

РАЗВИТИЕ УЧЁТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО МЕХАНИЗМА ВНЕШНЕЭКОНОМИЧЕСКОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Расширение зоны экономических интересов отдельных индивидов, их взаимодействие с экономической политикой государства поставили новые цели перед общественными науками, в том числе и перед учетно-аналитическими. На первый план выдвигается задача согласования интересов хозяйствующих субъектов и экономической политики государства посредством максимального использования информации для принятия оптимальных управленческих решений. Данная задача не может быть решена в рамках одной прикладной экономической дисциплины, необходимо их слаженное взаимодействие. С этих позиций следует считать положительным процесс интеграции наук, который находит свое отражение в формировании учетно-аналитического механизма.

Конец двадцатого века ознаменовал не только переход из одного тысячелетия в другое, но и переход в новую эру экономики – постиндустриальное хозяйство. С точки зрения теории экономического развития его одной из отличительных черт является то, что растущий информационный фонд становится главным источником общественного богатства. В экономически развитых странах основная проблема расширения производства – недостаток не капитала, а информации, необходимой для использования капитала с наибольшим успехом. Более того, способность создавать, накапливать и применять информацию оказывается в конечном итоге важнейшим элементом конкурентоспособности предприятия.

Переход России к рыночной экономике вызвал резкий скачок значения информационного обеспечения хозяйственной деятельности, что, в частности, вызвало появление и внедрение таких ранее не известных в отечественной практике отраслей экономики, как аудит, менеджмент, маркетинг, логистика, эконометрика и др.

Такие особенности современного производства поставили новые цели перед экономическими науками, в том числе и перед учетно-аналитическими. На первый план выдвигается задача максимального использования экономической информации для принятия оптимальных управленческих решений. Данная задача не может быть решена в рамках одной прикладной экономической дисциплины, необходимо их слаженное взаимодействие. В этих условиях следует считать положительным процесс интеграции наук, который находит свое отражение в формировании учетно-аналитического механизма (УАМ).

Одной из основных задач УАМ является получение информации, ее обработка и принятие на ее основе тактических и стратегических решений. Информация выступает и основой для функционирования УАМ, и продуктом его деятельности. Главная нагрузка в получении экономических данных падает на бухгалтерский учет, поскольку он «являлся и является основным «поставщиком» экономической информации о хозяйственной деятельности предприятий. Доля экономической информации, получаемой через систему бухгалтерского учета, достигает на предприятиях и в объединениях 70% и более» [1. С. 29].

Однако бухгалтерский учёт не может в одиночку удовлетворить все потребности менеджмента для управления предприятием. Для повышения эффективности принимаемых решений, безусловно, необходима взаимосвязь бухгалтерского учёта с другими экономи-

ческими рычагами: планирование, аудит, анализ, правовое обеспечение. Взаимовлияние этих элементов, по нашему мнению, проявляется через **учетно-аналитический механизм**, под которым следует понимать *совокупность функций управления, обеспечивающих сбор и обработку данных для получения экономической информации, необходимой для принятия управленческих решений и осуществления контроля над их выполнением в целях достижения наивысшей эффективности производства.*

Следует отметить, что в экономической литературе понятие, роль и значение УАМ не нашли должного освещения. Имеются высказывания отдельных авторов о характере взаимосвязей между учетом и экономическим анализом. Широко используются термины «учётно-аналитическое обеспечение», «учётно-аналитический аппарат», «учетно-аналитическая система» и др.

Ближе всего к понятию УАМ следует отнести концепцию учётно-аналитической системы, разработанную коллективом авторов под руководством профессора Л.В. Поповой. По их мнению, «учетно-аналитическая система в широком смысле – это система, базирующаяся на бухгалтерской информации, включающей оперативные данные и использующей для экономического анализа статистическую, техническую, социальную и другие виды информации. Поэтому в широком плане учетно-аналитическая система представляет собой сбор, обработку и оценку всех видов информации, потребляемой для принятия управленческих решений на микро- и макроуровнях» [2]. Содержание данной категории достаточно близко понятию «учетно-аналитический механизм», но только на микроуровне. Авторы особо выделяют, что «бухгалтерская учетно-аналитическая система... базируется только на бухгалтерской информации и осуществляется работниками бухгалтерии» [2]. Учетно-аналитический механизм в нашей трактовке – более масштабная категория, он является имманентной составляющей механизма хозяйствования на всех уровнях управления. Кроме того, субъектами реализации УАМ являются не только работники бухгалтерии, а все потребители учётно-аналитической информации.

