Теория, методология и организация статического и динамического учета инвестиционно-строительной деятельности

тема диссертации и автореферата по ВАК 08.00.12, доктор экономических наук Предеус, Наталия Владимировна  
  
**Год:**

2012

**Автор научной работы:**

Предеус, Наталия Владимировна

**Ученая cтепень:**

доктор экономических наук

**Место защиты диссертации:**

Саратов

**Код cпециальности ВАК:**

08.00.12

**Специальность:**

Бухгалтерский учет, статистика

**Количество cтраниц:**

448

## Оглавление диссертации доктор экономических наук Предеус, Наталия Владимировна

Введение

Глава 1. Развитие статической и динамической концепций учета и их интерпретация в российской практике инвестиционно-строительной деятельности

1.1. Теоретический анализ концепций статического и динамического учета

1.2. Научные подходы к реализации принципов бухгалтерского учета в статическом и динамическом учете

1.3. Особенности теоретической базы формирования информации в учете и отчетности участников инвестиционно-строительной деятельности

1.4. Бухгалтерские регулятивы, влияющие на организацию статического и динамического учета в строительстве

Глава 2. Методология формирования информации об инвестиционной деятельности в строительстве в статическом учете

2.1. Критерии признания долговых обязательств в статическом учете

2.2. Методические подходы к стоимостному измерению долговых обязательств в строительстве

Глава 3. Методология формирования информации о доходах и расходах в динамическом учете

3.1. Методологические подходы к признанию в динамическом учете расходов застройщика и подрядчика

3.2. Проблемы признания доходов застройщика от участия в долевом строительстве и доходов подрядчика

3.3. Отраслевые особенности документального оформления момента признания-доходов и расходов в строительстве

3.4. Особенности методологических подходов к признанию доходов и расходов полного и технического заказчика

Глава 4. Организационно-методические аспекты бухгалтерского учета и формирования показателей статической и динамической отчетности в строительстве

4.1. Проблемы информационного наполнения бухгалтерских счетов в строительстве

4.2. Методика бухгалтерского учета и отражения в статической отчетности долговых обязательств

4.3. Организация бухгалтерского учета доходов и расходов участников строительства и порядок формирования показателей динамической отчетности

4.4. Особенности организации бухгалтерского учета и проблемы формирования отчетных показателей совместной деятельности в строительстве

## Введение диссертации (часть автореферата) На тему "Теория, методология и организация статического и динамического учета инвестиционно-строительной деятельности"

Развитием теории, методологии и практики международного и национального бухгалтерского учета следует признать создание универсальных теоретических построений отчетности, способных учитывать не только особенности национальных учетных систем и деятельности различных экономических субъектов, но и разнородные информационные запросы пользователей на макро- и микроуровне.

Рассмотрение вопросов приоритета групп пользователей бухгалтерской информации позволяет утверждать о необходимости ее формирования в разных контекстах, прочтение которых обеспечивает сведениями о платежеспособности, формируемыми в статической отчетности, и рентабельности экономического субъекта - в динамической отчетности.

В целях обеспечения интересов пользователей отчетности требуется достаточно объемный методологический и аналитический инструментарий, расширение которого возможно за счет развития классических балансовых теорий (динамической и статической), имеющих тесную взаимосвязь. Синтез двух концепций имеет негативные последствия для пользователей при интерпретации экономических результатов, поскольку эти балансовые теории предполагают формирование информации, основанной на разных методологических принципах и направленных на обеспечение разных информационных потребностей. Этому неоправданному процессу способствует разработка как международных, так и национальных нормативно-правовых актов по бухгалтерскому учету, в которых не принимается во внимание теоретическое обоснование разделение элементов статической и динамической отчетности. Регламентируемая стандартами бухгалтерского учета методика составления баланса приводит к ограничению интересов отдельных групп пользователей.

Обеспечение эффективного структурирования элементов динамической и статической отчетности осуществляется через применение системы принципов бухгалтерского учета в виде допущений и правил, правильного понимания экономического содержания основных учетных категорий динамического и статического баланса (активы, обязательства, капитал, доходы и расходы) на микроуровне, которыми впоследствии оперируют при формированиимакропоказателей по секторам экономики.

Возросшая теоретическая и практическая значимость развития классических балансовых теорий вызвала широкую дискуссию в научном сообществе и предопределила необходимость переосмысления отдельных положений бухгалтерской теории и методологии формирования основных элементов статической и динамической отчетности.

Исходя из необходимости формирования показателей статической отчетности отдельно от динамической, возникает проблема в использовании рыночных оценок основных элементов отечественного бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, которые существенно влияют на формирование показателей макроэкономики.

Порядок признания основных элементов динамического и статического баланса зависит от договорной политики, являющейся одним из инструментов моделирования бухгалтерской отчетности, где предусматривается выбор вида договора и варианты прописанных в них условий.

Целостность формирования информации о результатах деятельности экономических субъектов обеспечивается адекватной организацией бухгалтерского учета и раскрытия показателей отчетности. Особо остро эта проблема возникает в инвестиционно-строительной деятельности в связи с отставанием сложившейся учетной практики от современных организационно-экономических форм и способов взаимоотношений участников строительства, обусловливающих множество хозяйственных ситуаций, каждая из которых уникальна, и требует применения профессионального суждения бухгалтера по их всесторонней оценке до отражения в учете и отчетности. Это предопределяет изменение методологии бухгалтерского учета в инвестиционной, долевой, строительной и совместной деятельности. Успешное функционирование каждого участника инвестиционностроительной деятельности должно базироваться на методологически проработанном комплекте отечественных учетных стандартах, регулирующих порядок учетного отражения хозяйственных операций с уточнением действующего Плана счетов и методики построения форм бухгалтерской финансовой отчетности.

Важное значение в развитии методологии бухгалтерского учета в строительстве имеет решение проблемы организации учета по договорам долевого участия при строительстве многоквартирных домов и формирования показателей динамической и статической отчетности в связи с отсутствием специальных бухгалтерских регулятивов. Ситуация осложняется тем, что порядок организации учета и отчетности у застройщика не подпадает под действиеПБУ 2/2008 и МСФО 11, что предопределяет необходимость формирования целостной концепции учетно-отчетного отражения информации о реализации разнообразных видов договоров, заключаемых в процессе инвестиционно-долевой деятельности застройщика.

Вместе с тем, несмотря на очевидную значимость и востребованность исследования проблем теории, методологии и организации учета элементов динамического и статического баланса участников строительства, до настоящего времени фактически не проводились комплексные исследования формирования в статической и динамической финансовой отчетности информации о реализации договоров долевого участия, совместной деятельности, а также порядка признания доходов и расходов по договорам строительного подряда. При этом, следует отметить, что в научной экономической литературе некоторые аспекты исследуемых проблем освещались.

Объективная необходимость и актуальность решения крупной научной проблемы по созданию эффективной учетной системы в строительстве, основанной на изменении и развитии фундаментальной отечественной и зарубежной теории, методологии и методики признания и отражения элементов динамического и статического баланса субъектов строительства, дискуссионность и во многом неразработанность ее методологических аспектов обусловили выбор темы и основные направления исследования диссертации, а также определили круг исследуемых вопросов.

Степень научной разработанности проблемы. Проблемам развития теории, методологии и практики бухгалтерского учета, балансовых теорий, а также решению сложной и многоаспектной проблемы учета элементов отчетности в контексте международных стандартов большое внимание уделено в научных трудах известных отечественных ученых: Н.С. Аринушкина, Т.Н. Бабченко, A.C. Бакаева, П.С. Безруких, H.A. Блатова, И.Н. Богатой, М.А.Бахрушиной, Р.Я. Вейцма-на, A.M. Галагана, В.Г. Гетьмана, Э.К. Гильде, Ф.Ю. Езерского, О.В. Ефимовой, П.Н. Зайцева, В.Б. Ивашкевича, Г.Ю. Касьяновой, В.В. Ковалева, В.Б. Кондра-кова, H.A. Кипарисова, М.И. Кутера, Н.С. Лунского, М.В. Мельник, Е.А. Мизи-ковского, O.A. Мироновой, В.Д. Новодворского, В.Ф. Палия, В.И. Петровой, Н.С. Помазкова, JI.B. Поповой, М.Л. Пятова, С.А. Рассказовой-Николаевой, О.В. Рожновой, А.П. Рудановского, Т.М. Садыковой, Е.Е. Сиверса, Я.В. Соколова, В.И. Ткача, А.Н. Хорина, A.A. Шапошникова, Л.З. Шнейдмана и др.

В зарубежных экономических исследования эти проблемы решались в трудах: Д. Александера,.Й. Бетге, М.Ф. Ван Бреда, Ф. Гюгли, Ж.Б. де Ланэ, Б. Нидлза, Г. Никлиша, Ф. Обербринкманна, В. Патона, Ж. Ришара, Ж.П. Савари, Г.В. Симона, В.Ф. Фостера, Э.С. Хендриксена, И.Ф. Шерра, Э.Шмаленбаха и др.

Непосредственно к проблемам бухгалтерского учета в строительстве обращались такие отечественные ученые как: H.A. Адамов, И.А. Аврова, В.И. Ба-риленко, A.A. Баширов, А.Н. Бортник, С.А. Верещагин, Н.Г. Волков, А.Ю. Грибков, А.Ю. Дементьев, М.В. Дмитриев, М.Ф. Дьячков, Д.А. Ендовицкий, В.А. Ерофеева, В.Р. Захарьин, Г.Е. Каратаева, З.В. Кирьянова, Т.И. Кисилевич, В.В. Ковалев, И.А. Либерман, Л.И. Малявкина, М.С. Мейксин, A.C. Наринский, М.Ф. Овсийчук, Н.В. Пошерстник, Е.А Пронина, Н.В. Савина, П.А. Соколов, Л.В. Сотникова, В.И. Ткач, Л.В. Терехова, E.H. Хачемизова, С.И. Церпенто и др.

В то же время научная разработанность теоретических и методологических норм учета элементов динамической и статической отчетности участников строительства относительно современного бизнеса недостаточна, что приводит к возникновению дискуссий и нерешенности большого количества вопросов.

Существующее нормативное регулирование бухгалтерского учета недостаточно обеспечивает формирование всеобъемлющей информационной системы, для осуществления эффективной деятельности участников строительства. Этому также не способствует проблемы, связанные с применением действующего План счетов бухгалтерского учета, который не позволяет отражать информацию об объектах и хозяйственных операциях субъектов строительства в требуемом объеме и форме, необходимых для осуществления анализа и прогнозирования.

Отсутствие системного подхода к созданию информационного обеспечения в процессе строительства, несовершенство действующих методик при формировании информации в соответствии с потребностями пользователей отчетности, неадекватность их реагирования на быстроизменяющиеся условия внутреннего управления и внешней экономической среды не позволяют в полной мере осуществлять и совершенствовать управление на основе достоверно сформированной на базе принципов международного учета информации об элементах динамического и статического баланса участников инвестиционно-строительной деятельности.

Недостаточная методологическая разработанность и дискуссионность многих вопросов организации учета элементов баланса в строительстве, с одной стороны, и их научно-практическая значимость в рамках управления субъектами инвестиционно-строительной деятельности, с другой, обусловили выбор темы, предмет и структуру диссертационного исследования.

Цель диссертационного исследования. Целью диссертационной работы является разработка и обоснование теории и методологии учета основных элементов статической и динамической отчетности участников инвестиционно-строительной деятельности, качественные характеристики которой отвечают требованиям международных стандартов по бухгалтерскому учету и отчетности.

