. Такая трактовка капитала обусловлена тем, что в случае ликвидации компании кредиторы имеют приоритет перед собственниками, и их требования удовлетворяются в первую очередь. Вследствие того, что в международной практике капитал рассматривается как разница между активами и обязательствами, он иногда называется чистым капиталом или чистыми активами компании. В российском законодательстве нормативное определение капитала отсутствует. Соответствующий термин раскрывается в Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике: «капитал представляет собой остаток хозяйственных средств организации после вычета из них кредиторской задолженности». Таким образом, понятие капитала согласно российским стандартам бухгалтерского учета аналогично по содержанию определению капитала в МСФО и в целом отвечает концепции капитала в гражданском праве, где выделяется уставный капитал, который рассматривается как минимальный денежный эквивалент гарантий кредиторов компании, а также предусмотрена процедура удовлетворения кредиторов компании (погашения обязательств компании) за счет реализации активов компании в процессе банкротства. Отсюда вытекает принципиальная важность информации о чистом капитале (чистых активах) для широкого круга пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Согласно СНС-93 национальный капитал, или национальное богатство, представляет собой совокупность накопленных экономических активов. В СНС активы разделяют на финансовые (наличные деньги, депозиты, акции и др.) и нефинансовые (произведенные и непроизведенные активы) (схема №2 «Экономические активы в СНС»).

Схема №2

Нефинансовые произведенные активы - активы, созданные в результате процессов, рассматриваемых как производство (основные фонды, функционирующие в отраслях, производящих товары и оказывающих услуги, оборотные средства и ценности).

Основные фонды (основные средства, основной капитал) - часть национального богатства, созданная в процессе производства, которая длительное время (не менее года) неоднократно или постоянно в неизменной материально-вещественной форме используется в экономике, постепенно перенося свою стоимость на создаваемые товары и услуги.

Оборотные фонды (средства) - часть национального богатства, которая участвует в одном производственном цикле, видоизменяет свою натурально-вещественную форму, единовременно перенося стоимость на создаваемые товары и услуги. В состав оборотных средств включается стоимость производственных запасов, незавершенного производства, запасов готовой продукции и товаров для перепродажи.

Ценности - дорогостоящие товары длительного пользования, стоимость которых не меняется с течением времени, как правило, не используются для производства и потребления, приобретаются как средство сохранения стоимости (драгоценные металлы и камни, ювелирные изделия, антиквариат и т.п.).

Нефинансовые непроизведенные активы - активы, не являющиеся результатом производственных процессов, они либо существуют в природе (как материальные непроизведенные активы - природные ресурсы), либо являются результатом юридических или учетных действий (как нематериальные непроизведенные активы - патенты, деловая репутация и т.д.).

В бухгалтерском балансе (форма №1) выделяются внеоборотные и оборотные активы, экономические основы для квалификации активов в качестве внеоборотных или оборотных те же, что и для квалификации основных и оборотных фондов в СНС (исходя из способа участия в производственном цикле). Ценности на балансе организации не учитываются, поскольку они не участвуют в извлечении дохода. Нефинансовые нематериальные непроизведенные активы учитываются либо в составе нематериальных активов в разделе «Внеоборотные активы» (при наличии оформленных исключительных прав на объекты интеллектуальной собственности), либо в составе расходов будущих периодов в разделе «Оборотные активы» (при наличии неисключительных прав на объекты интеллектуальной собственности). Нефинансовые материальные непроизведенные активы (земельные участки) в бухгалтерском балансе отражаются в составе основных средств в разделе «Внеоборотные активы». Таким образом, можно сделать вывод, что бухгалтерский баланс может служить источником информации об экономических активах для целей составления национальных счетов.

Чистая стоимость собственного капитала страны рассчитывается как разность между стоимостью всех активов и финансовых обязательств, для этого составляется баланс активов и пассивов. Национальное богатство, или национальный капитал, страны образуется из совокупности собственных капиталов секторов экономики, которые, в свою очередь, состоят из экономических (нефинансовых и финансовых) активов.

Национальный капитал характеризует такой показатель (элемент) ВВП как валовое накопление. Валовое накопление включает в себя:

• валовое накопление основного капитала,

• изменение запасов материальных оборотных средств,

• чистое приобретение ценностей (ювелирных изделий, антиквариата и т.п.).

Валовое накопление основного капитала (фондов) - это вложение средств хозяйственной единицей - резидентом в объекты длительного использования (со сроком службы свыше одного года) для создания в будущем дохода в результате их использования в производстве. Оно включает:

• приобретение за вычетом выбытия новых или существующих объектов длительного пользования (зданий, сооружений, машин и оборудования, транспортных средств);

• затраты на капитальный ремонт основных фондов (с целью, увеличения срока их службы или производительности);

• затраты капитального характера, приведённые для улучшения земли и подготовки ее к использованию;

• затраты, связанные с передачей права собственности на землю, лесные участки и другие не произведенные активы;

• затраты на создание и приобретение программного обеспечения ЭВМ;

• прирост поголовья взрослого рабочего и продуктивного скота;

• затраты на буровые и геологоразведочные работы, производимые за счет средств государственного бюджета или других источников.

В СНС счет операций с капиталом (или капитальных затрат) систематизирует данные об источниках финансирования капитальных затрат, а также характеризует направления капитальных вложений в экономические активы.

Отметим, что в последней версии международного методологического стандарта СНС (СНС-93) в состав валового накопления основных фондов включены четыре статьи, ранее входившие в состав промежуточного потребления:

• затраты на приобретение программных средств для компьютеров;

• расходы на геологоразведку;

• стоимость оригиналов литературных и художественных произведений;

• расходы органов государственного управления на покупку товаров и услуг двойного назначения для военных нужд.

Расходы та приобретение ценностей - также новая статья, включенная в состав валового накопления в СНС-93.

