ВВЕДЕНИЕ

Бухгалтерский учет — важный элемент финансово-экономических отношений в человеческом обществе. В сфере действия предприятия (организации) любой формы собственности он выступает как:

 — звено управления, осуществляющее взаимную связь между руководством предприятия и его трудовым коллективом;

 — специальный финансовый язык, с помощью которого отражаются сущность и специфика хозяйственной деятельности.

В целом, бухгалтерский учет выполняет функции особой информационно-технической системы, обеспечивающей непрерывность и устойчивость работы коммерческого предприятия, предсказуемость ее финансового результата. С этой точки зрения, он не может быть заменен никаким другим равнозначным экономическим механизмом или однотипной финансовой структурой.

Бухгалтерский учет как система регистрации, контроля и анализа хозяйственной деятельности людей зародился несколько тысячелетий тому назад. Он развивался и совершенствовался одновременно с развитием человеческого общества. Понятия и принципы бухгалтерского учета отбирались, шлифовались и дополнялись все новыми и новыми поколениями. Свои вклады в эту научно - практическую деятельность людей внесли многие эпохи и государства.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную и регламентированную информационную систему, отражающую состояние и движение имущества, расчетов и обязательств, собственных финансовых результатов хозяйствующего субъекта.

Бухгалтерский учет фиксирует количественную сторону хозяйственных явлений в неразрывной связи с их качественной стороной путем сплошной, непрерывной, документально обоснованной и взаимосвязанной регистрации всех хозяйственных операций как в натуральных показателях, так и в денежном выражении.

Законодательно устанавливаются порядок государственного регулирования бухгалтерского учета, правила публикации отчетности и меры, обеспечивающие достоверность бухгалтерской информации.

Бухгалтерский учет обязаны вести все организации, находящиеся на территории Российской Федерации, а также филиалы и представительства иностранных организаций, если иное не предусмотрено международными договорами Российской Федерации.

В связи с этим, целью курсовой работы является — рассмотреть историю развития бухгалтерского учета в России и проанализировать перспективы его становления.

Для осуществления поставленной цели необходимо решить следующие задачи:

— Проследить исторический путь бухгалтерского учета с древности до наших дней.

— Рассмотреть этапы становления бухгалтерского учета в России.

— Выяснить значение международных стандартов бухгалтерского учета.

— Проанализировать перспективы развития бухгалтерского учета в России.

При работе были использованы научные труды ведущих отечественных специалистов в области теории бухгалтерского учета, в чьих работах рассмотрение истории бухгалтерского учета приведено в наиболее полной и доступной форме.

1. Возникновение и формирование бухгалтерского учета в России

1.1 Зарождение и этапы развития профессии бухгалтера в России

Профессия бухгалтера в России, так же, как и в других странах, зародился параллельно с началом трудовой деятельности человека. Люди во всех сферах деятельности вели учет для себя — удобными приемами и способами. Следует отметить, что развитие теоретических и практических аспектов учета в России значительно отставало от европейского учета.

Считается, что в России бухгалтерский учет возник в Киевской Руси в связи с потребностями государственного и монастырского хозяйства, а также в связи с распространением торговых и кредитных операций.

Государственное и монастырское хозяйство предполагало использование инвентарей. В учете торговли появился контокоррент (счет расчетов), движение товаров регистрировалось партионным способом. Коллация (сличение расчетов) считалась правилом. Следует отметить, что все вышеупомянутые структуры вели учет в натуральном измерении.[18]

Далее учет развивался медленно. Так, в 16 в. также можно было выделить только учет, который вели монастыри. Всю свою деятельность они фиксировали в приходно-расходных книгах. Причем расход и приход оценивали уже только в денежном выражении.[24]

К 17 веку в России сложилась сложная система сельскохозяйственного учета. Она распространялась не только на землю, скот, посевы, зерно, инвентарь, но и на людей — крепостных. Зарождение учета и отчетности в России Маздоров В.А. в своей работе «История развития БУ в СССР» относит к середине 17 века, когда был учрежден специальный Приказ (министерство) «Счетных дел». Этот приказ ведал учетом государственных доходов и расходов и ревизией государственных учреждений. [13]

18 век был периодом становления бухгалтерского учета в России. С этого момента времени начинается история развития русской счетной мысли. Но степень распространения учета была невелика. Даже в торговле нередко отсутствовал учет. Ведение торговых книг внедрялось медленно. Еще в начале 19 века имелись торговые дома, не применявшие торговых книг. Только в 30-х гг. 19 в. закон обязал купцов первой гильдии вести торговые книги. Следует отметить, что к концу 18 в. в России было уже около 2 тыс. мануфактур, в основном, централизованных. Среди них немало было тех, которые создавали в своих поместьях дворяне, и на которых работали приписные к ним крестьяне.[25] В связи с развитием производства стала развиваться и бухгалтерская производственная мысль. Первой книгой в России по промышленному учету была работа Н. Емельянова «Практические упражнения в бухгалтерии по делам внутренней торговли и фабрикации» (1840г.), в ней описан калькуляционный счет «Выработка товаров». Однако в целом становление промышленного учета в России неразрывно связано с именем С.Ф. Иванова (1872г.), его главная мысль — учет в составе себестоимости только прямых затрат лежит в основе директ-костинга. Другой видный ученый — Э.Э. Фельдгаузен (1888 г.) предлагал учитывать движение ценностей по заранее установленным твердым нормам (нормативам), а отклонения фиксировать отдельно, а затем списывать на счет прибылей и убытков. Здесь формулируется мысль, впоследствии положенная в основу стандарт-костинга.[19]

С появлением в России частных акционерных банков и обществ взаимного кредита(60-е годы 19 в.) учет и отчетность по принципу двойной бухгалтерии для участников кредитных отношений становятся обязательными. Но учет на промышленных предприятиях России складывался довольно своеобразно. Кустарная, мелкая и средняя промышленность никакого учета не вели, тем более его не было у городских ремесленников. Крупные промышленные предприятия в тот период в отношении постановки учета можно подразделить на две группы. В первую из них следовало отнести акционерные предприятия с участием отечественного и частично иностранного капитала. Они были вынуждены вести систематический учет и составлять отчетность, так как русское налоговое законодательство требовало от них представления балансов и, кроме того, они отчитывались на общих собраниях акционеров о капиталах, вложенных в русские предприятия. Во вторую группу по характеру организации учета и отчетности относились предприятия тех отраслей промышленности, которые были полностью захвачены иностранным капиталом. Здесь учет и отчетность велись не только по образцам немецких, английских или французских предприятий, но зачастую на немецком, английском и французском языках. То есть, в данном случае так же, как и на Западе, учет на крупных промышленных предприятиях развивался только с целью предоставления информации внешним инвесторам, то здесь можно отметить выделение элементов финансового учета из общей системы бухгалтерского учета. Особо следует отметить сельскохозяйственный учет России конца 19 века, когда счетоводы-аграрники разделились на две группы: сторонников униграфической и диграфической бухгалтерии. Первые были приверженцами простой бухгалтерии, вторые ратовали за двойную бухгалтерию. Причем униграфисты отвергали калькуляцию в сельском хозяйстве ввиду невозможности точного ее расчета, приверженцы диграфической бухгалтерии считали калькуляцию обязательной. «Без правильной калькуляции, — говорили они, — невозможно во всякое время видеть, какое имущество или производство дало пользу, или понесло потерю».[21]