Характеризуя место УАМ в системе механизма хозяйствования, можно сказать, что в структуре, построенной по степени абстракции с точки зрения уровней хозяйствования, учётно-аналитический механизм, пронизывая все ступени экономики, реализуется, главным образом, на микроуровне. Его роль заключается в том, что в рамках УАМ происходит согласование хозяйст-

венной деятельности, определяемой экономическими интересами общества, и экономической политики государства.

Действительно, хозяйствующему субъекту, реализующему свои экономические интересы, для управления объектом необходима информация не только о его состоянии и возможных резервах повышения эффективности производства, но и о соответствии хозяйственной деятельности правовым нормам, которые определяются экономическими интересами государства. Одной из важнейших функций УАМ является контроль как за реализацией задач хозяйственной деятельности, так и за выполнением законодательства. Каждая хозяйственная операция осуществляется с учетом правовых требований. Партнерские отношения между хозяйствующими субъектами также регламентируются законодательством. С помощью финансового учета выпол-

няются обязательства по уплате налогов и взносов во внебюджетные фонды. Используя информацию, получаемую посредством УАМ, государство имеет возможность контролировать через налоговые и статистические органы выполнение своей экономической политики. Все это дает возможность определить УАМ как базовый элемент механизма хозяйствования на микроуровне.

В то же время его сфера не ограничивается только уровнем предприятия. Единый учетно-аналитический механизм – это сложная система, целая совокупность организационных структур, находящихся в отношениях и связях друг с другом, составляющих целостное образование. Его строение представлено на рис. 1, из которого видно, что главными критериями изучения структуры УАМ являются уровни хозяйствования, отраслевой и операционный признаки.

