

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

38.03.01 «Экономика»

Профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

БАКАЛАВРСКАЯ РАБОТА

на тему: «Историческое развитие бухгалтерского учета, его концепции и теория»

Студент(ка)

Е.А. Урусова

(И.О. Фамилия)

_____ (личная подпись)

Руководитель

Т.О. Хачатурова

(И.О. Фамилия)

_____ (личная подпись)

Допустить к защите

И.о. заведующего кафедрой к.э.н., доцент Боровицкая М.В. _____

(ученая степень, звание, И.О. Фамилия)

_____ (личная подпись)

« _____ » _____ 20 _____ г.

Тольятти 2016

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ

КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ

И.о. заведующего кафедрой

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

_____ / М.В. Боровицкая

(подпись)

(И.О. Фамилия)

« ____ » _____ 20 ____ г.

ЗАДАНИЕ

на выполнение бакалаврской работы

Студент: Е.А. Урусова

1. Тема: «Историческое развитие бухгалтерского учета, его концепции и теория»
2. Срок сдачи студентом законченной выпускной квалификационной работы: 02.06.2016г.
3. Исходные данные к выпускной квалификационной работе: учебная и научная литература по исследуемой теме, публикации в периодических печатных изданиях, нормативно-правовые акты Российской Федерации.
4. Содержание выпускной квалификационной работы (перечень подлежащих разработке вопросов, разделов):
 - 4.1 Исторические предпосылки и периодизация развития бухгалтерской отчетности;
 - 4.2 Концепция и теории бухгалтерского учета
 - 4.3 Современные аспекты формирования бухгалтерской отчетности предприятия
5. Ориентировочный перечень графического и иллюстративного материала: сводные и аналитические таблицы, схемы.
6. Консультанты по разделам: Отсутствуют.
7. Дата выдачи задания «17» февраля 2016г.

Руководитель бакалаврской
работы

Т.О. Хачатурова

(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

Е.А. Урусова

(И.О. Фамилия)

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение
высшего образования
«Тольяттинский государственный университет»

ИНСТИТУТ ФИНАНСОВ, ЭКОНОМИКИ И УПРАВЛЕНИЯ
КАФЕДРА «БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ, АНАЛИЗ И АУДИТ»

УТВЕРЖДАЮ
И.о зав. кафедрой «Бухгалтерский учет,
анализ и аудит»

(подпись) М.В.Боровицкая
(И.О. Фамилия)
« ____ » _____ 2016г.

КАЛЕНДАРНЫЙ ПЛАН
выполнения бакалаврской работы

Студента(ки) Е.А. Урусова

по теме «Историческое развитие бухгалтерского учета, его концепции и теория»

Наименование раздела работы	Плановый срок выполнения раздела	Фактический срок выполнения раздела	Отметка о выполнении	Подпись руководителя
Согласование темы бакалаврской работы с руководителем	15.02.2016 г. – 17.02.2016 г.	17.02.2016	Выполнено	
Утверждение плана с руководителем, получение задания	17.02.2016 г. – 19.02.2016 г.	19.02.2016	Выполнено	
Изучение и подбор необходимой литературы	19.02.2016 г. – 22.02.2016 г.	22.02.2016	Выполнено	
Подготовка, оформление и сдача руководителю введения	23.02.2016 г. – 28.02.2016 г.	28.02.2016	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 1 главы	18.04.2016 г. – 24.04.2016 г.	24.04.2016	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 2 главы	25.04.2016 г. – 02.05.2016 г.	02.05.2016	Выполнено	
Выполнение и сдача руководителю 3 главы	03.05.2016 г. – 12.05.2016 г.	12.05.2016	Выполнено	
Подготовка, оформление и сдача руководителю заключения	13.05.2016 г. – 16.05.2016 г.	16.05.2016	Выполнено	
Подготовка доклада к защите	17.05.2016 г.- 18.05.2016г.	18.05.2016	Выполнено	
Предзащита бакалаврской работы	19.05.2016 г.	19.05.2016	Выполнено	
Исправление замечаний	20.05.2016 г. – 25.05.2016 г.	25.05.2016	Выполнено	
Получение отзыва от руководителя	26.05.2016 г. – 01.06.2016 г.	01.06.2016	Выполнено	
Сдача бакалаврской работы на кафедре	02.06.2016 г.			
Подготовка презентации и раздаточного материала к защите бакалаврской работы	13.06.2016 г. – 15.06.2016 г.			
Защита бакалаврской работы	17.06.2016 г.			

Руководитель бакалаврской работы

(подпись) Т.О. Хачатурова
(И.О. Фамилия)

Задание принял к исполнению

(подпись) Е.А. Урусова
(И.О. Фамилия)

Аннотация

Тема бакалаврской работы: «Историческое развитие бухгалтерского учета, его концепции и теория»

Объем работы: 47 листов (без приложений), в том числе 8 рисунков и 2 таблицы.

Приложений в работе 2. При написании работы были использованы 50 источников.

Ключевые слова работы: история бухгалтерского учета, концепции бухгалтерского учета, нормативно-правовое регулирование бухгалтерского учета, современные формы бухгалтерского учета.

Объектом исследования выступает развитие бухгалтерского учета.

Предметом исследования в бакалаврской работе являются концепции и теории бухгалтерского учета.

Основной целью бакалаврской работы является рассмотрение поэтапно исторического развития бухгалтерского учета и изучение его концепций и теорий.

Для решения поставленной цели определены следующие задачи работы:

1. Изучить исторические предпосылки и периодизацию развития бухгалтерской отчетности;
2. Рассмотреть поэтапно развитие отечественного и международного бухгалтерского учета;
3. Рассмотреть основные концепции бухгалтерского учета;
4. Изучить нормативно-правовую базу ведения бухгалтерского учета;
5. Рассмотреть современные аспекты формирования бухгалтерской отчетности, а также современные формы бухгалтерского учета.

Содержание

Введение.....	6
1. Исторические предпосылки и периодизация развития бухгалтерской отчетности.....	7
1.1 Отчетность древнего мира, появление двойной записи и пробного баланса.....	7
1.2 Развитие бухгалтерского учета в России.....	17
1.3. Развитие бухгалтерского учета за рубежом, национальные школы бухгалтерского учета.....	23
2. Концепция и теории бухгалтерского учета.....	28
2.1. Теория и методология бухгалтерского учета как основные составляющие концепции его развития.....	28
2.2. Нормативно-правовая база ведения бухгалтерского учета.....	33
3. Современные аспекты формирования бухгалтерской отчетности предприятия.....	39
3.1 Современные формы бухгалтерской отчетности.....	39
3.2 Основные требования, предъявляемые к современным формам бухгалтерской отчетности.....	41
Заключение.....	46
Список использованной литературы.....	49
Приложения.....	54

Введение

Реформирование российской экономики не обошло стороной и вопросы развития бухгалтерской отчетности. Нельзя стать равноправным участником международных экономических отношений, если национальная система бухгалтерской отчетности будет сильно отличаться от установленных международных стандартов финансовой отчетности. Информация, представляемая в бухгалтерском балансе интересна различным категориям пользователей, таким как государство (в лице налоговых органов), потенциальные инвесторы, банки (при решении вопроса о предоставлении кредита). От того, насколько объективно представляется данная информация, отражает ли она все стороны финансово-хозяйственной деятельности предприятия, зависит в конечном итоге качество принимаемых на основе анализа баланса управленческих решений. Таким образом, актуальность данной проблематики, неоднозначность и дискуссионность многих вопросов, востребованность практикой явились основанием для выбора темы настоящего исследования и обусловили его структуру.

Цели и задачи исследования. Основной целью исследования является исследование исторических аспектов формирования и развития бухгалтерской отчетности. Для достижения поставленной цели в работе поставлены и решены следующие задачи:

- Исследовать развитие отчетности в древнем мире;
- Рассмотреть появление денежного измерителя (оценки), двойной записи и пробного баланса;
- Выявить предпосылки выделения отчетности в самостоятельный метод бухгалтерского учета и появление принципа отчетного периода;
- Рассмотреть современные аспекты формирования основных требований, предъявляемых к отчетности;
- Рассмотреть перспективы развития бухгалтерского учета.

Предметом исследования является бухгалтерская отчетность. В соответствии с избранным предметом, объектом исследования выступают исторические аспекты формирования и развития бухгалтерской отчетности.

1. Исторические предпосылки и периодизация развития бухгалтерской отчетности

1.1 Отчетность древнего мира, появление двойной записи и пробного баланса

История не имеет единого мнения об этапах развития бухгалтерского учета, но стоит принять во внимание основные подходы, показанные на рис.

1.

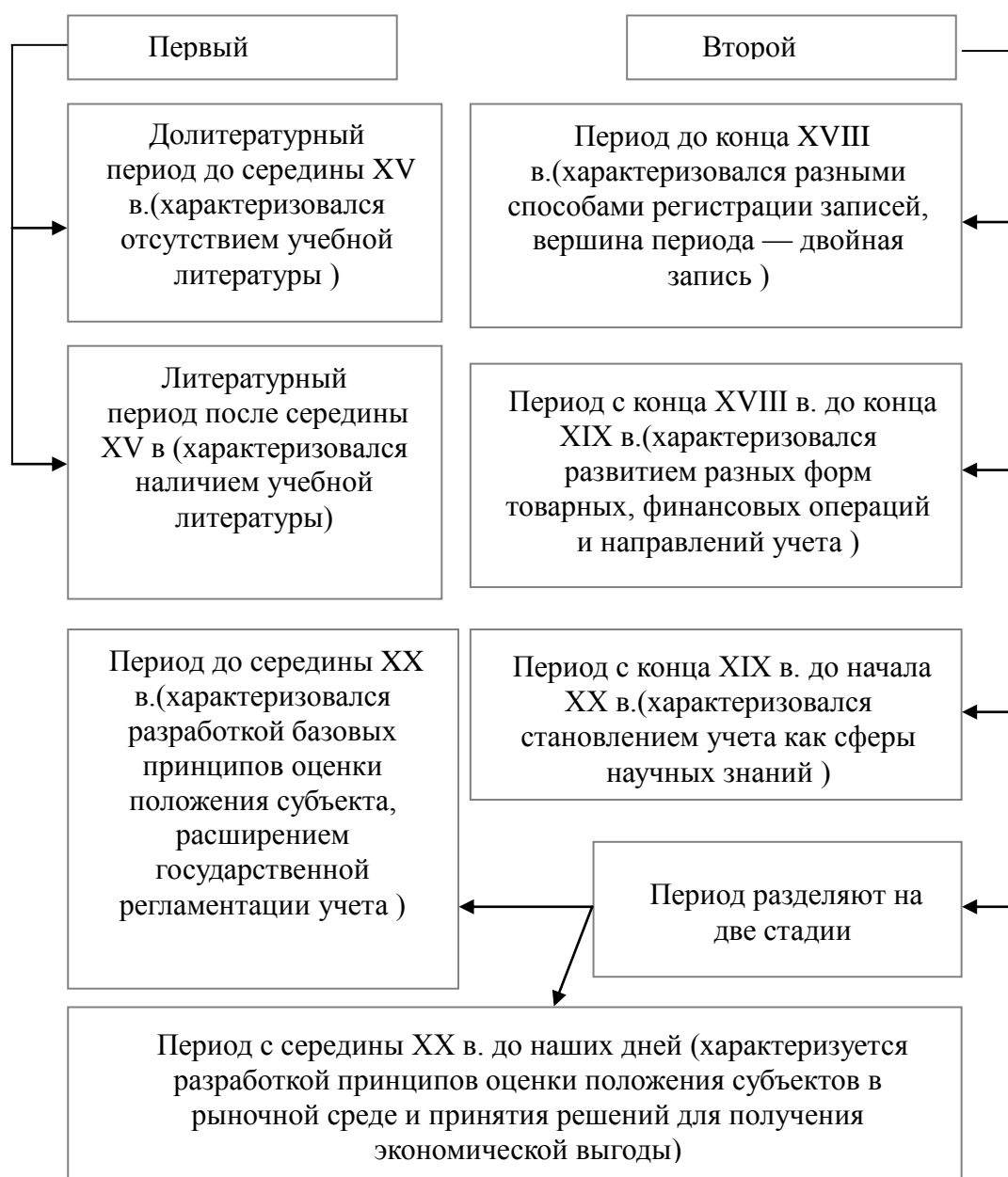


Рис. 1. Основные подходы развития бухгалтерского учета

Учет зародился вместе с письменностью и всегда отражал экономическое положение и запросы общества. Его материальные предпосылки появились в период первобытно общинного строя. Тогда была создана вычислительная основа учета, происходил подсчет основных учетных объектов и их потребительских стоимостей. Учетная система Древнего Египта была неотъемлемой частью механизма, централизованного управления экономикой. В XV в. до н.э. в Египте появилось государственное счетоводство - централизованный учет доходов и расходов на государственном уровне; Книга для учета государственных доходов и расходов возникла в 1383-1322 гг. до н.э. по личному распоряжению Бомполиона.