На основании изучения понятийного аппарата СНС и бухгалтерского законодательства РФ возможно схематично показать, какие показатели бухгалтерской отчетности могут использоваться при составлении счета капитала (схема №3 «Показатели бухгалтерской отчетности, которые могут использоваться при построении счета операций с капиталом»).

Источниками информации в данном случае служат формы бухгалтерской (финансовой) отчетности (бухгалтерский баланс (форма №1), а также приложение к бухгалтерскому балансу (форма №5), налоговые и таможенные декларации.

Схема №3

Показатели бухгалтерской отчетности, которые могут использоваться при построении счета операций с капиталом

Показатели СНС

Валовое накопление основного капитала(фонда)

- приобретение за вычетом выбытия новых или существующих объектов длительного пользования (зданий, сооружений, машин и оборудования, транспортных средств)

- затраты капитального характера произведенные для улучшения земли и подготовки её к использованию

- затраты на создание и приобретение программного обеспечения ЭВМ

- прирост поголовья взрослого рабочего и продуктивного скота

- затраты на буровые и геологоразведочные работы, производимые за счет средств государственного бюджета или других источников .

Изменение запасов материальных оборотных средств

- изменение материально-производственных запасов

- изменение незавершенного производства

- изменение запасов готовой продукции

Показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности

Здания, сооружения и передаточные устройства, машины и оборудование, транспортные средства («поступило» - «выбыло») (форма №5)

Капитальные вложения на коренное улучшение земель («поступило» -«выбыло») (форма №5)

Объекты интеллектуальной собственности (исключительные права на результаты интеллектуальной собственности) у правообладателя на программы ЭВМ («поступило» - «выбыло») (форма №5)

Рабочий скот, продуктивный скот («поступило»-«выбыло») (форма №

Расходы на освоение природных ресурсов («поступило» - «списано») (форма №5)

Сырье, материалы и другие аналогичные ценности («на конец отчетного периода» - «на начало отчетного периода») (форма №1)

Изменение остатков незавершенного производства (форма №5)

Готовая продукция и товары для перепродажи («на конец отчетного периода» - «на начало отчетного периода») (форма №1)

Земельные участки и объекты природопользования («поступило» -«выбыло») (форма №5)

Объекты интеллектуальной собственности («поступило» -«выбыло») (форма №5) J

По нашему мнению, приведенные исследования понятийного аппарата национальных учетных систем, а также предлагаемые схематические построения показывают, что бухгалтерская (финансовая) отчетность обладает достоверной и полезной информацией, которая может быть использована для целей построения СНС. Соответственно, СНС в лице бухгалтерской (финансовой) отчетности имеет регулярный и достоверный источник информации. Раскрытие потенциала бухгалтерского учета как источника информации для СНС позволит повысить экономическую эффективность работы статистических органов, так как в этом случае будет меньшая потребность в обращении к более дорогостоящему и менее надежному источнику информации -экономическим переписям.

Чистое приобретение земли

Чистое приобретение нематериальных активов

Заключение

Построение единого национального рынка в современной России предполагает соблюдение единства информационного пространства. Бухгалтерский учет определяется как учетная система, которая может отвечать на информационные запросы широкого круга пользователей, позволяет агрегировать финансовые показатели путем составления консолидированной и сводной бухгалтерской (финансовой) отчетности. Являясь учетной системой микроуровня, бухгалтерский учет необходим как источник информации для . проведения макроэкономических обобщений, в частности, для составления СНС. В то же время существует проблема обобщения данных, их согласования между собой. В этой связи актуален вопрос о пределах использования данных бухгалтерского учета для целей построения национальных счетов.

Возникновение и развитие различных учетных систем неразрывно связано с экономической ролью государства, которое предопределяет круг пользователей учетной информации. В России переход к рыночным отношениям обусловил реформирование бухгалтерского учета в соответствии с МСФО и применение системы национальных счетов Российской Федерации (СНС РФ), разработанной на основе международного методологического стандарта СНС-93. Современныемировые экономические тенденции указывают на то, что существует потребность в формировании общепонятной и общедоступной деловой информации, представляющей собой интегрированный ресурс для широкого круга пользователей. С учетом изложенного, автор считает актуальным поиск принципов гармонизации бухгалтерского учета и СНС -признанных на конституционном уровне официальных учетных систем, регулируемых государством.

В целях выявления предпосылок к гармонизации бухгалтерского учета и СНС автор проанализировал соотношение и взаимосвязи бухгалтерского и статистического учета в России: действующее законодательство, концепции учетных систем, исторический контекст развития общества и учета, научные дискуссии об интеграции и согласовании бухгалтерского учета и СНС.

Анализ нормативных актов показал, что при реформировании бухгалтерского учета и статистики законодатель исходил из интегрированного подхода, предполагающего широкое использование для нужд статистики бухгалтерской отчетности, данных налоговых, таможенных органов и других источников. Таким образом, имеются основания для утверждения о том, что существуют нормативные предпосылки для гармонизации бухгалтерского учета и системы национальных счетов в России.

С тем, чтобы выяснить, насколько нормативные предпосылки взаимосвязи бухгалтерского учета и СНС реализуемы на практике, автор провел сравнительный анализ концептуальных основ этих учетных систем, на основе которого было выяснено, что бухгалтерский учет и имеют различные цели и задачи и, соответственно, различные объекты учета, качественные характеристики и показатели (элементы). В то же время бухгалтерский учет и СНС как учетные системы могут быть взаимоувязаны, поскольку цели и задачи бухгалтерского учета и СНС непротиворечивы, инструментарий учетных систем определен и формализован, доступен для изучения, показатели бухгалтерской отчетности и СНС взаимосвязаны и допускают трансформацию.

