

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И СИСТЕМЫ НАЦИОНАЛЬНЫХ СЧЕТОВ ООН

Бельгибаева К.К.

*КБТУ Казахстанско-Британский технический университет,
Алматы, e-mail: belgibaeva_k@mail.ru*

Бухгалтерский учет на предприятии служит источником информации для разработки балансовых таблиц по Системе национальных счетов (СНС) ООН. Цель СНС, как методологии международного статистического стандарта, определить размер странового и глобального валового внутреннего продукта (ВВП). Несмотря на крупные прогрессивные перемены в двух учетных системах Казахстана, бухгалтерский учет не полностью ориентирован на учет в условиях построения СНС, что приводит к существенным искажениям в расчетах ВВП и его составляющих. В этой связи нами проведено сопоставление концептуальных основ бухгалтерского учета с макростатистическим учетом по признакам: предмет, единица, объекты и субъекты учета, качественные характеристики, инструментарий, институциональная природа учета, пользователи информации. Выявлены сходства, различия учетных систем, даны объяснения им. Для приведения учетной информации к методологическому единству рекомендовано постепенно внедрять методологию СНС на предприятии.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, система национальных счетов

CONCEPTUAL BASES OF ACCOUNTING AND SYSTEM OF NATIONAL ACCOUNTS OF THE UNITED NATIONS ORGANIZATION

Belgibaeva K.K.

KBTU Kazakh-British technical university, Almaty, e-mail: belgibaeva_k@mail.ru

The business accounting at the enterprise is a source of the information for development of balance sheet tables on System of national accounts (SNA) of the United Nations. Purpose of SNA as methodology of the international statistical standard, to specify the size country and a global total internal product (gross national product). Despite large progressive changes in two registration systems of Kazakhstan, the business accounting isn't completely focused on accounting in the conditions of construction of SNA that leads to essential distortions in calculations of gross national product and its components. Thereupon we conduct comparison of conceptual bases of the business accounting to the macro-statistical accounting on signs: a subject, unit, objects and subjects of accounting, qualitative characteristics, toolkit, the institutional nature of accounting, users of the information. Similarities, distinctions of registration systems are revealed, explanations are offered by it. For reduction of the registration information to methodological unity it is recommended to implement gradually methodology of SNA at the enterprise.

Keywords: accounting, system of national accounts

Бухгалтерский учет как учетная система предприятия служит источником информации для составления Системы национальных счетов (СНС) ООН, для проведения макроэкономических обобщений. Цель СНС ООН – определить размер валового внутреннего продукта (ВВП) страны, мира и его составляющих на основе разработки макро-статистических балансов. Российский статистик Ю.Н.Иванов пишет так: «В известном смысле СНС – это бухгалтерский учет для экономики в целом» [1, с. 130]. В пяти странах мира – Австралии, Великобритании, Канаде, Новой Зеландии, США – национальные стандарты совпадают с Международным стандартом финансовой отчетности (МСФО). В России аналитические публикации взаимосвязи и соотношений бухгалтерского учета с СНС появились со второй половины 80-х годов XX века в связи с внедрением СНС в практику стран СНГ.

В Казахстане классификационные принципы бухгалтерского учета соответствуют МСФО. Однако теоретические и практические вопросы бухгалтерского учета, финансовой отчетности в научных трудах ученых все еще не ориентированы на учет в условиях

построения СНС, на взаимосвязь бухгалтерского учета и статистики национального счетоводства. Среди казахстанских бухгалтеров до сих пор нет единства по многим ключевым определениям бухгалтерского учета. В этой связи возрастает актуальность и практическая потребность обобщения научной литературы с целью обеспечения методологического единства, взаимосвязи учетной информации для объективного и адекватного отражения операций при исчислении ВВП. Нами сопоставлены концептуальные основы двух учетных систем по ряду признаков. Результаты обобщения по признакам: предмет, единица и субъект учета приведены в табл. 1.