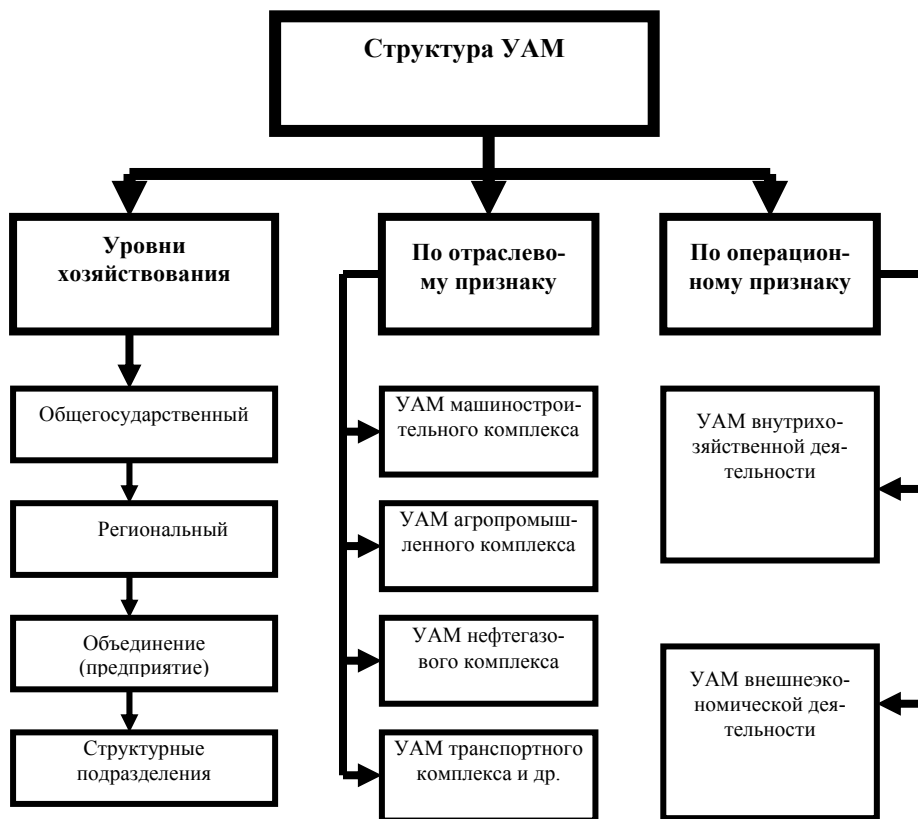


Рис. 1. Структура учетно-аналитического механизма

Так, с точки зрения уровней хозяйствования помимо УАМ предприятия можно выделить учетно-аналитические механизмы отраслевого, регионального и общегосударственного уровня.

Если исходить из того, что хозяйственный комплекс страны выступает как единство относительно обособленных и самостоятельных отраслей, то система распадается на отраслевые учетно-аналитические механизмы, например машиностроительный, военно-промышленный, агропромышленный, транспортный и т.д. Каждый из них, базируясь на общих принципах, общем экономическом инструментарии, тем не менее обладает известной спецификой, вытекающей из особенностей организации производства, техники и технологии в различных отраслях. По операционному признаку це-

лесообразно выделять учетно-аналитические механизмы внутрихозяйственной и внешнеэкономической деятельности.

Нельзя не отметить, что каждый из рассмотренных подходов к структуре учетно-аналитического механизма, взятый в отдельности, до известной степени условен и односторонен. Все те звенья, на которые он распадается под тем или иным углом зрения, не отделены друг от друга непроницаемыми перегородками, более того, они как бы вросли друг в друга.

Содержанием УАМ является процесс обработки информации. Последний представляет собой совокупность совместимых, генетически однородных элементов. Генетическая однородность элементов (их общее свойство) основана на ведущем элементе УАМ – эко-

номической информации, которая исполняет роль субстанции системы.

Модуль УАМ представлен на рис. 2, где показаны все четыре основные стадии его функционирования: ввода, обработки, вывода и обратной связи. На стадии ввода проис-

ходит сбор и накопление данных. Источники их возникновения для конкретных предприятий различны, но есть несколько общих, характерных для большинства видов производства. На схеме представлены пять основных источников информационной базы, однако возможна их детализация.