Современное соотношение бухгалтерского учета и статистики предопределено историческими фазами развития общества и учета в России и за рубежом: до революции, в советский период, в постсоветский период (период реформ). Идеи макроучета и в России, и за рубежом возникли задолго до того момента, когда уровень государственного управления, сделал востребованной системно увязанную макроэкономическую информацию. Теоретические постулаты макроучета нашли практическое воплощение в СССР в 20-х года XX века в виде баланса народного хозяйства (БНХ), служащего целям управления плановых хозяйством на основе статистически организованного учета. За рубежом после Второй мировой войны получила распространение система национальных счетов (СНС), рассматривающая бухгалтерский учет и СНС как самостоятельные учетные системы. С постсоветского периода по настоящее время в России также СНС и система бухгалтерского учета представляют собой самостоятельные учетные системы.

При отсутствии концептуальных противоречий самостоятельные учетные системы могут быть взаимоувязаны, при этом, исходя из подходов к соотношению бухгалтерского учета и СНС, форма и содержание согласования этих систем с теоретической точки зрения могут быть следующими:

• интеграция на основе СНС, предполагающая специальную организацию бухгалтерского учета;

• конвергенция (взамопроникновение и взаимообогащение) СНС и бухгалтерского учета;

• взаимодействие (дополнение) учетных систем СНС и бухгалтерского учета;

• согласование (гармонизация) СНС и бухгалтерского учета как самостоятельных учетных систем.

По мнению автора, имеющиеся концептуальные различия бухгалтерского учета и СНС (в том числе в трактовке понятий «счета», «двойной записи») исключают слияние этих систем и побуждают искать пути согласования (гармонизации) СНС и бухгалтерского учета как самостоятельных учетных систем.

Сравнительный анализ системы бухгалтерского учета и СНС позволил автору прийти к выводу, что бухгалтерский учет в силу применяемых требований и допущений представляет собой системно сформированную, равноудаленную с точки зрения пользователей базу данных, что делает его пригодным для широкого спектра применения (в том числе для целей

СНС), поэтому информация, системно формируемая на счетах бухгалтерского учета и отражаемая в бухгалтерской (финансовой) отчетности, может быть использована для целей СНС.

В специальной литературе распространено мнение, что СНС и система бухгалтерского учета имеют непреодолимое различие в оценке и содержании базовых элементов СНС и бухгалтерской (финансовой) отчетности:

- классификация затрат (расходов);

- применение фактических цен;

- оценка потребления основного капитала;

- оценка затрат на капитальный ремонт.

В целях оценки обоснованности такой позиции автор провел анализ нормативных актов по бухгалтерскому учету, который позволил сделать следующие выводы.

1. Классификация и порядок признания расходов (затрат) в бухгалтерском учете и СНС имеют различия, которые объясняются целями предоставления информации этими учетными системами и не являются непреодолимым препятствием на пути гармонизации.

2. Выбор метода оценки запасов при списании в производство, а также обязанность формирования резерва под обесценение материально-производственных запасов позволяют формировать в бухгалтерской (финансовой) отчетности адекватные с точки зрения инфляционных процессов показатели. Учитывая, сложности оценки темпов инфляции, вопрос о том, какие цены более пригодны для оценки списанных в производство материально-производственных запасов (фактические цены и цены приобретения), остается дискуссионным.

3. Сумма амортизационных отчислений, рассчитанная в соответствии с правилами бухгалтерского учета, адекватно отражает «потребление основных фондов» как источник воспроизводства основных средств при условии проведения ежегодных переоценок основных средств.

4. Применяемый в бухгалтерском учете подход к капитализации расходов, связанных с восстановлением основных средств, отвечает экономической сущности концепции восстановления основных средств.

Одной из основных задач исследования было при помощи научных подходов показать потенциал бухгалтерского учета в области гармонизации бухгалтерского учета и системы национальных счетов, который, как считает автор, обусловлен местом бухгалтерского учета среди множества учетных систем.

Из множества учетных систем только учетные системы СНС, бухгалтерского и налогового учета признаны на государственном уровне, что закреплено в ст.71 Конституции РФ и в Налоговом Кодексе РФ. С этими учетными системами сталкивается любое предприятие, соответственно, как налоговый, так и бухгалтерским учет можно рассматривать как источники полезной для целей СНС информации.

Возможность гармонизации официальных учетных систем обусловлена присущими им родственными характеристиками, которые были выявлены автором:

• использование денежных измерителей;

• использование экономических категорий в понятийном аппарате;

• ориентация на внешних пользователей информации;

• применение счетоводства;

• агрегирование (консолидация, обобщение) полученных данных;

• использование в качестве основы для рейтинговых оценок;

• инициативы по постоянному повышению качества информации.

Родственные характеристики, присущие учетным системам, наряду с отсутствием концептуальных противоречий между этими системами, позволяют говорить о возможности гармонизации учетной информации.

Учетные системы являются результатом запросов пользователей информации. Необходимость в создании новой учетной системы возникает в случаях, когда существующие учетные системы не удовлетворяют определенных пользователей. Путь создания учетных систем «по отклонениям» более эффективен с экономической точки зрения по сравнению с созданием новой системы, но требует проведения большой исследовательской и описательной работы (прежде всего, в области понятийного аппарата) для установления правил трансформации показателей бухгалтерской отчетности в показатели СНС, в которых определяющую роль будет играть система бухгалтерского учета, поскольку из всех учетных систем только система бухгалтерского учета в силу своего предмета, метода, выработанных в процессе многовековой практики требований и допущений потенциально способна представить факт хозяйственной деятельности в виде, максимально отражающем его экономическую сущность. Во многом это заслуга учетной политики организации, позволяющей осуществить выбор экономически обоснованных способов учета, позволяющих достоверно отразить финансово-хозяйственную деятельность предприятия. Автор полагает, что при всем несовершенстве отечественного бухгалтерского учета, формирование эффективной учетной политики в целях бухгалтерского учета возможно благодаря норме п.4 ст. 13 Закона РФ «О бухгалтерском учете», где указывается, что «в пояснительной записке должно сообщаться о фактах неприменения правил бухгалтерского учета в случаях, когда они не позволяют достоверно отразить имущественное состояние и финансовые результаты деятельности организации, с соответствующим обоснованием».