Бухгалтерский учет и СНС, как самостоятельные учетные системы, имеют разные определения предмета, объекта и единиц учета. Субъекты учета в двух учетных системах одни и те же, в части охвата юридических лиц и индивидуальных предпринимателей. В пункте 1 статьи 6 Закона РК «О бухгалтерском учете и финансовой отчетности» записано: «Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации об операциях и событиях индивидуальных предпринимателей и организаций,

регламентированную законодательством Республики Казахстан о бухгалтерском учете и финансовой отчетности, а также учетной политикой» [2]. Все юридические лица и индивидуальные предприниматели подотчетны, предоставляя сведения о своей хозяйственной деятельности в бухгалтерские и статистические службы. На их основе разрабатываются показатели с регистрацией в национальных счетах. Степень охвата субъектов и объектов учета в СНС шире, чем в бухгалтерском учете, за счет привлечения данных по домашним хозяйствам и физическим лицам, а также неофициальной, нелегальной деятельности. Среди бухгалтеров допускается путаница в определении предмета, объекта и единиц бухгалтерского учета. Так, В.Л. Назарова характеризует предмет бухгалтерского учета как «собственность субъекта, движение хозяйственных средств и их источников в процессе производства», а объекты учета только как «процессы: снабжения, производства, реали-

зации» [3, с. 13, 19]. Однако такие определения как, собственность, процессы, на наш взгляд, соответствуют характеристике объекта бухгалтерского учета. Б.Б. Султанова под предметом бухгалтерского учета понимает «факты хозяйственной жизни, совокупность которых характеризует хозяйственную деятельность организации» [4, с. 13]. С.Б. Баймуханова проводит четкое различие: хозяйственная операция – это «совершившийся факт движения и изменения хозяйственных средств, оформленный документом» [5, с. 23]. И далее она разграничивает хозяйственные операции на:

1) «событие, которое характеризует отдельные хозяйственные действия (факты), вызывающие изменения в составе, размещении имущества и в источниках его образования;

2) отдельные хозяйственные действия, вызывающие изменения в объеме, составе, размещении и использовании средств и в составе и назначении источников этих средств» [5, с. 24].

Таблица 1

Сравнение бухгалтерского учета и СНС по определению предмета, объекта, субъектов и единиц учета

СНС	Бухгалтерский учет
<i>Предмет учета</i>	
Количественно-качественная характеристика всех стадий процесса воспроизводства в рыночной экономике страны	Количественно-качественная характеристика всей хозяйственной деятельности предприятия (организации)
<i>Объекты учета</i>	
Экономика страны, ее регионы в группировке по отраслям, секторам, формам собственности, экономическим процессам	Имущество предприятия, организации, а именно: хозяйственные средства, их источники, хозяйственные процессы
<i>Единицы учета</i>	
Экономические операции	Хозяйственные операции
<i>Субъекты учета</i>	
Институциональные единицы: юридические и физические лица	Хозяйствующие субъекты: индивидуальные предприниматели, юридические лица

Поэтому факты хозяйственной жизни (события, действия) составляют хозяйственные операции, которые в бухгалтерском учете, на наш взгляд, правильнее трактовать как единицы учета, а не предмет бухгалтерского учета. И в этой связи, у С.Т. Миржакыповой дано определение предмета бухгалтерского учета точнее. Это – «хозяйственные операции, характеризующие отдельные действия, вызывающие изменения в составе, размещении имущества и источниках их образования» [6, с. 31]. А. Абдыманапов и С. Раимов характеризуют предмет бухгалтерского учета как «количественное измерение экономических событий» [7, с. 9]. Но количественное измерение находится в неразрывной связи с качественным содержанием хозяйственных явлений, экономических событий. Поэтому в табл. 1 нами рекомендовано определение

предмета бухгалтерского учета как учетной системы, изучающей количественно-качественную характеристику всей хозяйственной деятельности предприятия. Объектами бухгалтерского учета, по нашему мнению, служат составные элементы предмета, а именно: хозяйственные средства, источники хозяйственных средств, хозяйственные процессы. В хозяйственных процессах предприятия происходит кругооборот средств: их движение, изменение из одной формы (товарной) в другую (денежную), из одного процесса (производства) в другой (реализацию).