Формирование контроля в различных государствах мира. Контроль образовался в самые далекие времена и в течение собственного формирования претерпевал значительные перемены - начиная с контроля осуществляемого на основе обычаев и традиций и переходя к научному пониманию и применению действий в условиях рыночных отношений. Контроль зародился одновременно с социумом, потому что являлся непременным атрибутом его развития.

В первобытном мире контроль за разделом собранных ресурсов проводился демократично. Неимение в то время денежных знаков позволяло проводить лишь количественный контроль. При рабовладельческом же строе отношения строились на праве собственности владельца орудий труда и рабов, исходя из этого, главной задачей контроля в то время виделось соблюдение интересов владельца.

Во время феодализма главным фактором становится контроль над расчетами купцов и банков, а кроме того за перемещением капитала. Отношения феодального мира строились на праве собственности на орудия труда. В это время зародилась двойная запись, что содействовало более быстрому развитию хозяйств землевладельцев.

Метод учета в Древнем Египте являлся звеном цепи централизованного управления экономикой.

Первая и вторая династии фараона (3400 – 2980 гг. до н.э.) принесли инвентарный счет. Четвертая династия на замену инвентаризации принесла текущий перманентный учет. Причиной создания текущего учета послужила потребность отражения в нем движения ценностей. Таким образом, инвентарный счет стал счетом поступления-расходования, а инвентарный учет приходно-расходным учетом, ведение которого происходило по оперативному принципу. С возникновением материального учета в Древнем Египте, в принципе, была изобретена формула товарного баланса.

Учет в Древнем Египте был направлен на регистрацию учетных объектов и их изменений в натуральных измерителях. Запись фактов хозяйственной жизни проводилась на свитках папируса черным и красным цветом. Черный цвет предназначался для записей и цифр, а красным цветом подводились итоги. Учету подлежали остатки на складах, а также поступление и убытие. Товары со склада отпускались лишь по документу с разрешением уполномоченного лица. Лица, ответственные за отпуск ценностей, по окончании дня делали отчет, с указанием движения товаров по плательщикам и получателям. Все отчеты должны были иметь подтверждающие документы.

Теперь разберем основы бухгалтерского учета в Вавилоне. Шумерские глиняные таблички – это древнейшие из известных первичных бухгалтерских документов (3200 г. до н.э.). Они выглядят как пластинки от 2 см до массивных 30х40 кв. см. На них проставлялись даты, номера и печати. Первичные документы составлялись в двух экземплярах и подлежали хранению в архиве.

Зародились первые признаки системности в учете – группировка по объектам (дома, продукты, должностные лица) в инвентарных описях. Но при данной форме учитывалось только содержание объектов, а их изменение, движение средств в операциях оставались неясными. Эта проблема, имеющая

важное значение, была решена введением приходно-расходного учета, при нем записи имели накопительный характер, что было связано с ограниченными возможностями глиняных табличек.

Текущий учет заканчивался составлением отчетности за конкретный промежуток времени по различным показателям. Для вавилонской отчетности отличительным было то, что она была в основном расходной. Инвентарная форма учета пользовалась преимуществом в государственном учете, который формировался по различным описям и спискам и имел статистический характер. Так появился и стал прогрессировать статистический учет.

Если посмотреть на развитие бухгалтерского учета в античный период, который охватывает первую половину 1 в. до н.э. – первую половину 1 в. н.э., мы увидим, что хозяйственный учет начал распространяться в странах Средиземноморья - Греции и Риме.

В VII – VI в до н.э. в античной Греции начинают появляться деньги-монеты, что вызывает значимый толчок в развитии учета. Этому процессу способствовали действующие тогда конторы банков – трапезы:

— древнегреческие банки осуществляли систему безналичных расчетов с IV-го в. до н.э., взносы или переводы оформлялись как платежные поручения, получившие название «диаграфе».

— трапезы публиковали отчетные документы. Таков механизм зарождения принципа публичности отчетности в Древней Греции.

В 256 г. до н.э. Зенон провел реформу систему учета. Папирусе Зенона стал первым документом, где были описаны цель учета и порядок его ведения:

- оценка общего состояния хозяйства;
- подсчет хозяйственного эффекта;
- сохранение собственности рабовладельца.

Зенон высказал мнение о том, что каждый факт хозяйственной жизни должен быть оформлен и доказан актом. Имел место установленный

документооборот. Был создан регламент хранения документов в архиве. Учетные регистры велись по основам систематической записи.

Особенностью учета того времени являлось стремление к точности, что повлекло появление новых видов учетных регистров – кодексов:

- эфемериду (журнал);
- трапецитуку (книга счетов - Главная).

Рассмотрим основы бухгалтерского учета в античном Риме и два фактора, которые обусловили его необходимость. Первым фактором стало возникновение системы взимания налогов, а вторым - бурный рост кредитных отношений.

Уже с первых дней возникновения, в Риме появляется мысль о создании налоговой системы, которая существует до сих пор – система вноса части личного имущества на обеспечение общественных потребностей.

Одним из главных приобретений древнеримского учета является разделение шагов бухгалтерской процедуры на хронологическую и систематическую запись. В системе учетных регистров древнеримской бухгалтерии первой книжкой стала *adversaria*, которая была предназначена для ежедневной записи фактов хозяйственной жизни. Систематическая запись подразделялась на два кодекса. В одном (*codex accipiet expensi*) из них описывали лишь счета средств и расчетов, в другом (*codex rationum domesticorum*) - все материальные счета (зерна, масла, пастбищ, скота, кормов). По счетам 2-ух кодексов выводили сальдо.

Главные причины, оказавшие наиболее значимое влияние на формирование учета в период раннего Средневековья показаны на рис. 2.

Заключительному формированию учета содействовала повсеместно распространенная торговля эпохи Средневековья.

Самой главной заслугой Средневековья – периода миграции людей из Азии в Европу – стало продвижение арабской культуры, а именно начало применения арабских цифр, которые оказали важнейшее влияние на развитие

учета. Первое применение арабских цифр в 1202 г. приписывают математику Леонардо Фибоначчи (1170 – 1240).

Учет в эпоху Средневековья в период с V по XVIII в.в.

В 1494 г. из типографии Венеции появилась в свет работа Луки Пачоли которая содержала первое известное описание бухгалтерии и баланса. [5] Для каждой конкретной хозяйственной операции в нём приводились лишь конкретные правила записи её в журнал и Главную книгу. [11] Баланс представлял собой структурированный документ с двумя сегментами — активом и пассивом, каждый со своим заголовком и своим итогом.

В актив предполагалось включать все счета с дебетовыми сальдо, а в пассив — все счета с кредитовыми сальдо. Однако в работе не пояснялись понятия «дебет» и «кредит». На самом же деле под дебетом подразумевалась левая сторона счёта, а кредитом именовалась его правая часть.



Рис. 2. Причины, повлиявшие на формирование учета раннего Средневековья

Исходя из вышеописанного, назначение группировки данных в балансе было абсолютно не ясно, оставалось полагаться на автора и неукоснительно соблюдать разработанные им правила. В итоге подобной разбивки в активе, вместе с активными статьями, оказывались статьи убытков, представляющие собой непосредственную противоположность активов. В пассиве же, вместе с кредиторской задолженностью, размещались капитал и прибыль, непосредственные противоположности пассивов. Поэтому, итоги сторон баланса являлись величинами не имевшими смысла — все указывает на тот факт, что некоторые статьи баланса оказались не на своем месте.

Форма исторического баланса приведена в таблице 1.

Таблица 1

Форма исторического баланса

Актив (дебет)	Пассив (кредит)
Активные статьи	Капитал (включая прибыль)
Убытки	Кредиторская задолженность
ИТОГ	ИТОГ

Если приглядеться: на каждой из сторон баланса размещались показатели с противоположным значением. И это мог бы заметить каждый непредвзятый участник процесса, но в этом то и была проблема - бухгалтеры того времени всегда смотрели на баланс предвзято. И этому способствовали несколько причин.

Одна из причин в том, что бухгалтерия XV в. не сильно отличалась от бухгалтерии наших дней, являлась такой же гибкой и весьма непростой для понимания. Другая причина в том, что в Трактате не было никаких объяснений. Европейцам приходилось только руководствоваться строгим соблюдением правил ведения учёта.

В XIX веке в Европе в большинстве своем начали возникать акционерные общества. Балансы организаций печатались в прессе, а иногда фигурировали в судах — при объявлении банкротств. На странную структуру баланса было обращено внимание множества далеких от бухгалтерии, а

потому непредубеждённых пользователей. По этому поводу бухгалтерам последовали очень непростые вопросы. Одни из первых реакцию на них дали французские бухгалтеры Евгений Леоте и Адольф Гильбо. В середине 80-х годов XIX века эти авторы разработали «Общие руководящие начала счетоведения». В работе они говорили, что «понять балансы в том виде, в котором они составляются, невозможно даже счетоводам». Так как в активе баланса, вместе с действительными активами, есть и активы фиктивные. Так же, пассив, вместе с настоящими пассивами, содержит пассивы фиктивные. [7]

Для того времени стало неожиданным заявлением. Выходит, что своими балансами бухгалтера вводили пользователей в заблуждение. Но сущность формы баланса оказалась очень устойчивой, и предложения об изменении баланса не рассматривались. Сначала осуществлялся только поиск новых названий сторон баланса, соответствующий их реальному содержанию. Идея получилась заранее обреченной — потому что все языки не имели слов, определяющих сумму диаметральных по смыслу понятий.

Тогда возникла идея применить слова непонятные даже самим бухгалтерам. Решили заместить слова «актив» и «пассив» на «дебет» и «кредит». В средствах массовой информации того периода публиковались балансы организаций с названиями статей «дебет и кредит». Нужно сказать, что подобные названия были более приемлемы, потому как сторона баланса зависела от стороны счёта, содержащей сальдо. Тем не менее данный подход не прошел практической проверки. Пользователям тогда нужно было бы разъяснять значение примененных определений, что сделать бухгалтерам было не в состоянии.

Для исправления положения решено было применить метод Леоте и Гильбо. Они считали, что в балансе не нужно ничего менять, а следует постоянно сообщать пользователям о присутствии фиктивных статей в активе и в пассиве. В итоге этот метод был признан худшим и привел к

негодованию пользователей, высказавшихся о ненужности подобного баланса с непонятной двойной записью и фикциями?

Необходимо было срочно менять ситуацию и поддержать репутацию бухгалтерского сообщества. В короткие сроки было дано туманное объяснение того, отчего убыток считается активом, а прибыль — пассивом. В публикациях того периода, вместо восхищений прозорливостью Леоте и Гильбо, были утверждения о отсутствии фикций в балансе, что бухгалтерия не столь сложна, но как и любая наука должна изучаться для понимания. Бухгалтерское сообщество зашло в тупик и не могло ни разъяснить такую форму баланса, ни отказаться от нее.

Свое суждение в 1908 г. высказал Георгий Авксентьевич Бахчисарайцев, который утверждал, что понимать бухгалтерию нужно только через баланс. Поэтому баланс в его исторической форме нужно принять в качестве аксиомы и построить на этом фундаменте все теоретические положения, которые Бахчисарайцев вскоре сформулировал и обнародовал в форме тезисов зимой 1908 г. Теория получила название «балансовой», а бухгалтерию на какой-то период - балансоведение. [15]

Это уникальное обстоятельство заслуживает особое внимание. Не баланс, как конечный документ информационной системы создавался под нужды пользователей, а теорию подгоняли под ранее разработанную форму баланса. Анализируя баланс, определяли теоретические положения, под баланс систематизировали счета и финансово-хозяйственные журналы, под баланс трактовали определения. Своеобразные бухгалтерские определения не имели аналогов вне бухгалтерии, так как ни у кого, кроме бухгалтеров, не было нужды, к примеру, в определении «хозяйственные средства», показывающем сумму диаметральных по смыслу финансовых показателей в левой стороне баланса.