Задачи исследования. Достижение поставленной цели диссертационного исследования предполагает постановку и решение следующих основных задач теоретического и прикладного характера:

- исследовать и развить основные направления международной и отечественной теории и практики применения фундаментальных принципов бухгалтерского учета и отчетности в современных балансовых теориях;

- дать оценку существующего нормативно-правового регулирования учета договоров подряда в строительстве и уточнить понятийный аппарат, используемый в инвестиционно-строительной деятельности, в целях признания обязательств участников строительства;

- исследовать специфику экономической сущности инвестиций в строительстве и обосновать авторский подход к признанию учетной категории «инвестиции в строительстве» в качестве долговых обязательств в динамическом и статическом балансе инвестора и застройщика;

- разработать методические рекомендации по стоимостному измерению долговых обязательств по договорам инвестирования и предложить авторский подход к регулированию формирования их стоимости;

- раскрыть механизм реализации принципа временной определенности в признании доходов и расходов участников строительства: застройщика, полного и технического заказчика, подрядчика;

- решить проблему документального обеспечения момента признания доходов участников строительства, влияющего на полноту и достоверность учетной информации об элементах статической и динамической отчетности;

- обобщить существующие подходы к порядку группировки счетов участниками инвестиционно-строительной деятельности и внести изменения в существующий План счетов с целью применения норм МСФО при формировании основных элементов динамического и статического баланса;

- разработать новую методику бухгалтерского учета долговых обязательств по договорам инвестирования в строительство, договору простого товарищества без образования юридического лица и в результате создания юридического лица по договору совместной деятельности;

- рекомендовать систему методического регулирования порядка учетного отражения хозяйственных операций совместной деятельности застройщика;

- рекомендовать новый порядок бухгалтерского учета хозяйственных операций по учету доходов и расходов при долевом строительстве и по договору инвестирования у застройщика, по договорам агентирования у заказчика, по договору подряда в строительстве у подрядной организации и разработать схемы бухгалтерских записей;

- предложить методику формирования показателей в формах динамической и статической отчетности в строительстве.

Предметом исследования является совокупность методологических, теоретических и практических вопросов организации учета долговых обязательств инвестора и застройщика, доходов и расходов застройщика, специализированного и полного заказчика, подрядчика.

Объектом исследования являются процессы формирования и раскрытия информации об основных элементах динамического и статического баланса участников строительства в условиях применения международных и национальных стандартов учета и отчетности.

Теоретической и методической основой исследования выступили научные труды ведущих отечественных и зарубежных ученых и специалистов в области теории бухгалтерского учета, организации бухгалтерского учета в инвестиционно-строительной деятельности. В ходе исследования использованы системный подход к анализу изучаемых процессов и явлений, методы статистического и экспертного анализа, метод диалектического материализма, метод научной абстракции, методы диалектики общего, особенного и единичного, методы классификации и группировки. Применение в иерархических схемах различных методов научного исследования направлено на обеспечение достоверности результатов проведенного анализа, адекватности разработанных методик, моделей и алгоритмов, аргументированности сделанных выводов. Авторская трактовка теории и методологии учета основных элементов динамической и статической отчетности в строительстве основана на системном подходе к исследованию, преемственности результатов формирования учетно-отчетной информации о деятельности субъектов инвестиционно-строительной деятельности и целевой направленности на запросы конкретных экономических субъектов.

Информационную базу исследования составили законодательные и нормативно-правовые акты Российской Федерации, Республики Беларусь, Республики Казахстан, Украины, касающиеся вопросов учета и отчетности в строительстве, российские и международные стандарты учета и финансовой отчетности, международные проекты по совершенствованию концептуальной схемы финансовой отчетности и модели представления информации в финансовой отчетности, концептуальные разработки государственных и профессиональных саморегулируемых организаций по стандартизации и гармонизации бухгалтерского учета, статистические данные, аналитические обзоры, материалы публикаций в Системе комплексного раскрытия информации и новостей (СКРИН), материалы глобальной сети Интернет, фундаментальные положения экономической теории, труды российских и зарубежных ученых по проблемам теории, методологии, организации и стандартизации бухгалтерского учета, данные о финансово-хозяйственной деятельности российских и зарубежных субъектов строительства, авторские материалы, полученные в ходе исследований.

Научная новизна исследования диссертационной работы заключается в разработке целостной концепции формирования учетно-отчетной информации об основных элементах динамического и статического балансов участников строительства на основе развития теории и методологии формирования их показателей.

Полученные при этом наиболее существенные научные результаты диссертационного исследования заключаются в следующем:

1. Обобщены, уточнены, сформулированы и развиты теоретические и методологические концептуальные аспекты формирования основных элементов динамического и статического балансов участников инвестиционно-строительной деятельности, в том числе:

- уточнены подходы современной теории бухгалтерского учета к его принципам, каждый из которых представляет собой самостоятельную теоретическую конструкцию, имеющую определенные границы и формирующие свои подходы к моменту признания в учете и отчетности факта хозяйственной жизни;

- обосновано распространение действие принципа временной определенности фактов хозяйственной жизни на долговые обязательства участников инвестиционно-строительной деятельности и доказана необходимость использования принципа приоритета содержания над формой при признании основных элементов динамической и статической отчетности;

- разработан целостный понятийный аппарат бухгалтерского учета для инвестиционно-строительной деятельности;

- предложен новый объект бухгалтерского учета - сумма задолженности в промежуточные периоды, представляющей собой сумму превышения расходов при реализации договора и признанной прибыли за вычетом признанных убытков над суммой промежуточных счетов без косвенных налогов на дату формирования отчетности с начала выполнения договора, и позволяющей формировать информацию об ожидаемых экономических выгодах;

- аргументирована авторская позиция в вопросах неоднозначного подхода к применению счета 08 «Вложения во внеоборотные активы» в инвестиционно-строительной деятельности, оценке незавершенного строительства, признания доходов и расходов участников инвестиционно-строительной деятельности;

- предложены новые аспекты по приведению действующего Плана счетов в соответствие международным стандартам финансовой отчетности с целью формирования информации в динамической и статической отчетности, отличающиеся: а) перегруппировкой и введением новых счетов для формирования показателей динамической и статической отчетности субъектов строительства в соответствии с требованиями МСФО; б) мониторингом правового поля деятельности участников строительства для своевременного выявления фактов хозяйственной жизни, приводящих к изменению состава объектов учета и информации на бухгалтерских счетах.

2. Предложен новый подход к принципам и методам стандартизации формирования учетно-отчетной информации об инвестициях в строительстве, в том числе:

- теоретически обосновано признание вложений инвестора в качестве долговых обязательств для формирования показателей статического и динамического баланса;

- разработан новый подход к формированию стоимости дебиторской и кредиторской задолженности, основанной на использовании методики опционного ценообразования по модифицированной формуле Блэка-Шоулза.

3. Разработано теоретическое обоснование признания доходов и расходов застройщика в условиях и на основе принципа временной определенности, а именно:

- раскрыты механизмы реализации принципа временной определенности в признании доходов и расходов во взаимосвязи с экономической трактовкой факта признания их в учете, основанной на приоритете содержания перед формой, и юридической оценки факта признания, основанной на принципе осмотрительности;

- предложена комплексный подход к признанию доходов и расходов застройщика во взаимосвязи информации первичных документов с договорными условиями на основе многовариантности перехода права собственности;

- определен порядок группировки накладных расходов применительно к требованиям учетного стандарта в строительстве и их признания в бухгалтерском учете;

- обоснована и разработана в соответствии с требованиями МСФО и сложившейся учетной практикой классификация основных доходов застройщика в зависимости от совмещения им функций других участников инвестиционно-строительной деятельности;

- разработаны и обоснованы варианты стоимостного измерения доходов и расходов, зависящие от фактически складывающейся себестоимости квадратного метра площади на разных этапах строительства;

- разработана ситуационная модель признания и отражения в бухгалтерском и налоговом учете доходов застройщика, подрядчика, учитывающая: а) момент поступления денежных средств участников строительства в полном объеме и при частичной оплате; б) момент признания вознаграждения застройщика по окончании строительства и по мере готовности СМР; разработан алгоритм расчета вознаграждения застройщика и момента признания его суммы в бухгалтерском и налоговом учете; в) порядок расчета суммы доходов при выделении и при отсутствии ее величины в цене договора.

4. Разработано теоретическое обоснование признания доходов заказчиков в контексте принципа временной определенности фактов хозяйственной жизни, а именно:

- определены варианты идентификации доходов полных и технических заказчиков в зависимости от договорных условий и определен момент их признания в учете;

- рекомендован алгоритм расчета суммы вознаграждения и выручки от реализации работ полного и технического заказчика, а также определен момент признания этих доходов в бухгалтерском и налоговом учете.

5. Разработана новая оригинальная система бухгалтерских записей хозяйственных операций об инвестиционно-строительной деятельности на основе реализации подхода к применению статической и динамической теории баланса с целью формирования релевантной информации об оценке активов и результатах деятельности участников строительства, а именно:

- разработана методика бухгалтерского учета на основе предложенных автором новых схем договорных взаимоотношений в процессе инвестиционной деятельности, а именно: а) рекомендован новый порядок учета инвестиционной дебиторской и кредиторской задолженности на предложенном счете «Будущие экономические выгоды» в разрезе договоров инвестирования, предусматривающих отсрочку платежа; б) предложен новый подход к организации учета совместной деятельности без образования юридического лица с введением механизма резервирования сумм вкладов и отражением их суммы на вновь введенном счете «Резервный фонд совместной деятельности»; в) усовершенствован учет совместной деятельности с образованием юридического лица, отвечающий требованиям российских и международных стандартов;

- разработана принципиально новая система бухгалтерских записей по отражению хозяйственных операций, возникающих у застройщика при ведении им общих дел простого товарищества, а также в случае осуществления совместно контролируемой деятельности;

- разработаны схемы бухгалтерских записей хозяйственных операций, связанных с получением вознаграждения, выручки от реализации работ и выявленной экономии денежных средств по объекту строительства с использованием предложенных счетов для формирования единого учетного поля при составлении финансовой отчетности в соответствии с требованиями МСФО.

6. Предложены подходы к формированию показателей статической и динамической отчетности о результатах совместной, инвестиционно-строительной деятельности путем уточнения предъявляемых к ней требований и принципов, внесения новых объектов учета.

Теоретическая и практическая значимость исследования. Диссертационная работа содержит концептуальную разработку рассматриваемой проблемы: теорию, методологию и организацию учета основных элементов статической и динамической отчетности субъектов строительства. Теоретическая значимость результатов исследования состоит в развитии классических балансовых теорий путем научного обобщения, уточнения принципов составления динамической и статической отчетности субъектов инвестиционно-строительной деятельности.

Авторский вклад в развитие классических балансовых теорий состоит также в разработке методологии бухгалтерского учета участников строительства.

Практическая значимость полученных результатов заключается в том, что разработанные в диссертации концепция и конкретные методологические решения учета элементов баланса участников строительства доведены до уровня их практического использования в качестве методики бухгалтерского учета и позволяют решать актуальные прикладные задачи с целью принятия экономических решений самими организациями и заинтересованнымипользователями. Применение на практике сформулированных в результате исследований рекомендаций позволит улучшить организацию бухгалтерского учета участников инвестиционно-строительной деятельности, повысить достоверность формируемых в статической и динамической отчетности данных, тем самым обеспечив, с одной стороны, реализацию принципа семантичности, состоящего в оперировании элементами и показателями бухгалтерской (финансовой) отчетности при формировании макропоказателей, и, с другой стороны, сведениями о будущей деятельности экономических субъектов и перспективах роста их стоимости. Разработанная методология учета основных элементов динамической и статической отчетности в строительстве ориентирована на адаптацию бухгалтерского учета и отчетности к требованиям международных стандартов.

