Маслова Ирина Алексеевна. Системная концепция учета и распределения стоимости в посттрансформационной экономике России и ее адаптация к международным стандартам финансовой отчетности : Дис. ... д-ра экон. наук : 08.00.12, 08.00.10 Орел, 2006 336 с. РГБ ОД, 71:06-8/269

**Содержание к диссертации**

Введение

1 Многоуровневая структура и функционирование учетно-аналитической системы на современном этапе развития экономики России 17

1.1 Системный анализ учетно-аналитического процесса при переходе к международным стандартам финансовой отчетности 17

1.2 Учетно-аналитическая макросистема и ее особенности в России на современном этапе 33

1.3 Налоговые отношения в учетно-аналитической системе в переходной экономике России 55

2 Содержание и механизм учетной теории стоимости в учетно-аналитической системе 73

2.1 Роль стоимости и стоимостной оценки в учетно-аналитической системе 73

2.2 Основные формы стоимости и цены в учетно-аналитической системе 103

2.3 Стоимость активов при переходе национальной системы учета на международные стандарты финансовой отчетности 124

3 Концепция учета и распределения стоимости 140

3.1 Действующий порядок налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации 140

3.2 Инфраструктурная концепция учета и распределения стоимости 155

3.3 Учет формирования и распределения добавленной стоимости в учетно-аналитической системе России 166

4. Региональные аспекты стоимостных характеристик 186

4.1 Региональная составляющая инфраструктурной концепции стоимости и ее налоговые характеристики 186

4.2 Анализ региональных процессов образования добавленной стоимости и специфики финансовых потоков в регионах 198

4.3 Оценка обусловленности динамики налоговых доходов показателями экономического роста 215

5 Формирование информационной базы данных стоимости и учета валового продукта в учетно-аналитической макросистеме 235

5.1 Стоимостные характеристики воспроизводственного процесса в учетно-аналитической макросистеме 235

5.2 Региональные аспекты формирования системы национальных счетов и макроучета стоимости 251

5.3 Формирование информационной базы учетно-аналитической системы с целью приведения ее в соответствие с требованиями системы национальных счетов 276

Заключение 290

Список использованной литературы 300

Приложения

**Введение к работе**

**Актуальность темы диссертационного исследования.**Сегодняшнее состояние экономики России во многом определяется развивающимися инфраструктурным и информационно-административным кризисами. Сложившаяся ситуация требует организационных и финансовых преобразований в экономике страны, направленных на устранение причин возникновения кризисных явлений. Основными этапами предстоящей экономической трансформации, рассматриваемыми в диссертационном исследовании, является достижение пропорционального распределения денежного эквивалента добавленной стоимости по экономическим инфраструктурам различного уровня, посредством установления мононалогового режима (для преодоления инфраструктурного кризиса) и организация всеобщей системы учета стоимости (для преодоления информационно-административного кризиса).

Состоявшийся переход от плановой экономики к рыночной, о котором можно говорить как о периоде транзитивной экономики, характеризовался изменениями формы администрирования экономических отношений (децентрализация управления) и одновременным появлением множества самостоятельных экономических субъектов, обусловленным приватизацией объектов экономических отношений - носителей стоимости. Транзитивный процесс привел к основательной правовой перестройке в России. Он был сопряжен с множеством трансформационных процессов в области политики, социального устройства и экономических отношений.

Предстоящая трансформация рыночной экономики рассматривается в диссертации как процесс, направленный на создание регулируемой системы инфраструктурно-ориентированного пропорционального распределения денежного эквивалента добавленной стоимости, затрагивающий только форму администрирования экономических отношений, не требующий

коренных изменений в составе экономических субъектов или в распределении носителей стоимости.

Таким образом, в рамках данного исследования, о нынешней российской экономике правомерно говорить как о посттранзитивной и предтрансформационной. Признаками же посттрансформационной экономики будут, во-первых, наличие характерных атрибутов рыночной экономики. Во-вторых, функционирование регулируемой системы инфраструктурно-ориентированного пропорционального распределения денежного эквивалента добавленной стоимости, мононалоговой системы и всеобщей системы учета стоимости в виде учетно-аналитической макросистемы, для чего требуется разработка новой системной концепции учета и распределения стоимости. В-третьих, гармонизация учетно-аналитической системы частных предприятий с международными стандартами финансовой отчетности.