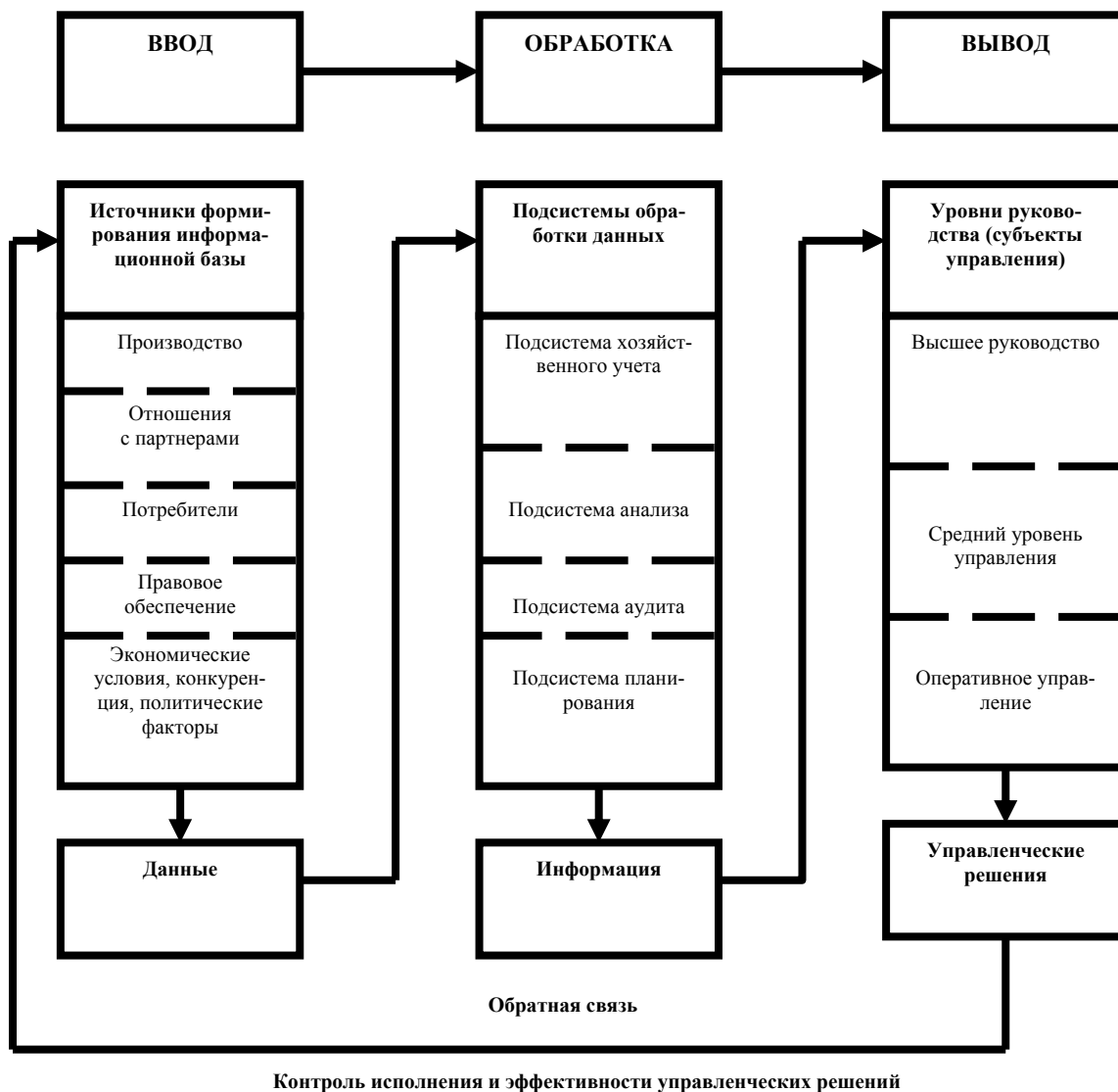


Рис. 2. Модуль учетно-аналитического механизма

При этом необходимо подчеркнуть различия между понятиями «данные» и «информация». Данные составляют предмет и содержание УАМ точно так же, как сырье является объектом деятельности производственных систем. Данные определяются как сырье, которое поступает в систему. Обработанные данные называют информацией, которая облечена в форму, доступную для пользователей.

Обработкой данных занимается целый ряд подсистем, основными из которых являются подсистемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. Это родственные прикладные науки. Они основываются на единой информационной базе и в обобщенном виде имеют единый предмет исследования – хозяйственные процессы предприятия.

Специфической формой управления является подсистема планирования, которая базируется на всех вы-

шеперечисленных элементах управления. Как текущее, так и стратегическое планирование невозможно обосновать без использования всего арсенала аналитических способов и приемов.

На стадии вывода мы получаем информацию, которая служит основой для принятия управленческих решений на всех уровнях руководства.

Важнейшим элементом любой системы служит обратная связь, контроль над всеми фазами процесса и за выполнением принятых решений. В УАМ функция контроля имманентна всем его рабочим подсистемам. Для бухгалтерского учета она исторически послужила причиной самого его возникновения. Как функция управления анализ хозяйственно-финансовой деятельности тесным образом связан с планированием, регулированием и контролем. Аудит в первооснове пред-

ставляет собой процесс проверки и выражения мнения о бухгалтерской отчетности экономического субъекта. Через УАМ проявляется эффективность принятых управленческих решений.