Результаты исследования могут быть полезны для совершенствования нормативной базы, регулирующей бухгалтерскую деятельность участников строительства, а также при проведении научных исследований в рамках затрагиваемых проблем. Кроме того, могут быть широко использованы в практической деятельности субъектов строительства, аудиторских организаций, саморегулируемых строительных организаций, органов власти и информационно-аналитических агентств; в системе обучения и повышения квалификации финансовых аналитиков; при чтении учебных курсов в высших учебных заведениях.

## Заключение диссертации по теме "Бухгалтерский учет, статистика", Предеус, Наталия Владимировна

Основные выводы и рекомендации, полученные в результате произведенных исследований, выражаются в следующем.

1. Исследован процесс эволюции учетных систем на основе трудов классиков бухгалтерского учета (отечественных и зарубежных): Н.А.Блатова, Н.Р.Вейцмана, А.П.Рудановского, Е.Е.Сиверса, А. Галагана,Ф. Езерского, Н. Лунского, В.В.Ковалева, М.И. Кутера, В.В. Патрова, Я.В.Соколова, В.И.Ткача, Н.А.Бреславцевой, А.Д.Шеремета, В.П.Суйца. В.Ле Кутра, И.Ф.Шерра, Э.Шмаленбаха, М. Берлинера; Ф. Гюгли Ф.Беста, Е.Пизани, Дж.Понти, Э.П.Леоте, А.Гильбо. Изучение научных исследований в части применения классических балансовых теорий: статической и динамической, явилось основой доказательства правомерности применения дуалистического подхода к формированию массива разносгруппированной информации, позволяющего моделировать учетные системы в зависимости от поставленных целей на макро- и микроуровнях. При этом даны рекомендации по информационному наполнению разделов динамического баланса во взаимоувязке с сформулированными парадоксами Я.В. Соколова.

2. Подвергнув исследованию различные современные концепции бухгалтерского учета, определены научные подходы к реализации принципов бухгалтерского учета в статическом и динамическом учете с выявлением сходства и различия в их использовании. Каждый принцип статического и динамического учета представляет собой самостоятельную теоретическую конструкцию, имеющую определенные границы и формирующие свои подходы к моменту признания в учете и отчетности факта хозяйственной жизни. При этом эффективное структурирование элементов статической отчетности основано на принципе имущественной обособленности и принципе осмотрительности, а динамической отчетности - на принципе имущественной обособленности, принципе непрерывности деятельности, принципе временной определенности фактов хозяйственной жизни, принципе осмотрительности и принципе соотнесения доходов и расходов.

3. В каждой из рассмотренных концепций учета существуют экономические и юридические аспекты. В отечественном бухгалтерском учете нормативно-правовом пространстве большую роль играет юридический аспект признания обязательств, доходов и расходов. В связи с этим применение юридической оценки факта признания элементов отчетности тесно взаимосвязано с реализацией принципа осмотрительности в бухгалтерском учете. Этот принцип предполагает признание доходов при достаточной степени уверенности в увеличении нераспределенной прибыли и расходов при достаточной степени обоснования возможности выявить отчетный период, в котором следует признать соответствующие им доходы. При этом принцип осмотрительности может вступать в противоречие с требованием полноты отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности за учетный, что проявляется во влиянии этой информации на управленческие решения пользователей отчетности, способной учитывать факты хозяйственной жизни в прошлом, настоящем и будущем.

Однако, интерпретация фактов хозяйственной жизни с точки зрения юридического аспекта в отечественном учете и отчетности приводит к невозможности формирования достоверного мнения о реальной сумме обязательств, доходов и расходов, а также риску недополучения ожидаемой суммы. Поэтому при признании элементов отчетности необходимо применять принцип временной определенности фактов хозяйственной жизни, учитывающий их экономическую характеристику.

4. Поскольку отечественные бухгалтерские регулятивы, основанные на нормах права, не учитывают возможность признания экономической характеристики элементов бухгалтерской отчетности, в этой связи наиболее оптимальным является изменение юридической характеристики долговых обязательств, доходов и расходов во времени путем введения в договоры условия изменения договорной стоимости в зависимости от сроков исполнения обязательств.

При обосновании изменения договорной стоимости целесообразно применение механизма дисконтирования, позволяющего учесть временной фактор при признании в бухгалтерском учете элементов статической и динамической отчетности. Такой подход к формированию информации существенно изменяет наполнение статического и динамического баланса в части отражения дополнительного дохода или упущенной выгоды и обеспечивает возможность формировать релевантные данные, отвечающие информационным потребностям пользователей отчетности.

5. Основным документом, регулирующим организацию учета в строительстве, в настоящее время является ПБУ 2/2008 "Учет договоров строительного подряда". Изучение положений этого учетного стандарта показало некорректность и невозможность применения некоторых учетных принципов. Это, прежде всего, выражается в наличии противоречий при признании доходов и расходов по договору строительного подряда; смешении статических и динамических элементов бухгалтерской отчетности; нарушении принципа преобладания экономического содержания над формой; сложности организации учета предвиденных расходов; отсутствии полной классификации договоров, подпадающих под действие ПБУ 2/2008; несовпадении доходов и расходов по объекту учета с конкретным договором. Критический анализ выявленных методологических недостатков позволил выработать конкретные рекомендации по их устранению и разъяснения.

6. Для разработки теоретико-методологических основ учета возникающих хозяйственных фактов в строительстве исследованию подвергались договорные отношения и функциональные связи между его участниками. В результате выявлено, что многовариантность отражения в учете одного и того же факта хозяйственной деятельности приводит к несопоставимости финансовых результатов, формируемых в финансовой статической и динамической отчетности участников инвестиционно-строительной деятельности. Это, прежде всего, обусловлено отсутствием единой терминологической базы в законодательно-правовых актах по вопросу применения дефиниций "застройщик", "заказчик", "заказчикзастройщик". Доказано, что использование термина "застройщик" подменяется понятием "подрядчик", а термин "заказчик" - терминами "инвестор" или "застройщик", что приводит к игнорированию принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности и невозможности применения норм ПБУ 2/2008 заказчиком и застройщиком, поскольку оно ориентировано только на подрядчиков. Его нормы можно использовать только частично в случае выполнения застройщиком собственными силами или с привлечением третьих лиц СМР, и заказчиком, оказывающим возмездные услуги по договору подряда, что требует необходимость проведения корректировки сумм доходов и расходов в бухгалтерском учете и финансовой отчетности у этих участников строительства.

Содержание дефиниции "заказчик-застройщик", достаточно часто применяемой в договорах как показали исследования, соответствует понятию "инвестор", а это приводит к необходимости применения ПБУ 9/99 и ПБУ 10/99 при признании элементов отчетности, а не ПБУ 2/2008, построенное на других методологических принципах признания элементов отчетности. Поэтому необходимо при подписании договоров определять функциональные обязанности участников строительство и, как следствие, более четко обозначать используемую терминологию.

7. Обоснован новый методологический подход к оценке долговых обязательств субъектов строительства в бухгалтерском учете, от которой зависит достоверность формирования информации в статической и динамической бухгалтерской финансовой отчетности.

При формировании достоверного мнения о реальной сумме обязательств важным является установление момента их отражения в учете и отчетности, которые зависят от видов договоров, применяемых в инвестиционно-строительной сфере. Так, на отражение фактов возникновения обязательств в бухгалтерском учете застройщика существенное влияние оказывают даты, отражающие моменты времени, содержащиеся в договоре долевого участия:

- дата подписания и регистрации договора долевого участия в строительстве;

- дата начала и завершения работ;

- дата ввода объекта недвижимости и его передачи.

Установлено, что с точки зрения юридического аспекта оценки обязательств, имеет место временной разрыв между фактическим возникновением обязательств и отражением обязательств в бухгалтерском учете. При этом временной фактор проявляет себя только в признании конкретной даты, на которую будет отражена в учете задолженность. Это несоответствие приводит к невозможности формирования достоверного мнения о реальной сумме обязательств.

С целью устранения этого недостатка при заключении договоров необходимо вводить условия об изменении стоимости в зависимости от сроков исполнения обязательств по их оплате. Это приведет к достоверному формированию учетной информации о финансовых результатов.

8. Установлено, что признание экономической природы обязательств в учете не предусматривается отечественными стандартами, а в международных стандартах решается частично через применение инструментов дисконтирования. Однако, этот метод оценки обязательств в инвестиционно-строительной деятельности имеет существенный недостаток, заключающийся в том, что инвесторы имеют только ожидания и не могут оценить возможность роста стоимости инвестиционно-строительного проекта.

Такую оценку предлагается проводить на основе модифицированной формулы Блэка-Шоулза, адаптированной к инвестиционной деятельности в строительстве.

9. Отсутствие четкой схемы признания в бухгалтерском учете доходов и расходов застройщиков и подрядчиков оставляет без внимания проблему сущностного наполнения понятия дохода. Решение этой задачи основано на классификации доходов застройщика в зависимости от выполняемых функций, нехарактерных для застройщика. Поэтому учитывая функциональное разделение обязанностей необходимо в соответствии с нормами ПБУ 9/99 выделять в составе: а) доходов от обычной деятельности: выручку в виде денежных средств, передаваемых на строительство объектов в порядке долевого участия, при выполнении застройщиком собственными силами строительно-монтажные работы или с привлечением им для их выполнения третьих лиц; сумму вознаграждения за выполнение функций застройщика при выполнении им только характерных для застройщика функций; б) прочихдоходов: сумму экономии денежных средств, остающейся у застройщика после передачи им доли в объекте участникам долевого строительства, что характерно для застройщика, не выполняющего собственными силами строительно-монтажных работы; сумму прибыли (убытка), полученную от совместной деятельности при выполнении застройщиком обязанностей по договору простого товарищества или при осуществлении деятельности в рамках совместно созданного юридического лица.

10. Существующее в теории и в договорной практике многообразие вариантов оценки доходов и расходов ограничивается предписаниями отечественных нормативных актов, которые ориентированы на применение, как правило, одного способа. Поскольку величина доходов застройщика не зависит от готовности объекта, предлагается на разных этапах строительства считать условной величиной, подлежащей расчету по следующей методике:

- на первоначальной стадии строительства при заключении договора величина дохода определяется условиями договора, исходя из сметной стоимости 1 кв.м.;

- на последующих этапах строительства, исходя из стоимости 1 кв.м., рассчитанной на различные даты выполнения обязательств по договорам долевого участия.

11. Особое место в системе законодательства Российской Федерации отведено договорным взаимоотношениям застройщиков в долевом строительстве, которые предполагают специальный подход к порядку формирования учетной информации. Учитывая ведущиеся дискуссии в специализированных изданиях и позиции официальных органов по вопросу применения застройщиками либо

Положения по бухгалтерскому учету «Учет договоров строительного подряда» ПБУ 2/2008, утвержденного приказом Минфина России от 24.10.2008 № 116Н, ориентированного на учет подрядной деятельности, либо без его использования, но с разработкой индивидуальных правил постановки учета и формирования отчетности. Придерживаясь официальной точки зрения (письмо Минфина России от 18.05.2006 № 07-05-03/02), что признаваемая в учете выручка в виде денежных средств, получаемых на строительство объектов в порядке долевого участия, представляет собой доходы застройщика, выполняющего СМР собственными силами, рекомендуем исходить из вариантности определения величины вознаграждения (выручки) застройщика, которая зависит от момента признания этой величины в учете и условия выделения в цене договора. В диссертации подробно исследованы возможные ситуации по расчету суммы вознаграждения (выручки) застройщика и определению момента их отражения в бухгалтерскому учете.