Тем не менее, пока бухгалтеры делали попытки переименовать стороны исторического баланса и принять его формы в качестве аксиомы, некая группа «авторитетов» выдвинула идею кардинально изменить

документ, называемый «балансом». Весь смысл их идеи сводился к следующему: ссылаясь на экономическое толкование, найти для всех статей баланса их естественные места и устранить тем самым смешение данных. Таким образом сделать осмысленными главные итоги и только после этого строить теорию. [24]

Центральной фигурой в таком подходе, стал швейцарский профессор Иоганн Фридрих Шер. Систему, разработанную Шером, можно назвать трёхходовкой. Форма показана в таблице 2.

Таблица 2

Форма исторического баланса

Имущество	Источники
Активы	Уставной капитал
Кредитная задолженность (с отриц. знаком)	Финансовый результат
ИТОГО: капитал	ИТОГО: капитал

Сначала убытки переносятся из активов в раздел капитала с обратным знаком, входе чего баланс выглядит как современный российский баланс: смешение данных на левой стороне отсутствует, но на правой остаётся. Следующим шагом кредиторская задолженность переносится на левую сторону с обратным знаком, и смешения данных в балансе не остаётся совсем. Затем переименовываются заголовки сторон в соответствии с их новым содержанием. Общее число статей на левой стороне баланса Шер именовал как «имущество». Имущество Шер подразделял на имущественный актив и имущественный пассив. Правую сторону баланса он именовал как «Капитал». Так, обе из сторон баланса являлись в общем виде формулой исчисления капитала. [16]

Достоинство заключается в возможности определять и формулировать все статьи отчётности как разложения единого показателя — капитала предприятия. Иными словами, всю бухгалтерскую отчётность следует показывать в виде иерархической структуры, на вершине которой находится этот важнейший показатель. [19]

Помимо иерархической структуры, с капиталом в вершине, теория Шера имеет множество других достоинств. Во-первых, теория двух рядов счетов — единственная теория, позволяющая без особого труда определить дебет и кредит. Во-вторых - это самая экономическая из всех теорий.

Несмотря на то, что балансовая теория одержала победу, ни на один из вопросов, поставленных XIX—XX веками, ответа она так и не дала. Все они перешли по наследству будущим поколениям бухгалтеров. Вопросы пользователей по структуре баланса появлялись снова и снова. Ответов на них не было, и проблему стали маскировать. Например, левую сторону баланса начали называть не активом, а хозяйственными средствами, убытки — отвлечёнными средствами. [32]

В последние десятилетия случился, наконец, перелом — началась поэтапная реформация баланса в направлении, указанном Шером. Каждая микрореформация делала баланс понятнее, но в то же время всё больше отдаляла его от начальной исторической формы, делая более похожей на модель, предложенную Шером. Эта стихийная эволюция говорит о том, что выбор в пользу балансовой теории, сделанный 75 лет назад, был ошибочным. [9]

1.2. Развитие бухгалтерского учета в России

Основы русского бухгалтерского учета возникли под влиянием национальных традиций, психологии и социально-экономической инфраструктуры. Толчок к развитию учетной мысли на Руси дало принятие христианства, в результате чего образовалось множество монастырей, занимающихся различной хозяйственной деятельностью, результаты которой заносились в учетные книги.

В XVIII в. Петровские преобразования затронули и хозяйственный учет. В 1710 г. в газете «Московские новости» читатели впервые увидели новое слово «бухгалтер».

Развитие промышленности России проводилось с созданием государственных металлургических заводов, кораблестроительных предприятий. Учету и контролю уделялось особое внимание, инструкции по учету издавались как государственные акты, первый из которых издан 2 января 1714 г. Положения этого документа были обязательными для государственного аппарата и промышленности. [16]

Значимой вехой в развитии русского бухгалтерского учета стал Регламент управления адмиралтейства и верфи. Документ был издан 5 апреля 1722 г., предусматривал строгий натурально-стоимостный учет материалов и разрешал делать записи в бухгалтерские книги только на основе оправдательных документов. Приходно-расходная книга по учету материалов должна была вестись в алфавитном порядке по наименованию с указанием количества и суммы.

Наиболее целенаправленно, с теоретической точки зрения, происходило развитие учета в хозяйствах землевладельцев. Объектами учета являлись люди, скот, земли, орудия производства. Главным методическим приемом была инвентаризация ценностей и людей. Записи велись в отдельных книгах, на бирках. [38]

Торговый учет базировался на натуральных измерителях и осуществлялся по униграфической системе. Основной метод оценки товаров — по себестоимости.

В истории страны XVIII в. стал одним из благоприятных. Сподвижники Петра I пытались улучшить учет, а лучшим средством для решения была признана двойная бухгалтерская запись. Одним из сторонников двойной записи в России был М. Д. Чулков (1740-1792). Он написал книгу по бухгалтерскому учету «Наставление необходимо нужное для российских купцов, а более для молодых людей», Книгу издали в 1788 г. В ней автор

описывал французскую форму учета. Впрочем, первое издание по учету «Ключ коммерции, или Торговли, то есть наука бухгалтерии, изъясляющая содержание книг и происхождение счетов коммерческих», было переведенным с английского языка. Год публикации – 1783. Автор этого труда трактовал основы учета по староитальянской форме, где разделения счетов на синтетические и аналитические не производилось. В 1804 г., появился еще один труд по бухгалтерскому учету. Эта работа тоже имела большое влияние на развитие русской бухгалтерии. Иван Сериков взял в основу немецкую форму учета. Книга называлась «Совершенный счетовод, или Краткое и ясное руководство по бухгалтерии вообще с присовокуплением практических торговых примеров». [29]

В развитии русской бухгалтерской школы выделяются следующие этапы:

- возникновение и формирование новых идей;
- распространение идей и их международное признание;
- разочарование в эффективности новых идей.

Первый стадия началась с работ П. И. Рейнбота и А. В. Прокофьева. Задача учета виделась в недопущении погрешностей в регистрации и системном выяснении факторов образования прибылей и убытков. Синтетический учет Рейнбот рассматривал как контрольный, потому что сальдо и обороты синтетического учета должны контролировать сальдо и обороты по аналитическим счетам. Практику счетоводства он трактовал по немецкой форме учета.

Прокофьев полагал, что приход ценностей всегда ведет к расходу других ценностей. Он считал, что итальянская школа учета удобна для изучения, и настаивал, чтобы каждая операция заносилась в журнал отдельно.

Традиционные взгляды Рейнбота и Прокофьева не разделял Ф. В. Езерский. Он видел в учете новые цели, показанные на рис.3.

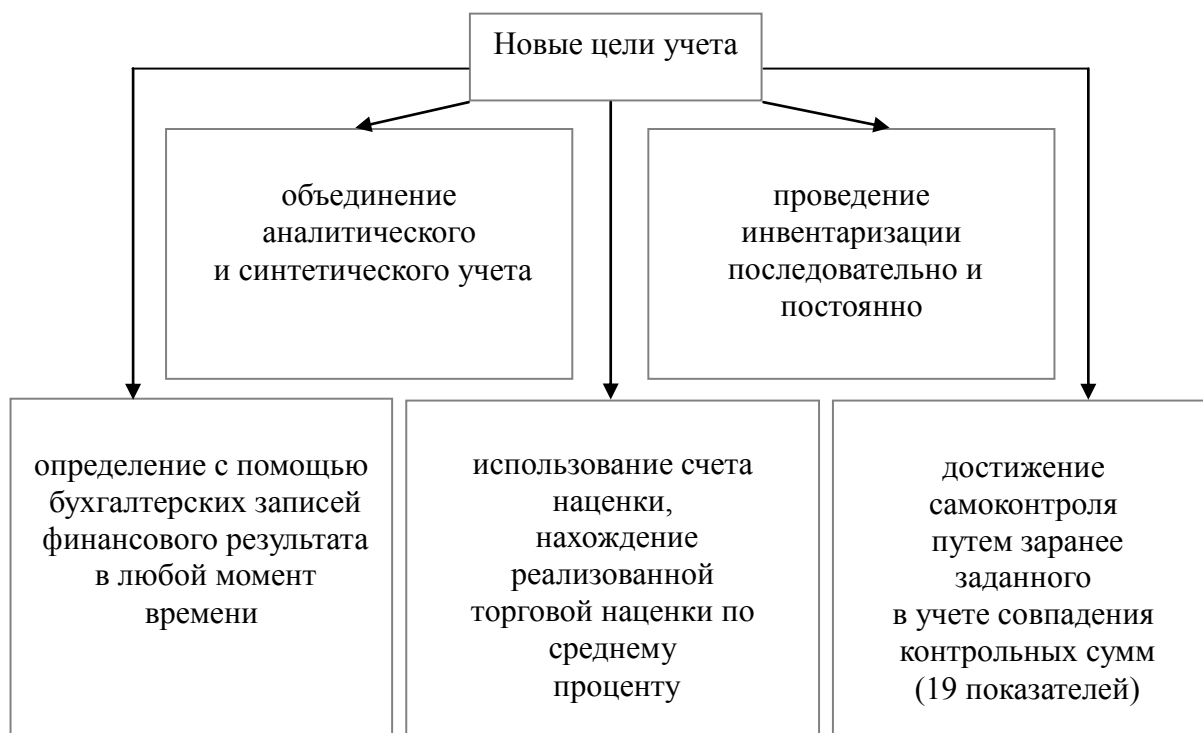


Рис. 3. Новые цели учета

Вместо двойной записи Езерский предлагал тройную и несмотря на то, что его оппоненты называли ее одной из видов двойной записи, он считал ее тройной основываясь на следующих моментах:

- оформление проводится согласно трем направлениям — приход, расход и результат движения ценностей;
- используются три учетных регистра: журнал (хронологическая запись), Главная книга (систематическая запись), баланс (сводно-отчетная запись);
- достоверность записей контролируется по трем признаками верности, присущими каждой книге. [22]

Езерский сформулировал понятие «мертвая точка» - уровень, где организация начинает получать прибыль, покрыв издержки. Бухгалтерский конгресс, проходивший в 912 г. в Шарлеруа (Бельгия), рекомендовал систему Езерского для изучения по всему миру, потому что тезисы этой системы были новыми для современников.

Если Езерский и Шмелев старались сломать парадигму двойной бухгалтерской записи, то Валицкий, Иванов, Фельдгаузен и другие теоретики пытались переиначить ее изнутри.

Валицкий известен попыткой формирования макроучета — бухгалтерии, основанной на статистических методах. Базой для записей являлись не бухгалтерские документы, а акты статистического исчисления.

Иванов поставил задачу формирования специальных счетов с целью отображения затрат (счета производства).

Фельдгаузен видел в учете способ управления предприятием. Он первым внедрил в калькуляцию нормативный метод. Нормы пересматривались и утверждались комиссией экспертов один раз в десять лет. Затем в учет заносили отклонения от норм и представляли их как финансовые результаты (прибыли или убытки).

Так на начальной стадии становления русской бухгалтерской школы образовались два направления: традиционалисты (Рейнбот, Прокофьев и др.) и новаторы (Езерский, Валицкий и др.). [39]

Следующая стадия формирования связана с продвижением новых идей. Началом этого этапа можно считать 1888 г., когда А. М. Вольф издал первый в России журнал «Счетоводство», где публиковались статьи представителей учетной элиты.

Третий этап пришелся на первую революцию. Тогда сформировались два научных течения: петербургская и московская школы.

Отметим, что русская национальная школа основывалась во многом на тезисах европейской учетной мысли.

Октябрьская революция изменила социально-экономическую среду. Изменения в обществе повлияли на развитие учета.

Развитие прошло в шесть этапов:

— 1 этап (1917-1921) - попытки стабилизации хозяйства и построения коммунистического общества;

- 2 этап (1921-1929) - введение новой экономической политики и реорганизация традиционной системы делопроизводства;
- 3 этап (1929-1953) - построение социалистического экономического уклада и реформация сложившихся принципов бухгалтерского учета;
- 4 этап (1953-1984) - совершенствование бухгалтерского учета, его организационных структур и внедрение механизированной обработки учетной информации;
- 5 этап (1984-1992) - реформирование социально-экономических отношений и адаптация системы бухгалтерского учета;
- 6 этап (1992 — по настоящее время) — создание современных рыночных отношений. [18]

Значимым человеком среди бухгалтеров в РСФСР был А. М. Галаган (1879-1938). Он не видел учет вне двойной бухгалтерской записи, вне диаграммизма и, благодаря стабилизации обстановки в стране, устанавливал среде национализируемого народного хозяйства двойную бухгалтерскую запись.