Термин «посттрансформационная экономика» не предполагает прекращения преобразований экономики, так как в дальнейшем равновероятны как транзиты и трансформации, так и периоды стабилизации экономической среды, не связанные с принципиальными преобразованиями, чему немало примеров в истории.

На протяжении длительного времени экономика зарубежных стран постепенно эволюционировала, в соответствии с этим эволюционно менялись принципы и методы учета. Наша страна в силу известных причин оказалась в стороне от этого процесса. Учетная система искусственно выстраивалась в соответствии с требованиями административно-командной системы. В настоящее время мы наблюдаем начало процесса эволюционной перестройки учетной системы в России. Особенность этого развития состоит в наличии искусственно созданной отправной точки, а основное препятствие на пути эволюционных изменений - активное внедрение зарубежного опыта вместо разработки собственных прогрессивных подходов. И если экономика уже достаточно приблизилась к рыночным условиям, то учетный процесс в

России до сих пор нацелен в основном на выполнение фискальных функций, игнорирующих объективные социально-экономические процессы, протекающие в нашей стране.

Несовершенство системы регулирования учетного процесса коснулось и одной из ключевых категорий в учетно-аналитическом процессе -стоимости. Различные представления о стоимости нередко несут на себе политическую нагрузку. Проблема стоимости закономерно порождает производные вопросы: как формируются и как проявляются стоимость и стоимостные отношения в учетно-аналитическом процессе; как изменится данное понятие в связи с введением в учетную практику МСФО; каково влияние данной категории на обобщающие статистические показатели.

Таким образом, научное исследование стоимости в учетно-аналитической системе для трансформационного и посттрансформационного периодов в экономике России является актуальным.

**Степень научной разработанности проблемы.**Необходимый базис для осуществления настоящего диссертационного исследования создан в трудах ведущих западных и отечественных теоретиков. В ходе исследования рассмотрены работы зарубежных ученых, посвященные проблемам учета, анализа и аудита. Наиболее выдающиеся среди них: О. Амат, X. Андерсон, К. Белини, Дж. Блейк, Дж. Брейлди, X. Гернон, К. Колдуэлл, Ф. Ляйтнер, Э. Максами, Г. Миик, Г. Мюллер, Б. Нидлз, Д. О'Брайэн, Н. Прайор, Дж. Рис, А. Франчек, Дж. Фостер, Ч. Хорнгрен, Дж. Эрнот и др.

Авторские разработки по вопросам структуры и функционирования учетно-аналитической системы на современном этапе развития экономики опираются на исследования в области бухгалтерского учета и отчетности, финансово-экономического анализа и аудита отечественных экономистов: А.П. Бархатова, П.С. Безруких, А.И. Белоусова, А.А. Богданова, А.Г. Грязновой, И.М. Волкова, В.Г. Гетьмана, Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, О.В. Ефимовой, Н.М. Заварихина, В.В. Ковалева, С.Ф. Корякина, М.Н. Крейниной, Н.П. Любушина, М.В.Мельник, В.Д. Новодворского,

В.Ф. Палия, В.И. Петровой, В.И. Подольского, Л.В. Поповой, А.Н. Романова, Г.В. Савицкой, Е.С. Стояновой, В.П. Суйца, И.П. Ульянова, А.Д. Шеремета и др.

Среди классиков экономической теории заложивших методологический фундамент теории стоимости и механизма ценообразования, следует назвать О. Бем-Баверка, Дж. Гелбрейта, Ж. Дебрё, Дж. М. Кейнса, В. Леонтьева, К. Маркса, А. Маршалла, В. Петти, А. Пигу, Д. Рикардо, Дж. Робинсон, А. Смита, Й. Шумпетера, П. Самуэльсона, Л. Туроу, М. Фридмена, И. Фишера, Дж. Хикса, и др.

Отечественные экономисты также внесли существенный вклад в развитие теории стоимости, ценности, механизма ценообразования и оценок, наиболее выдающиеся среди них: Л.И. Абалкин, В.М. Агеев, В.А. Базаров, К.К. Вальтух, А.С. Гусаров, В.П. Дьяченко, Л.В. Канторович, И.Д. Кондратьев, И.К. Ларионов, B.C. Немчинов, А.В. Новичков, Н.С. Перекалина, К.Н. Плотников, В.Т. Смирнов, С.Г. Струмилин, Н.П. Федоренко, П.Н. Шуляк, Ю.В. Яковец и др.