12. Важное значение при признании доходов и расходов застройщика имеет правильная организация системы первичного наблюдения. Существующая на практике система первичного учета методологически несовершенна, поскольку отсутствует четкая взаимосвязь между оформляемыми первичными документами (акты выполненных работ, акты приемки-сдачи объекта строительства) и договорными условиями, влияющими на определение видастроительной продукции, и, как следствие, на дату признания в учете доходов застройщика (подрядчика). При этом, несмотря на то, что способы систематизации данных в первичных документах широко описаны в экономической литературе, остаются нерешенными проблемы при организации первичного наблюдения за фактами хозяйственной деятельности, требующие осмысленного выбора и закрепления в учетной политике момента признания доходов и расходов.

В рамках решения обозначенной проблемы, рассмотрев правовые аспекты возможности сдачи-приемки строительной продукции, предлагаем независимо от варианта сдачи объекта строительства для целей бухгалтерского учета первичным учетным документом считать подписанный сторонами акт приемкипередачи результатов строительно-монтажных работ (форма №КС-2), который по своей экономической сути является расчетом стоимости выполненных работ за отчетный период (форма №КС-3). Этим документом предлагаем обосновывать расходы застройщика, который ведет учет объемов работ, и времени их выполнения. Данные рекомендации требуют закрепления в учетной политике соответствующих норм о признании в учете доходов и расходов на основании ежемесячно составляемых форм №КС-2 и №КС-3, которыми будет признаваться момент перехода права собственности.

13. Исследовав проблемы признания в учете расходов застройщика на собственное содержание, обоснован порядок расчета их величины на разных стадиях готовности объекта строительства. Для определения экономически обоснованной величины расходов на собственное содержание застройщика используется алгоритм расчета, зависящий от момента заключения первого и последующих договоров.

14. Методологической проблемой является не отвечающая требованиям учета и сопоставимости группировка расходов на строительство по принятой технологической структуре вложений (строительные работы и работы по монтажу оборудования; приобретение оборудования, сданного в монтаж; приобретение оборудования, не требующего монтажа; прочие капитальные работы и затраты). В рамках решения данной проблемы рекомендуем группировать расходы по каждому отдельному объекту в разрезе глав сводно-сметного расчета.

Произведенный сравнительный анализ существующих группировок расходов в строительстве, позволил сделать вывод о том, что они не обеспечивают связи фактических затрат с договорной стоимостью строительства. Обобщение теоретических и практических разработок по этому вопросу позволило обосновать авторскую группировку расходов, отвечающую нормам ПБУ 2/2008, а также по-новому систематизировать состав накладных расходов. В результате этого часть накладных расходов переведена в состав прямых затрат, а остальная часть - подлежит распределению. Так, к прямым затратам рекомендуем относить: расходы на обслуживание строительных рабочих; расходы, связанные с организацией работ на строительных участках; платежи по обязательному страхованию персонала, занятого в основном производстве и обслуживающего строительные машины и механизмы, нанекапитальных работах. В перечень косвенных затрат предлагаем включать: расходы аппарата управления; расходы, связанные с организацией работ на строительных участках, в части выполнения нормативных работ и изобретательства (рационализаторства).

15. Проведенное исследование вопросов признания и отражения доходов и расходов полного и технического заказчика показало, что момент признания доходов и расходов зависит от перечня выполняемых функций и правовой квалификации договора: агентирования или возмездного оказания услуг. Для определения экономически обоснованной величины доходов и расходов заказчика предлагается раздельно учитывать данные категории в частиагентских отношений и подрядной деятельности. Применение такого подхода позволит признавать часть доходов, связанных с агентированием, без привязки к окончанию строительства и, соответственно, исключить необоснованные убытки в учете заказчиков. При этом рекомендуем такие убытки признавать только в части выполнения подрядной деятельности, связанной с организацией строительства согласно ПБУ 2/2008.

16. Как показали исследования отечественное Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций, исходя из его норм, должно применяться застройщиком, не ведущим собственными силами СМР. Согласно специальному предписанию Положения расходы застройщика отражаются в бухгалтерском учете на счете 08, субсчет 3 "Строительство объектов основных средств". Однако, в активе счета 08 аккумулируются не только затраты, осуществляемые непосредственно на строительство объекта, но и затраты, связанные с содержанием самого застройщика. Такой порядок отражения расходов на содержание застройщика не позволяет при формировании финансового результата соотнести расходы, завуалированные на счете 08 с его доходами. Сложность решения данной проблемы заключается еще и в том, что незавершенное строительство нарастающим итогом отражается в балансезастройщика в разделе I "Внеоборотные активы" и, соответственно, в дальнейшем должно сформировать стоимость объектов основных средств. Однако, такие активы не будут признаны в качестве основных средств, поскольку подлежат списанию в виде затрат при погашении кредиторской задолженности перед инвесторами (дольщиками). Поэтому формируемые застройщиком затраты на строительство объекта с последующей их передачей инвесторупредлагаем классифицировать как запасы.

17. Проведенное исследование отражения инвестором (соинвестором), застройщиком на счете 86 "Целевое финансирование" хозяйственных операций, связанных с долговыми обязательствами, показало неправомерность его использования. Это объясняется тем, что передаваемые и получаемые инвестиции не являются средствами, предназначенными для осуществления мероприятий целевого характера, как это предусмотрено Планом счетов, а представляют сумму долговых обязательств. Поэтому в учете эти долговые обязательства предлагаем осуществлять на счете 76 "Расчеты с разными дебиторами и кредиторами" и отражать в балансе инвестора в составе дебиторской задолженности, а в балансе застройщика - в составе кредиторской задолженности.

18. Важной проблемой является отражение на счетах бухгалтерского учета обязательств, не прошедших государственную регистрацию согласно Федеральному закону о долевом строительстве, а соответственно не начатых к исполнению. Отсутствие такой информации также влечет недостоверное формирование показателей отчетности. Кроме того, это не отвечает принципу временной определенности фактов признания обязательств в случае, если экономический субъект уверен в получении в будущем экономических выгод. Решением проблемы может стать организация учета на бухгалтерских счетах информации о сделках, не получивших юридического признания. В частности, рекомендуем информацию об обязательствах по сделкам, не начатым к исполнению, отражать на специально открываемом счете 74 «Будущие экономические выгоды».

19. В инвестиционно-строительной сфере деятельности заключаемые договоры, как правило, содержат условия погашения задолженности несколькими траншами, имеющими длительные отсрочки платежа. В связи с этим задолженность по договору как у передающей стороны, так и у принимающей стороны стоит значительно дешевле номинала на сумму превышения текущей стоимости денег над их будущей стоимостью к моменту погашениязадолженности. Это обусловлено тем, что одна и та же сумма, выплачиваемая в разные моменты времени, имеет разную стоимость из-за инфляции, риска неполучения и возможности альтернативных инвестиций.

За счет влияния на финансовые показатели временной стоимости денег повышается сравнимость финансовой отчетности разных экономических субъектов и разных бизнес-схем, и финансовая отчетность представляет больше возможностей для инвестиционного и управленческого анализа.

Поэтому в международных стандартах для определения реального стоимостного измерения обязательств используется процедура дисконтирования. Проблема отражения результатов дисконтирования в связи с перерасчетом суммы доходов, обусловленных наличием отсрочки платежа, решается путем корректировки сумм дебиторской задолженности либо введением регулирующего счета 78 «Расчеты по влиянию дисконтирования». При составлении показателей отчетности застройщик, заключив договоры долевого участия, оценивая дольщиков как надежных клиентов, при этом вероятность получения выручки оценивается как высокая, поэтому на отчетную дату сумму дебиторской задолженности возможно признать исходя из ее приведенной стоимости.

Следует отметить, что по сделкам, начатым к исполнению, обязательства в виде дебиторской инвестиционной задолженности отражаются на счете 76 «Расчеты с прочими дебиторами и кредиторами».

Порядок отражения влияния дисконтирования на учет и статическую отчетность каждого экономического субъекта инвестиционно-строительной деятельности (инвестора, заказчика, застройщика) подробно представлен в диссертационной работе.

20. Как показали исследования в группе источников увеличения экономических выгод застройщика в части поступления денежных активов и иного имущества, не приводящие к увеличению капитала и не относящиеся к доходам, важным является правильное и достоверное отражение в учете денежных средств, передаваемых на строительство объектов недвижимости в порядке долевого участия, и денежных средств привлеченных инвесторов, поскольку это связано с необходимостью расчета нормативов оценки финансовой устойчивости деятельности застройщика.

На основе рекомендованных синтетических счетов и их субсчетов в ходе исследования разработан алгоритм формирования показателей отчетности застройщиков, используемые для расчета финансовых показателей, регламентированных приказом ФСФР России от 30.11. 2006 № 06-137/пз-н, что наглядно представлено в тексте работы.

21. Рассматривая порядок отражения в учете инвестиций, связанных с реализацией договора простого товарищества в строительстве, согласно положениям ПБУ 20/03 "Информация об участии в совместной деятельности", выявлено, что при осуществлении совместной деятельности без создания юридического лица у участников-инвесторов возникают специфические хозяйственные операции по отражению расходов и доходов. Существующая методика бухгалтерского учета, регламентированная ПБУ 20/03, не в полной мере позволяет решить проблему достоверного признания в учете доходов и соотнесения их с расходами. При этом доходом в этой деятельности является полученный финансовый результат, распределяемый участником, ведущим общие дела по договору. При его распределении возникает проблема в расчете доли каждого участника в финансовом результате, которая зависит от объема инвестиций в полной их сумме либо в размере текущих взносов. Для достоверного исчисления доходов предлагается изменение действующего порядка путем ввода специального счета "Резервный фонд совместной деятельности" для обобщения информации об объемах инвестиций по договору совместной деятельности. При этом учетная информация о текущих вкладах позволит определить момент их признания для расчета доли в распределяемых финансовых результатах.

В работе приведена рекомендуемая схема корреспонденции счетов учета хозяйственных операций при реализации инвестором договора простого товарищества без образования юридического лица.

22. В рамках совместной деятельности обособленный бухгалтерский учет хозяйственных операций осуществляет согласно гражданскому законодательству и ПБУ 20/03 один из участников простого товарищества. Однако, как показали исследования нормативно-правовой базы, не достаточно отрегулирован вопрос организации обособленного бухгалтерского учета товарищем, ведущим общие дела, вкладов, расходов простого товарищества и инвестиционных долей.

В диссертации содержатся рекомендации по изменению действующей методологии учета хозяйственных операций совместной деятельности застройщика. Для организации учета расчетов между основной деятельностью и обособленным учетом деятельности образованного товарищества в рабочий План счетов уполномоченного вести общие дела участника рекомендуем ввести счет 79 "Внутрихозяйственные расчеты" субсчет "Задолженность по совместной деятельности", предполагающий расчеты между этими двумя видами деятельности.

При этом хозяйственные операции по внутрихозяйственным расчетам необходимо оформлять следующими первичными учетными документами:

- авизо, первичные учетные документы к авизо (копии договоров, счетов, счетов-фактур, накладных и т.д.), подтверждающие расчеты между основной деятельностью застройщика и простым товариществом;

- реестр переданных документов, содержащий указание на: период, за который передаются документы; наименование передаваемых документов; даты оформления документов; стоимостное измерение передаваемых активов; расписки ответственных должностных лиц основной и совместной деятельности застройщика;

- акты сверки внутрихозяйственных расчетов.

В целях стандартизации ведения учета в диссертации предлагается вариант отражения хозяйственных операций у застройщика, ведущего общие дела по договору простого товарищества без образования юридического лица.

23. Особо следует отметить, что нормы учетного стандарта ПБУ 20/03 не регулируют организацию бухгалтерского учета в совместно контролируемой компании, осуществляющей совместную деятельность.

Согласно заявленному подходу к организации учета совместной деятельности требуется разработка методики бухгалтерского учета этой деятельности, осуществляемой в рамках совместно контролируемой компании. Для такой формы ведения бизнеса, как показали исследования, не разработаны отечественные нормативно-правовые документы. В этой связи предлагаем адаптировать положения МСФО 31 "Участие в совместном предпринимательстве" в части организации учета хозяйственных операций.