Все элементы УАМ связаны между собой и взаимобулавливают друг друга. Рассматривая структуру УАМ, помимо организационно-экономических форм хозяйствования можно выделить внутреннее ядро, движитель, исходный импульс всего механизма и экономико-правовые условия его действия. Подобно тому, как от камня, брошенного в воду, на поверхности образуются круги, исходный импульс формирует всю систему УАМ.

В качестве исходного импульса для функционирования учетно-аналитического механизма (как и всего хозяйственного механизма) выступают экономические интересы общества, одним из проявлений которых является желание отдельных собственников в частности и их совокупности в целом установить контроль над наличием, движением и эффективностью расходования имеющихся ресурсов.

Желание это реализуется через определенные организационно-экономические формы, основными из которых, как мы уже отметили, являются хозяйственный учет, анализ, аудит и планирование. Базовой подсистемой, несомненно, выступает хозяйственный учет – основной поставщик информации. На его основе функционирует подсистема анализа, важнейшая задача которой, в отличие от бухгалтерской подсистемы, – не регистрация, а оценка хозяйственной деятельности. Первый стратегический вопрос, который выясняется в ходе анализа: «Каково наше положение?»

На первый взгляд, кажется, что ответ на этот вопрос связан лишь со сбором обширных данных, относящихся ко всем многочисленным аспектам организации. Но в результате можно получить такое количество документов, что с ними будет трудно работать. Задачей анализа является выявление наиболее существенных факторов:

- оценка плановых и фактических показателей;
- оценка динамики абсолютных и относительных показателей финансовых результатов;
- определение направленности и размера влияния отдельных факторов на себестоимость, уровень рентабельности и сумму прибыли;
- выявление и оценка возможных резервов роста эффективности производства.

При использовании бухгалтерских данных всегда есть риск их искажения, что может негативно повлиять на принимаемые решения и, в конечном итоге, на эффективность производства. Поэтому для успешного функционирования УАМ широко используется такой важный элемент контроля, как аудит, являющийся незаменимым средством повышения надежности экономической информации. В последнее время сфера аудиторской деятельности существенно расширяется, в нем все более активно используются аналитические приемы. Происходит переход от аудита чисел, финансовой отчетности, до аудита бизнеса. Так, В.А. Верхов и Т.В. Козлова отмечают, что аудиторская деятельность принимает прогнозный характер, направленный на выявление предпринимательского риска клиента и риска инвестора; усиливается роль аудиторов как консуль-

тантов; акцент аудиторской деятельности значительно смещается в сторону анализа деятельности клиента; основными являются риско- и системно-ориентированные методы проведения аудиторских проверок [3. С. 76–77].

Изучение состава и структуры учетно-аналитического механизма позволяет раскрыть и его функции. В качестве основных мы выделяем следующие:

1. *Информационная функция* – подсистема обеспечения управления всей необходимой информацией, раскрывающаяся на практике, как сбор, обработка, группировка и передача учетных данных по назначению.

2. *Функция прогнозного планирования* – подсистема, создающая основу для составления как текущих, так и перспективных бизнес-планов и способствующая проведению результативного маркетинга и менеджмента в рамках конкретного хозяйственного комплекса.

3. *Аналитическая функция* – подсистема, позволяющая выявить влияние отдельных хозяйственных операций на формирование прибыли, провести глубокую и всестороннюю оценку результатов деятельности хозяйствующего субъекта, предупредить финансовые риски.

4. *Контрольная функция* – подсистема обеспечения контроля над ходом выполнения управленческих решений; сохранности товарно-материальных ценностей в процессе их движения; законности финансово-хозяйственных сделок и действий должностных и материально ответственных лиц.

Перечень вышеназванных функций можно при желании дополнить, если задаться целью в функциях выразить все многообразие внутренних свойств, которыми наделен учетно-аналитический механизм. Однако данные четыре функции, на наш взгляд, отражают наиболее фундаментальные свойства системы.