13 июля 1918 г. изданы «Основные положения учета имущества». Утверждением этих Положений произошел переход от сметного учета к двойному.

27 июля 1918 г. было утверждено постановление о торговых книгах.

В 30-х годах начинает формироваться контрольно-шахматная форма учета, а до нее были распространены три формы: немецкая, французская и американская.

Важнейшим событием в становлении советского бухгалтерского дела в 50-е годы стало постановление Правительства СССР от 10 октября 1959 г. № 1375, в нем ряду ведомств предписывалось создать единую систему учета для учреждений и предприятий страны.

Особым этапом в развитии делопроизводства стало постановление Совета Министров от 30 сентября 1961 г. «О мерах по улучшению делопроизводства в учреждениях и организациях РСФСР».

Развитие учета в 70-80-е годы создало базу для дальнейшего формирования современного бухгалтерского учета в России. [14]

1.3 История развития бухгалтерского учета за рубежом, национальные школы бухгалтерского учета

Рассмотрим некоторые страны. Итальянцы были приемниками традиций древнеримского учета, у них были такие же учетные регистры. Их стали называть Памятной книгой, Мемориалом и Главной книгой. Записи в них велись в денежном измерителе. А причиной появления двойной записи стало внесение в Главную книгу счета капитала. Сперва развитие бухгалтерии шло обособленно в каждой фирме, но затем появились типографические книги, зародилась печатная бухгалтерия. Любопытным моментом практики формирования средневекового баланса являлось то, что разница между дебетовыми и кредитовыми оборотами, образовавшаяся по итогам арифметических ошибок в расчетах, не выверялась и просто списывалась на прибыли и убытки. [27]

В конце XVII в. сформировалась староитальянская форма учета, содержащая Памятную книгу, журнал и Главную книгу. Франческо Гаратти улучшил староитальянскую форму, произведя разделение счетов на синтетические и аналитические. Эта форма учета получила название «новая итальянская».

XIX в. в итальянском учете начался с образования двух направлений в развитии: юридического и экономического. Под влиянием борьбы этих направлений сформировались три школы учета: ломбардская, тосканская, венецианская.

На начало XX в. итальянские ученые в учете выделяли следующие науки: логисмология – наука о бухгалтерских счетах; статмология – наука о бухгалтерском балансе; леммалогия – наука об остатках. Логисмология была

сродни традиционной бухгалтерии, статмология преобразовалась в анализ хозяйственной деятельности, леммалогия распространена в англосаксонских странах. [12]

В Европе вторая половина XVII в. отмечена доминированием французской формой учета. Французские авторы внесли свой вклад в формирование состава и структуры учетных регистров, их информационных связей, технических приемов и образования следующих форм учета: французской, американской и бельгийской. Французская школа берет начало с идей итальянской формы. В ней также присутствовали Памятная книга, журнал, Главная книга, но затем от Памятной книги отказались. [26]

В XIX в. образовалась учетная теория экономического направления. Большое распространение имела простая бухгалтерия несмотря на всех успехи учетной мысли и распространение двойной записи.

Французская школа в XX в. попала под влияние американских ученых, выделявших следующие виды стоимости: техническую, активизированную и структурную.

Германия долгие годы была под господством камеральной бухгалтерии. Она основывалась на учете кассы, вследствие чего экспансия двойной итальянской бухгалтерии привела к дополнению кассовой книги Мемориалом, по итогам чего хронологическую запись начали делать в двух регистрах, а учет по счетам в Главной книге. В немецкой форме учета формировались свои собственные особенности, одной из которых была тщательность при оформлении записей. [43]

Бухгалтеры в Англии в своих работах рассматривали вопросы амортизации, дидактику, формы и организацию учета в промышленном и сельском хозяйстве. Ученые, рассуждавшие о бухгалтерии в XIX в., не стремились сформировать новый эффективный метод, а занимались отображением целесообразных достижений практики. В английский учет имел в основе персонификацию. В формировании учета она прошла следующие этапы:

- олицетворение счета – планировалось, что счета товаров, кассы, основных средств – это как бы живые люди;
 - утверждение о том, что каждый счет – это расшифровка капитала собственника;
 - представление счетов как экрана для наблюдения за поведением работников – агентов. Этот аспект стал называться персонализацией.
- [8]

В XIX в. в Англии бухгалтерию видели в качестве способа изучения психологии людей и заявляли, что все должно иметь практический смысл. Лучшим теоретиком учета XX в. в США считается Ч.Э. Шпруг, который отметил важность и полезность абстрактного изложения бухгалтерских идей.

В Америке образовались две теоретические школы учета: институалистская и персоналистическая. В начале XX в. законодательство США предписывало оценку акций по номиналу. Этот закон подвергался критике. Была внесена поправка показывать отклонение от номинальной стоимости на специальных счетах. Автором поправки был Патон. Он высказывал необходимость переоценки всех видов ценностей по текущим рыночным ценам. Р. Стивенсон разделял это мнение, но Л. Миддлдитч и Р. Кестер полагали, что на счетах должна сохраниться оценка по себестоимости, а баланс может быть откорректирован по ценам рынка. В персоналистической школе сформировалась группа ученых находившихся под влиянием идей Шмаленбаха. Они брали на вооружение опыт европейской инфляции и именовали свою теорию стабилизированной бухгалтерией. Важной заслугой американской бухгалтерии является возникновение положений профессиональной этики. Первое упоминание об этике бухгалтера приписывают Монтгомери. Автором же современной этики считают Д.Л. Кэрри. Научная формулировка бухгалтерского учета привела многих американских ученых к мысли о том, что учетные данные показывают интересы лиц, занятых в хозяйственных процессах, и учетная информация показывает психологию работников предприятий, поэтому

желание сделать учет орудием управления привело бухгалтеров англоязычных стран к использованию психологии. Последующее развитие этого течения привело к образованию управленческого учета. [45]

Рассмотрим некоторые национальные школы бухгалтерского учета.

Итальянская юридическая школа успешно объясняла все факты хозяйственной жизни, затрагивающие выполнение договоров, поэтому в первоначальном испанском варианте итальянской бухгалтерии, договорные обязательства, а не только их выполнение, вводились в систему бухгалтерских счетов.

Итальянская школа полагала, что величина прибыли определяется по установкам собственника, французская школа основывалась на том, что прибылью могут считаться только денежные поступления.

Достоверность бухгалтерских данных должна быть достаточной для принятия эффективных управленческих решений. Французская школа считала, что, в отличие от итальянской, она учитывала не бумаги, не сведения и не инфляцию, а сами деньги, вещи, ценности. Представители экономического направления не имели объяснения таким записям, в основе которых нет обмена. Примером можно привести гибель основных средств. [50]

Итальянская школа трактовала бухгалтерский учет опираясь на юриспруденцию, французская - на политическую экономию, другими словами, каждая школа в поисках сущности обращалась к посторонним наукам, подходя к учету извне, немецкая же школа вывела основы учета из самой бухгалтерии. Немцы не отходили от бухгалтерии в поисках учетного смысла, который они представляли в документах, поступающих в бухгалтерию. Процедура учета – это цель, предмет и метод бухгалтерии. Ее научная составляющая предполагает максимальную формализацию учетной процедуры, что делает ее особым математическим языком хозяйственного процесса. Формализованная процедура ведет к сочетанию разных решений, так как каждое из них, в сущности, есть частный случай общей

универсальной процедуры. По сути, в немецкой школе образовалось бухгалтерское моделирование. Ее основателем был швейцарец И.Ф. Шер. Двойная запись разъяснялась подобным образом, основываясь не на объективных, свойственных фактам хозяйственной жизни факторов, а выводилась из формальных моментов, определенных балансовым уравнением. Шер дал научное объяснение двойной записи. Счета по отношению к балансу он разделил на активные и пассивные, а содержание их сторон рассматривал как противоположное: дебет активного счета - увеличение, кредит - уменьшение, в пассивных счетах - наоборот. Новым этапом в развитии формальных требований к балансу стало правило В. Ле Кутра. Оно требовало строгого соответствия каждого счета определенной статье баланса. Значительный вклад немецкая школа внесла в части внедрения ЭВМ, формирования карточных форм учета, удаления из него хронологической записи. [49]

В период 20-ми и 40-ми годами происходит развитие англо-американской школы. Англо-американская школа ставила одну цель - превратить учет в способ управления. Это требовало абсолютного знания людей, поочередного использования их интересов, нужных для принятия эффективных управленческих решений.

Рассмотренные четыре школы оказывали на развитие учета во всем мире. Итальянская школа была хорошо известна в Европе, и стоит отметить, что европейская учетная мысль формировалась, в значительной мере основываясь на ее тезисах. Французская школа имела значительное влияние на отдельных представителей немецкой школы и бухгалтеров франкоязычных стран. Англо-американская школа стала самой распространенной и это обусловлено не в такой мере ее методологическими достоинствами, как распространением англо-американского капитала и английского языка. Ее тезисы преобладают в США, Англии, Индии, Канаде, Японии, во многих африканских государствах. [10]

2. Концепция и теории бухгалтерского учета

2.1. Теория и методология бухгалтерского учета как основные составляющие концепции его развития.

Бухгалтерский учет на сегодняшний день владеет многими свойствами сформированной науки – своеобразной предметной сферой, понятийным аппаратом, организованным в теорию, совокупностью методов представления данных, но, несмотря на это, широкие горизонты области интересов к информации, создаваемой в бухгалтерском учете, дает возможность говорить о потребности пересмотра его научного статуса, содержания и структуры. [47]

В ходе глобализации, многие нюансы бухгалтерского учета как научной дисциплины и практической деятельности обрели международную окраску, при этом бухгалтерский учет еще не воздвигнут на новый уровень методологии, применяемой в мировой глобальной системе. Следует руководствоваться общими для всех правилами ведения учета, исчисления финансовых результатов и составления отчетности, это гарантирует достаточную понятность отчетных данных, их конкретную интерпретацию в международном контексте. [32]

Изучение теории выявило, что уровень бухгалтерского учета нашего времени не соответствует требованиям его преобразования. В первую очередь, установленные Концепцией развития бухгалтерского учета и отчетности в РФ задачи, не могут быть решены установленными в теории способами. Теория бухгалтерского учета нашего времени, на самом деле, невзирая на достигнутые успехи, пребывает в некоем тупике, выходом из которого видится пересмотр целей, иная формулировка подходов к изложению главных теоретических положений. Теория нашего времени на данный момент не нашла результативные решения существенных проблем

бухгалтерского учета в период его преобразования в связи с переходом на международные стандарты. [34]

В разработке концепции бухгалтерского учета данные новых сфер экономической жизни часто просто игнорируются. Итоги хозяйственной деятельности предприятия, к всеобщему огорчению, не могут быть однозначно показаны в учете, используя основы бухгалтерского учета (допущения и требования).

Профессор Палий В.Ф. обращает внимание на то, что обычные методы определения бухгалтерского учета, направлений его формирования и возможности развития теории и методологии бухгалтерского учета в новых социально – экономических условиях уже себя исчерпали.

В настоящее время возникают проблемы, не решаемые прежними средствами и методами, потому как создаются новые учетные объекты, к которым прежние методы не применимы. Применение новых средств и методов является условием решения изложенной выше задачи. Одна из задач, состоит в изучении проблемы построения знания о предмете бухгалтерского учета, или, по-другому говоря, описание этого предмета в некоторой форме, отвечающей современным требованиям. Предмет бухгалтерского учета рассматривается как результат концептуализации, под которой подразумевается ход развития отдельной сферы познания с помощью понятийного аппарата. Разные авторы характеризуют предмет бухгалтерского учета по-своему. Согласно мнению профессора Я.В. Соколова касательно предмета бухгалтерского учета нельзя сформировать несомненную дефиницию, которая соответствовала бы периодическим нормам, так как она будет нести неправильные, двусмысленные и противоречивые положения. [36]

Бухгалтерский учет как науку характеризует присутствие предмета и метода в виде конкретных процедур сбора и представления информации, причем основной методологической базой для бухгалтерского учета, равно как и других экономических наук, считается экономическая теория.