Проблемам экономической динамики, переходным периодам в экономике и ее государственного регулирования посвятили свои труды зарубежные ученые: X. Бос, Л. Гайгер, А. Ган, Е. Домар, Н. Калдор, Дж. М. Кейнс, Дж. Стрейчи, Я. Тинбергхен, А. Хансен, С. Харрис, Р. Харрод, Р. Хоутри, С. Чейз, и др. Среди трудов отечественных ученых, затрагивающих эту проблематику: К.Н. Абдуллаев, В.Б. Акулов, А.С. Бакаев, В.Ф. Бондарев, М.А. Бражников, М.Х. Гасанлы, Л.В. Давыдова, А.Н. Катаев, Ю.А. Константинов, И.В. Лебедев, С. А. Никитин, Л.И. Никольская, О.М. Островский, В.Г. Садков, М.В. Семенова, В.Т. Смирнов и др.

В области международных стандартов финансовой отчетности примечательны работы: Д. Александера, А. Бриттона, X. Грюнинга, Э. Йориссена, Б. Карсберга, М. Коэна, Г. Микерина и др.

Стоимость активов при переходе национальной системы учета на международные стандарты финансовой отчетности рассматривают в своих работах отечественные ученые: Л.П. Бибик, И.Ю. Баймуратов, В.М. Волкова, Л.В. Горбатова, Ю.А. Данилевский B.C. Карагод, В.В. Качалин, А.В. Колычев,

М.Н. Крейнина, Е.В. Лахов, О.Е. Николаева, В.Ф. Палий, О.В. Рожнова, Т.В. Шишкова и др.

Теоретическим аспектам налогообложения посвящали свои исследования зарубежные авторы: Р. Брейли, С. Брю, Д. Бьюкенен, Э. Жирарден, А. Лаффер, С. Майерс, К. Макконнелл, К. Маркс, Д. С. Миль, Д. Рикардо, П. Самуэльсон, С. Сисмонди, А. Смит, Ж.-Б. Сэй, Д. Тобин, М. Фридмен и др.; отечественные исследователи: М.М. Алексеенко СЮ. Андреев, СВ. Барулин, М.Б. Богачевский, А.Е. Викуленко, В.А. Галкин, СВ. Глазьев, Е.Н. Грисимова, В.И. Гусев, Л.В. Давьщова, Б. Дитман, B.C. Дьяченко, В.К. Исправников, Д.А. Львов, Г.Л. Марьяхин, В.Г. Садков, А.А. Синягин, Н.Б. Телятников, А.А. Тривус, В.Н. Фролов, Д.Г. Черник, К.Ф. Шмелев и др.

Теоретические и прикладные аспекты системы национальных счетов, используемые в качестве базиса диссертационной работы в направлении макроучета стоимости в России рассмотрены в трудах отечественных ученых: М.С Абрютиной, Л. К. Ермолаевой, Л.А. Ковалева, А. Е. Косарева, М. М. Новикова, А. Н. Пономаренко, Е. М.Рыбаковой, Б. Т. Рябушкина, Г. А. Хоменко, Ю. Н. Степанова и др.

Научные труды перечисленных авторов выполнены на высоком уровне и признаны среди ученых экономистов. Однако современное состояние экономики не имеет исторических аналогов и требует дополнения и развития уже имеющихся научных теорий, особенно в области учетно-аналитического процесса.

Для выработки принципов оптимального распределения добавленной стоимости необходима разработка инфраструктурной концепции происхождения стоимости, без которой, в свою очередь, невозможна трансформация налогообложения, направленная на преодоление существующего в российской экономике инфраструктурного кризиса.

Преобразование налогообложения неизбежно повлечет уникальную трансформацию учетного пространства, что на сегодняшний день не обеспечено системными научными исследованиями. Отсутствие системности

в преобразованиях учетного пространства приведет к дальнейшему обострению информационно-административного кризиса, в первую очередь на всех уровнях исполнительной власти.