Систематизируя вышеизложенное, можно сделать следующие выводы:

- учетно-аналитический механизм – самостоятельная система научных знаний о методах сбора, обработки, систематизации, унификации, оценки и передачи экономической информации различным пользователям;
- учетно-аналитический механизм является обособленной частью хозяйственного механизма, но тесно взаимодействующей со всеми другими элементами этой системы;
- основу структуры учетно-аналитического механизма составляет кибернетический подход: «вход → процесс → выход», затем действие системы возобновляется на качественно новом витке;
- учетно-аналитическому механизму, как и любому другому системному образованию, присущи определенные специфические свойства проявления его объективной сущности на поверхности экономической действительности, которые наука определяет как функции системы.

В условиях приоритета процессов мировой интеграции в глобальной экономической системе всё большее значение получает УАМ внешнеэкономической деятельности предприятия, под которым следует понимать *совокупность функций управления, обеспечивающих сбор и обработку данных о внешнеэкономических производственно-хозяйственных операциях, в части получения экономической информации, необходимой для принятия управленческих решений и осуществле-*

ния контроля над их выполнением в целях достижения наивысшей эффективности производства.

Если рассматривать УАМ ВЭД с точки зрения формационных условий его функционирования, то он имеет ту же структуру, что и УАМ «вообще»: экономические интересы, побуждающие к ведению ВЭД, система ее регулирования и учетно-аналитические подсистемы. Но в то же время у него есть целый ряд особенностей, требующих тщательного исследования, поскольку понимание отличительных черт какой-либо сферы хозяйствования необходимо для выявления ее наиболее существенных проблем, поиска путей их решения и определения направления развития данной области. Рассмотрим более подробно отличительные черты УАМ ВЭД.

Во-первых, в основе необходимости ВЭД, как и всей хозяйственной деятельности, лежат, прежде всего, экономические интересы отдельных субъектов хозяйствования. Но в данном сегменте экономики основным отличительным качеством таких интересов является их межнациональный масштаб. На уровне предприятия развитие внешнеэкономической деятельности позволяет использовать преимущества международного разделения труда посредством увеличения степени свободы в выборе наиболее эффективных путей для решения следующих важных производственных задач:

- реализация конкурентных преимуществ специализации вследствие выхода на внешний рынок;
- возможность достижения оптимальных размеров (концентрации) производства;
- снижение себестоимости продукции путем замены дорогих отечественных компонентов производства на более дешевые импортные, использование зарубежных лицензий и «ноу-хау», привлечение более дешевой рабочей силы из-за рубежа, перенос части производственного процесса в более благоприятные зарубежные условия и т.п.;
- получение максимальной прибыли от производства при свободном выборе направлений и форм реализации готовой продукции;
- свобода в выборе производственного партнера по кооперации, в наибольшей степени отвечающего экономическим интересам предприятия;
- возможность привлечения инвестиций на наиболее выгодных условиях, создания совместных предприятий.

Во-вторых, отличительной чертой УАМ ВЭД, характерной не только для нашей страны, но и для всей мировой экономики, является значительно более сложная, по сравнению с внутренней сферой хозяйствования, система регулирования. Увеличение степени сложности связано с тем, что регулирование внешнеэкономической деятельности в максимальной степени зависит от мировых экономических процессов. Так, последний системный финансовый кризис, взявший своё развитие в США в конце 2007 г., оказал первоочередное воздействие на предприятия, активно участвующие во ВЭД. Поэтому в систему регулирования ВЭД помимо основополагающих элементов – государственное и негосударственное регулирование, каналы регулирования, уровни субъектов регулирования и методы регулирования – входят такие специфические составляющие, как международное право, таможенно-

тарифная политика, государственная политика экономической безопасности страны и др.

В-третьих, исследование учетно-аналитического обеспечения ВЭД позволяет выделить как общие особенности, характерные для всей системы, так и специфические особенности бухгалтерского учета, анализа и аудита. Первые формируются в основном под влиянием отличий России от других стран и процесса перехода нашей страны к рыночной экономике. Вторые – связаны со спецификой ВЭД по отношению к внутрихозяйственной деятельности.