Как показало изучение работ сторонников статистически организованного учета, организация бухгалтерского учета с точки зрения интересов статистических органов теоретически возможна, но нарушает принцип нейтральности бухгалтерской (финансовой) отчетности, защищающий интересы прочих пользователей бухгалтерской (финансовой) отчетности. Недооценка аналитических возможностей бухгалтерского учета приводит к нарушению баланса интересов участников гражданского оборота. Кроме того, необходимо принять во внимание, что бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется специально подготовленными специалистами и подлежит обязательной проверке (аудиту) в установленных законодательством случаях, тем самым подтверждается достоверность информации, содержащейся в бухгалтерской (финансовой) отчетности и повышается ее полезность в качестве источника информации относительно данных экономических переписей, для участия в которых привлекаются на временной основе неквалифицированные специалисты. Как следствие, возникает необходимость в поиске путей гармонизации учетных систем, не нарушающих баланс интересов пользователей. Такое возможно при условии использования принципа семантичности, состоящего в оперировании элементами и показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности как семантической первоосновой по отношению к статистическим и налоговым показателям в тех случаях, где это возможно и обосновано. Принцип семантичности должен проявляться как в гармонизации терминологии учетных систем, так и при создании алгоритма увязок показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности и СНС. При этом подчеркнем, что использование этого принципа не окажет влияние на смысловое искажение категорий СНС, так как согласование терминологии производится только в тех случаях, когда это теоретически обосновано и практически необходимо.

В целях гармонизации учетных систем автор предлагает провести анализ терминологии, используемой различными учетными системами, с целью установить:

• соответствие экономической сути применяемого термина целям, в которых он используется;

• возможность гармонизации терминологии, используемой в различных учетных системах.

Под гармонизацией терминологии в данном случае автор понимает:

• возможность использования унифицированной (полностью или частично) терминологии во всех учетных системах;

• возможность экспорта информации в другую учетную систему без искажения экономического смысла категорий и с минимальными экономическими издержками трансформации.

Учитывая концептуальные основы учетных систем, автор предлагает рассмотреть подходы к терминологии учетных систем, заявленные в нормативных актах, в двух аспектах: гражданско-правовом (соответствие гражданско-правовой форме) и экономическом (соответствие термина экономическому смыслу). Исходя из концептуальных основ бухгалтерского учета (прежде всего, требования приоритета содержания перед формой), автор полагает, что термины бухгалтерского учета должны отражать экономическую природу соответствующих понятий без каких-либо ограничений и изъятий. Бухгалтерский учет, будучи в противоположность статистическому учету непрерывным, документированным, системным, по сути «издает» категорию, которой впоследствии «оперирует» система национальных счетов. Это позволяет автору, используя термины бухгалтерского учета как первооснову (реализуя сформулированный нами выше принцип семантичности), выявить в системе налогового учета и СНС «отклонения», которые состоят в применении специальных терминов. Специальные термины автор разделяет на специфические и адаптированные. Специфические термины обуславливают обоснованные (неизбежные) терминологические расхождения, связанные с масштабом макроэкономических обобщений в статистике и необходимостью борьбы с недобросовестными налогоплательщиками в системе налогового учета. Специфические термины отвечают целям (специфике предоставления) информации учетными системами. Адаптированные термины придают применяемому в иных областях термину иное понятие чем то, которое обусловлено его экономической природой или же, напротив, присваивают новый термин уже имеющемуся понятию. Помимо специальных терминов, в учетных системах применяются термины, заимствованные в других учетных системах без искажения первоначального смысла (заимствованные термины). Эта группа терминов не порождает экономических расхождений. Задача реализации принципа семантичности при гармонизации терминологии учетных систем состоит в выявлении и устранении необоснованных терминологических расхождений.

После выявления обоснованных (неизбежных) и необоснованных терминологических расхождений в терминологии СНС и налогового учета, с учетом согласованного понятийного аппарата по замыслу автора может быть создан алгоритм увязок показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС в разрезе счетов СНС: счета производства, счета образования доходов, счета распределения первичных доходов, счета операций с капиталом, финансового счета.

Автор осуществил сравнительный анализ понятий «выручка от продаж», «выручка от реализации», «выпуск», «доход», «поступления» -показателей, характеризующих деловую активность экономического субъекта на микро- и макроуровнях, а также провел сравнение категории «капитал» на микро- и макроуровне. Такой сравнительный анализ позволил выявить показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности, которые могут быть использованы при составлении, соответственно, счета производства и счета операций с капиталом.

По мнению автора, предлагаемый подход к созданию алгоритма увязок показателей (элементов) бухгалтерской (финансовой) отчетности, налоговой отчетности и СНС позволит с достаточной степенью достоверности трансформировать показатели бухгалтерской (финансовой) отчетности в информацию, необходимую для целей СНС. Такой подход, основанный на сформулированном автором принципе семантичности, позволяет соблюсти баланс интересов пользователей учетных систем, отражая тем самым основную цель гармонизации официальных учетных систем бухгалтерского учета, налогового учета и СНС и, кроме того, позволит наиболее полно потенциал бухгалтерского учета как учетной системы. Раскрытие потенциала бухгалтерского учета как источника информации для СНС, помимо прочего, позволит повысить экономическую эффективность работы статистических органов, так как в этом случае будет меньшая потребность в обращении к более дорогостоящему и менее надежному источнику информации -экономическим переписям.