Несмотря на наличие множества глубоких, обстоятельных научных работ по проблеме ценности, стоимости, механизмов ценообразования и оценок, многие важные аспекты недостаточно разработаны. В частности, вышеперечисленные авторы исследовали общеэкономическую природу стоимости. Проблемам стоимостного измерения для целей учетно-аналитического процесса в концептуальном плане ранее практически не уделялось внимания. Аспекты формирования и движения стоимости сведены в учете до механического калькулирования затрат и отражения себестоимости.

Сегодня в опубликованных научных трудах отсутствуют: системная научная концепция модели информационной учетно-аналитической системы до уровня взаимодействия ее основных элементов; отдельные специфические принципы учета стоимости; специфические элементы понятийного аппарата в области учета стоимости; системная научная концепция методологии отражения в учетно-аналитической системе процессов движения, возникновения и актуализации стоимости; системная научная концепция модели информационной учетно-аналитической макросистемы на базе системы национальных счетов, из чего закономерно следует отсутствие разработок по адаптации вышеперечисленных концепций учета стоимости к МСФО.

Таким образом, недостаточная разработанность теории, методологии и методики системной учетно-аналитической концепции стоимости в посттрансформационной экономике России и ее адаптации к Международным стандартам финансовой отчетности предопределили необходимость исследования этой проблемы, обусловили выбор темы диссертации, ее цель, задачи и содержание работы.

**Цель диссертационного исследования**- разработать системную концепцию учета стоимости, способную обеспечить преобразование учетного пространства в соответствии с потребностями государственного

регулирования экономики и трансформации налогообложения, направленные на оптимальное распределение добавленной стоимости в экономике России.

В соответствии с единой номенклатурой научных специальностей, цель диссертационного исследования разделена на две подцели.

Подцель 1 - разработать методологию отражения возникновения и движения стоимости в учетно-аналитической системе в соответствии с концепцией трансформации налогообложения (08.00.12). Для достижения первой подцели сформулированы и решены следующие задачи:

разработать многомерную модель информационной учетно-аналитической системы;

рассмотреть с теоретических и методологических позиций коммуникационное взаимодействие элементов в информационной учетно-аналитической системе;

развить понятийный аппарат в аспектах приложения понятия «стоимость» к учетно-аналитическим процессам;

оценить с позиций системной концепции учета и распределения стоимости существующую методологию учета;

разработать методическую модель добавленной стоимости для системы полного учета затрат;

- разработать методологию отражения в учетно-аналитической системе  
создания и актуализации добавленной стоимости в условиях реализации  
принципов распределения добавленной стоимости;

- разработать теоретическую модель информационной учетно-  
аналитической макросистемы на базе системы национальных счетов с  
добавлением функции макроаудита;

- разработать методику формирования добавленной стоимости в  
системе статистических макросчетов по данным микросчетов  
информационной учетно-аналитической системы;

- разработать теоретическую модель адаптации концепции стоимости в  
информационной учетно-аналитической системе к Международным  
стандартам финансовой отчетности.

Подцель 2 - разработать концепцию учета стоимости для посттрансформационной экономики и методологию оптимального распределения добавленной стоимости (08.00.10). Для достижения второй подцели сформулированы и решены следующие задачи:

выявить недостатки и резервы существующей налоговой системы, позволяющие разработать меры по оптимизации налогообложения добавленной стоимости;

разработать теоретическую концепцию форм проявления и учета стоимости, движения ее денежного эквивалента для модели эффективного расширенного общественного воспроизводства;

- разработать теоретическую модель и адекватную методологию  
налогообложения добавленной стоимости.

Область исследования соответствует п.п. 1.2. «Методология построения учетных и статистических показателей, характеризующих социально-экономические совокупности», 1.4 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета и экономического анализа», 1.7 «Адаптация различных систем бухгалтерского учета. Их соответствие международным стандартам», 2.1 «Методология и технология аудита» паспорта специальности ВАК 08.00.12 - Бухгалтерский учет, статистика; п.п. 1.1 «Современные теории финансов и их использование в практике деятельности государства, корпораций, домашних хозяйств», 1.2 «Теоретико-методологические основы финансовых концепций регулирования воспроизводственных процессов», 2.9 «Концептуальные основы, приоритеты налоговой политики и основные направления реформирования современной российской Налоговой системы», 2.10 «Исследование зависимости между ценой и налогообложением» паспорта специальности ВАК 08.00.10 -Финансы, денежное обращение и кредит.