Среди особенностей, связанных с отличиями России от большинства других стран, следует, в первую очередь, отметить федеративное устройство страны. Значительная часть субъектов Федерации выделяется не только по территориальному, но и по национальному признаку – автономные республики. Разграничение полномочий между центром и субъектами РФ находится в процессе перманентной коррекции. В стране существует несколько относительно обособленных экономических районов (Приморский край, Калининградская область). Поэтому следует ожидать, что роль регионов в регулировании ВЭД будет в России выше, чем, например, в США, и тем более в других странах.

Еще одной особенностью функционирования УАМ ВЭД является жесткий валютно-финансовый контроль. Высокая криминализация отечественной экономики вообще и особенно ее внешнеэкономического сектора, нестабильность внутреннего рынка, перманентная инфляция вызывают массовый отток капитала за границу. В результате государство для защиты национальной экономической безопасности вынуждено постоянно усиливать меры валютного контроля.

Специфичность условий ведения ВЭД накладывает отпечаток и на отдельные подсистемы ее учетно-аналитического механизма: бухгалтерский учет, анализ и аудит. Мониторинг экономических изданий показывает, что основными отличительными чертами бухгалтерского учета ВЭД считаются параллельный учет в рублях и валюте, особый план счетов и наличие такого объекта учета, как курсовая разница.

Вышеперечисленные особенности традиционны для учета ВЭД и достаточно широко освещены в экономической литературе. Но расширение круга интересов предприятий во внешнеэкономической деятельности повышает требования к информации, предоставляемой бухгалтерским учетом. Так, при создании дочерних фирм за рубежом возникает необходимость *консолидации отчетности*. При этом необходимо учитывать не только отличия правил учёта в стране ведения зарубежной деятельности, но и функциональную валюту (валюта основной экономической среды компании). При её пересчёте в рубли будут возникать курсовые разницы, имеющие в соответствии с ПБУ 3/2006 особый порядок учёта.

В последние годы российские предприятия все чаще стали сталкиваться с *необходимостью предоставления отчетности, составленной по МСФО*. Такая необходимость обычно возникает в следующих случаях:

1. При регистрации ценных бумаг на фондовых рынках. Еще в 1995 г. было достигнуто соглашение между Комитетом по Международным стандартам финансовой

отчетности и Международной организацией комиссий по ценным бумагам о том, что акции компаний, отчетность которых составлена в соответствии с одобренным МОКЦБ перечнем международных стандартов, будут включаться в листинг всех фондовых бирж мира. Аналогичное требование существует и в российской практике. В соответствии с Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу [4] хозяйствующие субъекты, чьи ценные бумаги обращаются на фондовых рынках, обязаны предоставлять отчетность по МСФО.

2. При сотрудничестве с зарубежными партнерами (внешнее инвестирование, создание совместного предприятия, долговременные торговые отношения). Обычно нерезиденты запрашивают отчетность по МСФО. Это условие обусловлено тем, что отчетность, составленная в соответствии с РСБУ, как правило, максимально приближена к требованиям налогового учёта и направлена на снижение налогового бремени. Поэтому она не даёт возможности для определения истинного, объективного положения дел на предприятии. Такие препятствия возможно преодолеть в том случае, если организация способна предоставлять финансовую отчетность в соответствии с МСФО.

3. Компаниям с иностранными инвестициями, действующим на российском рынке, такая отчетность нужна для включения в консолидированную отчетность материнских компаний.

4. Применение МСФО не только улучшает условия сотрудничества с зарубежными партнёрами, но и даёт предприятию возможность сравнения с финансовым положением иностранных компаний.

Таким образом, можно сделать вывод, что побудительные мотивы к трансформации финансовой отчетности в соответствии с МСФО так или иначе связаны с отдельными сторонами ВЭД. При работе на внутреннем рынке у предприятия такой необходимости, как правило, не возникает. Следовательно, составление отчетности по международным стандартам является прерогативой именно УАМ ВЭД.

Стремительное развитие ВЭД предъявляет новые требования не только к бухгалтерскому учету, но и к анализу деятельности предприятия в этой сфере. Среди его отличительных черт в качестве основных можно выделить следующее.