В диссертации представлена рекомендуемая схема корреспонденции счетов учета хозяйственных операций при реализации договора совместной деятельности.

24. Рассматривая проблему организации бухгалтерского учета выручки по договору подряда, признанной способом по мере готовности, как отдельного актива - "не предъявленная к оплате начисленная выручка", автор считает неправомерным рекомендации по применению счета 46 "Выполненные этапы по незавершенным работам". Так, согласно Плану счетов счет 46 применяется для учета выручки по законченным и оплаченным этапам работ. Оплата как условие признания выручки в данном случае приводит к нарушению принципа временной определенности фактов хозяйственной деятельности, регламентирующему порядок признания доходов в бухгалтерском учете независимо от оплаты.

Кроме того, корреспонденция счета 46 с кредитом 90, предлагаемая в экономической литературе, должна показывать реальный бухгалтерский результат, а не сумму расчетного дохода, включающего предполагаемую себестоимость, ожидаемую прибыль и НДС.

Подход к решению проблемы отражения условной выручки (не предъявленная к оплате начисленная выручка) предполагает введение специального счета для учета так называемой "ожидаемой прибыли", ожидаемой - поскольку себестоимость реализованных работ на этом этапе учета фактически не определена. Для новой учетной категории - "ожидаемая прибыль" предлагаем из раздела III "Затраты на производство" Плана счетов бухгалтерского учета использовать счет 22 под названием "Ожидаемая прибыль". По кредиту предлагаемого счета отражается нарастающим итогом информация о сумме ожидаемой прибыли, а по дебету отражается сумма фактической суммы прибыли по договору строительного подряда.

25. В учете подрядчика согласно ПБУ 2/2008 необходимо формировать информацию о суммах задолженности по договору строительного подряда, возникающих в связи с определением выручки способом по мере готовности объекта. С целью определения таких сумм задолженностей рекомендуем ввести счет 64 "Расчеты по промежуточным периодам", по кредиту которого отражать информацию о задолженности застройщика в сумме, согласованной на основании формы КС-3.

Фрагмент предлагаемой в диссертации принципиально новой системы учетных записей по формированию информации о доходах подрядчика, учитывающей все вышеуказанные рекомендации, показан в диссертации.

26. С целью логической увязки показателей бухгалтерской отчетности с предложенной методикой формирования информации на бухгалтерских счетах о долговых обязательствах по договорам инвестирования, хозяйственных операциях совместной деятельности, а также не предъявленной к оплате выручки и расходов на строительство в диссертационной работе раскрыт перечень и характер вносимых в содержание бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Ввод дополнительных статей в бухгалтерский баланс: инвестора - "Инвестиционная дебиторская задолженность" и "Резервный фонд совместной деятельности"; застройщика - "Незавершенное строительство" и "Задолженность по совместной деятельности"; подрядчика, формирующего выручку по способу готовности объекта, а также застройщика, осуществляющих долевое строительство с выполнением СМР или привлечением третьих лиц для выполнения СМР,

- "Ожидаемая прибыль"; "Дебиторская задолженность инвесторов (застройщиков)"; "Кредиторская задолженность инвесторам (застройщикам)".

В соответствии с рекомендациями о необходимости отражения информации об ожидаемой прибыли на одноименной статье баланса "Ожидаемая прибыль" со знаком "минус", регулирующей при формировании на отчетную дату сумму незавершенного производства, будет соблюден важный учетный принцип осмотрительности - отражение запасов по наименьшей из стоимостей: по себестоимости или по договорной стоимости. Незавершенное производство по себестоимости является величиной меньшей по отношению к оценке незавершенного производства с учетом ожидаемой прибыли. В статической отчетности предлагается отражение незавершенного производства двумя суммами: остаток по счету 20 и сумма ожидаемой прибыли со счета 22. При этом сумма ожидаемой прибыли, приходящейся на незавершенное производство, уменьшает валюту баланса.

27. При формировании информации о дебиторской и кредиторской задолженности по договору строительного подряда при учете выручки по договору, признанной способом "по мере готовности", учитываемой до полного завершения строительно-монтажных работ, возникает проблема учета сумм, предъявленных за работу, выполненную по договору, независимо от того, были ли они оплачены заказчиком работ. Использование информации онезавершенном производстве, содержащейся на счетах 20 "Основное производство", и информацией о задолженности по промежуточному счету на счете 64 "Расчеты по промежуточным периодам", позволит определить задолженность по договору подряда, представляющую собой сумму превышения расходов при реализации договора строительного подряда и признанной ожидаемой прибыли за вычетом признанных убытков и суммы промежуточных счетов на дату формирования отчетности с начала выполнения договора. Это позволит формировать информацию об ожидаемых экономических выгодах. Порядок расчета суммы задолженности, возникающей при определении выручки по способу готовности объекта, представлен в диссертационной работе.

Следует отметить, что задолженность представляет собой показатель статической отчетности застройщика и может иметь как отрицательное, так и положительное значение.

Положительный результат - это условная задолженность застройщика перед подрядчиком, т.к. представляет собой оценку работ выполненных, но застройщиком еще не принятых, включая переданные в строительство материалы. При этом незавершенное производство подрядчика можно считать задолженностью застройщика, т. к. переданные в строительство материалы условно считаются принадлежащим застройщику, как находящимся в его собственности.

Отрицательный результат - это реальная задолженность подрядчика перед застройщиком, возникающая при определении выручки по способу готовности объекта.

28. Логическое завершение организационно-методических аспектов заключается в составлении отчетности. Рекомендуемый состав раздела II "Оборотные активы", III "Капитал и резервы" и V "Краткосрочные обязательства" бухгалтерского баланса годовой отчетности во взаимосвязи со счетами по учету хозяйственных операций по договорам инвестирования, совместной деятельности, строительного подряда представлен в работе.

Вносимые в форму "Отчет о прибылях и убытках" изменения связаны с уточнением информационного наполнения отдельных статей финансовой отчетности и представлении дополнительной информации. В частности, требуется введение в форму "Отчет о прибылях и убытках" статьи "Не предъявленная к оплате выручка" и статьи "Ожидаемая прибыль".

Это позволит выполнить требования ПБУ 2/2008 в отношении раскрытия в бухгалтерской динамической отчетности подрядчика информации:

- по каждому договору, незавершенному на отчетную дату, в части раскрытия общей суммы понесенных расходов и признанных прибылей (за вычетом признанных убытков) на отчетную дату;

- по договорам, исполнявшимся в отчетном периоде, в части суммы признанной в отчетном периоде выручки по договору.

29. Рассмотренные проблемы формирования элементов динамической и статической отчетности и разработанные рекомендации по их устранению позволят сформировать основу для макроэкономического обобщения результатов деятельности по строительному сектору экономики по таким показателям, как: выпуск продукции, валовая добавленная стоимость, промежуточное потребление.

Как показали исследования, основными информационными источниками формирования макроэкономических показателей и в последующем счетов СНС являются элементы бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках, которые потребовали дополнительного разукрупнения.

На основе выявленной взаимоувязки элементов статической и динамической отчетности с макроэкономическими показателями в диссертационной работе дана расшифровка элементов динамической и статической отчетности.

Изложенный подход к формированию основных элементов статической и динамической отчетности в строительстве на основе развития балансовых теорий и методологии учета создает информационную базу для проведения макроэкономических обобщений основных показателей результатов экономической деятельности по строительному сектору экономики.

Заключение

## Список литературы диссертационного исследования доктор экономических наук Предеус, Наталия Владимировна, 2012 год

1. Об утверждении Методических указаний по определению величины сметной прибыли в строительстве Электронный ресурс. : постановление Госстроя РФ от 28 февраля 2001 года № 15. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

2. Учетная политика организации (Положение по бухгалтерскому учету 1/2008) Электронный ресурс. : Приказ Министерства финансов РФ от 06.10.2008 № 106н Режим доступа: http://www.minfin.ru.pdf

3. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций Электронный ресурс. : приказ Минфина РФ, от 31.10. 2000 г. № 94н. [10.01.2010]. - Доступ из справ.-правовой системы «Консультант-Плюс».

4. Информация об участии в совместной деятельности (Положение по бухгалтерскому учету 20/03) Электронный ресурс. : Приказ Министерства финансов РФ от 24.11.2003 № 105н Режим доступа: http://www.minfin.ru

5. Положение по бухгалтерскому учету долгосрочных инвестиций Электронный ресурс.: письмо Минфина РФ от 30 декабря 1993 года № 160. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

6. Методические рекомендации по оценке эффективности инвестиционных проектов Электронный ресурс. : утв. Минэкономразвития России, Минфином России, Госстроем России от 21.06.1999 № ВК 477. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».

7. Методика определения стоимости строительной продукции на территории Российской Федерации (МДС 81-35.2004) Электронный ресурс. : постановление Госстроя России от 05.03.2004 № 15/1. Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс»"

8. Инвестиционный кодекс Республики Беларусь от 22.06.2001 № 37-3: Электронный ресурс. // Национальный правовой интернет-портал Республики Беларусь : Эталонный банк данных правовой информации Республики Беларусь.- Режим доступа: URL: http://www.pravo.by.

9. Закон Республики Казахстан от 28. 02. 1997 года № 75 «О государственной поддержке прямых инвестиций»

10. Закон Республики Казахстан от 27.12.1994 № 266-XIII «Об иностранных инвестициях»

11. Гражданское право Республики Казахстан. Учебное пособие (часть ощая) 2-ое издание, дополненное и изменённое. Алматы: Институт международного права и международного бизнеса «Данекер», 1999. - 468 с.

12. Закон Украины от 16.07.99 г. № 996-XIV «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине»

13. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 6 «Исправление ошибок и изменения в финансовых отчетах», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 28.05.99 г. № 137, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 2106 99 г. № 392/3685

14. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 9 «Запасы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 20.10.99 г. № 246, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 02.11.99 г. № 751/4044 (с изменениями и дополнениями)

15. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 «Доход», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 29.11.99 г. № 290, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 14.12.99 г. № 860/4153 (с изменениями и дополнениями)

16. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 16 «Расходы», утвержденное приказом Министерства финансов Украины от 31.12.99 г. № 318, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 19.01.2000 г. № 27/4248 (с изменениями и дополнениями)

17. Положение (стандарт) бухгалтерского учета 18 «Строительные контракты», утвержденное приказом Министерства финансов ; Украины от 28.04.2001 г. № 205, зарегистрированным в Министерстве юстиции Украины 21.05.2001 г. №433/5624

18. Типовое положение по планированию, учету и калькулированию себестоимости строительно-монтажных работ, утвержденное постановлением Кабинета Министров Украины от 09.02.96 г. № 186

19. Инструкция по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» Электронный ресурс. : Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 17.04.2002 N 62 Режим доступа: http://www.minfin.gov.by

20. Представление финансовой отчетности (Стандарт бухгалтерского учета 30) Электронный ресурс. : Приказ Министра финансов Республики Казахстан от 17 января 2003 г. N 14 Режим доступа: http://kazakhstan.news-city.info/docs

21. Общие требования к финансовой отчетности (Положение (стандарт) бухгалтерского учета П(С)БУ 1) Электронный ресурс. : Приказ Министерства финансов Украины от 31.03.99 г. № 87 Режим доступа: http://www.minfin.gov.ua/control/uk

22. Приказ Госстроя Украины № 174 от 27.08.2000 г. «Правила определения стоимости строительства»

23. Типовой план счетов бухгалтерского учета Электронный ресурс. : постановление Министерства финансов Республики Беларусь, от 30.05.2003 № 89.- 10.01.2010. Режим доступа: http://www.minfin.gov.by/rmenu/business-accounting/plans/3 00503N89/.