Объектом исследования являются учетно-аналитические и финансовые системы посттрансформационной экономики России, направленные на обеспечение инфраструктурно-ориентированного

государственного регулирования экономики и предполагающие гармонизацию с международными стандартами финансовой отчетности.

**Предметом исследования**является процесс учета и распределения стоимости в условиях реализации оптимального регулируемого распределения денежного эквивалента добавленной стоимости.

**Научная новизна**диссертационного исследования заключается в разработке теоретических и методологических положений в области учетно-аналитического информационного обеспечения процессов происхождения, движения и актуализации стоимостиjb рыночных условиях трансформационной и посттрансформационной экономики России.

Научная новизна подтверждается впервые полученными **научными результатами,**выносимыми на защиту:

- предложена усовершенствованная теоретическая трехмерная модель  
информационной учетно-аналитической системы, позволяющая исследовать  
составляющие системы в их взаимосвязи и взаимообусловленности и  
определяющая методологическую основу учета, анализа и аудита (08.00.12,  
п. 1.4);

предложена теоретическая коммуникационная модель взаимодействия девяти основных элементов в информационной учетно-аналитической системе, определяющая методологию и целевые установки учетно-аналитических процессов в условиях взаимодействия подсистем учета, анализа и аудита (08.00.12, п. 1.4);

проведен исторический анализ становления теорий стоимости, с точки зрения ее денежной оценки, в целях применения достижений экономической мысли к учетно-аналитической теории и практике (08.00.10, п. 1.1);

предложена концепция учетно-аналитической системы' в основу которой положен новый принцип прагматизма и контроля стоимости, дополняющий методологическую основу учета (08.00.12, п.п. 1.4);

уточнена и расширена система понятий учетно-аналитической системы, относительно видов стоимости в учете, предложены понятия учетной стоимости, номинально-плановой стоимости, базовой производственной стоимости, убавленной стоимости, восстановления базовой стоимости, актуализации стоимости, рыночной и оценочной актуализации стоимости, выступающие в качестве элементов методологии учета (08.00.12, п. 1.4);

предложена дескриптивно-нормативная методология отражения в учетно-аналитической системе движения стоимости, создания и актуализации добавленной стоимости, раскрывающая методологическую сущность действующей системы учета в свете новой концепции (08.00.12, п. 1.4);

- предложена общая методическая модель учета добавленной  
стоимости, полученная в результате анализа существующей учетно-  
аналитической практики, обусловленной концепцией современной  
российской налоговой политики (08.00.10, п. 2.9; 08.00.12, п. 1.4);

предложено уменьшение налогооблагаемой базы НДС на величину ЕСН в целях устранения двойного налогообложения, что позволяет уменьшить диспропорции в распределении денежного эквивалента добавленной стоимости между экономическими субъектами (08.00.10, п. 2.9);

разработана инфраструктурная концепция создания стоимости, на основе которой выделены три группы экономических субъектов и разработаны принципы распределения добавленной стоимости по субъектам для модели эффективного расширенного общественного воспроизводства (08.00.10, п.п. 1.2,2.9,2.10);

- разработана нормативная методология отражения в учетно-  
аналитической системе движения, образования и актуализации добавленной  
стоимости в условиях реализации принципов распределения добавленной  
стоимости по субъектам формирования инфраструктур экономической среды  
для модели эффективного расширенного воспроизводства (08.00.12, п. 1.4);

- предложена теоретическая модель информационной учетно-  
аналитической макросистемы на базе системы национальных счетов с  
добавлением функции макроаудита (08.00.12, п. 1.2, 2.1);

- предложен метод адаптации концепции стоимости в учетно-  
аналитической системе к Международным стандартам финансовой  
отчетности (08.00.12, п. 1.7).

**Теоретическая значимость.**В диссертации на основании выполненных исследований разработаны теоретические положения, совокупность которых можно квалифицировать как новое крупное научное достижение, а именно разработаны концептуальные и методологические основы пропорционального распределения денежного эквивалента добавленной стоимости в соответствии с инфраструктурным укладом экономики. Теоретические результаты диссертации открывают возможности осуществления научных исследований по проблемам возникновения стоимости в направлениях совершенствования налогообложения и учетно-аналитических процедур.