## Список литературы диссертационного исследования кандидат экономических наук Пушкина, Мария Владимировна, 2007 год

1. Конституция Российской Федерации.

2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть первая) (ред. от 18.12.2006).

3. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая) (ред. от 30.12.2006).

4. Налоговый кодекс Российской Федерации (ред. от 05.12.2006).

5. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом Института профессиональных бухгалтеров 29 декабря 1997 года).

6. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу (одобрена Приказом Минфина РФ от 01.07.2004 № 180).

7. Государственная программа перехода Российской Федерации на принятую в международной практике систему учета и статистики в соответствии с требованиями развития рыночной экономики (утверждена Постановлением ВС РФ от 23 октября 1992 г. N 37081).

8. Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (утверждена Постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. N283).

9. Федеральная целевая программа "Реформирование статистики в 1997 2000 годах" (утверждена Постановлением Правительства РФ от 23.11.1996 № 1410).

10. Федеральный Закон от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ (ред. от 03.11.2006) «О бухгалтерском учете».

11. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31 октября 2000 г. №94н (ред. от 18.09.2006).

12. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 N 34н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации"

13. Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 N 126н (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет финансовых вложений" ПБУ 19/02"

14. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 N 44н (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "учет материально-производственных запасов" ПБУ 5/01"

15. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 N 26н (ред. от 27.11.2006)"0б утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет основных средств" ПБУ 6/01"

16. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N ЗЗн (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Расходы организации" ПБУ 10/99"

17. Приказ Минфина РФ от 06.05.1999 N 32н (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Доходы организации" ПБУ 9/99"

18. Приказ Минфина РФ от 24.11.2003 N 105н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Информация об участии в совместной деятельности" ПБУ 20/03"

19. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 115н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" ПБУ 17/02"

20. Приказ Минфина РФ от 02.07.2002 N 66н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Информация по прекращаемой деятельности" ПБУ 16/02"

21. Приказ Минфина РФ от 28.11.2001 N 96н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Условные факты хозяйственной деятельности" ПБУ 8/01"

22. Приказ Минфина РФ от 02.08.2001 N 60н (ред. от 18.09.2006)"0б утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию" (ПБУ 15/01)"

23. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 91н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" ПБУ 14/2000"

24. Приказ Минфина РФ от 16.10.2000 N 92н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет государственной помощи" ПБУ 13/2000"

25. Приказ Минфина РФ от 27.01.2000 N 11н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "информация по сегментам" (ПБУ 12/2000)"

26. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 N 43н (ред. от 18.09.2006) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" (ПБУ 4/99)"

27. Приказ Минфина РФ от 19.11.2002 N 114н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет расчетов по налогу на прибыль" ПБУ 18/02".

28. Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 N 5н (ред. от 30.03.2001) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Информация об аффилированных лицах" ПБУ 11/2000".

29. Приказ Минфина РФ от 10.01.2000 N 2н "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" ПБУ 3/2000".

30. Приказ Минфина РФ от 09.12.1998 N 60н (ред. от 30.12.1999) "Об утверждении положения по бухгалтерскому учету "Учетная политика организации" ПБУ 1/98".

31. Приказ Минфина РФ от 13.04.2006 N 65н "Об утверждении формы налоговой декларации по транспортному налогу и порядка ее заполнения".

32. Приказ Минфина РФ от 27.02.2006 N ЗОн "Об утверждении формы декларации по страховым взносам на обязательное пенсионное страхование для лиц, производящих выплаты физическим лицам, и порядка ее заполнения".

33. Приказ Минфина РФ от 07.02.2006 N 24н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций и порядка ее заполнения".

34. Приказ Минфина РФ от 31.01.2006 N 19н "Об утверждении формы налоговой декларации по единому социальному налогу для налогоплательщиков, производящих выплаты физическим лицам, и порядка ее заполнения".

35. Приказ Минфина РФ от 17.01.2006 N 7н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу, уплачиваемому в связи с применением упрощенной системы налогообложения, и порядка ее заполнения".

36. Приказ Минфина РФ от 17.01.2006 N 8н "Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и порядка ее заполнения".

37. Приказ Минфина РФ от 01.11.2004 N 96н (ред. от 17.02.2005, с изм. от 17.01.2006) "Об утверждении формы налоговой декларации по единому налогу на вмененный доход для отдельных видов деятельности и инструкции о порядке ее заполнения".

38. Приказ Минфина РФ от 03.03.2005 N 32н (ред. от 30.12.2005) "Об утверждении форм налоговых деклараций по акцизам и порядков их заполнения".

39. Приказ Минфина РФ от 23.12.2005 N 153н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на доходы физических лиц (форма 3-ндфл) и порядка ее заполнения".

40. Приказ МНС РФ от 15.06.2004 N САЭ-3-04/366@ (ред. от 23.12.2005) "Об утверждении форм деклараций по налогу на доходы физических лиц и инструкции по их заполнению".

41. Приказ Минфина РФ от 23.09.2005 N 124н "Об утверждении формы налоговой декларации по земельному налогу и порядка ее заполнения".

42. Приказ Минфина РФ от 28.03.2005 N 50н "Об утверждении формы налоговой декларации по единому сельскохозяйственному налогу и порядка ее заполнения".

43. Приказ Минфина РФ от 03.03.2005 N 29н "Об утверждении формы налоговой декларации по водному налогу и порядка ее заполнения"

44. Приказ МНС РФ от 23.03.2004 N САЭ-3-21/224 "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на имущество организаций (налогового расчета по авансовым платежам) и инструкции по ее заполнению".

45. Приказ МНС РФ от 29.12.2003 N БГ-3-21/727 "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добычу полезных ископаемых и инструкции по ее заполнению".

46. Приказ Минфина РФ от 07.11.2006 N 136н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на добавленную стоимость и порядка ее заполнения".