Точность калькуляции обуславливается математическими методами, применяемыми в бухгалтерии, — считали диграфисты. Было много споров и мнений об определении себестоимости продукции, самым сложным моментом в расчете себестоимости был учет смежных и косвенных расходов. Большинство авторов полагали, что все косвенные расходы надо сразу относить на счет убытков и прибылей (И. Волкович, С.В. Машковский, С. Хлебников), другие (М. Иванов) считали, что косвенные расходы надо распределять пропорционально отработанному рабочему времени, а А.И. Скворцов — пропорционально затрате оборотного капитала. [22] Таким образом, единого взгляда на исчисление себестоимости и ведение учета в сельском хозяйстве не было, но положительным моментом является то, что все-таки учет развивался. И несмотря на то, что не было единого мнения по методике ведения учета, учет существовал, он велся для внутренних целей собственников — управления своим хозяйством. Таким образом, в дореволюционной России существовал учет управленческий, который собственники различных форм собственности вели для внутреннего управления предприятием. Но все же следует отметить пассивность распространения учета: еще в 19 веке многие купцы учет не вели, среди промышленников учет вели только крупные предприятия с участием иностранного капитала (развивался финансовый учет). История показывает, что, в отличие от развития учета на Западе, методы которого подкреплялись научными исследованиями и интенсивно применялись собственниками предприятий, развитие учета в России в большой степени было связано с государственным вмешательством в экономику: государство приказало — учет вели, не приказало — не вели. Как бы шло развитие учета дальше? Неизвестно, поскольку на смену капиталистическим отношениям в 1917 году пришли социалистические. Управленческий учет в СССР и в России, на взгляд автора, прошел в своем развитии несколько этапов:

1) НЭП и возврат к промышленному аналитическому учету (1923 г. — конец 20-х годов).

2) Развитие принципов хозрасчета, возникновение нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (1930 г. — конец 50-х годов).

3) Развитие производственного калькуляционного учета (начало 60-х годов — 1979 г.).

4) Развитие внутрифирменного учета, внедрение нормативного метода учета затрат и калькулирования себестоимости продукции (1970 г. — середина 80-х годов).

5) Развитие бригадных форм управления производством и бригадного хозрасчета (конец 80-х годов).

6) Учет и контроль затрат не находятся в центре внимания руководителей, в то же время в стране изучается международный опыт учета затрат и его управленческий аспект (90-ые годы).

7) Экономический рост и возрождение учета в целях управления затратами и результатами по разным объектам учета на новой, качественной основе, обогащенной международным опытом (конец 90-х — по настоящее время). Начинают применяться системы учета затрат и управления предприятием: директ-костинг, стандарт-кост, АВС-метод, JIT и другие.[12]

Рассмотрев историю развития бухгалтерского учета в России, можно сделать вывод: бухгалтерский учет — наиболее рано появившийся вид учета, по времени он связан с началом деловой активности человечества. Развивался учет по мере усложнения торговых и производственных процессов, исходя из жизненно важных потребностей внутреннего управления.

1.2 Бухгалтерский учет: исторический аспект

Развитие бухгалтерской науки и самой профессии бухгалтера неразрывно связаны с эволюцией самого человечества и насчитывает несколько столетий. Начиная с возникновения торгового обмена, торговли не только натуральными продуктами и ремесленными, но и услугами (интеллектуальной собственностью), и до сегодняшнего дня, когда профессия главный бухгалтер самая востребованная специальность, и в будущем эта профессия будет только «расцветать», ведь она необходима во всех сферах бизнеса. «Дойдя до таких вершин» профессия бухгалтера прошла через шесть этапов, умножаясь, усложняясь и совершенствуясь.

1) Натуралистический (4000 до н.э. - 500 до н.э.). Мысль бухгалтера достаточно примитивна, он хочет отразить в учете то, что видит, с чем работает. Сначала просто отразить, затем точность отражения превращается в идеал. Чем точнее учет фиксирует происходящее в хозяйстве, тем лучше. Так возникает центральное понятие бухгалтерского учета — факт хозяйственной жизни. В основе учета всегда лежали, лежат и будут лежать факты хозяйственной жизни. В самом общем виде факт хозяйственной жизни — это то, что должен согласно программе наблюдения (инструкции) зарегистрировать бухгалтер. Любая единица имущества, находящаяся в организации, должна быть зафиксирована в учете. Так рождается инвентаризация и вместе с ней материальные (инвентарные) счета. Каждый факт хозяйственной жизни, порождающий обязательства сторон, тоже должен быть отражен в учете, и это приводит к такому методу учета, как коллация (сверка взаимных расчетов), а в самом учете для ее фиксации возникают счета расчетов.[23]

Все факты делятся на факты состояния, действия и события.

Факты состояния предопределили и первые учетные приемы— инвентаризацию — констатацию того, что есть, и коллация — установление, кто кому и что должен. Факты действия и факты события отражались там же в порядке констатации.

И для регистрации фактов хозяйственной жизни появились первые счета: инвентарные (материальные) и счета расчетов (контокоррентные).

На этом этапе очень важно понять, что первоначально факты предопределяют учет, но со временем сам учет будет создавать факты хозяйственной жизни.[1]

2) Стоимостный (500 до н.э. — 1300). Появление денег (первые монеты возникли в V в. до н.э.) привело к возникновению нового приема — оценки, которая проводилась во всех случаях, когда деньги выступали в функции меры стоимости. С этого момента объект учета — факт хозяйственной жизни — раздвоился, ибо сначала он отражался в натуральном измерении, а потом (или одновременно) в денежном.[23]

Денежная оценка вносит в учет определенную условность, например, поступило на предприятие 200 кг зерна. Сразу же возникает вопрос: как этот вес представить в деньгах. Можно по цене приобретения, можно по текущей рыночной цене, можно по продажной цене, можно по объективной (или субъективной) ценности зерна для данного предприятия и т.д. Внося в учет элементы условности, любая оценка создает тем самым основу для научных изысканий.[2]

Но появление денег имело еще одно следствие: деление учета на патримоналъный и камеральный. В первом упор делался на учет имущества, во втором — на отражение прихода и расхода денег. В патримональном учете деньги выступают в функции меры стоимости, в камеральном учете — как средство платежа. На этом этапе развития учета счета велись и в натуральном, и стоимостном измерении.[3]