24. Типовой план счетов бухгалтерского учета Электронный ресурс. : приказ Министра финансов Республики Казахстан, от 23.05.2007 № 185. -[10.01.2010]. Режим доступа: http://www.base.spinform.ru

25. План счетов бухгалтерского учета активов, капитала, обязательству и государственных операций предприятий и организаций Электронный ресурс. : приказ Минфина Украины, от 30.11.1999 № 291. [10.01.2010]. - Режим доступа: http://profmeter.com.ua.

26. Стандарт SMA №4 ВВ «Классификация затрат на содержание рабочих мест АУП»

27. Абрютина М.С. От бухгалтерского учета к национальным счетам. —М.: Финстатинформ, 2001.- 187с.

28. Авдеев, В.Ю. План счетов бухгалтерского учета по МСФО Электронный ресурс.- Режим доступа: http://www.audit-it.ru.

29. Аврова И.А. Организация учета в строительстве, 2-е изд., перераб.и доп. М.: БЕРАТОР, 2003.

30. Адамов H.A. Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве. — М.: Финансы и статистика, 2005. 160 е.: ил.

31. Адамов H.A. Особенности договора строительного подряда и проблемы нормативного регулирования взаимодействия заказчиков и подрядчиков// Бухучет в строительных организациях. № 12. - 2009. - Библиогр. 54-59 С.

32. Антонова М.В. Лука Пачоли и двойная запись в Италии // Бухгалтерский учет, 1994, № 10

33. Аржанкин С. Инвестиции в строительство в Республике Беларусь Текст. // Юрисконсульт в строительстве. -2010.- № 6.- С. 5-12

34. Аринушкин Н.С. Балансы акционерных предприятий. Юридическая и бухгалтерская природа баланса, в связи с нормами русского финансово-податного обложения. М.: Издание юридического книжного магазина «Правоведение» И.К. Голубева, 1912. - 242 с.

35. Асаул А.Н., Шишков Г.И. Контроль и анализ затрат на предприятии // Экономика строительства.- 2000.- № 7.-10с.

36. Аскин Я.Ф. Проблема времени. Ее философское истолкование. М.: Мысль, 1966.-200 с.

37. Ахмятжанов Т.З. Гармонизация учета инвестиций в реальные активы по российским и международным стандартам финансовой отчетности// Международный бухгалтерский учет, 4(124) 2009 апрель, С.

38. Бабаева З.Ш. Бухгалтерский учет в зарубежных странах / З.Ш. Бабаева. Ростов н/Д,: Феникс, 2007. - 256 с. - (Высшее образование).

39. Багаева М.В. Сколько стоит малый бизнес? Выбор системы налогообложения/ М.В. Багаева. Ростов н/Д: Феникс, 2008.

40. Бадмаева Ц. Н. Моделирование бухгалтерского баланса как инструмент эффективного управления // Юрист и бухгалтер, 2003, № 2.

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

42. Баканов М. И., Шеремет А. Д. Теория экономического анализа: Учебник. 4-е изд., доп. и перераб. М.: Финансы и статистика, 2002.

43. Балансоведение: учебное пособие // под ред. H.A. Бреславцевой. Ростов н/Д: ФЕНИКС, 2004.

44. Барац С.М. Бухгалтерия и ее значение // Техническое и коммерческое образование. 1910. № 2.

45. Бариленко В.И. Анализ себестоимости продукции в объединениях строительного комплекса. -М.: Финансы и статистика, 1990.-191 с.

46. Бартенев С.С. История экономических учений в вопросах и ответах: учебно-методическое пособие. -М.: Юристъ, 1998

47. Баширов A.A. Учет издержек производства и калькулирование себестоимости в подрядном строительстве. -М.: Финансы и статистика, 1986. -207с.

48. Белобжецкий И.А. Бухгалтерский учет и аудит. в 2-х частях. -М.-Бухгалтерский учет, 1994.-Ч.1-128 с-Ч.2-128 с.

49. Бернстайн JI. Анализ финансовой отчетности: теория, практика, интерпретация / Пер. с англ.; научн. ред. перевода чл. корр. РАН И. И. Елисеева; гл. ред. серии проф. Я. В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1996.

50. Бетге Й. Балансоведение: Пер. с нем./ Научный редактор В.Д. Ново-дворский; вступление A.C. Бакаева; прим. В.А. Верхова. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. - 454 с.

51. Блатов H.A. Баланс промышленного предприятия и его анализ. Л.: Лен-партиздат, 1940.

52. Блатов H.A. Балансоведение. Л.: Экономическое образование, 1930.

53. Бойкова М.П. Строительство при участии органов власти. Учет и налогообложение / М.П. Бойкова, А.Ю. Бухарева, Е.В. Анохина. Москва: Вершина, 2006

54. Большой бухгалтерский словарь/ Под ред. А.Н. Азрилияна. М.: Институт новой экономики, 1999. - 574 с.

55. Большой советский энциклопедический словарь. Электронный ресурс. Режим доступа: http://www.slovopedia.com

56. Борисова Л.И. Функциональный учет затрат в строительстве//Ф Управленческий учет. №7.- 2009.

57. Бортник А.Н. Проблемы учета и анализа инвестиций и инвестиционной привлекательности предприятий/ Под редакцией Е.С. Исаева. Саратов: СГСЭУ, 2007.

58. Бреславцева H.A. Система балансовых отчетов и концепция балансового управления экономическими процессами. -Ростов-на-Дону: Издательство Северо-Кавказского научного центра высшей школы, 1997. 165 с.

59. Бриттон Э., Ватерстон К. Вводный курс по бухгалтерскому учету, аудиту, анализу: Самоучитель: пер. с англ. И.А.Смирновой/ под. ред. Я.В.Соколова-М.: Финансы и статистика, 1998.-328 с.

60. Бычкова С.М., Соколов Я.В. Бухгалтерский учет как метод концептуальной реконструкции хозяйственных процессов // Бухгалтерский учет, 2003, №15.

61. Бычкова С.М., Соколов Я.В. Принцип постоянно действующего предприятия // Бухгалтерский учет, 2001, № 4.

62. Бычкова С.М., Янданова Ц.Н. Бухгалтерская отчетность. Возможности моделирования для принятия правильных управленческих решений. М.: Экс-мо, 2008.-112 с.

63. Валебникова И.В. Учебники и проблемы учета в России в XIX в. // Бухгалтерский учет. 1993. № 4.

64. Ван Хорн Дж. К. Основы управления финансами: Пер. с англ. / Гл. ред. серии Я.В. Соколов. М.: Финансы и статистика, 1997. - 800 с.

65. Васильчук О.И., Савенков Д.Л. Учет, анализ и аудит расходов по претензиям, потерь от брака в системе управления хозяйствующих субъектов. Учебное пособие. М.: Издательство «ФОРУМ», 2011, 414с.

66. Вахмистров А.И. Управление инвестиционно-строительным комплексом мегаполиса. Санкт-Петербург: ОАО «Издательство «Стройиздат СПб». 2004.

67. Бахрушина М.А. Отражение в финансовой отчетности договоров строительного подряда// Корпоративная финансовая отчетность. Международные стандарты» № 2, 2011

68. Вейцман Н.Р. Курс балансоведения. 2-е изд. М.: Центросоюз, 1928.282с.

69. Верещагин С.А. Капитальное строительство: бухгалтерский учет и налогообложение / С.А. Верещагин. М.: Эксмо, 2009. - 352 с. - (Свой бизнес).

70. Владимирова И.Г. Глобализация мировой экономики: проблемы и последствия Электронный ресурс. // Менеджмент в России и за рубежом, №3, -2001. - Режим доступа к журн.: http://www.cfin.ru.

71. Галаган A.M. Счетоводство в его историческом развитии. -JL: Государственное издательство, 1927. 170 с.

72. Галаган A.M. Основы бухгалтерского учета/ Под ред. С.К. Татур и A.C. Маргулиса. M.-JL: Госпланиздат, 1939.-304 с.

73. Гальперин Я.М. Очерки теории баланса. Тифлис: Институт, 1930.

74. Гейц И.В. Особенности хозяйственной деятельности, бухгалтерского учета и налогообложения операций по договорам простого товарищества (совместной деятельности)// Консультант бухгалтера, N 5, май 2001 г. Доступ из норм.-правовой системы «ГАРАНТ»

75. Герстнер П. Анализ баланса / Пер. с нем. Н. А. Ревякина; под. ред. Н. Г. Филимонова. М.: Экономическая жизнь, 1926.

76. Гетьман В.Г. Об основах бухгалтерского учета и отчетности // Бухгалтерский учет. № 9. 2005.

77. Гетьман В.Г. Реформирование системы бухгалтерского учета: оценка активов по справедливой стоимости// Финансовая газета. 2001. - № 24.

78. Голиков М.Н. Микроэкономика: учебно-методическое пособие для вузов. Псков: Изд-во ПГПУ, 2005, 104 с.

79. Голосов О.В., Лаптев О.В. Регион: модельное отображение. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2007.

80. Грабовый П.Г., Коростелев С.П. Оценка собственности. Часть I. Оценка недвижимости. Учебное пособие. -М.: МГСУ-РООС, 2003,180с.

81. Грибков А.Ю. Бухгалтерский учет в строительстве. Практическое пособие. -М.: Омега-JI, 2007.

82. Гуленина И.В. Новый порядок отражения финансового результата от выполнения строительных работ // Главбух, Отраслевое приложение "Учет в строительстве".-2001.-К 1

83. Дедюкина Н.В. Особенности англо-американской и франко-германской систем финансовой отчетности // Бухгалтерский учет. 1994. № 1.

84. Дементьев А.Ю. Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве (+CD). СПб.: Питер; М.: Издательский дом БИНФА, 2008. - 256 е.: ил.

85. Дементьев А.Ю. Реализация жилья // Учет в строительстве. № 11. — 2010. - библиограф. 58-61 с.

86. Джей К. Шим, Джоэл Г. Сигел. Методы управления стоимостью и анализ затрат. Пер. с англ. М.: Филинъ, 1996. (35)

87. Дмитриев М.В. Курс бухгалтерского учета и анализа баланса. -М.,1958

88. Дьячков М.Ф. Анализ хозяйственной деятельности в строительстве. -М.: Финансы и статистика, 1987.

89. Дюбок JI. Общие расходы // Журнал коммерческих и финансовых знаний «Счетоводство». 1890, № № 2,4,7,9,11-12, 14.

90. Ендовицкий Д.А, Комплексный анализ и контроль инвестиционной деятельности: методология и практика/ Под ред. проф. JI.T. Гиляровской. М.: Финансы и статистика, 2001.

91. Ерофеева В.А., Принцева С.А. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения). -М.: Юрайт-Издат, 2004. -517с.

92. ЮЗ.Жегар JI. Методология и организация бухгалтерского учета на предприятиях Франции. Дагомыс: Препринт, 1990. - 19 с.

93. Заббарова O.A. Балансоведение: учебное пособие. — М.: КноРус, 2008.

94. Захарьин В.Р. Бухгалтерский учет в строительстве. 3000 проводок Корреспонденция счетов М., Издательство Элти, 2004 г.

95. Захарьин В.Р. Учет накладных расходов в подрядных строительных организациях // Консультант бухгалтера.-2000.- N 11

96. Зубарева С.А. Основные принципы организации управленческой отчетности// Бухгалтерский учет.-2003-№ 12-С.45-47

97. Зюзина И.В. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения у инвестора Электронный ресурс. // Строительство: бухгалтерский учет и налогообложение. № 2, февраль. - 2011. - Доступ из норм.-прав. системы «ГАРАНТ»

98. Иванов Ю.Н., Пономаренко А.Н. Валовой внутренний продукт: определение, оценки, прогноз // Экономист. 1994. № 3.

99. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: Юрист, 2003.

100. Ш.Каверина О.Д. Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М.: Финансы и статистика, 2003.

101. Каменецкий М.И., Зарубкин Д.Л. Управление реализацией инвестиционного проекта: аспект экономико-математического моделирования// Экономика строительства, № 5, 2004.

102. Каратаев A.C., Каратаева Г.Е. Учет и налогообложение деятельности застройщика, совмещающего функции подрядчика: теория и практика // Бухучет в строительных организациях. № 7. - 2010. - С.8

103. Кваша Я.Б. Фактор времени в общественном производстве: Экономико статистические очерки. - М.: Статистика, 1979. - 152 с.

104. Кирьянова З.В. Анализ баланса строительного объединения : Учеб. пособие для студентов спец. "Орг. управления в стр-ве" 1748, "АСУ в стр-ве" 0646 / 3. В. Кирьянова, Л. Т. Авдеенк. М.: МИУ, 1982.

105. Кисилевич Т.И., Хачемизова E.H. Налоговый аудит в строительстве. -М.: Финансы и статистика, 2006.

106. Ковалев В.В. Введение в финансовый менеджмент. М.: Финансы и статистика, 2007.

107. Ковалев В.В., Патров В.В. Как читать баланс. 3-е изд. М.: Финансы и статистика, 1999.

108. Ковалев В.В., Соколов Я.В. Основы управленческого учета: Учебн. пособие. СПб: ЛИСТ, 1991.

109. Ковалев В.В. Лука Пачоли и развитие учета в Великобритании и США // Бухгалтерский учет, 1994, № 8

110. Ковалев B.B. Стандартизация бухгалтерского учета: международный аспект // Бухгалтерский учет, 1997, № 11

111. Ковалев В.В. Финансовая отчетность. Анализ финансовой отчетности (основы балансоведения): учеб.пособие- 2-е изд., перераб. и доп./ В.В. Ковалев, Вит.В. Ковалев. М.: ТК Велби, Изд-во проспект, 2007. -432 с. - Библиогр.: С. 58 - ISBN 5-482-00768-5.

112. Ковалев В.В. Финансовый учет и анализ: концептуальные основы. -М.: Финансы и статистика, 2004. 720 с.

113. Коласс Б. Управление финансовой деятельностью предприятия. Проблемы, концепции и методы: Учебн. пособие / Пер. с франц.; под ред. Я. В. Соколова. М.: ЮНИТИ, 1997.

114. Кольвах О.И. Матричная модель бухгалтерского учета институционных единиц // Известия Ростовского государственного строительного университета.-1998 .№3 .-76-83.

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

116. Коношенко М.В. Методические основы анализа экономической эффективности инвестиционно-строительных проектов с учетом их опционных характеристик : Дисс. канд.экон.наук. М.,2007.

117. Кошкин И. А. Построение бухгалтерского баланса. JL, 1940.

118. Крюкова Л.И. Моделирование бухгалтерского учета.//Экономико-математические методы, 1982, том XYIII, вып.1. с. 94 - 104.

119. Кузнецова Ю.Н. Развитие представлений об оценке в бухгалтерском учете // Бухгалтерский учет. 1991. № 6.

120. Кулагина Г.Д., Дианов Д.В. Финансово-банковская статистика. Учебное пособие. -М.: Издательство «МНЭПУ», 1999,140 с.

121. Кутер М. И. Бухгалтерский учет: основы теории: Учебн. пособие. М.: ООО «Экспертбюро», 2000.

122. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. Учебник. 3-е изд., перераб. и доп.- М.: Финансы и статистика, 2003. - 592 е.: ил.

123. Ларионов А.Д., Нечитайло А.И. Бухгалтерский и налоговый учет финансовых результатов. Спб.: Юридический центр-Пресс, 2002.

124. Ларионов А.Д. Лука Пачоли: возникновение и развитие бухгалтерской этики / Бухгалтерский учет, 1994, № 8

125. Ле-Кутре В. Основы балансоведения / Пер. с нем.; под ред. Н. В. Богородского и И. И. Лапшова. М.: Макиз, 1925.

126. Леотей Е., Гильбо А. Общие руководящие начала счетоведения: Пер. Н.В. Богородского / под ред. А.П. Рудановского. М.: «МАКИЗ», 1924. - VIII, 403 с.

127. Либерман И.А. Цены и себестоимость строительной продукции. -М.: Финансы и статистика, 1997.- 240с.

128. Лившиц Л.Г. Почему в фабричном деле отчетный год не совпадает с гражданским? // Счетоводство. 1890. - № 17.

129. Литвин Б.М., Пушкарь М.С., Наринский A.C. Учет затрат и калькулирование себестоимости в строительстве. М.: Финансы и статистика, 1984.-125 с.

130. Лунский Н.С. Учебник коммерции. Вып. 1-й. - Одесса: Типография Г.М. Левисона, 1900. - 328 с.

131. Макаров В.Г. Экономические основы классификации счетов бухгалтерского учета. М.: Госфиниздат, 1958.

132. Макарова O.A. Долевое строительство «В законе». Электронный ресурс. // Правовые вопросы строительства, № 2, 2005 г. Доступ из норм.-правовой системы «Консультант Плюс».

133. Малькова Т.Н. Исторический анализ методологии бухгалтерского учета. СПб.: Изд-во СПбГУЭФ, 1997г. - 249с.

134. Малявкина Л.И. Методология интегрированного финансового и налогового учета, ориентированного на требования МСФО в инвестиционно-строительной деятельности: диссертация . д-ра экон. наук : 08.00.12 : Орел, 2008

135. Малявкина Л.И., Богатырева В.И. Неопределенности в признании доходов и расходов организации// Вестник ОрелГИЭТ. 2010. - №1(11).

136. Маршаль Ж. Новые элементы французской системы национальных счетов: Пер. с франц. Ф.Р.Окуневой / под ред. и вст. статья Б.Л. Исаева М.: Статистика, 1967. - 376 с.

137. Международные и российские стандарты бухгалтерского учета: Сравнительный анализ, принципы трансформации, направления реформирования / Под ред. С.А. Николаевой. Изд. 2-е перераб. и доп. М.: «Аналитика- Пресс», 2001.-672 с.

138. Мельгуй А.Э. Претензии заказчиков по договорам строительного подряда // Главбух, Отраслевое приложение "Учет в строительстве".-2002.- N 2

139. Миддлтон Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений. М., 1997.

140. Мизес Людвиг фон. Человеческая деятельность: Трактат по экономической теории / Пер. с 3-го испр. англ. изд. A.B. Куряева. М.: ОАО «НПО «Экономика», 2000. - 878 с. - Библиогр. С. 313, 232

141. Мизиковский Е.А., Дружиловская Т.Ю. Сопоставление принципов бухгалтерской отчетности в российских и международных стандартах Электронный ресурс. // Аудиторские ведомости. 1999.- №8. - С. 24-33. - Доступ из норм.-правовой системы «ГАРАНТ»

142. Мизиковский Е.А., Кочуев А.Г. Учет договоров на капитальное строительство // Аудиторские ведомости.-1999.- N 7

143. Миронова O.A., Ханафеев Ф.Ф. Интерпретация показателей финансовых отчетов организаций, составленных в соответствии с МСФО//Аудит и финансовый анализ. №3. - 2005. - С.87-94

144. Миронова O.A., Азарская М.А. Аудит: теория и методология: Учебное пособие. М.: ОМЕГА-Л, 2005. - 176 с.

145. Модеров, C.B. План счетов в соответствии с МСФО Текст./ C.B. Мо-деров// Главбух, № 15,2007

146. Мэтьюс М.Р., Перера М.Х.Б. Теория бухгалтерского учета: Учебник / Пер. с англ. под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирновой. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. - 663 с.

147. Мюллер Г., Гернон X., Миик Г. Учет: международная перспектива: Пер. с англ/Под ред. Я.В.Соколова. М.: Финансы и статистика, 1992. - 136 с.

148. Наринский A.C. Калькулирование себестоимости продукции в строительстве: Учебник. -М.: Финансы и статистика, 1988. -191с.

149. Национальное счетоводство/ МЭСИ: учебник / Под ред. Г.Д.Кулагиной. -М.: Финансы и статистика, 1997.-448 с.

150. Нидлз Б. и др. Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, X. Андерсон, Д. Колдуэлл: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. 2-е изд., стереотип. -М.: Финансы и статистика, 1997. - 496 е.: ил.

151. Николаев И.Р. Проблема реальности баланса. К вопросу о степени точности и достоверности цифровых данных, добываемых из баланса торгового предприятия. JL: Изд-во «Экономическое образование», 1926. - 112 с.

152. Николаева С.А. Доходы и расходы организации: практика, теория, перспективы. Изд. 2-е перераб. и доп. -М.: «Аналитика Пресс», 2000.-224 с.

153. Новодворский В.Д. Бухгалтерский баланс: прошлое и настоящее // Бухгалтерский учет, 1994, № 8.

154. Новодворский В.Д., Пономарева JI.B. Составление бухгалтерской отчетности. 2-е изд. М.: Бухгалтерский учет, 2000.

155. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Балансовое обобщение как метод бухгалтерского учета. // Бухгалтерский учет, 1995, № 3.

156. Новодворский В.Д., Хорин А.Н., Слабинский В.Т. Отчетная информация и ее пользователи // Бухгалтерский учет, 1993, № 9.

157. Новодворский В.Д. Бухгалтерский учет в системе управления. — М.: Финансы, 1979.-72 с.

158. Новодворский В.Д. О преодолении догматизма в бухгалтерском учете //Бухгалтерский учет, 1990, № 7

159. Новодворский В.Д., Марин В.В. Принцип сохранения капитала в отечественном бухгалтерском учете. // Бухгалтерский учет.-2002.-№18.-С.58-60.

160. Новодворский В.Д., Марин В.В. Учет собственного капитала. М.: Экономистъ, 2004. - 159 с.

161. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Доход как учетная категория// Бухгалтерский учет, 1998.- № 6. с. 99-103.

162. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. О методах стоимостной оценки// Бухгалтерский учет. 199. - №. - С. 12-17.

163. Новодворский В.Д., Хорин А.Н. Об объекте, предмете и принципах бухгалтерского учета// Бухгалтерский учет. 1994. - № 11. - С. 9-13; № 12. - С. 9-12.

164. Овсийчук М.Ф., Шохнех A.B. Бухгалтерский учет и контроль деятельности малого бизнеса. -М.: КноРус, 2009.

165. Орлов М.П., Крейнина Е.В. О концепции бухгалтерского учета //Бухгалтерский учет, 1998.-№ 3. с. 79 - 84.

166. Островский О.М. Стандарты бухгалтерского учета в России // Бухгалтерский учет. №8. - 1994.

167. Палий В.Ф. Бухгалтерская отчетность: особенности. Учебн. пособие. М.: Бератор-Пресс, 2003.

168. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. М.: Изд-во "Бухгалтерский учет", 2003, 92 с.

169. Палий В.Ф. Комментарии к международным стандартам финансовой отчетности. -М.: Аскери, 1999. 352 с.

170. Палий В.Ф. Актуальные вопросы теории бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет, N 3, февраль 2005 г.

171. Панков B.B. Институциональный подход и теория учета. Сборник научных трудов. М.: Компания спутник+, 2007.

172. Панков Д.А. Бухгалтерский учет и анализ за рубежом: Учеб.пособие. Текст. Мн.: Новое знание, 2002. - 256 с. - (Экономическое образование).