При проведении анализа ВЭД возникает проблема выбора информационной базы для расчета показателей оборачиваемости оборотного капитала. Данные периодической бухгалтерской отчетности чаще всего не могут служить непосредственным источником для такого анализа, поскольку начало и конец исполнения внешнеэкономического контракта не совпадают ни с календарным, ни с налоговым периодом. Такая особенность анализа ВЭД вызывает необходимость широкого внедрения управленческого учета.

Еще одна особенность анализа ВЭД состоит в том, что при осуществлении внешнеэкономических операций необходимо учитывать так называемую альтернативную стоимость денег. Под ней понимается уровень доходности каких-либо других проектов, соответствующих рассматриваемому уровню рисков. Сложность же такого анализа заключается в необходимости учитывать

тенденции в изменении курса валют по отношению к рублю.

Вышерассмотренная специфика учета и анализа ВЭД порождает особые требования и к подсистеме аудита. Высокая степень сложности нормативно-правовой базы данного сегмента экономики и значительный уровень ее криминализации (особенно экспорта сырья) серьезно затрудняют проверку полноты и достоверности финансовой отчетности. Исходя из особенностей ВЭД, при проверке необходимо установить:

– наличие у предприятия прав на осуществление ВЭД; имеются ли соответствующие лицензии или квоты для ведения внешнеэкономических операций;

– достоверность документального оформления внешнеэкономических операций;

– соответствие осуществленных валютных операций нормам валютного контроля: в полном ли размере зачислена выручка на транзитный валютный счет, своевременность обязательной продажи части выручки, правильность отражения операций по покупке и продаже иностранной валюты на регистрах бухгалтерского учета;

– контроль над калькуляцией внешнеэкономической себестоимости;

– контроль над определением суммы НДС, подлежащей зачету;

– достоверность исчисления финансового результата от внешнеэкономической операции.

С другой стороны, именно во внешнеэкономической сфере, как ни в какой другой, первостепенное значение приобретает консалтинговая деятельность. В данном случае аудит будет оказывать своим клиентам консультационную помощь в части правильной организации бухгалтерского учета, соответствия его международным стандартам, условиям рыночной экономики.

Бухгалтер-практик, занимаясь текущей работой в одном и том же виде деятельности, в изучении новаций в бухгалтерском учете, как правило, не заходит дальше выяснения изменений требований в налоговом законодательстве. Аудитор же, по роду своей деятельности имеющий представление об организации учета не на одном, а на многих предприятиях, должен заниматься не только проверкой достоверности бухгалтерской отчетности, но и давать профессиональные рекомендации по организации УАМ. В области ВЭД все более актуальной становится задача предоставления транснациональной отчетности, и именно потенциал аудиторской подсистемы позволяет решить ее максимально эффективно.

Таким образом, исходя из вышеперечисленных особых черт УАМ ВЭД, можно сделать вывод, что его развитие должно идти по следующим основным направлениям:

– повышение аналитических возможностей исходящей информации для внутренних пользователей;

– создание благоприятных условий для расширения ВЭД путем предоставления данных, максимально понятных зарубежным партнерам – транснациональной отчетности;

– достижение возможности сопоставления показателей финансово-хозяйственной деятельности предприятия с показателями аналогичных предприятий за рубежом и внутри страны.

ЛИТЕРАТУРА

1. *Баканов Н.И., Шеремет А.Д.* Теория экономического анализа. М.: Фин. и стат., 1997.
2. *Попова Л.В., Маслов Б.Г., Маслова И.А.* Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы // Финансовый менеджмент. 2003. № 5.
3. *Верхов В.А., Козлова Т.В.* Аудит-2000: проблемы и перспективы развития // Бухгалтерский учет. 1998. № 10. С. 76–82.
4. *Концепции* развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобрена Приказом Министра финансов Российской Федерации от 01.07.2004 № 180.

Статья представлена научной редакцией «Экономика» 15 ноября 2008 г.