3) Диграфический (1300 — 1850). Желание и необходимость выявлять финансовый результат хозяйственной деятельности привели к разделению патримонального учета на униграфический (простая запись) и диграфический (двойная запись).[23]

Обе ветви бухгалтерского учета существуют и в наши дни, но в целом диграфический учет (основан на двойной записи) получил гораздо большее развитие. Тем не менее распространение малых предприятий и появление компьютерной техники явно оживили возможности и униграфического учета, основанного на простой записи. Исследователи по-разному оценивают взаимосвязи между учетом униграфическим и диграфическим. И тут необходимо подчеркнуть, что все логические построения, направленные на реконструкцию реальных исторических процессов, условны. Большинство авторов искренне полагают, что двойная бухгалтерия родилась из простой. Однако некоторые, составляющие явное меньшинство, не без основания считают, что униграфическая бухгалтерия родилась из двойной, а не наоборот. По их мнению, кто-то просто исключил из системы счетов двойной бухгалтерии счета собственника и тем самым создал униграфический учет. Для ответа на этот вопрос необходимо установить совпадал ли по времени переход на денежный измеритель с переходом к двойной бухгалтерии, которая органически невозможна без единого обобщающего измерителя, или же такой переход возник значительно раньше формирования диграфизма. В первом случае необходимость использования двойной записи привела к возникновению единого обобщающего денежного измерителя, без которого бухгалтерия уже не могла существовать, во втором случае она могла существовать, но не могла быть эффективной. В обоих случаях это означало еще большую степень условности учетных данных.[5]

В плане счетов произошла революция, так как появились условные счета (счета порядка и метода); счета собственных средств — счет капитала и дополнительный к нему счет прибылей и убытков.[16]

4) Теоретико-практический (1850 — 1900). Дальнейшее развитие диграфического учета шло по двум направлениям. Одни бухгалтеры пытались истолковать факты хозяйственной жизни с позиций юриспруденции, другие рассматривали их как экономические, при этом возникал вопрос о приоритете формы (право) над содержанием или содержания (экономика) над формой.[23] Другие бухгалтеры, а их было большинство, значительное внимание уделяли учетной процедуре, что привело к дифференциации счетов, их классификации, развитию различных форм счетоводства. Желание познать содержание учитываемых процессов и сделать бухгалтерскую процедуру более эффективной привело к возникновению условных категорий (баланс, прибыль, себестоимость, издержки производства и обращения и т.п.), и практика учета еще более отдалилась от конкретной реальной действительности, но с тем, чтобы лучше понять и эффективнее воздействовать на нее.[8]

Это нашло отражение в новой дифференциации счетов. Теперь наряду со счетами «собственными» (материальные, расчетов), полууставными (счета собственных средств) появились совершенно условные «метафизические» счета (результатные и контрарные), и бухгалтерский учет стал приобретать вид уже не фотографии, а нечто подобное рентгенограмме.[7]

5) Научный (1900 - 1950). Много веков бухгалтерский учет существовал как практическая деятельность (счетоводство). Она включала набор процедур, выбор между которыми делался методом проб и ошибок. В середине XIX в. были заложены основы бухгалтерской науки (счетоведения), сформулирован и обоснован ее категорийный аппарат.[9] До конца XIX в. преобладала юридическая интерпретация учета, с начала XX в. получило признание экономическое его понимание. Оба научных направления сосуществовали, время от времени влияние одного усиливалось, другого ослабевало, но ни одна из доктрин не имела господствующего значения, и ни одна из них не исчезала. При этом появление условных категорий сначала было стихийным. Но в определенный момент возникла необходимость в их осмыслении. Оно началось через истолкование центральной категории — баланса. Одни понимали его как следствие двойной записи (динамическая трактовка), другие — как упрощенную инвентарную опись (статическая трактовка). Последняя требовала подтверждения, что привело к возникновению современного аудита.[9]

Существенное значение на этом этапе получают учет затрат и калькуляция себестоимости работ и услуг.

По учету затрат патримониальное счетоводство связано с камеральным. Последнее фиксировало затраты в соответствии со сметой, первое — по мере возникновения. Теория калькуляции себестоимости возникла в начале XX в. Она предполагала расчет полной себестоимости, т.е. включение в нее как прямых, так и косвенных затрат. Дальнейшее влияние камерального учета создало систему стандарт-костс, предусматривающую предварительную калькуляцию и жесткое нормирование предстоящих расходов. Это был переворот в учете. К середине 30-х годов были сформулированы принципы директ-костинга - метода, при котором в состав себестоимости включаются только прямые затраты, что позволяло расширять объемы производства, снижая отпускные цены до исчисленной частичной себестоимости. [15] В начале 50-х годов был предложен метод учета затрат по центрам ответственности, т.е. учет затрат по местам их фиксации. И на конец, уже в конце XX в. возникает метод ЛВС — исчисление затрат по каждой функции управления. В дальнейшем это направление привело к возникновению управленческого учета. С середины XIX в. распространение акционерных обществ и изменения в налогообложении привели к резкому усилению налогового законодательства. В ряде европейских стран (Германия, Франция, Швеция, Бельгия, Дания, Люксембург и т.д.) вводится жесткая и весьма детальная регламентация бухгалтерского учета, которая породила в обществе ожидания появления специальной отрасли права — бухгалтерского.[17]

6) Современный (с 1950) этап привел к развитию динамической и статической трактовок баланса и к попыткам их некоторого синтеза.[23]

Динамическая трактовка и эволюция методов калькуляции привели к рождению управленческого учета, а статическая трактовка предопределила возникновение международных стандартов финансовой отчетности — МСФО и национального счетоводства. Обе трактовки оказывают влияние на формирование налогового учета.

В целом меняется природа счетов, происходит переход от учета предприятий к учету всего народного хозяйства; счета перестают отражать довольно точные юридические явления и начинают концентрировать движение информации, каждый счет становится «черным ящиком», имеющим вход (дебет) и выход (кредит). На этом этапе было осознано, что учет ведется в интересах различных групп, участвующих в хозяйственных процессах, и единый бухгалтерский учет предстает в различных видах: налоговый учет ведется в интересах государства, финансовый — для актуальных и потенциальных собственников, управленческий — вследствие нужд администрации. Однако бухгалтерский учет — один во всех лицах. Его прошлое прячется от нас, оставляя только разрозненные фрагменты, связь между которыми мы должны проследить.[20]

1.3 Нормативы бухгалтерского образования

Так как экономика нашей страны постоянно, хоть и медленно, развивается и совершенствуется, благодаря опыту европейских и американских стран, то с каждым годом повышаются и требования к бухгалтерскому учету и к бухгалтеру. Бухгалтер, являясь работником умственного, интеллектуального труда, требующего от него всесторонних знаний во многих областях (таких как право, экономика, производство и т.д.) должен всегда идти по пути повышения уровня своей профессии, поднимая его образованием и повышением квалификации. Успех развития бухгалтерского учета в нашей стране в условиях возрождения рыночной экономики зависит от нескольких существенных моментов и один из них — это формирование профессиональной учетной элиты.