Взаимосвязь предмета и метода бухгалтерского учета показана на рис. 4:

При изучении влияния на развитие бухгалтерского учета институциональных факторов, устанавливается несколько исследовательских задач, среди которых определение роли в организации сферы бухгалтерского учета, институциональные факторы, возможность институциональной организации бухгалтерского учета, определение субъекта, объекта, предмета и научного статуса бухгалтерского учета. [17]

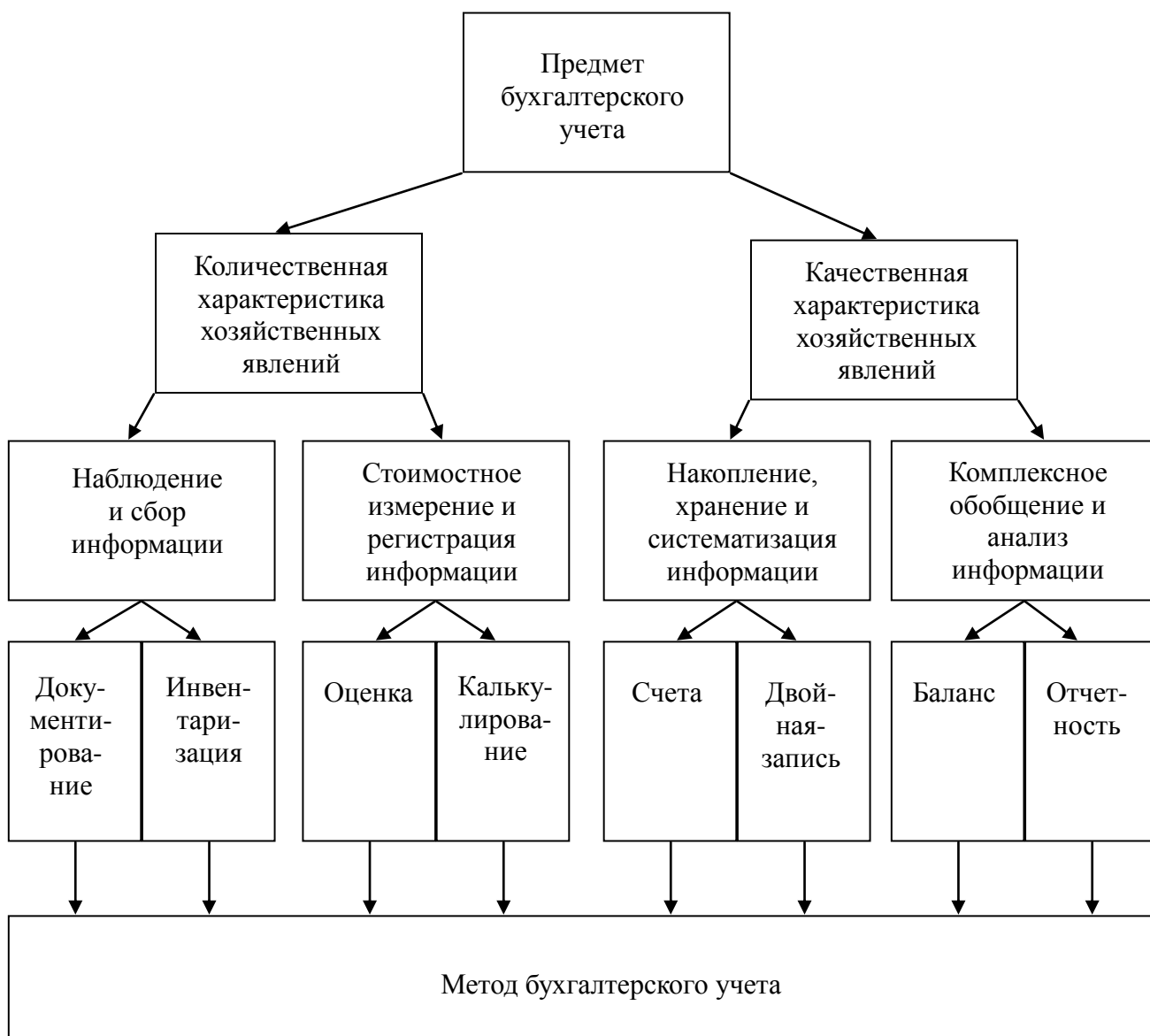


Рис. 4. Схема взаимосвязи предмета и метода бухгалтерского учета

Решение определенных задач дает возможность выявить в основаниях известных бухгалтерских концепций отдельные позиции.

Развитие теории бухгалтерского учета и совершенствование его метода исследования на самом деле один и тот же процесс. Не только теория реализуется в методе, но и метод раскрывающийся в учетную теорию, оказывает значимое воздействие на ее развитие и на ход практики. Главные отличия теории бухгалтерского учета и метода бухгалтерского учета находят свое отражение в следующем:

- теория – результат предыдущей деятельности, метод – исходный пункт и предпосылка последующей деятельности;
- теория бухгалтерского учета представляет собой систему, отражающую сущность, закономерности объекта учета, метод представляет собой систему приемов и правил, выступающих в качестве элементов, позволяющих вести учетную процедуру;
- теория нацелена на решение проблемы того, что собой представляет предмет бухгалтерского учета, метод нацелен на выявление способов и механизмов его исследования и преобразования. [20]

Чтобы исполнить методологическую функцию в учете теория бухгалтерского учета должна быть надлежащим способом трансформирована, преобразована из объяснительных положений в требования и предписания метода. Касательно методологии, можно сказать, что она не может быть сведена к какому-то одному, даже очень важному методу. Основное предназначение любого элемента метода бухгалтерского учета заключается в том, чтобы на основе конкретных принципов (допущений и требований) гарантировать создание эффективной системы бухгалтерского учета, развитие тех или иных приемов обработки учетной информации. [28]

В поисках методологических оснований для построения современных концепций бухгалтерского учета нельзя было не затронуть проблему традиции, так как она является одной из главных в споре о путях его развития, о том, что следует оставить в прошлом и что приобрести в будущем.

Одной из ключевых задач методологии бухгалтерского учета в наши дни является многогранное исследование всего аппарата получения нового знания в том числе и в соседних с бухгалтерским учетом науках, в исследовании средств и методов повышения результативности развития учетного процесса. [21]

В этой связи огромную значимость имеет парадигма бухгалтерского учета, нашедшая свое отражение в стараниях различных ученых. На протяжении нескольких столетий именно она характеризовала область проблем, изучаемых в бухгалтерском учете и методы их анализа и решения. Присутствие устоявшейся учетной парадигмы позволяет сделать вывод о зрелости бухгалтерского учета, как науки. Составляющими современной парадигмы бухгалтерского учета являются Федеральный закон «О бухгалтерском учете», Положения по бухгалтерскому учету, модели бухгалтерского учета, задающие общее понимание его предмета, подходы, показывающие пути научных исследований в области бухгалтерского учета, способ решения определенных учетных задач на практике. [49]

Изучение парадигм бухгалтерского учета дает возможность отметить, что понятие «парадигма» шире понятия «теория» и предшествует ей. В него включены социально-психологические и этические правила и нормы. Установлено, что выбор конкретной учетной парадигмы объясняется не только логическими критериями, как это принято в сфере строгой научной теории, но и философскими соображениями.

Современная бухгалтерская практика во многом полагается на содержание основных принципов бухгалтерского учета.

К ряду принципов, формирующих операцию ведения бухгалтерского учета можно отнести понятие справедливой оценки, которое в свою очередь можно представить как систему учетных действий, позволяющих понять потенциальную ценность организации на базе информационного представления отношений, сформировавшихся у него в процессе формирования активов и пассивов. [29]

2.2. Нормативно-правовая база ведения бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет на территории Российской Федерации законодательно регулируется системой нормативных актов, показанных на рис.5

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом в Российской Федерации проводится Правительством Российской Федерации. С 1 января 2013 года действует Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ "О бухгалтерском учете" (далее - Закон № 402-ФЗ).

Согласно статье 4 Закона № 402-ФЗ законодательство Российской Федерации о бухгалтерском учете состоит из:

- настоящего Федерального закона;
- прочих федеральных законов;
- разработанных согласно им нормативных правовых актов.

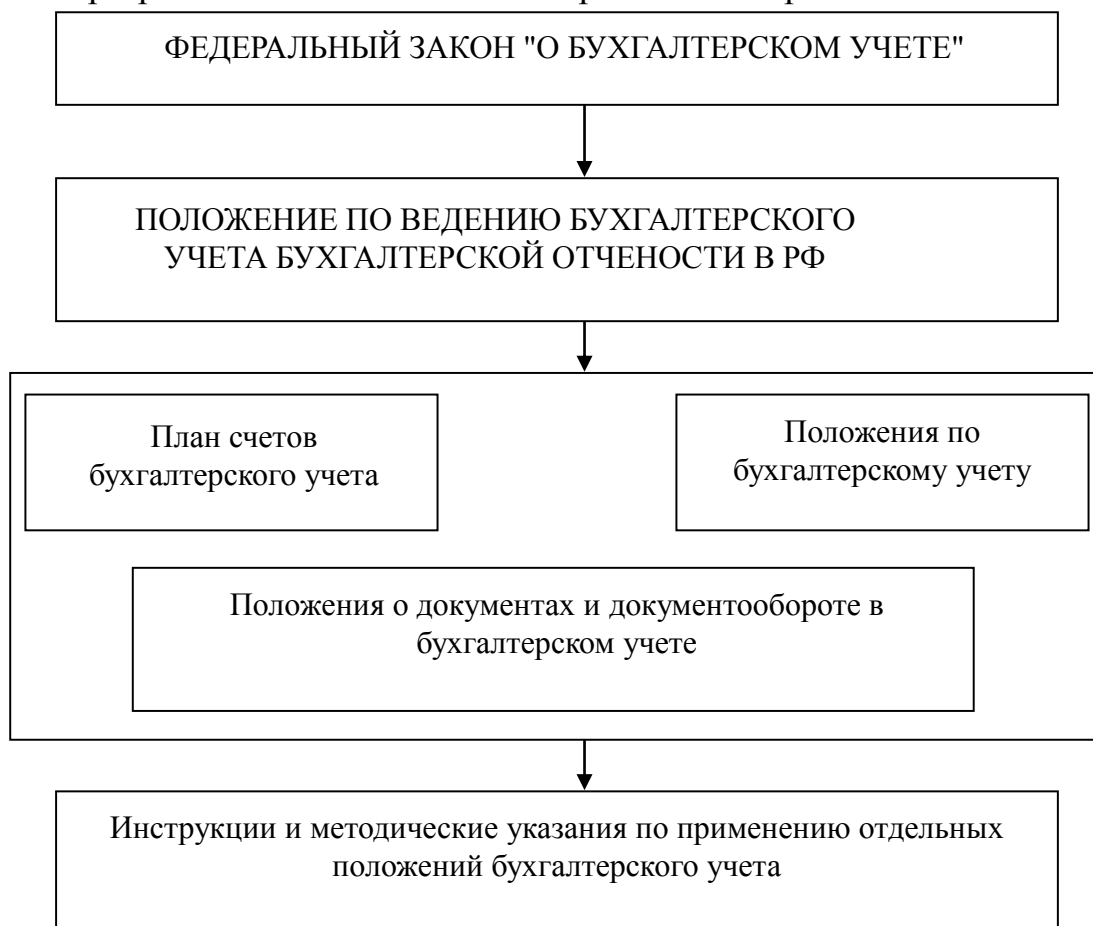


Рис. 5. Система законодательного регулирования бухгалтерского учета

К документам в области регулирования бухгалтерского учета в соответствии с частью первой статьи 21 Закона № 402-ФЗ относятся:

- федеральные стандарты;
- отраслевые стандарты;
- рекомендации в области бухгалтерского учета;
- стандарты экономического субъекта. [1]

Проводится непрерывное улучшение системы правового и методологического регулирования бухгалтерского учета. Базой для этого служит четырехуровневая система нормативно-правовых актов, имеющих разную юридическую силу:

- Первый уровень - законы, указы Президента РФ, постановления Правительства РФ;
- Второй уровень - Положения по бухгалтерскому учету;
- Третий уровень - методические указания, инструкции, рекомендации и иные аналогичные документы;
- Четвертый уровень - документы по организации и ведению бухгалтерского учета по отдельным видам имущества, обязательствам и хозяйственным операциям.