173. Перковская Д.В. Долгострой: учет доходов и расходов Электронный ресурс.// Учет в строительстве. № 3. - 2008г. - Режим доступа: http://www.stroychet.ru

174. Петенева E.H. Сравнительный анализ основных принципов подготовки финансовой отчетности по МСФО и РСБУ Электронный ресурс. // Налоговый учет для бухгалтера, N 10, октябрь 2006 г. Доступ из норм.-правовой системы «ГАРАНТ»

175. Помазков Н.С. Счетные теории. Ленинград, Экономическое образование, 1929г.

176. Попов А. Счетное искусство // Вестник счетоводства. 1924. -№ 1-2.

177. Поправки в закон о долевом строительстве // Бухгалтерский учет в строительных организациях. № 11.- 2008.

178. Пошерстник, Н. Б. Бухгалтерский учет в строительстве Текст. / Н. Б. Пошерстник, М. С. Мейксин. СПб: «Издательский дом Герда», 2003 - 365 с.

179. Предвидение будущего: беседы с финансовыми стратегами: Пер. с англ. /Под ред. Л.Келенира, Д. Свогермана, В. Ферхуга. М.: ИНФРА-М, 2003. -229с.

180. Пронина Е.А. Бухгалтерский учет и налогообложение в строительстве. М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2004.

181. Пушкина М.В. Гармонизация бухгалтерского учета и системы национальных счетов : Автореф. дисс. канд.экон.наук. М., 2007.

182. Пятов М.Л. Базовые принципы бухгалтерского учета / Серия «Теория для практиков», вып. 1/ М.: ООО «1С-Паблишинг», 2010. - 226 с.

183. Пятов М.Л. Бухгалтерский учет и оформление договоров : учебно-практическое пособие. Москва : Проспект, 2011 - 528 с.

184. Пятов M.JI. Информационные парадоксы бухгалтерского учета и их интепретация Электронная версия.// 1С. Бух.- Режим доступа: http://www.buh.ru

185. Пятов M.JI. Оценка платежеспособности фирмы основы применяемых методов Электронный ресурс. // Интернет-ресурс для бухгалтеров BUH.RU. Журнал «Бух. 1С». - Режим доступа: http://www.buh.ru/document-1891

186. Пятов M.JI. Управление обязательствами организации. М.: Финансы и статистика, 2004. - 256с.

187. Пятов M.JI. Юридическое содержание отражаемых в бухгалтерском учете хозяйственных операций Электронный ресурс.// Бух 1 С.

188. Рассказова-Николаева С.А., Калинина Е.М. Учетная политика. В 2 книгах. -М.: Омега-JI, НОУ "ЦБА Консультант-Проф", 2011.

189. Рахман 3., Шеремет А. Бухгалтерский учет в рыночной экономике. М.: ИНФРА М, 1996. - 272 с.

190. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / Под ред. проф. Я. В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 2000.

191. Рувер Р. де. Как возникла двойная бухгалтерия. М.: Госфиниздат,1958.

192. Рудановский А.П. Принципы общественного счетоведения. 2-е изд., перераб. М.: Макиз, 1925.

193. Рудановский А.П. Построение баланса. М.: «МАКИЗ», 1926. - 36 с.

194. Рудановский А.П. Теория балансового учета. Оценка, как цель балансового учета. -М.: «МАКИЗ», 1928. 178 с.

195. Рыбакова О.М. Интеграция бухгалтерского учета в систему национальных счетов в России: Учебное пособие. М.: МГИЭТ(ТУ), 1996.

196. Рябушкин Б.Т., Хоменко Т.А. Система национальных счетов. М.: Финансы и статистика, 1993. - 96 с.

197. Савина Н.В., Сотникова JI.B. Аудит в строительных организациях. -М.: ЮНИТИ, 2004 г.

198. Садыкова Т.М.Методология контроля и учет результатов деятельностицентров ответственности. Саратов: Издат. центр СГСЭУ, 2003.

199. Самуэльсон П. Экономика. Вводный курс: Пер с англ. / Общая редакция A.C. Кудрявцева. М., Изд-во «Прогресс», 1964. - 843 с.

200. Севастьянова Т.В. Долевое участие в строительстве: правовое регулирование, бухгалтерский учет, налогообложение / Т.В. Севастьянова. М.: Вершина, 2005.-208 с.

201. Сивере Е.Е. Общее счетоводство. 4-е изд. - Спб.: Издание А.Э. Ви-неке, 1915.-420 с.

202. Система национальных счетов инструмент макроэкономического анализа: учебное пособие / Под ред. Ю.Н. Иванова. М, Финстатинформ, 1996.

203. Соколов В.Я. Оценки: их виды и значение // Бухгалтерский учет,1996, № 12

204. Соколов П.А. Аудиторские проверки заказчиков-застройщиков // Бухучет в строительных организациях. № 5. - 2010 г. - Библиогр. 4-9 С.

205. Соколов С.П. Правовые и учетно-налоговые проблемы законодательства о капитальном строительстве// Бухучет в строительных организациях, № 4, 2009, С.33-36- Библиогр. С.36

206. Соколов С.П. Учет и налогообложение инвестиций и долевых средств при осуществлении капитального строительства// Бухучет в строительных организациях. №9. - 2009. - С.5-9.

207. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 2000. - 496 с.

208. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: Учебн. пособие для вузов. М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. - 638 е.: ил.

209. Соколов Я.В. Два понимания бухгалтерского баланса //Бухгалтерский учет, 1998, № 1.-С. 9-13.

210. Соколов Я.В. Допущения и требования Электронный ресурс.// БУХ.1С, N 6, июнь 2007 г. Доступ из норм.-правовой системы «ГАРАНТ»

211. Соколов Я.В. Парадоксы и их значение для теории и практики бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет.-1996.- № 8 с. 44 - 48.

212. Соколов Я.В. Правила и принципы в бухгалтерском учете: что важнее? Электронный ресурс.// БУХ. 1С, N 3, март 2007 г. Доступ из норм.-прав. системы «ГАРАНТ»

213. Соколов Я.В., Бычкова С.М. Принцип постоянно действующего предприятия Электронный ресурс. // Бухгалтерский учет, N 4, февраль 2001 г.- Доступ из норм.-правовой системы «ГАРАНТ»

214. Соколов Я.В., Патров В.В. Две концепции бухгалтерского учета// Бухгалтерский учет.- 1996.- № 5 с. 29 - 31.

215. Соколов Я.В., Патров В.В., Быков В.А. Финансово-распределительные счета: отражение доходов и расходов по отчетным периодам Текст.// Бухгалтерский учет, № 6 март, 2007, с. 46-52.

216. Соколов Я.В., Пятов M.JI. Бухгалтерская природа обязательств// Бухгалтерский учет. 2002. - № 9. - С. 63-70.

217. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: Учебник. -М.: Финансы и статистика, 2004. 272 с: ил.

218. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности. Учебное пособие. М.: «Аналитика - Пресс», 1998. - 288 с.

219. Социология: Энциклопедия / Сост. A.A. Грицанов, B.J1. Абушенко, Г.М. Евелькин, Г.Н. Соколова, О.В. Терещенко Электронный ресурс. 2003 г. -Режим доступа: http://voluntary.ru/dictionary/568/word

220. Статистический словарь. М.: Финстатинформ, 1996. - 480 с.

221. Строительство: бухгалтерский и налоговый учет у инвестора, заказчика и подрядчика/ С.А. Верещагин (3-е изд., перераб. и доп.). М.: Информцентр XXI века, 2005. -320 с.

222. Строительство: учет и налогообложение / под ред.Л.В. Тереховой. -М.: ИД ФБК-ПРЕСС, 2001

223. Ткач В.И., Риполь-Сарагоси Ф.Б., Червань О.Б. Модульный принцип формирования плана счетов. //Бухгалтерский учет- 1996.- № 6. с. 63 - 67.

224. Ткач В.И. Бухгалтерский учет в строительстве (с элементами налогообложения) / В.И. Ткач, H.A. Бреславцева, В.В. Каращенко. Г.Е. Крохичева и др.- М.: «Издательство ПРИОР», 2001. 112 с.

225. Фактор времени в плановой экономике (инвестиционный аспект)/Под ред. В.П. Красовского. М.: Экономика, 1978.-247 с.

226. Хендриксен Э.С., Ван Бреда М.Ф. Теория бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1997. - 576с.: ил.

227. Хорин А.Н. Бухгалтерский учет и финансовый менеджмент: введение в проблему// Бухгалтерский учет. 1994. - № 1. - С. 3-6.

228. Хорин А.Н. Дисконтирование в бухгалтерском учете// Бухгалтерский учет. 1994. - № 2. - С. 5-7.

229. Хорин А.Н. Финансовая отчетность организации: цель составления; раскрытие основных элементов форм отчетности; концепция физического капитала // Бухгалтерский учет. 2001. - № 7. - С.67-70; № 8. - С.57-62; № 9. - С.63-68.

230. Хорин А.Н., Кукин С.А. Дилемма финансового учета: принципы или правила?// Бухгалтерский учет. 1995. -№ 2.-С.3-11.

231. Хорин А.Н., Михалева Ж.Г. Принцип временной определенности в системе бухгалтерского учета Электронный ресурс. // Аудит и финансовый анализ.- № 4- 2003.- Режим доступа http://www.auditfin.com Название с экрана

232. Церпенто С.И., Предеус Н.В. Бухгалтерский учет в строительстве. -М.:Кнорус, 2011.

233. Чайковская JI.A. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология) : Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. Специальность 08.00.12. -М., 2007. 45 с.

234. Шапошников A.A. Классификационные модели бухгалтерского учета. М.: Финансы и статистика, 1982. - 144 с.

235. Шеремет А.Д. Суйц В.П. Аудит: Учебное пособие. М.: ИНФРА-М, 1995. -240 с.

236. Шерр И. Бухгалтерия и баланс: Пер. с немУРед., доп. и прим.проф.Н.СЛунского-М.: «Экономическая жизнь», 1925. -575 с.

237. Шерр И.Ф. Бухгалтерия и баланс / пер. с нем. С.И. Цедырбаума. М.: Экономическая жизнь, 1925.

238. Шибаева H.A., Суворова С.П. Новые аспекты бухгалтерского учета инвестиций /Финансовый менеджмент, учет и контроль с использованием современных информационных технологий: Материалы Международной научно-практической конференции. Орел: ОрелГТУ. - 2001

239. Шмаленбах Э. Счетные планы. (Der kontenrahmen). Опыт унифицированной классификации счетов производственных предприятий. Л.: Изд-во «Экономическое образование», 1928. - 93 с.

240. Шнейдман Л.З. На пути к международным стандартам финансовой отчетности //Бухгалтерский учет, 1998, № 1. с. 4 - 8.

241. Шумпетер И. А. История экономического анализа: В 3-х т. / Пер. с англ. под ред. B.C. Автономова. Спб.: Экономическая школа, 2001 г.

242. Шустер А.И. Фактор времени в оценке экономической эффективности капитальных вложений. М.: Изд-во «Наука», 1969.- 244 с.

243. Щадилова С.Н. Международная система бухгалтерского учета Электронный ресурс.// Консультант бухгалтера, N 4, апрель 2009 г. — Доступ из норм.-прав. системы «ГАРАНТ».

244. Эльгер П.А. Правовая природа инвестиционной деятельности: теория и практика.Текст./ П.А. Эльгер/. Алматы. - 2006.

245. Энтони Р. Основы бухгалтерского учета: пер. с англ./ под. ред. к.э.н. Крыловой Т. M - СПб.: «Триада НТТ», Центр внедрения рыночных отношений, Корпорация «Монтажспецстрой», 1992. - 318 с.

246. Янченко Ю.М. Развитие управленческого учета в инвестиционно-строительных организациях : Автореф. канд.экон.наук.: 08.00.12 -М.,2011. -24 с.