На протяжении 70 лет существования в России планово-регулируемой экономики бухгалтерский учет развивался изолированно и не учитывал международных тенденций. За последние 10 лет появилось множество хозяйственных операций, отражение которых в финансовой отчетности, а также порядок их ведения в бухгалтерском учете не предусматривались. Все это потребовало серьезных изменений в нормативно-правовой базе бухгалтерского учета.[4]

В настоящее время реформирование бухгалтерского учета в России осуществляется на основе Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной Постановлением Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283.

Основная цель реформирования бухгалтерского учета — приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности и требованиями рыночной экономики. В соответствии с этой целью определены главные задачи реформирования:

— формирование системы национальных стандартов учета и отчетности, обеспечивающих полезность информации для внешних пользователей;

— обеспечение увязки реформы бухгалтерского учета в России с основными тенденциями;

— гармонизация стандартов на международном уровне;

— оказание методической помощи организациям в понимании и внедрении управленческого учета.[10]

Нормативно-правовая база бухгалтерского учета стала стремительно перестраиваться в соответствии с принятыми в международной практике стандартами бухгалтерского учета. Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности разрабатываются российские положения (стандарты) бухгалтерского учета. Российские положения по бухгалтерскому учету (ПБУ) в основном учитывают международные тенденции и соответствуют международным принципам ведения бухгалтерского учета.[28]

Аттестация профессиональных бухгалтеров России началась в 1997 г. по инициативе Министерства финансов РФ после одобрения Межведомственной комиссией по реформированию бухгалтерского учета и финансовой отчетности (МВК) Положения об аттестации профессиональных бухгалтеров и Программы подготовки и аттестации профессиональных бухгалтеров. Аттестация профессиональных бухгалтеров ставит перед собой следующие цели:

— повысить уровень знаний бухгалтеров;

— изменить менталитет бухгалтера;

— определить квалификационные требования к главному бухгалтеру и путем его аттестации на соответствие этим требованиям выделить тех из них, которые достойны, получить звание профессионального бухгалтера и стать Действительными членами ИПБ России.

Первая цель — повысить уровень знаний бухгалтера — основана на том, что за время перехода экономики России на рыночные отношения кардинально изменились требования к знаниям, которыми должны обладать экономисты, в том числе и главные бухгалтеры организаций. Все это и определило одну из целей реформирования бухгалтерского учета — привести в соответствие уровень знаний бухгалтеров с требованиями современных экономических отношений хозяйствующих субъектов.

Вторая цель — изменить менталитет бухгалтера. Менталитет бухгалтера, сложившийся в советский период, формировался на протяжении многих лет, и трудно надеяться, что существующее поколение бухгалтеров сумеет полностью преодолеть его последствия.

Третья цель аттестации профессиональных бухгалтеров состоит в определении квалификационных требований, предъявляемых к главному бухгалтеру, и отбору тех из них, которые им соответствуют.[6]

Следует отметить, что бухгалтер, особенно главный, — это профессия, которая требует непрерывного повышения квалификации. Бухгалтер на предприятии — один из немногих специалистов, который отвечает за правильность применения на практике законодательных актов. Бухгалтер обязан знать налоговое и трудовое законодательство, Гражданский кодекс РФ и многое другое. Сейчас, когда идет процесс совершенствования законодательства в России в связи с переходом на международные стандарты, бухгалтер обязан особенно тщательно и скрупулезно изучать все нововведения. Особенно сложно бухгалтеру на предприятиях, где нет ни юридических, ни экономических служб. Это свидетельствует о том, что само по себе высшее образование, полученное бухгалтером в вузе, еще не является гарантом его компетентности. Именно поэтому практически во всех странах с развитой рыночной экономикой существует статус «профессиональный бухгалтер». Профессиональные бухгалтеры по-разному называются в разных странах, например в Англии — чартерные, во Франции — эксперты-бухгалтеры. В России до революции существовали присяжные бухгалтеры. Суть же этих названий одна: подтверждение своей компетенции, дающее право бухгалтеру заниматься своей профессией и гарантирующее акционерам, руководству предприятий и в конечном итоге государству квалифицированное применение законодательства на практике.

Во времена существования Советского Союза в планово-регулируемой экономике повышением квалификации бухгалтеров занимались министерства и ведомства. Они доводили до предприятий все новые нормативные акты, толковали их, постоянно проводили курсы повышения квалификации. Существовала также и достаточно жесткая система контроля за правильностью применения нормативных документов на практике. В настоящее время принятая в Советском Союзе система повышения квалификации бухгалтеров практически распалась. Вместе с тем происходящие в стране кардинальные изменения в экономике, постоянное обновление законодательства требуют от бухгалтера постоянного повышения квалификации. Эти функции взяла на себя система аттестации бухгалтеров.[14]

Позиции в области учета могут быть разделены на несколько частей. Две общие классификации это государственный и частный учеты. Государственные бухгалтера это те, кто обслуживает общее население и получают оплату за свою работу, так же, как врачи и юристы делают свою работу. К ним относятся аудиторская работа, система планирования доходов, подготовка и консультирование в области управления. Эти специализированные услуги будут описаны далее. Частные бухгалтера работают в какой-либо определенной сфере бизнеса, такой как местный магазин, рестораны Мак Дональд-с, компания Кодак, образовательные учреждения и правительственные организации, которые так же нанимают частных бухгалтеров. Главбух обычно имеет обязанности контролера и финансового директора. Не зависимо от должности этот человек имеет статус вице-президента.

Некоторые государственные бухгалтера объединяются и работают вместе в рамках одной фирмы. Большинство общественных бухгалтерских фирм называются Сертифицированные Общественные Бухгалтерские Фирмы (СОБФ). Потому, что большинство их служащих являются профессионалами и имеют соответствующие сертификаты.

Аудиторские и планирующие организации. Положение бухгалтерского учета в мире современного бизнеса создало систему контроля профессиональных, образовательных и этических стандартов для бухгалтеров. Американский Институт Дипломированных Бухгалтеров является профессиональной национальной организацией для их подготовки. СОБ является профессиональным бухгалтером, который получает свое звание путем получения образования, квалифицированного опыта и определенного количества письменных экзаменов, которые занимают три дня. Американский Институт Дипломированных Бухгалтеров подготавливает экзаменационные требования и передает результаты отдельным штатам, которые в свою очередь выдают лицензии квалифицированным людям, практикующим в качестве СОБ. СОБ должен так же обладать высокими моральными качествами и должен вести профессиональную практику в соответствии с принятыми профессиональными нормами.