Предметом изучения СНС служит количественно-качественная характеристика всех стадий процесса воспроизводства в рыночной экономике страны. Единицами учета в СНС являются экономические опе-

рации, которые осуществляются институциональными единицами: хозяйственными единицами, домашними хозяйствами и резидентами других стран мира. В отличие от хозяйственных операций в бухгалтерском учете, экономические операции в СНС имеют свои особенности:

1) относятся не к каждой отдельной операции, «а к обобщающим числовым характеристикам соответствующих групп экономических операций», совершаемые в процессе выполнения экономических функций в производстве, потреблении, накоплении, перераспределении доходов страны [1, с. 139]. Объектами экономических операций выступают потоки, запасы товаров, услуг, денег, отображающие макроэкономические процессы на всех стадиях процесса воспроизводства страны и ее регионах: производство, образование доходов, распределение и перераспределение, использование и накопление доходов;

2) определенные записи в счетах не являются экономическими операциями как таковыми, а отражают изменение активов

в результате стихийных бедствий, пожаров, войны и др.;

3) отдельные записи в счетах представляют собой аналитические обобщающие показатели, рассчитанные балансовым методом как разница между ресурсами и использованием ресурсов баланса; например, добавленная стоимость, сбережение и др.

Сравнение цели и задач бухгалтерского учета с СНС показывает, что у двух учетных систем они разные. В то же время главная цель и задачи бухгалтерского учета и СНС непротиворечивы, а именно – обеспечение информации для принятия управленческих решений. Разница в уровнях обобщения информации. В бухгалтерском учете информация применяется для принятия решений на уровне предприятия, а в СНС – для принятия решений по экономике в целом. Вместе с тем бухгалтерский учет и СНС, по своей сути, являются счетоводством. В.Л. Назарова определяет бухгалтерский учет как счетоведение [3, с. 6].

Качественные характеристики учетных систем определяют полезность информации, которые изложены в табл. 2.

Таблица 2

Сравнение концептуальных основ бухгалтерского учета и СНС по качественным характеристикам учета

СНС	Бухгалтерский учет
<i>Качественные характеристики учета</i>	
1. Двойная запись экономических операций; балансовый метод. 2. Базовые принципы: – метод статистических наблюдений; – метод начисления; – денежное измерение; – последовательность построения счетов; – метод товарных потоков; – методы оценки ВВП, активов и пассивов. 3. Принципы – требования: – полнота; – существенность; – правдивость, достоверность и объективность представления; – своевременность; – осмотрительность; – сопоставимость; – согласованность действий субъектов официального учета; – рациональный выбор источников информации; – конфиденциальность первичных и административных данных, обеспечение их сохранности и безопасности	1. Двойная запись хозяйственных операций; балансовый метод. 2. Базовые принципы: – метод начисления; – денежное измерение; – последовательность применения учетной политики; – имущественная обособленность; – непрерывность деятельности; – калькуляция; – консерватизм; – материальность; – экономичность. 3. Принципы – требования: – полнота; – существенность; – понятность; – уместность; – надежность; – сопоставимость; – правдивость, достоверность и объективность представления; – своевременность; – осмотрительность; – приоритет содержания перед формой

Бухгалтерский учет и СНС имеют много общего по качественным характеристикам учета: двойная запись экономических операций, базовые принципы и принципы требования. Однако среди принципов требований в системе бухгалтерского учета особо важным для СНС является приоритет содержания перед формой, обусловли-

вающий существенное качественное различие между двумя учетными системами при одном и том же объекте исследования у них. В этой связи российский статистик М.С. Абрютин разьясняет, что в бухгалтерском учете происходит разрыв формы и содержания как постоянные явления. Тогда как в экономическом учете разрыв формы

и содержания допускается как временное явление [8, с. 27]. Казахстанский бухгалтер С.Т. Миржакыпова также акцентирует внимание на различии между экономическими и учетными понятиями. Она дает следующее объяснение: «Регистрация изменений в статьях доходов и расходов за отчетный период производится непрерывно, однако, учетные записи чистого изменения величины капитала заносятся только в конце этого отчетного периода. В экономическом же смысле капитал увеличивается сразу после получения дохода» [6, с. 53]. Указанный принцип сказывается и на различиях между показателями в двух учетных системах.

Сопоставим две учетные системы по другим признакам: институциональная природа, пользователи информации, инструментарий.