Документы первого уровня имеют законодательный характер и включают правовую трактовку обязательности ведения бухгалтерского учета каждым экономическим субъектом, устанавливают главные требования, правила и принципы ведения. Такими документами нормативного регулирования бухгалтерского учета считаются федеральные законы; утвержденные федеральными законами кодексы (Гражданский, Налоговый, Трудовой и др.); указы Президента РФ и постановления Правительства РФ по вопросам бухгалтерского учета.

Самым важным законодательным актом считается Федеральный закон «О бухгалтерском учете», регламентирующий общие правовые и

методологические основы построения и ведения бухгалтерского учета каждым экономическим субъектом РФ.

Определенные нормы ведения бухгалтерского учета в экономических субъектах законодательно утверждены в описанных кодексах. Например, в Гражданском кодексе предписывается наличие самостоятельного бухгалтерского баланса у каждой организации, необходимость утверждения годового бухгалтерского отчета, порядок регистрации, реорганизации и ликвидации юридического лица и пр.

Трудовым кодексом регламентируются взаимоотношения работодателя и работников в сфере организации труда и его оплаты. Налоговый кодекс, устанавливая принципы налоговой системы, влияет на постановку бухгалтерского учета при установлении базы для расчета налогов.

Отдельные правила ведения бухгалтерского учета в связи с организационно-правовой формой организации регламентируются федеральными законами «Об акционерных обществах», «Об обществах с ограниченной ответственностью», «О государственных и муниципальных унитарных предприятиях», «О развитии среднего и малого предпринимательства» и пр.

Помимо федеральных законов, есть указы Президента РФ, регламентирующие вопросы организационно-правовых форм экономических субъектов, по которым еще не приняты или не действуют положения федеральных законов. Постановления Правительства РФ устанавливают и уточняют отдельные правила федеральных законов и указов Президента РФ. Второй уровень системы составляют национальные стандарты — Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), утвержденные Минфином РФ и ориентированные на МСФО. ПБУ устанавливают принципы и базовые правила ведения бухгалтерского учета отдельных объектов бухгалтерского наблюдения, допустимые бухгалтерские приемы без раскрытия конкретного механизма использования их к конкретному типу деятельности, алгоритм составления и представления бухгалтерской отчетности.

К документам третьего уровня системы принадлежат методические рекомендации, инструкции и прочие подобные документы, регламентируемые Минфином России, ЦБ РФ и другими органами исполнительной власти, которым федеральными законами предоставлено право регулирования бухгалтерского учета. Нормативные документы третьего уровня включают определенные указания по использованию отдельных положений бухгалтерского учета. Примерами таких документов можно считать Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств; Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов; Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию; Положение о порядке ведения кассовых операций и пр.

Из числа нормативных документов третьего уровня важное место отведено планам счетов бухгалтерского учета и инструкции по их использованию, являющимися базой для ведения бухгалтерского учета в экономических субъектах. Наравне с типовым Планом счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций применяются специализированные планы счетов бухгалтерского учета для бюджетных и кредитных организаций, показывающие характерные черты деятельности этих организаций. Планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их использованию исходя из специфики деятельности соответствующих организаций регламентируют общие подходы к отражению фактов хозяйственной жизни на счетах бухгалтерского учета. [37]

Четвертый уровень системы состоит из документов по ведению бухгалтерского учета, разработанных внутри организации. К такого рода документам можно отнести приказ об учетной политике организации; рабочий план счетов бухгалтерского учета; систему документооборота, должностные инструкции учетных работников и другие документы, разрабатываемые на основе законодательных и нормативных актов с учетом специфики условий хозяйствования, отраслевой принадлежности и других

особенностей деятельности экономической субъекта. Приказ об учетной политике приведен в приложении 1.

Перейдем к первичным учетным документам. Они составляются согласно образцу, описанному в альбомах унифицированных форм первичной учетной документации. Для хозяйственных операций, не попадающих под типовые формы первичных учетных документов, создан «Рабочий альбом форм документов», содержащий формы по этим случаям.

Первичные учетные документы разрабатываются на предприятии исполнителями и передаются в бухгалтерию согласно утвержденному графику оборота документации. Список первичных документов организации указан в приложении 2.

В бухгалтерском учете используются сводные ведомости, в состав которых входят несколько первичных документов, отражающие хозяйственные операции, ранее оформленные соответствующими первичными документами. Сводными документами являются авансовые отчеты, кассовые отчеты и пр.

Ведомость может выглядеть как отдельный лист либо несколько скрепленных листов. Окончательные данные из сводной ведомости переносятся в журнал-ордер. [33]

Сводные документы - авансовые отчеты, расчетные ведомости, кассовая книга, товарный отчет, банковская выписка и т. д. - все те документы, которые составляются на основании нескольких первичных документов одного вида, одной направленности и т. п. В бухгалтерском учете не обязательно отражать данные первичных документов, можно отражать данные сводных бухгалтерских документов, если при этом не нарушаются методы, требования и допущения бухгалтерского учета.

Регистр бухгалтерского учета - документ любого вида и формы, где в соответствии с методом, требованиями и допущениями бухгалтерского учета, законодательно установленными и в соответствии с данными учетной политики отражаются установленным способом данные первичных

документов и/или сводных бухгалтерских документов для выполнения целей ведения бухгалтерского учета и для составления бухгалтерской отчетности.
[19]

Существуют разработанные, но не обязательные к применению регистры бухгалтерского, объединенные в журнально-ордерную форму, компьютеризированную разработчиками 1С и т. д. Каждая организация может самостоятельно разработать регистры для собственного пользования и использовать их, отразив это решение и описав систему в учетной политике.

3. Современные аспекты формирования бухгалтерской отчетности предприятия

3.1 Современные формы бухгалтерской отчетности

В нашей стране на текущий момент действует обширный свод законов и правил, предписывающих процедуру ведения, оформления и предоставления бухгалтерской отчетности. Назначение этих законов и правил заключается главным образом в формировании необходимой среды для создания правдивой и точной бухгалтерской отчетности.

В соответствии с законом РФ «О бухгалтерском учете», отчетность – это данные отражающие экономическое состояние организации на отчетную дату, показывающие экономические итоги его работы, а так же оборот финансов за отчетный период. Описанные данные передаются в регламентированных Министерством финансов РФ виде, описанном в ПБУ 4/99. На текущий момент действуют несколько главных законов и правил, предписывающих процедуру ведения бухгалтерского учета и формирования бухгалтерской отчетности:

- Закон РФ «О бухгалтерском учете»;
- ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации»;
- Приказ Министерства Финансов РФ № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций». [4]

Главными условиями в бухгалтерской отчетности на сегодняшний день считаются:

- правдивость;
- продуктивность;
- целостность;
- значимость;
- индифферентность;
- очередность.

Выполнение данных условий наиболее затрагивает предприятия, размещающих данные своей отчетности в средствах массовой информации. В законе РФ «О бухгалтерском учете» пересмотрены и дополнены требования по содержанию бухгалтерской отчетности.

С 2012 года экономические субъекты обязаны применять формы отчетности, отраженные в дополнениях к Приказу Министерства финансов РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» № 66н, в соответствии которым, содержание годовой бухгалтерской отчетности представляет свод документов, показанных на рис.6

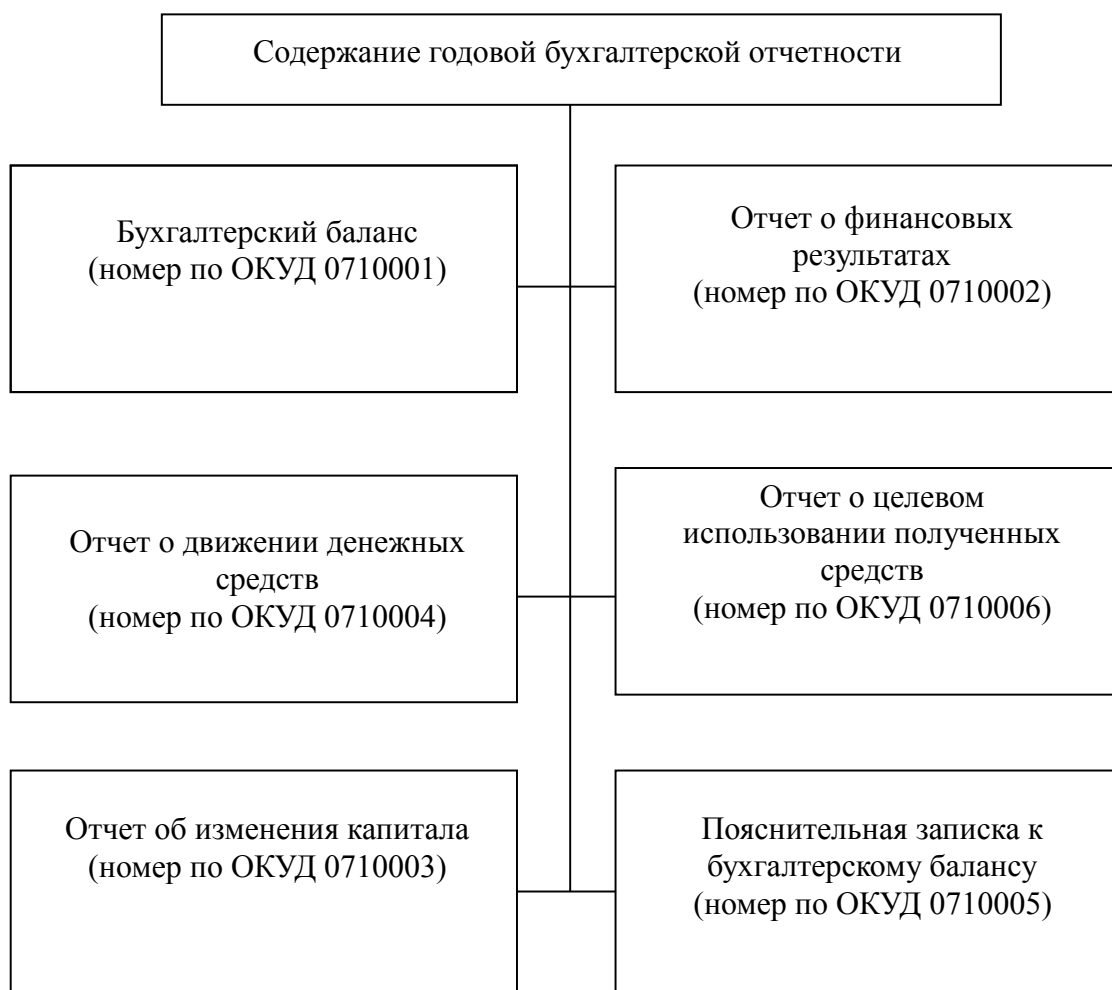


Рис.6. Содержание годовой бухгалтерской отчетности

Содержание переходной бухгалтерской отчетности регламентируется государственными законами. Оформляя бухгалтерскую отчетность, в

соответствии РСБУ, экономический субъект имеет право применить выбранный им подходящий вид ее составления:

- упрощенный;
- стандартный;
- множественный.

Упрощенный вид формирования бухгалтерской отчетности используется предприятиями малого бизнеса. В таком случае в содержание годовой бухгалтерской отчетности этих предприятий не вносятся Приложения к бухгалтерскому балансу. Стандартный вид подачи отчетности используется у средних и крупных предприятий. В данном виде бухгалтерская отчетность создается согласно нормам и правилам, регламентированным федеральными законами. Множественный вид формирования бухгалтерской отчетности используется у экономических субъектов, ведущих не один вид деятельности. [2]

3.2 Основные требования, предъявляемые к современным формам бухгалтерской отчетности

Бухгалтерская отчетность представляет собой свод данных для создания финансовой отчетности. Термин «финансовая отчетность» не должен интерпретироваться так же как «бухгалтерская отчетность». Главным фактором, препятствующим использованию бухгалтерской отчетности для отражения экономического состояния субъекта как финансовой, видится неимение в нашей стране института сводной отчетности. В настоящее время к финансовой отчетности есть определенные требования, показанные на рис.7

Необходимость предоставления финансовой отчетности обусловлена сущностью рыночной экономики. Каждый экономический субъект должен подавать отчетность контролирующим организациям в регламентированном

содержании и в определенные периоды. Данное требование обусловлено главным образом налоговыми платежами, начислениями и расчетом экономических данных, отражающих динамику функционирования областей и всего государства. [46]



Рис.7. Требования к финансовой отчетности

Регламентирование финансовой отчетности государством связано с сведением данных отдельных экономических субъектов и отраслей в единую сводку государственной службы статистики РФ. Таким образом для всех экономических субъектов разработаны общие характеристики, формы, принципы формирования и даты подачи финансовой отчетности. [41]

Уместность и достоверность отчета видятся главными характеристиками, позволяющими данным быть полезными в формировании

управленческих решений. Данные отчета уместны тогда, когда существенно влияют на расчет стоимостной оценки. Уместность данных формируют следующие составляющие:

- своевременность подачи информации;
- важность и значимость информации. [40]

Надежность информации отчета подтверждается, главным образом, информацией каждого вида учета.