**Практическая значимость.**Новые теоретические положения по вопросам формирования данных о стоимости в информационной учетно-аналитической системе, изложенные в диссертации, позволяют решить крупную научную проблему, имеющую важное хозяйственное значение -повысить оперативность и качество учетно-аналитической информации, необходимой на всех уровнях управления.

Результаты диссертационного исследования могут использоваться в развитии методологической базы учетно-аналитического процесса, подготовки принятия адекватных управленческих решений при осуществлении финансово-хозяйственной деятельности, а так же дают возможность разрабатывать практические методы учета и анализа.

**Апробация результатов исследования.**Основные положения, теоретические выводы и практические рекомендации, сформулированные в диссертации, опубликованы, доложены и получили одобрение на:

Международной научно-практической конференции «Компьютерные технологии в управлении, при моделировании и в экономике» (Харьков-Рыбачье, 2003);

Международной научной конференции «Стратегия выбора, выбор стратегии» (Москва, 2003г.);

Международной конференции «МКХТ-2003. Секция «Экономика, организация и хозяйственное управление» (Новомосковск, 2003 г.);

IV Международной научной конференции «Наука и образование» (Кемерово-Белово, 2003г.)

Международной конференции «Бухгалтерский учет, анализ, аудит и налогообложение: теория и практика» (Пенза, 2004 г.);

Международной научно-практической конференции «Система учета, анализа и аудита в едином информационном пространстве» (Орел, 2004);

Международной научно-практической конференции «Формирование учетно-аналитической системы, финансового менеджмента и контроля для прогнозирования и планирования налогообложения» (Орел, 2004);

- Международной научно-практической конференции «Общество,  
экономика, образование: портрет России XXI века» (Новомосковск, 2004);

Межрегиональной научно-практической конференции «Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, анализа и аудита» (Иркутск, 2004);

Всероссийской научно-практической конференции «Учетно-налоговая политика: планирование и перспективы развития» (Тула, 2005)

XV Международной конференции «Новые технологии в машиностроении» (Харьков-Рыбачье, 2005)

Материалы сообщений по теме диссертации опубликованы в материалах семи Всероссийских научных конференциях (Орел - 2003, 2004, 2005 гг.; Харьков - 2003, 2005 гг.; Тула - 2005 г. Иркутск - 2004г.), на Международных, межрегиональных и региональных научно-практических конференциях.

Внедрение результатов диссертационного исследования подтверждается документами из Курской областной Думы, администрации Орловской

области, Орловского государственного технического университета. Результаты диссертации используются в учебном процессе Орловского государственного технического университета, а также в институте подготовки кадров и повышения квалификации, в том числе через спецкурсы, разработанные с участием автора для специальностей «Оценка» и «Антикризисное управление».

**Публикации.**Основные результаты исследования опубликованы в 50 работах, в том числе монографиях, научных изданиях, статьях и материалах докладов, в которых авторский объем составляет более 48 п.л.

**Структура и объем диссертации.**Диссертация состоит из введения, пяти глав, включающих 51 рисунок, 32 таблицы, заключения, списка литературы из 300 источников. Общий объем диссертации - 336 страниц.

## Системный анализ учетно-аналитического процесса при переходе к международным стандартам финансовой отчетности

Ценовые и оценочные отношения, их механизмы всегда привлекали пристальное внимание не только экономистов теоретиков, но и хозяйственных практиков. Именно с оценки или цены факторов производства, элементов затрат, полезности товаров и услуг начинается всякая экономическая наука и хозяйственная практика. Это позволяет измерять экономическую эффективность, сопоставлять экономичность самых разнообразных проектов в сфере экономики на всех ее уровнях.

Становление информационного общества оказывает существенное влияние на особенности формирования механизмов оценки товаров и услуг.

Для соответствия рыночным отношениям в трансформационной экономике России необходимо сформировать адекватную учетно-аналитическую систему.

В управленческой деятельности предприятий важную роль играет бухгалтерский учет. Его значение повышается при реформировании в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. В рыночной экономике бухгалтер является не только счетоводом, фиксирующим события хозяйственной жизни, но и специалистом, способным как понять и оценить любые явления, так и предусмотреть их, предложить пути развития событий.