1. Бухгалтерский учет и СНС имеют единую институциональную природу. Техника и технология отображения информации, характеристика их познавательных свойств образует институциональную природу. Она проявляется как технология отображения элементов национального богатства на микро- и макроуровнях. Такое единство обусловлено тем историческим фактом, что учетные системы базировались и внедрялись на макроэкономической модели экономических отношений хозяйствующих субъектов. Родственность национального счетоводства и бухгалтерского учета проявляется по способу отображения существующих в экономике взаимосвязей: в применении принципов бухгалтерского учета, учета ресурсов, их использования.

2. Бухгалтерский учет и СНС ориентированы на удовлетворение внутренних и внешних пользователей информации. У обеих учетных систем есть внутренние пользователи информации в лице руководителей и специалистов, но в организациях своих структурных подразделений. Внешние пользователи информации двух учетных систем – общие. Это государственные структуры, предприятия всех форм собственности, население, клиенты, кредиторы, инвесторы, вузы.

3. Бухгалтерский учет и СНС имеют инструментарий, вполне определенный, формализованный и доступный для изучения. Такими инструментами, руководствами служат: Государственная программа, международные стандарты по ведению учета и отчетности, методологические положения, нормативные документы.

Выводы

1. Отличия двух учетных систем по признакам: предмет, объект, единица учета, цель и задачи, внутренние пользователи, показатели следует учитывать и понимать, чтобы избежать искажения, неверные трактовки, недооценки информации, формирующиеся в каждой информационной системе.

2. Бухгалтерский учет и СНС могут быть взаимоувязаны на основе их общности по следующим признакам: единая институциональная природа, определенный и формализованный инструментарий, единая основа внедрения макроэкономической модели экономических отношений хозяйствующих субъектов, единые внешние пользователи информации, непротиворечивость и аналогичность главной цели и основных задач учетных систем.

3. Возможность гармонизации двух официальных учетных систем обусловлена присущими им родственными характеристиками, а именно: использование денежных измерителей; использование экономических категорий в понятийном аппарате; ориентация на внешних пользователей информации; применение принципов бухгалтерского учета; агрегирование полученных данных; основы для рейтинговых оценок; инициативы по постоянному повышению качества информации.

4. Для обеспечения соответствия концепциям, определениям классификациям и показателям СНС следует постепенно внедрять методологию СНС на микроуровне. На каждом предприятии нужно рассчитывать экономические показатели по методологии национального счетоводства: выпуск, промежуточное потребление, добавленную стоимость, валовую и чистую прибыль, располагаемый доход, активы финансовые и нефинансовые, чистое кредитование и чистое заимствование.

Список литературы

1. Экономическая статистика: учебник / под ред. Ю.И. Иванова. – 2-ое изд. доп. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 480 с.
2. О бухгалтерском учете и финансовой отчетности (с изменениями и дополнениями по состоянию на 19.03.2010 г.: закон Республики Казахстан № 234-III ЗРК. – Астана, Акорда, 28 февраля 2007 года.
3. Назарова В.Л. Бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов: учебник / под ред. Мамырова. – Алматы, 2005. – 315 с.
4. Султанова, Б.Б. Основы бухгалтерского учета: учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2009. – 152 с.
5. Баймуханова С.Б. Финансовый учет: учебное пособие. – Алматы: Экономика, 2008. – 272 с.
6. Миржакыпова С.Т. Бухгалтерский учет в банках: учебник // Министерство образования и науки РК. Казахский экономический университет им.Т. Рыскулова. – Алматы: Экономика, 2007. – 875 с.
7. Абдыманапов А., Раимов С. Принципы бухгалтерского учета и финансовой отчетности: учебник. – Алматы, 2005. – 358 с.
8. Абрютин М.С. Экономический баланс на микроуровне с использованием принципов национальных счетов // Вопросы статистики. – 2007. – №6. – С. 26–36.

Рецензенты:

Абдрахманова Г.Т., д.э.н., декан финансово-экономического факультета, зав. кафедрой «Финансы и бухгалтерский учет» Казахстанско-Британского технического университета, г. Алматы;

Нысанбаев С.Н., д.э.н., профессор кафедры «Маркетинг» Казахского университета международных отношений и мировых языков имени Абылай хана, г. Алматы.

Работа поступила в редакцию 15.08.2011.