Американский Институт Дипломированных Бухгалтеров так же совершенствует систему учета и аудиторской работы. Комитет аудиторских стандартов Американского Института Дипломированных Бухгалтеров формулирует общепринятые аудиторские стандарты, которые используются в работе СОБ при аудиторских проверках. Американский Институт Дипломированных Бухгалтеров издает профессиональный ежемесячный журнал, «Журнал Бухгалтерского Учета».

Общества СОБ штатов являются профессиональными организациями, подобными Американскому Институту Дипломированных Бухгалтеров, чьи юридические права ограничены пределами соответствующих штатов. В каждом штате имеется государственный комитет бухучета, который административно следит за исполнением законов штата, которые регулируют практику бухучета в его пределах. Эти комитеты, а не Американский Институт Дипломированных Бухгалтеров выдают сертификаты СОБ отдельным профессионалам.[11]

Комитет по стандартам бухгалтерского финансового учета (Financial Accounting Standards Board-FASB) является организацией, которая формулирует общепринятые бухгалтерские принципы учета (Generally Accepted Accounting Principles - GAAP). Эти принципы являются самыми важными в системе бухгалтерского учета. Комитет по стандартам бухгалтерского финансового учета издает документы, которые называются финансовыми бухгалтерскими стандартами.

Национальная Ассоциация Бухгалтеров (National Assotiation of Accountans - NAA) сосредотачивает свое внимание на практике управления бухучета, который является составной частью учета, помогающего управлять бизнесом.[26]

Институт финансовых служащих (Finacial Executives Institute- FEI) , как и NAA активно работает в области управления бухучетом. Журнал этого института называется «Финансовый служащий».

Дипломированный Аудитор (Certified Internal Auditor -CIA) получает свое назначение от института аудиторов (The Institute of Internal Auditors- IIA) . Эта организация издает журнал «Аудитор».

Американская Ассоциация Бухучета (The Amrican Accounting Association- AAA) сосредотачивает свою работу на научно-исследовательских аспектах бухгалтерского учета. Большая часть её членов являются профессорами. ААА издает ежеквартально свой журнал «Обзор Бухгалтерского учета».

Комиссия по ценным бумагам и биржам (The Securities and Exchange Commission-SEC) является организацией правительства США с правом установления и внедрения в практику бухгалтерских и аудиторских стандартов. SEC делегировала большую часть своих полномочий частному сектору (через FASB и AICPA).

Служба внутренних налогов и сборов (The Internal Revenue Service - IRS) ещё одна федеральная организация, отвечающая за внедрение в практику законов по сбору налогов и за сбор внутренних налогов и сборов, необходимых для финансирования деятельности правительства. В связи с тем, что она главным образом сосредотачивается на налогах и сборах, её основной задачей является налогообложение.[27]

Следует отметить, что в России постоянно разрабатываются и вводятся в действие новые стандарты бухгалтерского учета (ПБУ). Как правило, они во многом копируют международные правила. Однако тот факт, что какая-то норма утверждена законом, к сожалению, совершенно не означает, что она используется на практике. Поэтому такие расхождения также нельзя оставить без внимания. Для начала нужно сказать, что между российскими и зарубежными стандартами есть одно принципиальное отличие: МСФО, в отличие от РСБУ, не содержат строгих указаний, а дают лишь направления работы (несколько вариантов). В первую очередь МСФО нацелены на то, чтобы облегчить работу бухгалтера и дать ему возможность отразить информацию с максимальной степенью достоверности. Компания только выбирает подходящий ей вариант и составляет отчетность в зависимости от специфики своей деятельности. МСФО не требуют, а рекомендуют. Главное здесь — это результат (т.е. отчетность), а то, как вы к нему пришли уже никого не интересует.

2. Практическое задание

01.11.2014 г. было зарегистрировано ООО «Океан» с уставным капиталом 1 000 000 р. Собственниками в качестве вклада в уставный капитал было внесено 800 000 р. на расчетный счет. За отчетный период произошли следующие факты хозяйственной жизни, представленные в таблице 1.2.

На основе данных для выполнения задачи:

1) составить вступительный баланс;

2) в журнале регистрации хозяйственных операций отразить все операции с указанием их номера и корреспонденции счетов и типов ФХЖ, подсчитать итог журнала;

3) заполнить главную книгу;

4) составить оборотно-сальдовую ведомость;

5) заполнить отчет о финансовых результатах;

6) составить баланс на конец отчетного периода.

При открытии предприятия строим вступительный баланс:

Таблица 1.1 - Вступительный баланс

|  |  |
| --- | --- |
| Актив | Пассив |
| Содержание статьи | Сумма, р. | Содержание статьи | Сумма, р. |
| Денежные средства | 1 600 000,00 | Уставный капитал  | 2 000 000,00 |
| Дебиторская задолженность  | 400 000,00 | Добавочный капитал  |  |
| Запасы |  | Резервный капитал  |  |
| Итого | 2 000 000,00 | Итого | 2 000 000,00 |

Таблица 1.2 – Журнал хозяйственных операций

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № пп. | Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ) | ТипФХЖ | Корреспондирующие счета | Сумма, р. |
| Дебет | Кредит | Частная | Общая |
| 1. | Поступили материалы в качестве вклада в уставный капитал | П(II) | 10 | 75 | 200000 | 200000 |
| 2. | Поступило производственное оборудование от учредителя (срок полезного использования – 10 лет) | П(II) | 08 | 75 | 200000 | 200000 |
| 3. | Акцептован счет монтажной организации за накладку станка, в том числе НДС  | М(I) |  08 | 60 | 40000 | 47200 |
| 19 | 60 | 7200 |
| 4. | Списан к возмещению НДС | М(III) | 68 | 19 | 7200 | 7200 |
| 5. | Введен в эксплуатацию станок | П(II) | 01 | 08 | 240000 | 240000 |
| 6. | Отпущены со склада материалы:на производство продукции Ана производство продукции Вна цеховые нуждына управленческие нужды | П(II) |  20/A |  10 | 70000 | 147000 |
| 20/B | 10 | 70000 |
| 25 | 10 | 4000 |
| 26 | 10 | 3000 |
| 7. | Начислена амортизация производственного оборудования линейным методом за месяц | П(II) |  25 |  02 | 2000 | 2000 |
| 8. | Акцептован счет поставщика за электроэнергию, потребленную на:производственные нужды, в том числе НДСобщехозяйственные нужды, в том числе НДС | M(I) |  25 |  60 | 6000 | 11800 |
|  19 |  60 | 1080 |
|  26 | 60 | 4000 |
|  19 |  60 | 720 |
| 9. | Списан к возмещению НДС по счету | М(III) |  68 |  19 | 1800 | 1800 |
| 10. | Начислена заработная плата:рабочим, изготавливающим изделие Арабочим, изготавливающим изделие Вперсоналу цехааппарату заводоуправления | M(I) |  20/A |  70 | 24000 | 72000 |
|  20/B |  70 | 22000 |
|  25 |  70 | 12000 |
|  26 |  70 | 14000 |