В соответствии с ПБУ 4/99, бухгалтерская отчетность обязана предоставлять правдивое и полное отражение финансового состояния экономического субъекта, динамики положения и финансовых итогов работы. Но есть несколько моментов, препятствующих выполнению описанных условий, основные из которых представлены на рис.8.

Из документов, регулирующих качество финансовой отчетности нужно отметить ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности». Данное ПБУ разработаны для улучшения нормативно-правового регулирования учета и отчетности. Главным образом этот документ описывает формулировку «ошибка». В соответствии с ПБУ ошибкой считается неверное отображение обстоятельств работы предприятия в учете или отчетности. [3]

Данное ПБУ регламентирует методы исправления ошибок в отчетности. Применение данного документа дает возможность для бухгалтера устранять неточности в учете и финансовой отчетности.

Достоверность финансового отчета создается точным отображением информации синтетического и аналитического учета. Полнота отчета подразумевает необходимость и обязательность указания всех характеристик отчетности. Своевременность подачи отчетности очень важна для верного формирования управленческих решений.

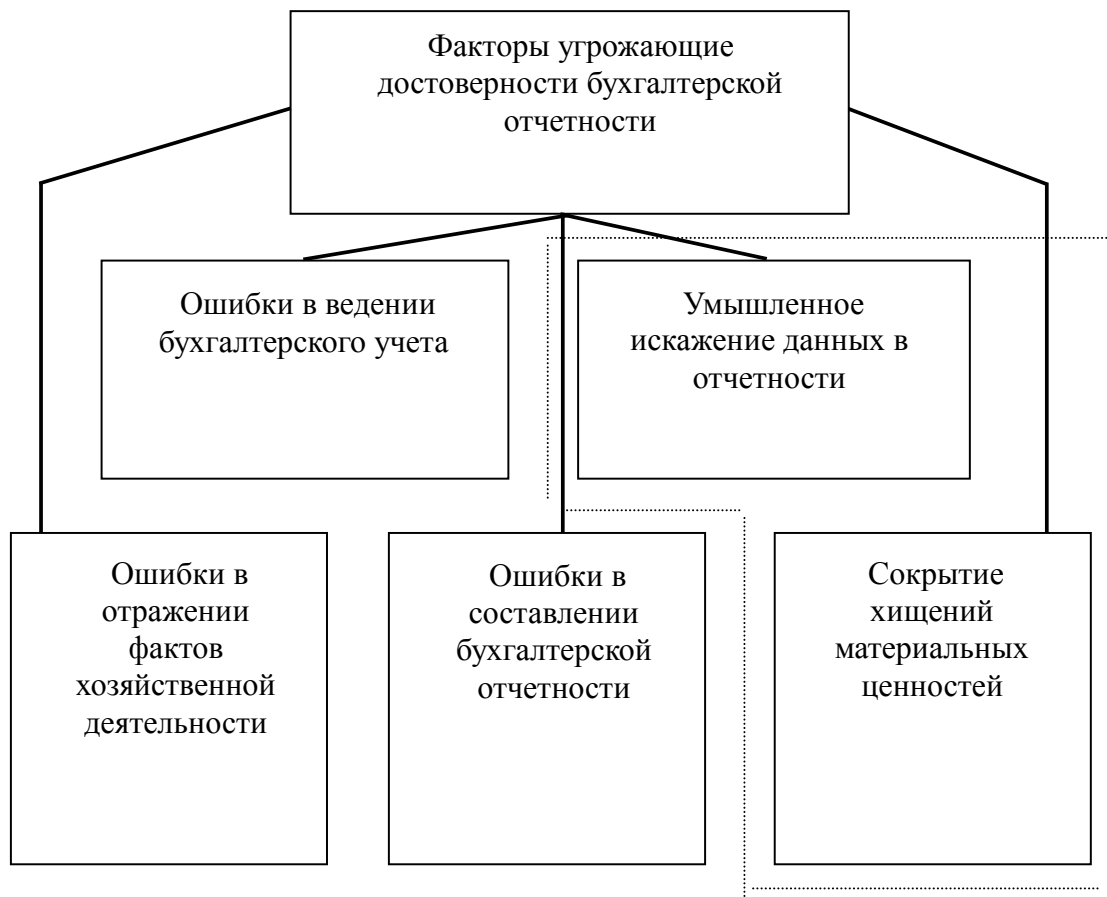


Рис. 8. Угрозы достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности

Несоблюдение сроков подачи отчетности создает сложности в управлении организацией и ведет к безосновательным шагам в управлении. Ответственность за соблюдение вышеперечисленных условий несут руководитель и главный бухгалтер организации. [35]

Методологическое единство расчетов показателей состоит в установлении единых характеристик в отчетности на каждом субъекте независимо от рода деятельности и формы собственности.

Сопоставимость показателей — это одно из главных условий. Финансовая отчетность обязана являться сопоставимой с данными предшествующих отчетов и данными отчетности прочих организаций. [13]

Простота и ясность отчетности подразумевает формирование форм отчетов, доступных для понимания всеми участниками процесса, а не только специалистами бухгалтерии.

Доступность и гласность отчетности имеют в виду, что все заинтересованные участники могут ознакомиться с информацией отчетности в средствах массовой информации.

Рациональность отчетности предусматривает необходимый минимум, достаточный для отчетных показателей.

Экономичность отчетности предусматривает минимальность трудовых затрат и средств на формирование отчетности.

Действенность подразумевает потребность выполнения анализа отчетной информации, нахождение ошибок в работе экономического субъекта. [25]

Заключение

На основании проведенного исследования можно сделать следующие выводы. История возникновения отчетности связана с Древним Римом. Особый интерес представляют процессы капитализации в условиях возникновения двойной бухгалтерии. На первых временах учетный баланс контролировал правильности использования двойной записи, но затем с 1399 г. прослеживается использование учетного баланса как бухгалтерской отчетности о состоянии имущества организации. Расширение компаний путем основания новых филиалов спровоцировало появление потребности подачи в головной центр финансовой отчетности в форме баланса (отчет об имущественном положении) и выписки со счета о прибылях и убытках (отчет о формировании финансового результата), но эта потребность имела узковедомственную направленность, не обладала законной силой и общим признанием.

Бухгалтерская практика шла впереди трактующей ее теории. В определенной мере на это влияло отсутствие книг, которые начали издаваться много позже по мере формирования практики. На первых порах умение вести учетные книги передавалось по семейной линии и лишь позже сформировались бухгалтерские школы, появились люди, обучавшие бухгалтерскому искусству.

Роль «отца двойной бухгалтерии» отводят Луке Пачоли. Он рассматривал процедуру учета, направленную на хозяйство, которое ни перед кем не отчитывалось, поэтому баланс представлял собой документ, где дебетовые сальдо счетов отображаются слева, а кредитовые сальдо — справа. И кроме этого, рассматриваемый Лукой Пачоли баланс нес только контрольную функцию.

В основном все авторы сходятся во мнении, что переход на двойную бухгалтерию должен был разрешить накопившиеся проблемы:

- создание системы с надежным логико-арифметическим контролем и повышение роли бухгалтерских книг при разбирательствах в судах;
- вывод на счетах периодического финансового результата;
- проверка на банкротство (на счете собственного капитала), не прибегая к сплошной физической инвентаризации.

Сегодня подвергается сомнению тот факт, что в Средневековье проблема формирования периодического результата стояла перед купцами так остро. Купцам той эпохи мало был знаком принцип учетного периода, ориентированный на ежегодное закрытие книг с целью выявления достоверного финансового результата. Во-первых, как уже было подробно рассказано, торговец не имел права хотя бы частично потребить прибыль на вознаграждение. Во-вторых, он не испытывал особой в этом необходимости, так как все затраты на содержание дома и семьи относились в текущие расходы периода. В-третьих, во времена Пачоли в своеобразной форме проявлялся принцип существенности. В-четвертых, отсутствовала объективность при оценке имущества. В-пятых, что очень важно, купец ни перед кем не отчитывался. [42]

Все это позволяет прийти к важному заключению о том, что сначала определение текущего финансового результата не было самоцелью двойной записи. Торговец средних веков видел финансовый результат по записям учета доходов и расходов, что было просто методом определения приращения состояния, то есть величины, его увеличивающей или уменьшающей. Таким образом, центральным аспектом формирующейся двойной записи было определение и безусловная капитализация прибыли.

В нашей стране на текущий момент действует обширный свод законов и правил, предписывающих процедуру ведения, оформления и предоставления бухгалтерской отчетности. Главными требованиями к бухгалтерской отчетности, предъявляемыми сегодня РСБУ, считаются: достоверность; полезность; полнота; существенность; нейтральность; последовательность.

Бухгалтерская отчетность представляет собой информационную базу для создания финансовой отчетности, поэтому термин «финансовая отчетность» не должен интерпретироваться так же как «бухгалтерская отчетность». Главным фактором, препятствующим использованию бухгалтерской отчетности для отражения экономического состояния субъекта как финансовой, видится неимение в нашей стране института сводной отчетности, а термина «корпоративная отчетность» не существует как такового. [44]

Использованная литература

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» // Консультант Плюс.
2. Приказ Минфина России от 02.07.2010 № 66н (ред. от 06.04.2015) «О формах бухгалтерской отчетности организаций» (Зарегистрировано в Минюсте России 02.08.2010 N 18023) // Консультант Плюс.
3. Приказ Минфина России от 28.06.2010 № 63н (ред. от 06.04.2015) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности» (ПБУ 22/2010)» (Зарегистрировано в Минюсте России 30.07.2010 № 18008) // Консультант Плюс.
4. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н (ред. от 08.11.2010) «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99)» // Консультант Плюс.
5. Бухгалтерская (финансовая) отчетность : Учебное пособие / Ю.И. Сигалова. - М. : ИНФРА-М, 2012. – 366 с.
6. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебник / В.А. Ровенских, И.А. Слабинская. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°, 2013. - 364 с.
7. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебное пособие / В.А. Чернов. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012.- 127 с.
8. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: Учебно-практическое пособие / Е.С. Соколова, О.В. Соколов. - М.: Изд. центр ЕАОИ, 2012. - 100 с.
9. Бухгалтерские информационные системы: Учебное пособие / Т.В. Адуева. - Томск: Эль Контент, 2012. - 72 с.
10. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / В.Э. Керимов. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°, 2014. - 483 с.

11. Бухгалтерский учет в бюджетных организациях: Учебник / О.В. Каурова, Е.Н. Подсевалова. - М.: РГУТиС, 2012. - 253 с.
12. Бухгалтерский учет в отраслях: Учебное пособие / И.В. Богачева, Е.С. Соколова. - М.: ЕАОИ, 2012. - 88 с.
13. Бухгалтерский учет в торговле: Учебник / О.И. Соснаускене, А.В. Вислова, Е.А. Турсина. - Саратов: Омега-Л, 2013. - 384 с.
14. Бухгалтерский учет внешнеэкономической деятельности: Учебное пособие / А.П. Бархатов. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2014. - 268 с.
15. Бухгалтерский учет за 10 дней: Книга / А.В. Гартвич. - Ростов н/Д: Феникс, 2012. - 171 с.
16. Бухгалтерский учет и анализ. Основы теории для бакалавров экономики: Учебник / Ю. Бабаев, А. Петров. - М.: Вузовский учебник: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 302 с.
17. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / Агеева О., Шахматова Л. - М.: Юрайт, 2014. - 590 с.
18. Бухгалтерский учет и анализ: Учебник / И.В. Захаров, О.Н. Калачева, И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2015. - 423 с.
19. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров: Учебник / В.В. Чувикова, Т.Б. Иззука. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К°», 2015. - 248 с.
20. Бухгалтерский учет с нуля: Книга / В.Н. Новикова, О.Д. Мартынова. - М.: Best Buhshop, 2016. - 560 с.
21. Бухгалтерский учет, налогообложение и анализ внешнеэкономической деятельности: Учебник / Г. Сысоева, И. Малецкая. - М.: Юрайт, 2014. - 432 с.
22. Бухгалтерский учет, Шаг за шагом: Учебное пособие / С. Левшова. - СПб.: ПИТЕР, 2012. - 224 с.
23. Бухгалтерский учет: Учебник / В.А. Бородин. - М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2012. - 528 с.