Бухгалтерская учетно-аналитическая система является одной из составляющих общей системы, она базируется только на бухгалтерской информации и осуществляется работниками бухгалтерии. Ее суть заключается в объединении учетных и аналитических операций в один процесс, проведение оперативного микроанализа, непрерывность этого процесса и использование его результатов при выработке рекомендаций для принятия управленческих решений. При этом общая методология и нормативы учета и анализа сохраняются и совершенствуются для рационального использования в единой учетно-аналитической системе.

Понятие «система» было знакомо уже в древности. Круг значений этого понятия в греческом языке весьма обширен: сочетание, организм, устройство, организация, союз, строй, руководящий орган. Также это понятие прослеживается у Аристотеля.

Некоторые идеи, лежащие в основе общей теории систем встречаются уже у Гегеля [99]. Следующая ступень в изучении системности как самостоятельного предмета связана с именем А.А. Богданова. С 1911 по 1925 гг. вышли три тома книги «Всеобщая организационная наука (тектология)» [30]. Богданову принадлежит идея о том, что все существующие объекты и процессы имеют определенную степень, уровень организованности. Все явления рассматриваются как непрерывные процессы организации и дезорганизации. Богданову принадлежит ценнейшее открытие, что уровень организации тем выше, чем сильнее свойства целого отличаются от простой суммы свойств его частей. Особенностью тектологии Богданова является то, что основное внимание уделяется закономерностям развития организации, рассмотрению соотношений устойчивого и изменчивого, значению обратных связей, учету собственных целей организации, роли открытых систем. Он подчеркивал роли моделирования и математики как потенциальных методов решения задач тектологии [30].

Если рассматривать учетно-аналитическую систему с точки зрения тектологии, то для нее характерны все имеющиеся виды основных организационных механизмов (формирования и регулирования систем). К формирующим механизмам в теории тектологии относятся конъюгация (соединение комплексов), ингрессия (вхождение элемента одного комплекса в другой) и дезингрессия (распад комплекса). В учетно-аналитической системе: - конъюгация представлена соединением учета, анализа и аудита с помощью единого информационного пространства - бизнеса (т.А);

- ингрессия составляющих УАС прослеживается во взаимодействии финансового, управленческого и налогового учета; в соприкосновении внешнего и внутреннего аудита и, наконец, в сочетании видов хозяйственного анализа. Конечно, степень ингрессии элементов УАС в каждом варианте различна.

- дезингрессия в УАС незначительна и заключается в несоприкосновении ее некоторых элементов.

Массовое усвоение системных понятий, общественное осознание системности мира, общества и человеческой деятельности началось с 1948г., когда американский математик Н. Винер опубликовал книгу под названием «Кибернетика». Первоначально он определил кибернетику как «науку об управлении и связи в животных и машинах». Такое определение сформировалось у Винера, благодаря его особому интересу к аналогиям процессов в живых организмах и машинах, однако оно неоправданно сужает сферу приложения кибернетики. Уже в следующей книге «Кибернетика и общество» Н.Винер анализирует с позиций кибернетики процессы, происходящие в обществе [40].

## Роль стоимости и стоимостной оценки в учетно-аналитической системе

Одним из основных принципов учетно-аналитической системы является квантифицируемость ее объектов, то есть возможность стоимостного измерения.

Стоимость является одним из самых сложных и многогранных научных категорий. Ее познание имеет большое значение для различных направлений человеческой деятельности и особенно для учетно-аналитического процесса, в учетной подсистеме которого действует принцип «нельзя учесть то, что невозможно оценить, что не имеет стоимости».

Все существующие к началу XX века теории стоимости опираются на три основных концептуальных подхода к анализу проблемы стоимости. В рамках первого подхода - «производственного» - предполагается, что стоимость формируется в сфере производства. В рамках второго подхода -«потребительского» - утверждается, что стоимость формируется на основе потребительской оценки полезности товара. В рамках третьего подхода -«рыночного» - объединяются, как бы «синтезируются», два предыдущих.

В зарубежных экономических учениях идеи синтеза получили реальное воплощение в виде законченной научной концепции рыночного ценообразования и стоимости А. Маршалла, созданной во второй половине XIX века. Идеи синтеза развивались и углублялись в трудах различных экономистов на протяжении всего XX века. Процесс развития теорий стоимости прошел несколько этапов объединения альтернативных теоретических воззрений на проблему стоимости.