Продолжение таблицы 1.2

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 11. | Начислены взносы во внебюджетные фонды | М(I) | 20/А | 69 | 7200 | 21600 |
| 20/В | 69 | 6600 |
| 25 | 69 | 3600 |
| 26 | 69 | 4200 |
| 12. | Произведены удержания из заработной платы работников:налог на доходы физических лицпо исполнительным листампрофсоюзные взносы | П(IV) | 70 | 68 | 8000 | 10500 |
| 70 | 76 | 1500 |
| 70 | 76 | 1000 |
| 13. | Получены в банке денежные средства | П(II) | 50 | 51 | 61500 | 61500 |
| 14. | Выдана заработная плата работникам организации | М(III) | 70 | 50 | 51400 | 51400 |
| 15. | Депонированы суммы невыплаченной заработной платы | П(IV) | 70 | 76 | 10100 | 10100 |
| 16. | Депонированная сумма возвращена на расчетный счет | П(II) | 51 | 50 | 10100 | 10100 |
| 17. | Получен счет ОАО «Ростелеком» за услуги связи, в том числе НДС | М(I) | 26 | 60 | 5000 | 5900 |
| 19 | 60 | 900 |
| 18. | Списана сумма НДС по счету | М(III) | 68 | 19 | 900 | 900 |
| 19. | По чеку в банке получены деньги на хозяйственные нужды | П(II) | 50 | 51 | 13000 | 13000 |
| 20. | Выдано из кассы менеджеру под отчет на командировочные расходы  | П(II) | 71 | 50 | 13000 | 13000 |
| 21. | Приняты к учету командировочные расходы согласно авансовому отчету | П(II) | 26 | 71 | 11800 | 11800 |
| 22. | Произведен окончательный расчет по подотчетной сумме | П(II) | 50 | 71 | 1200 | 1200 |
| 23. | Произведена оплата счета за услуги связи | П(II) | 60 | 51 | 5900 | 5900 |
| 24. | Обнаружена недостача материалов | П(II) | 94 | 10 | 1400 | 1400 |
| 25. | Отражена задолженность работникам по возмещению материального ущерба, нанесенного организации | П(II) | 73.2 | 94 | 1400 | 1400 |
| 26. | Сумма недостачи полностью внесена работником в кассу организации | П(II) | 50 | 73 | 1400 | 1400 |
| 27. | Распределены и списаны на счета основного производства (пропорционально израсходованным на основное производство материалам):а) общепроизводственные расходы на:б) общепроизводственные расходы на: | П(II) | 20/А | 25 | 14352 | 69600 |
| 20/В | 25 | 13248 |
| 20/А | 26 | 21840 |
| 20/В | 26 | 20160 |
| Продолжение таблицы 1.2 |
| 28. | Выпущена из производства и учтена на складе готовая продукция по фактической себестоимости:изделие Аизделие В | П(II) | 43 | 20/A | 50000 | 106000 |
| 43 | 20/B | 56000 |
| 29. | Списывается стоимость материалов, израсходованных на упаковку продукции:изделие Аизделие В | П(II) | 44 | 10 | 1200 | 2200 |
| 44 | 10 | 1000 |
| 30. | Отгружена со склада продукция А, право собственности на которую перейдет к покупателям на складе назначения | П(II) | 45 | 43 | 48000 | 48000 |
| 31. | Получен аванс от покупателя в счет предстоящей поставки изделия В | М(I) | 51 | 62.2 | 100000 | 100000 |
| 32. | Отгружена продукция В покупателю и предъявлены ему расчетные документы | M(I) | 62.1 | 90 | 140000 | 140000 |
| 33. | Начислен НДС с объема продаж изделия В | П(IV ) | 90 | 68 | 21356 | 21356 |
| 34. | Произведен зачет ранее полученного аванса | M(III) | 62.2 | 62.1 | 100000 | 100000 |
| 35. | Получено подтверждение о приемке покупателем отгруженной ему продукции А и переходе права собственности  | M(I) | 62 | 90 | 150000 | 150000 |
| 36. | Начислен НДС с объема продаж изделия А | M(I) | 90/A | 68 | 22882 | 22882 |
| 37. | Списана производственная себестоимость проданной продукцииизделие Аизделие В | П(II) | 90/A | 43 | 48000 | 102000 |
| 90/B | 43 | 54000 |
| 38. | Списаны коммерческие расходы на:изделие Аизделие В | П(II) | 90/A | 44 | 1200 | 2200 |
| 90/B | 44 | 1000 |
| 39. | Выявлен финансовый результат от продаж:изделие Аизделие В | П(IV) | 90/A | 99 | 77918 | 141562 |
| 90/B | 99 | 63644 |
| 40. | Поступили денежные средства от покупателей в оплату продукции | П(II) | 51 | 62.1 | 190000 | 190000 |
| 41. | Перечислено с расчетного счета за электроэнергию | M(III) | 60 | 51 | 11800 | 11800 |
| 42. | Продано производственное оборудование:На договорную стоимость объектаНа сумму НДСНа списанную фактическую стоимостьНа сумму накопленной амортизацииНа остаточную стоимость | M(I) | 62.1 | 91.1 | 190000 | 698984 |
| П(IV) | 91.2 | 68.1 | 28984 |
| П(II) | 01 | 01 | 240000 |
| П(II) | 02 | 01 | 2000 |
| П(II) | 91.2 | 01 | 238000 |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 43. | Поступили денежные средства на расчетный счет за проданное оборудование | П(II) | 51 | 62.1 | 190000 | 190000 |
| 44. | Отражена сумма предъявленных организацией штрафных санкций к получению | M(I) | 76 | 91 | 120000 | 120000 |
| 45. | Получены суммы штрафов | П(II) | 51 | 76 | 120000 | 120000 |
| 46. | В результате чрезвычайных обстоятельств полностью уничтожены материалы | П(II) | 91 | 10 | 2000 | 2000 |
| 47. | Определен финансовый результат от прочих доходов и расходов | П(IV) | 91 | 99 | 41016 | 41016 |
| 48. | Начислен налог на прибыль | П(IV) | 99 | 68 | 36516 | 36516 |
| 49. | Заключительными оборотами года закрыт счет прибылей и убытков | П(IV) |  99 |  84 | 146062 | 146062 |
| 50. | По решению собрания акционеров 5% прибыли направлено на образование резервного капитала | П(IV) | 84 | 82 | 7304 | 7304 |
| 51. | Начислены дивиденды (25%):акционерам, не являющимся работниками организацииакционерам, являющимся работниками организации | П(IV) | 84 | 75/2 | 34690 | 69380 |
| 84 | 70 | 34690 |
| 52. | Выплачены дивиденды:акционерам, не являющимся работниками организации акционерам, являющимся работниками организации | M(III) | 75/2 | 51 | 34690 | 69380 |
| 70 | 51 | 34690 |
| 53. | Оплачена задолженность по налогам и взносам во внебюджетные фонды | M(III) | 69 | 51 | 21600 | 21600 |
|  | **Итого по журналу:** | **3879942** | **3879942** |