24. Бухгалтерский учет: Учебник / В.Э. Керимов. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2014. - 776 с.
25. Бухгалтерский учет: Учебник / Г.И. Алексеева, С.Р. Богомолец, И.В. Сафонова. - 3-е изд., перераб. и доп. - М.: МФПУ Синергия, 2013. - 720 с.
26. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.А. Миславская, С.Н. Поленова. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2014. - 592 с.
27. Бухгалтерский учет: Учебник / Н.П. Кондраков. - 4-е изд., перераб. и доп. - М.: НИЦ Инфра-М, 2013. - 681 с.
28. Бухгалтерский финансовый учет для бакалавров: Учебник / А. Нечитайло, Л. Фомина. - Ростов н/Д: Феникс, 2014. - 509 с.
29. Бухгалтерский финансовый учет: Учебник / И.М. Дмитриева. - М.: Юрайт, 2014. - 539 с.
30. Бухгалтерское дело: Учебник / А.Л. Полковский. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2014. - 288 с.
31. Бухучет и налогообложение для малых предприятий: Конспект лекций / Т.А. Фролова. - Таганрог: Изд-во ТТИ ЮФУ, 2012. - 102 с.
32. Международные стандарты бухгалтерского учета и отчетности: Учебное пособие / М.В. Зелинская. - Краснодар, 2014. - 126 с.
33. Методические основы освоения дисциплин, включающих направление «Бухгалтерский учет: Методические рекомендации / Г.В. Зайцева. - Челябинск: Челябинский институт экономики и права им. М.В. Ладощина, 2015.— 35 с.
34. Определение предмета бухгалтерского учета // Бухгалтерский учет: Журнал / В.Ф. Палий. - М.: ИНФРА - М, 2012. - 97 с.
35. Основы бухгалтерского учета. Теория дисциплины. Практические задания: Учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. - Ростов н/Д: Феникс, 2015. - 302 с.
36. Основы бухгалтерского учета: Учебник / В.М. Богаченко. - Изд. 3-е, исправленное. Ростов н/Д: Феникс, 2015. - 334 с.

37. Основы бухгалтерского учёта: Учебное пособие / И.А. Васильева. - Омск : Омский государственный институт сервиса, 2013. - 114 с.
38. Положение по ведению бухгалтерского учета: Книга / А.А. Мельников, И.В. Вайзман. - М.: Best Buhshop, 2016. - 500 с.
39. Помощник студента по Бухучету: Учебник / А.А. Мельников, И.В. Вайзман. - М.: Best Buhshop, 2016. - 500 с.
40. Популярная бухгалтерия, Как понять бухгалтерский учет: Книга / А.В. Гартвич. - СПб.: ПИТЕР, 2014. - 272 с.
41. Стандартизация бухгалтерского учета и отчетности. Зарубежный и Российский опыт: Учебник / С.Н. Поленова. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2012. - 695 с.
42. Теория бухгалтерского учета: Учебник / С.В. Булгакова, Н.Г. Сапожникова. - М.: КНОРУС, 2016. - 188 с.
43. Теория бухгалтерского учета: Учебник / С.Н. Поленова. - М.: Издательско-торговая корпорация «Дашков и К^о», 2013. - 464 с.
44. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Г.В. Беляева, Е.Ю. Колесникова, Е.И. Тулинова, Е.В. Ендовицкая. - Издательство: ВГУИТ, 2013. - 253 с.
45. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Р. В. Масло. - Саратов : Ай Пи Эр Медиа, 2012. - 481 с.
46. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие / Т.И. Безбородова. - Саратов : Вузовское образование, 2015. - 46 с.
47. Теория бухгалтерского учета: Учебно-методическое пособие / О.В. Шинкарёва. - М.: Перо, 2014. - 43 с.
48. Теория бухгалтерского учета»: Учебник / Ю. А. Дараева. - Саратов : Научная книга, 2012. - 159 с.
49. Учет финансовых результатов в деятельности предприятия // Планово-экономический отдел, № 1: Журнал / Е.В. Акимова. - ООО «Профессиональное издательство», январь 2014. - 122 с.

50. Экономика предприятия: Учебное пособие / О.И. Волков., В.К. Складенко. - 2-е изд. - М.: НИЦ ИНФРА-М, 2014. - 264 с.

Приложение 1

Приказ об учетной политике

Закрытое акционерное общество «Завод высокоточных деталей»

П Р И К А З

№ 1

31 декабря 2014г.

Об учетной политике общества на 2015 год

С учетом организационно-технологических и производственных особенностей, исходя из условий хозяйствования в 2012 году и во исполнение требований ст.8 Федерального закона от 6 декабря 2011г. «О бухгалтерском учете», Налогового Кодекса Российской Федерации и иных законодательных и нормативных актов, в целях формирования полной и достоверной информации о порядке ведения бухгалтерского и налогового учета, а также обеспечения информацией внешних и внутренних пользователей, обеспечения контроля за правильностью исчисления, полнотой и своевременностью уплаты в бюджет налогов (сборов, взносов).

ПРИКАЗЫВАЮ:

1. Утвердить на 2015 год положение по учетной политике общества, включающее:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;
- формы первичных учетных документов и документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств;
- правила документооборота и технологию обработки учетной информации;
- прочие организационно-технические элементы деятельности общества;
- методологию ведения бухгалтерского учета и представления отчетности;
- учетную политику для целей налогообложения.

Совокупность способов ведения экономическим субъектом бухгалтерского учета составляет его учетную политику (п.1 ст.8 ФЗ от 6.12.2011г. №402-ФЗ).

Для целей налогообложения учетная политика - выбранная совокупность допускаемых налоговым кодексом способов (методов) определения доходов и (или) расходов, их признания, оценки и распределения, а также учета иных необходимых для целей налогообложения показателей финансово-хозяйственной деятельности общества.

2. Для целей бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности установить организацию, форму и способы ведения учета в соответствии с требованиями нормативно-правовых актов.

Установить критерии существенности в бухгалтерском учете в соответствии с ПБУ 22/2010 «Исправление ошибок в бухгалтерском учете и отчетности».

3. Обоснованно изменять учетную политику в следующих случаях (п.6 ст.8 ФЗ от 6.12.2011г. № 402-ФЗ):

- изменения требований, установленных законодательством о бухгалтерском учете федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- разработки и выбора нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- существенного изменения условий деятельности экономического субъекта.

4. Ведение бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности общества возложить на:

- бухгалтерскую службу, являющуюся структурным подразделением, возглавляемым главным бухгалтером.

5. Утвердить следующий перечень видов деятельности, подлежащий отдельному учету:

Общая система налогообложения.

6. Главному бухгалтеру предоставлять:

- годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность в налоговые органы и органы статистики (ст.18 ФЗ от 6.12.2011г. №402-ФЗ, ст.23 НК РФ);
- налоговые декларации в налоговые органы;
- формы федерального государственного статистического наблюдения на 2013 год в порядке, установленном Росстатом РФ;

- формы федерального государственного статистического наблюдения на 2013 год в Минпромторг России (ФСГС Приказ от 29.10.2010г. №378 Об установлении дополнительного адреса предоставления первичных статистических данных по формам федерального статистического наблюдения – Минпромторгу России;

- обеспечить сохранность учетных документов в соответствии с действующим законодательством.

7. Утвердить формы первичных учетных документов и перечень должностных лиц, имеющих право подписи данных документов (ст.9 ФЗ от 6.12.2011г. №402-ФЗ).

8. Утвердить состав постоянно действующей комиссии для решения оперативных вопросов при принятии на учет вновь поступивших основных средств, списания с баланса основных средств вследствие их физического (морального) износа и определения срока полезного использования.

9. Утвердить состав и обязанности постоянно (временно) действующей комиссии по установлению срока полезного использования нематериальных активов.

10. Утвердить Положение о сроках и порядке выдачи денежных средств подотчетным лицам, правилах составления и представления отчетности подотчетными лицами с учетом Постановления Правительства России от 13.10.2008г. №749 и Положения ЦБР от 12.10.2011г. №373-П.

* 11. Установить случаи, сроки и порядок проведения инвентаризации активов и обязательств (ст.11 ФЗ от 6.12.2011г. №402-ФЗ).

* 12. К бланкам строгой отчетности (БСО) отнести: трудовые книжки и вкладыши к ним, путевки, билеты....
Ответственным за организацию работы по ведению учета, хранения и выдаче бланков строгой отчетности назначить Малькову Е.Н.

Должностным лицам при осуществлении расчетов с применением БСО руководствоваться Постановлением Правительства Российской Федерации от 06.05.2008г. №359.

13. Установить следующие нормы возмещения командировочных расходов в части суточных за каждый день нахождения в командировке внутри страны для всех работников общества в размере:

- для целей трудовых правоотношений - 1000 руб.,
- в том числе суточные при «однодневных командировках» 1000 руб.,
- для целей налогообложения НДФЛ – 700 руб. по России и СНГ (2500 руб. – далее зарубежье).

Возмещение расходов для работников, имеющих особые условия труда (разъездной характер работы, работа в пути и др.) производить на основании первичных документов по фактически произведенным затратам (ст.168.1 ТК РФ).

Журналы учета командированных лиц вести в соответствии с Приказом МЗСР от 11.09.2009г. №739н «Об утверждении порядка и форм учета работников, выбывающих в служебные командировки из командирующей организации и прибывших в организацию, в которую они командированы» . Ответственным по ведению журнала учета командированных назначить Малькову Е.Н.

В соответствии с п.40 Постановления Правительства РФ от 16.04.2003г. №225 "О трудовых книжках" с целью учета трудовых книжек, а также бланков трудовой книжки и вкладыша в нее у работодатель-общество ведет:

- а) приходно-расходную книгу по учету бланков трудовой книжки и вкладыша в нее;
- б) книгу учета движения трудовых книжек и вкладышей в них.

Ответственным по ведению книг назначить Малькову Е.Н.

При формировании учетной политики подлежат применению нормативно-правовые акты, размещенные в Приложении №1.

Данная учетная политика общества не является исчерпывающей и при внесении в законодательные акты, регулирующие порядок ведения бухгалтерского и налогового учета изменений может дополняться распорядительными документами.

Генеральный директор



Бухалов А.А.

Список первичных документов предприятия:

1. Счет фактура № 1137;
2. Накладная № М-15;
3. Товарная накладная № ТОРГ-12;
4. Акт выполненных работ, услуг;
5. Авансовый отчет № ОА-1;
6. Платежное поручение;
7. Приходный кассовый ордер № КО-1;
8. Расходный кассовый ордер № КО-2;
9. Доверенность № М-2;
10. Акт взаимозачета;
11. Акт о приеме-передачи объекта основных средств (кроме зданий, сооружений) № ОС-14;
12. Акт о приеме (поступлении) оборудования № ОС-14;
13. Приходный ордер № М-4;
14. Накладная на передачу готовой продукции в места хранения « МХ-18;
15. Производственный отчет;
16. Акт на списание материалов № МБ-8;
17. Акт на списание материалов для производственных целей;
18. Требование-накладная № М-11;
19. Бухгалтерская справка;
20. Свод начислений и удержаний;
21. Табель учета рабочего времени и расчета оплаты труда № Т-12;
22. Платежная ведомость № Т-53;
23. Расчетная ведомость;
24. Расчетный листок;
25. Свод проводок;

26. Расчет среднего заработка и сумм к начислению;

Окончание приложения 2

27. Учет расходов по оплате труда;

28. Регистр учета начисления налогов, включаемых в состав расходов;

29. Записка-расчет при прекращении (расторжении) трудового договора с работником (увольнение) № Т-61.