47. Приказ ФТС РФ от 05.09.2006 N 842 "Об утверждении формы обязательства о подаче таможенной декларации и представлении необходимых документов и сведений".

48. Приказ Минэкономразвития РФ от 15.08.2006 N 232 "Об утверждении формы декларации об объекте недвижимого имущества".

49. Приказ ФТС РФ от 03.08.2006 N 724 "Об утверждении новых форм комплектов бланков таможенной декларации и транзитной декларации".

50. Приказ Минфина РФ от 07.04.2006 N 55н "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль организаций при выполнении соглашений о разделе продукции и порядка ее заполнения".

51. Приказ МНС РФ от 05.01.2004 N БГ-3-23/1 "Об утверждении формы налоговой декларации по налогу на прибыль иностраннойорганизации и внесении изменений и дополнений в инструкцию по ее заполнению".

52. Приказ МНС РФ от 23.12.2003 N БГ-3-23/709@ "Об утверждении формы налоговой декларации о доходах, полученных российской организацией от источников за пределами Российской Федерации, и инструкции по ее заполнению".

53. Приказ МНС РФ от 18.11.2003 N БГ-3-24/633 "Об утверждении формы расчета (декларации) по налогу на операции с ценными бумагами и порядка его заполнения".

54. Приказ Минфина РФ от 22.07.2003 N 67н (ред. от 18.09.2006) "О формах бухгалтерской отчетности организаций".

55. Письмо Минфина РФ от 18.06.2004 N 24-07/04 "О рекомендациях по взаимоувязке показателей форм промежуточной бухгалтерской отчетности страховых организаций и отчетности, представляемой в порядке надзора".

56. Приказ Минфина РФ от 28.11.2000 N 105н (ред. от 06.12.2002) "О формах бухгалтерской отчетности страховых организаций и отчетности, представляемой в порядке надзора".

57. Приказ Минфина РФ от 13.01.2000 N 4н (ред. от 04.12.2002) "О формах бухгалтерской отчетности организаций" (вместе с "Указаниями об объеме форм бухгалтерской отчетности", "Указаниями о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности").

58. Постановление Росстата от 28.10.2005 N 74 "Об утверждении формы федерального государственного статистического наблюдения за движением ценных бумаг и доходов по ним по секторам экономики".

59. Постановление Госкомстата РФ от 01.09.2003 N 80 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 4-ОС "Сведения о текущих затратах на охрану окружающей среды и экологических платежах".

60. Постановление Росстата от 09.10.2006 N 56 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 1-Т "Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности".

61. Постановление Росстата от 01.02.2006 N 5 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 8-ВЭС (услуги) "Сведения об экспорте (импорте) услуг во внешнеэкономической деятельности".

62. Постановление Росстата от 24.01.2006 N 4 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N ПМ "Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия".

63. Постановление Росстата от 30.12.2005 N 114 "Об утверждении единовременной формы федерального государственного статистического наблюдения за составом затрат организации на рабочую силу за 2005 год".

64. Постановление Росстата от 30.12.2005 N 112 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 1-ЦБ "Сведения о движении ценных бумаг и доходов по ним по секторам экономики".

65. Постановление Росстата от 16.12.2005 N 101 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 1-предприятие "Основные сведения о деятельности организации".

66. Постановление Росстата от 26.08.2005 N 64 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 1-ИНВЕСТ "Сведения об инвестициях в Россию из-за рубежа и инвестициях из России за рубеж".

67. Постановление Госкомстата РФ от 21.10.1998 N 100 (ред. от 12.09.2003) "Об утверждении инструкций по заполнению форм федерального государственного статистического наблюдения по строительству".

68. Постановление Госкомстата РФ от 12.04.2002 N 25 "Об утверждении инструкции по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения N 4-запасы "Сведения о запасах топлива".

69. Постановление Госкомстата РФ от 03.10.1996 N 123 (ред. от 04.03.2002) "Об утверждении инструкции по заполнению формфедерального государственного статистического наблюдения по капитальному строительству".

70. Постановление Госкомстата РФ от 26.12.2000 N 130 (ред. от 24.12.2001) "Об утверждении инструкции по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения о деятельности предприятий".

71. Постановление Госкомстата РФ от 19.01.2000 N 4 (ред. от 30.11.2001) "Об утверждении инструкции по заполнению унифицированных форм федерального государственного статистического наблюдения".

72. Постановление Госкомстата РФ от 24.12.2002 N 224 (ред. от 17.01.2005) "Об утверждении инструкции по заполнению формы федерального государственного статистического наблюдения о деятельности предприятий".

73. Постановление Росстата от 23.12.2004 N 150 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 4-НТ (перечень) "Сведения об использовании объектов интеллектуальной собственности".

74. Постановление Росстата от 18.10.2004 N 49 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N 1-Т "Сведения о численности и заработной плате работников по видам деятельности"

75. Постановление Госкомстата РФ от 15.12.2003 N 112 "Об утверждении порядка заполнения и представления формы федерального государственного статистического наблюдения N ПМ "Сведения об основных показателях деятельности малого предприятия".

76. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 N 49 "Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств".

77. Приказ Минфина РФ от 13.10.2003 N 91н (ред. от 27.11.2006) "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств".

78. Приказ Минфина РФ от 20.05.2003 N 44н "Об утверждении методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций".

79. Приказ Минфина РФ от 26.12.2002 N 135н "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды".

80. Приказ Минфина РФ от 28.12.2001 N 119н (ред. от 23.04.2002) "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету материально производственных запасов".

81. Приказ Минфина РФ от 20.07.1998 N ЗЗн (ред. от 28.03.2000) "Об утверждении методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств".

82. Приказ Минфина РФ от 28.06.2000 N 60н "О методических рекомендациях о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности организации" (в н.в. отменен).