В России идея о возможности и необходимости дальнейшей разработки теории ценности в направлении синтеза теорий издержек производства и предельной полезности была поддержана в конце XIX и начале XX века в работах П. Струве и С. Франка, а также серьезно разрабатывалась В. Дмитриевым и М. Туган-Барановским.

Среди существующих теорий стоимости и ценообразования можно выделить два класса теорий: монофакторные (или однофакторные) и полифакторные. В рамках названных классов теорий можно выделить еще несколько их типов.

Первый тип первого класса - это монофакторные теории, признающие в качестве основного фактора производство, второй - потребление.

Первый тип второго класса - это двухфакторные теории, учитывающие равноправное влияние условий производства и структуры потребления. Второй - трехфакторные теории, учитывающие характер конкуренции отраслевого рынка. Третий - многофакторные теории, включающие помимо производства, потребления и типа рыночной структуры иные социально-экономические факторы, влияющие на рассматриваемый процесс.

В своем развитии теории стоимости и распределения прошли 4 этапа.

1. Предыстория, охватывающая IV в. до н.э. XVI в. н.э. Проблема стоимости в этот период ещё не имеет научной постановки и собственного метода. Основные результаты этого периода связаны с именем Аристотеля.

2. Классический период (XVIII - середина XIX вв.) начинается с созданием У. Петти научного метода теории стоимости. Этот метод получил развитие в работах А. Смита и Д. Рикардо.

3. Марксистский период (середина - конец XIX в.; в СССР и странах социалистической ориентации - до конца XX в.). Он связан с исследованием двойственной природы труда, созданием теорий прибавочной стоимости и цены производства.

4. Неоклассический период (с конца XIX в. по настоящее время) связан с созданием Л. Вальрасом теории конкурентного равновесия. В этот период для решения теоретико-стоимостных проблем широко используются математические модели, а сама категория стоимости постепенно выходит из употребления, вытесняемая категорией «цена конкурентного равновесия».

## Действующий порядок налогообложения добавленной стоимости в Российской Федерации

Развитие теории и практики косвенного налогообложения привело к появлению совершенно нового вида налога - налога на добавленную стоимость (НДС).

НДС является формой изъятия части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и обращения и определяемой как разница между стоимостью реализованной продукции (товаров), работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства и обращения. Это один из самых распространенных косвенных налогов на товары и услуги.

В РФ НДС был введен в действие с 1 января 1992 года в ходе проведения налоговой реформы. Налог имеет следующие преимущества для бюджета:

- стабильный источник доходов;

- регулярный источник доходов;

- плательщику сложно уклониться от уплаты.

На протяжении 1992-2000 гг. порядок исчисления и уплаты налога регулировался Законом «О налоге на добавленную стоимость» от 6 декабря 1991 г. № 1992-1 (с изменениями и дополнениями) [152].

Принятие в 2000г. второй части Налогового кодекса (главы 21) привело к отмене Закона и переходу к регулированию налогообложения добавленной стоимости Налоговым кодексом РФ. Соответственно с 1 января 2001 г. осуществлен переход на регулирование обложения НДС на основе Налогового кодекса РФ, в который неоднократно вносились изменения и дополнения.

С 1 января 2006 года в главу 21 НК РФ вносятся существенные изменения в порядок исчисления и уплаты налога на добавленную стоимость в соответствии с Федеральным Законом от 22.07.2005 г. № 119-ФЗ «О внесении изменений в главу 21 кодекса и о признании утратившими силу отдельных положений актов законодательства РФ о налогах и сборах с 1 января 2006г.».

Налогоплательщиками НДС являются организации и индивидуальные предприниматели.

Плательщиками также являются отдельные категории лиц, осуществляющие перемещение товаров через таможенную границу России

При определении субъекта налога действует принцип резиденства. Российские и иностранные налогоплательщики подлежат обязательной постановке на учет в налоговом органе. Иностранные организации имеют право встать на учет по месту нахождения своих постоянных представительств в РФ по письменному заявлению, поданному в налоговый орган.

Организации и индивидуальные предприниматели могут быть освобождены от уплаты НДС, если в течение трех предшествующих налоговых периодов (трех месяцев) налоговая база по налогу не превышала 2 млн. руб. До 2006 года этот предел составлял 1 млн. руб.