83. Закон Российской Федерации от 27.12.1991 N 2116-1 "О налоге на прибыль предприятий и организаций" (в н.в. отменен).

84. Постановление Конституционного Суда РФ от 14.07.2003 №12-П.

85. Общесоюзный классификатор «Отрасли народного хозяйства» (утвержден Госкомстатом СССР, Госпланом СССР, Госстандартом СССР 1 января 1976 г.).

86. Общероссийский классификатор видов экономической деятельности, построенный на основе гармонизации с официальной версией на русском языке Статистической классификации видов экономической деятельности в ЕЭС (введен в действие с 1 января 2003 года).

87. Основные положения по учету материалов на предприятиях и стройках, утвержденные Минфином СССР 30 апреля 1974 г. № 103

88. Постановление Правительства Российской Федерации от 19 августа 1994 г. N 967 "Об использовании механизма ускоренной амортизации и переоценке основных фондов"

89. Постановление Правительства Российской Федерации от 21.03.1996 N315.

90. Постановление Правительства Российской Федерации от 20.02.2002 N 121

91. Методические положения по оценке финансового состояния предприятий и установлению неудовлетворительной структуры баланса (утверждены распоряжением ФУДН при Госкомимуществе РФ от 12.08.1994 N 31-р).

92. Письмо Госкомстата России от 09.04.2001 N МС-1-23/1480

93. Письмо Департамента налоговой политики Минфина РФ от 31 июля 2003 г. N 04-02-05/3/63 "О возможности применения в настоящее время индексов-дефляторов для переоценки объектов основных средств (в том числе в целях исчисления налога на имущество)"

94. Письмо Минэкономики РФ от 17.01.2000 №МВ-32/6-51

95. Письмо Минфина РФ от 23.03.99 № 04-03-11.

96. Аброскин А.С. Национальное счетоводство (методология и анализ). М., РЭА им Г.В. Плеханова. 2000

97. Абрютина М.С., Добавленная стоимость и прибыль в системе микро- и макроанализа финансово-экономической деятельности // Финансовый менеджмент, 2002, №1

98. Бакаев А.С., Катаев А.Н., Островский О.М. Бухгалтерский учет и статистика в период перехода к рыночным отношениям // Бухгалтерский учет, 1994, №5

99. Безруких П.С. и др. Бухгалтерский учет: Учебник / П.С.Безруких, А.Н. Кашаев, Д.А.Рогулин; под ред. П.С.Безруких. 2-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1983

100. Вейцман Р.Я. Фабрично-заводское счетоводство в связи с калькуляцией и коммерческой организацией фабрик и заводов. Изд. 5-е, перераб. М.: Центросоюз, 1926

101. Галаган A.M. Основные принципы счетоведения. Сер.1. Теория учета. Кн. 1. Конспективный курс. 2-е изд. М.: Редакционно-издательский отдел объединения работников учета, 1925

102. Гарифуллин КМ., Кадочникова Е.И. Бухгалтерский учет и система национальных счетов: проблемы гармонизации учетно-аналитической информации о продукции. Казань: Изд-во КФЭИ, 1999.

103. Гибрасова Е.М., «Применение показателей финансовой отчетности акционерных обществ РФ для составления системы национальных счетов», автореферат, Москва-2004.

104. Единая система учета и статистики в ГДР: Сб. статей / Под ред. А.В. Квитко. М.: Статистика, 1968.

105. Законодательная техника / Под ред. Ю. А. Тихомирова. С. 82.

106. Иванов Ю.Н., Казаринова С.Е., Карасева JI.A. Основы национального счетоводства: Учебник. -М.: ИНФРА-М, 2005

107. Иванов Ю.Н. Обзор различий в трактовке наиболее важных статей в бухгалтерском учете и СНС. М.: Финансы и статистика, 1995

108. Иванов Ю.Н., Хоменко Т.А. Применение СНС в странах с переходной экономикой//Вопросы статистики. 1995. - №2.

109. Иванов Ю.Н., Рябушкин Б.Т. СНС: мифы и реальность//Вестник статистики. 1991. - № 1.

110. Каким быть плану: дискуссии 20-х годов: Статьи и современный комментарий / Сост. Э. Б. Корицкий.

111. Калинин Н.Г. О системе бухгалтерских и национальных счетов // Бухгалтерский учет, 1995, № 1.

112. Кейнс Дж. М. Общая теория занятости, процента и денег. Антология экономической классики, том 2. М.: Эконов, 1993.

113. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник. М.: Финансы и статистика, 1994.

114. Ковалёв JI.A. Аура точности бухгалтерского учета и финансовой отчетности // Бухгалтерский учет и налоговое законодательство. -Мн.- 1998. -№24.

115. Коуз Рональд, «Фирма, рынок, право», М.: «Дело» при участии издательства «Gatallaxy», 1992.

116. Кулагина Г.Д., Башкатов Б.И. О переходе на систему национального счетоводства//Бухгалтерский учет, 1993, № 1.

117. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета: Учебник. 3-е изд., перераб. и доп. М.: Финансы и статистика, 1983.

118. Максимов И .Г. Счетоводство / Краткий исторический очерк развития счетоводства и его значение в торгово-промышленных и сельскохозяйственных предприятиях. СПб.: Издание книжного склада "Коммерческая литература", 1906.

119. Малый энциклопедический словарь. В 4-х т. / Репринтное воспроизведение издания Брокгауза-Ефрона. Т. 3. М., 1994.

120. Международные стандарты финансовой отчетности 1999: издание на русском языке. М.: Аскери-АССА, 1999.

121. Методологические положения по статистике. Выпуск первый. М.: Логос, 1996.

122. Методологические положения по статистике. Выпуск пятый. М.: Логос, 2006.

123. Мизес Людвиг фон, Бюрократия. Запланированный хаос. Антикапиталистическая ментальность. М.: Дело, 1993.

124. Молчанов Д.И. «Накопление капитала в системе национальных счетов»// Экономический журнал ВШЭ. 1998. №4.

125. Нидлз Б., Андерсон X., Колдуэлл К. Принципы бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1993.

126. Николаева С.А., Безрученко Г.А., Галдина А.А. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования. М.: «Аналитика-Пресс», 2001.

127. Николаева С.А., Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. -М.: «Аналитика-Пресс», 2000.

128. МО.Новиченко П.П., Рендухов И.М. Учет затрат на производство в промышленности. М.: Финансы и статистика, 1981

129. Новодворский В.Д., Хорин А.Н., Калинин Н.Г. Бухгалтерский учет и система национальных счетов // Бухгалтерский учет. 1993. № 2.

130. Новодворским В.Д., Хорин А.Н. Об объекте, предмете и принципах бухгалтерского учета// Бухгалтерский учет. 1994. №9.

131. Ожегов С. И. Словарь русского языка / Под ред. Н. Ю. Шведовой. 23-е изд., испр. М., 1991.

132. Палий В.Ф. Концепция развития бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет. 1993. №5.

133. Палий В.Ф. Консолидированная отчетность // Бухгалтерский учет. 1995. №5.

134. Разработка интегрированных баз данных для социальной, экономической и демографической статистики. Департамент по экономичеким и социальным вопросам. Статистическое бюро. Методологические исследования. Серия F. № 27. Нью-Йорк, 1980.

135. Рахманина Т.Н. Вопросы унификации терминологии нормативно-правовых актов / Проблемы совершенствования советского законодательства: Труды ВНИИСЗ. М., 1986, вып. 34

136. Рекомендации Межгосударственного Статистического комитета СНГ по составлению счета производства. М.: Логос, 1995.

137. Рекомендации Межгосударственного Статистического комитета СНГ по составлению счета образования доходов. М.: Логос, 1995.

138. Рекомендации Межгосударственного Статистического комитета СНГ по составлению счета операций с капиталом. М.: Логос, 1995.

139. Русский язык. Энциклопедия / Гл. ред. Ф. П. Филин. М., 1979.

140. Рыбакова О. М., Рыбакова Е. М. Методы интеграции финансовой отчетности акционерных обществ в систему национальных счетов / Моск. ин-т делового администрирования (МИДА) Минск: Технопринт, 2000.

141. Рябушкин Т.В., Симчера В.М. Очерки международной статистики. Методология и организация. М.: Наука, 1981.

142. Рябушкин Б.Т., Хоменко Т.Д. Система национальных счетов: Пособие для обучения руководящих работников и специалистов системы Госкомстата РФ. М.: Финансы и статистика, 1993.

143. Салин В.Н., Медведев В.Г., Кудряшова С.И., Шпаковская Е.П. Макроэкономическая статистика: Учеб. пособие. 2-е изд., испр. -М.: Дело, 2001.

144. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебное пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996.

145. Статистика народного богатства, народного дохода и национальные счета. Очерки по балансовой статистике / Под ред. A.J1. Вайнштейна. М.: Наука, 1967.

146. Струмилин С.Г., избранные произведения в пяти томах, издательство Академии наук, М., 1963, том 2.

147. Струмилин С.Г., «Избранные произведения» в пяти томах, издательство Академии наук СССР, М., 1963, том 4.

148. Струмилин С.Г., «Статистика и экономика», М., 1979.

149. Струмилин С.Г. Статистико-экономические очерки. М.: Госстатиздат, 1958.

150. Студенский П. Доход наций. Теория, измерение и анализ: прошлое и настоящее. М.: Статистика, 1968.

151. Хорин А.Н., О практическом значении классификации в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет, №4, 2002.

152. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры. М.: Финансы и статистика. 1993.

153. Links between Business Accounting and National Accounting, Series: F, No.76, United Nation Publication, 2000.

154. National Accounts: A Practical Introduction, Series: F, No.85, United Nation Publication, 2001.

155. The Glossary of SNA terms, Series: F, No.4, United Nation Publication, 2002.

156. Reports of the Intersecretariat Working Group on National Accounts (ISWGNA) to the Statistical Commission, E/CN.3/2006/6.

157. Reports of the Intersecretariat Working Group on National Accounts (ISWGNA) to the Statistical Commission, E/CN.3/2005/4.

158. Reports of the Intersecretariat Working Group on National Accounts (ISWGNA) to the Statistical Commission, E/CN.3/2004/10.

159. Reports of the Intersecretariat Working Group on National Accounts (ISWGNA) to the Statistical Commission, E/CN.3/2003/9.

160. Reports of the Intersecretariat Working Group on National Accounts (ISWGNA) to the Statistical Commission, E/CN.3/2002/8.

161. SNA News and Notes, №23, December 2006.

162. SNA News and Notes, №22, October 2006.

163. SNA News and Notes, №21, October 2005.

164. SNA News and Notes, №20, April 2005.

165. SNA News and Notes, №19, October 2004.

166. SNA News and Notes, №18, April 2004.

167. SNA News and Notes, №17, October 2004.

168. System of National Accounts 1993, Series: F, No.2, United Nation Publication.

169. Официальный сайт Федеральной службы государственной статистики: www.gks.ru

170. Официальный сайт Минфина РФ: www.minfin.ru

171. Официальный сайт статистических органов США: www.census.gov

172. Официальный сайт статистических органов при ООН (The United Nations Statistics Division): www.unstats.un.org

173. Официальный сайт Комплексной программы развития и поддержки малого предпринимательства в г. Москве: www.giac.ru

174. Официальный сайт ФНС РФ: www.nalog.ru

175. Электронные словари: www.glossary.ru