Продолжение таблицы 1.2

Главная книга

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 01 |  | 02 |
| Основные средства |  | Амортизация основных средств |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   | с. | 0,00 |
| 5) | 240000,00 | 42) | 480000,00 |  | 42) | 2000,00 | 7) | 2000,00 |
| 42) | 240000,00 |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 480000,00 | об. | 480000,00 |  | об. | 2000,00 | об. | 2000,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   | с. | 0,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 08 |  | 10 |
| Вложения во внеоборотные активы |  | Материалы |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 0,00 |   |   |
| 2) | 200000,00 | 5) | 240000,00 |  | 1) | 200000,00 | 6) | 147000,00 |
| 3) | 40000,00 |  |  |  |  |   | 24) | 1400,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 29) | 2200,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 46) | 2000,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 240000,00 | об. | 240000,00 |  | об. | 200000,00 | об. | 152600,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 47400,00 |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 19 |  | 20 А |
| НДС по приобретенным ценностям |  | Основное производство (изделие А) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 0,00 |  |  |
| 3) | 7200,00 | 4) | 7200,00 |  | 6) | 70000,00 | 28) | 50000,00 |
| 8) | 1800,00 | 9) | 1800,00 |  | 10) | 24000,00 |  |  |
| 17) | 900,00 | 18) | 900,00 |  | 11) | 7200,00 |  |  |
|  |   |  |  |  | 27) | 36192,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 9900,00 | об. | 9900,00 |  | об. | 137392,00 | об. | 50000,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 87392,00 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 20 В |  | 25 |
| Основное производство (изделие В) |  | Общепроизводственные расходы |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  | 6) | 4000,00 | 27) | 27600,00 |
| 6) | 70000,00 | 28) | 56000,00 |  | 7) | 2000,00 |  |  |
| 10) | 22000,00 |  |  |  | 8) | 6000,00 |  |  |
| 11) | 6600,00 |  |  |  | 10) | 12000,00 |  |  |
| 27) | 33408,00 |  |  |  | 11) | 3600,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 132008,00 | об. | 126248,00 |  | об. | 27600,00 | об. | 27600,00 |
| с. | 76008,00 |  |  |  |  |   |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 26  |  | 43 А |
| Общехозяйственные расходы |  | Готовая продукция (изделие А) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| 6) | 3000,00 | 27) | 42000,00 |  | с. | 0,00 |   |   |
| 8) | 4000,00 |  |  |  | 28) | 50000,00 | 30) | 48000,00 |
| 10) | 14000,00 |  |  |  |  |   |  |  |
| 11) | 4200,00 |  |  |  |  |   |  |  |
| 17) | 5000,00 |  |  |  |  |   |  |  |
| 21) | 11800,00 |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 42000,00 | об. | 42000,00 |  | об. | 50000,00 | об. | 48000,00 |
|  |   |  |  |  | с. | 2000,00 |  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 43 В |  | 44 А |
| Готовая продукция (изделие В) |  | Расходы на продажу (изделие А) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  | с. | 0,00 |   |   |
| 28) | 56000,00 | 37) | 54000,00 |  | 29) | 1200,00 | 38) | 1200,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 56000,00 | об. | 54000,00 |  | об. | 1200,00 | об. | 1200,00 |
| с. | 2000,00 |  |  |  | с. | 0,00 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 44 В |  | 45 А |
| Расходы на продажу (изделие В) |  | Товары отгруженные (изделие А) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  | с. | 0,00 |   |   |
| 29) | 1000,00 | 38) | 1000,00 |  | 30) | 48000,00 | 37) | 48000,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 1000,00 | об. | 1000,00 |  | об. | 48000,00 | об. | 48000,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 0,00 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 50 |  | 51 |
| Касса |  | Расчетные счета |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  | с. | 1600000,00 |   |   |
| 13) | 61500,00 | 14) | 51400,00 |  | 16) | 10100,00 | 13) | 61500,00 |
| 19) | 13000,00 | 16) | 10100,00 |  | 31) | 100000,00 | 19) | 13000,00 |
| 22) | 1200,00 | 20) | 13000,00 |  | 40) | 190000,00 | 23) | 5900,00 |
| 26) | 1400,00 |  |  |  | 43) | 190000,00 | 41) | 11800,00 |
|  |   |  |  |  | 45) | 120000,00 | 52) | 69380,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 53) | 21600,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 77100,00 | об. | 74500,00 |  | об. | 610100,00 | об. | 183180,00 |
| с. | 2600,00 |  |  |  | с. | 2026820,00 |   |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 60 |  | 62.1 |
| Расчеты с поставщиками и подрядчиками |  | Расчеты с покупателями и заказчиками |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
|   |   | с. | 0,00 |  | с. | 0,00 |   |   |
| 23) | 5900,00 | 3) | 47200,00 |  | 32) | 140000,00 | 34) | 100000,00 |
| 41) | 11800,00 | 8) | 11800,00 |  | 35) | 150000,00 | 40) | 190000,00 |
|  |   | 17) | 5900,00 |  | 42) | 190000,00 | 43) | 190000,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 17700,00 | об. | 64900,00 |  | об. | 480000,00 | об. | 480000,00 |
|  |   | с. | 47200,00 |  | с. | 0,00 |  |  |
| 62.2 |  | 68 |
| Расчеты по авансам полученным |  | Расчеты по налогам и сборам |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  |   |   | с. | 0,00 |
| 34) | 100000,00 | 31) | 100000,00 |  | 4) | 7200,00 | 12) | 8000,00 |
|  |   |  |  |  | 9) | 1800,00 | 33) | 21356,00 |
|  |   |  |  |  | 18) | 900,00 | 36) | 22882,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 42) | 28984,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 48) | 36516,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 100000,00 | об. | 100000,00 |  | об. | 9900,00 | об. | 117738,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   | с. | 107838,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 69 |  | 70 |
| Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |  | Расчеты с персоналом по оплате труда |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
|   |   | с. | 0,00 |  |   |   | с. | 0,00 |
| 53) | 21600,00 | 11) | 21600,00 |  | 12) | 10500,00 | 10) | 72000,00 |
|  |   |  |  |  | 14) | 51400,00 | 51) | 34690,00 |
|  |   |  |  |  | 15) | 10100,00 |  |  |
|  |   |  |  |  | 52) | 34690,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 21600,00 | об. | 21600,00 |  | об. | 106690,00 | об. | 106690,00 |
|  |   | с. | 0,00 |  |  |   |  | 0,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 71 |  | 73 |
| Расчеты с подотчетными лицами |  | Расчеты с персоналом по прочим операциям |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 0,00 |   |   |  |   |   | с. | 0,00 |
| 20) | 13000,00 | 21) | 11800,00 |  | 25) | 1400,00 | 26) | 1400,00 |
|  |   | 22) | 1200,00 |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 13000,00 | об. | 13000,00 |  | об. | 1400,00 | об. | 1400,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   | с. | 0,00 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 75.1 |  | 75.2 |
| Расчеты по вкладам в уставный капитал |  | Расчеты по выплате доходов |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| с. | 400000,00 |   |   |  |   |   | с. | 0,00 |
|  |   | 1) | 200000,00 |  | 52) | 34690,00 | 51) | 34690,00 |
|  |   | 2) | 200000,00 |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 0,00 | об. | 400000,00 |  | об. | 34690,00 | об. | 34690,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   |  | 0,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 76 |  | 80 |
| Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |  | Уставный капитал |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
|   |   | с. | 0,00 |  |   |   | с. | 2000000,00 |
| 44) | 120000,00 | 12) | 2500,00 |  |  |   |  |  |
|  |   | 15) | 10100,00 |  |  |   |  |  |
|  |   | 45) | 120000,00 |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 120000,00 | об. | 132600,00 |  | об. | 0,00 | об. | 0,00 |
|  |   | с. | 12600,00 |  |  |   | с. | 2000000,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 82 |  | 84 |
| Резервный капитал |  | Нераспределенная прибыль |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
|   |   | с. | 0,00 |  |   |   | с. | 0,00 |
|  |   | 50) | 7304,00 |  | 50) | 7304,00 | 49) | 146062,00 |
|  |   |  |  |  | 51) | 69380,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 0,00 | об. | 7304,00 |  | об. | 76684,00 | об. | 146062,00 |
|  |   | с. | 7304,00 |  |  |   |  | 96378,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 90 А |  | 90 В |
| Продажи (изделие А) |  | Продажи (изделие В) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| 36) | 22882,00 | 35) | 150000,00 |  | 33) | 21356,00 | 32) | 140000,00 |
| 37) | 48000,00 |  |  |  | 37) | 54000,00 |  |  |
| 38) | 1200,00 |  |  |  | 38) | 1000,00 |  |  |
| 39) | 77918,00 |  |  |  | 39) | 63644,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 150000,00 | об. | 150000,00 |  | об. | 140000,00 | об. | 140000,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 91 |  | 94 |
| Прочие доходы и расходы |  | Недостачи и потери от прочих ценностей |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| 42) | 266984,00 | 42) | 190000,00 |  | 24) | 1400,00 | 25) | 1400,00 |
| 46) | 2000,00 | 44) | 120000,00 |  |  |   |  |  |
| 47) | 41016,00 |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 310000,00 | об. | 310000,00 |  | об. | 1400,00 | об. | 1400,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |

|  |
| --- |
| 99 |
| Прибыли и убытки |
| Д |   |   | К |
| 48) | 36516,00 | 39) | 141562,00 |
| 49) | 146062,00 | 47) | 41016,00 |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|   |   |   |   |
| об. | 182578,00 | об. | 182578,00 |
|  |   |  |  |

Таблица 1.3 – Оборотно-сальдовая ведомость

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Счет | Сальдо на начало периода | Обороты за период | Сальдо на конец периода |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| 1 |  |  | 480000 | 480000 |  |  |
| 2 |  |  | 2000 | 2000 |  |  |
| 8 |  |  | 240000 | 240000 |  |  |
| 10 |  |  | 200000 | 152600 | 47400 |  |
| 19 |  |  | 9900 | 9900 |  |  |
| 20/А |  |  | 137392 | 50000 | 87392 |  |
| 20/В |  |  | 132008 | 56000 | 76008 |  |
| 25 |  |  | 27600 | 27600 |  |  |
| 26 |  |  | 42000 | 42000 |  |  |
| 43/А |  |  | 50000 | 48000 | 2000 |  |
| 43/В |  |  | 56000 | 54000 | 2000 |  |
| 44/А |  |  | 1200 | 1200 |  |  |
| 44/В |  |  | 1000 | 1000 |  |  |
| 45 |  |  | 48000 | 48000 |  |  |
| 50 |  |  | 77100 | 74500 | 2600 |  |
| 51 | 1600000 |  | 610100 | 183180 | 2026920 |  |
| 60 |  |  | 17700 | 64900 |  | 47200 |
| 62/1 |  |  | 480000 | 480000 |  |  |
| 62/2 |  |  | 100000 | 100000 |  |  |
| 68 |  |  | 9900 | 117738 |  | 107838 |
| 69 |  |  | 21600 | 21600 |  |  |
| 70 |  |  | 106690 | 106690 |  |  |
| 71 |  |  | 13000 | 13000 |  |  |
| 73 |  |  | 1400 | 1400 |  |  |
| 75/1 | 400000 |  |  | 400000 |  |  |
| 75/2 |  |  | 34690 | 34690 |  |  |
| 76 |  |  | 120000 | 132600 |  | 12600 |
| 80 |  | 2000000 |  |  |  | 2000000 |
| 82 |  |  |  | 7304 |  | 7304 |
| 84 |  |  | 76684 | 146062 |  | 69378 |
| 90/А |  |  | 150000 | 150000 |  |  |
| 90/В |  |  | 140000 | 140000 |  |  |
| 91 |  |  | 310000 | 310000 |  |  |
| 94 |  |  | 1400 | 1400 |  |  |
| 99 |  |  | 182578 | 182578 |  |  |
| Итого | 2000000 | 2000000 | 3879942 | 3879942 | 2244320 | 2244320 |

Таблица 1.4­­ ­­­­­­­­– Распределение общепроизводственных затрат основного цеха

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объекты калькулирования | База распределения | Распределяемый показатель |
| Изделие А | 101200 | 14352 |
| Изделие Б | 98600 | 13248 |
| *Всего* | 199800 | 27600 |

Таблица 1.5 – Распределение общехозяйственных затрат основного цеха

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Объекты калькулирования | База распределения | Распределяемый показатель |
| Изделие А | 101200 | 21840 |
| Изделие В | 98600 | 20160 |
| *Всего* | 199800 | 42000 |

Таблица 1.6 – Отчет о финансовых результатах

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **за** | **31 декабря** | **20** | **16** | **г.** | Коды |
| Форма по ОКУД | 0710002 |
| Дата (число, месяц, год) |  |  |  |
| Организация | ООО «Океан» | по ОКПО |  |
| Идентификационный номер налогоплательщика | ИНН |  |
| Вид экономическойдеятельности |  | поОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | частная |  |  |  |
|  | по ОКОПФ/ОКФС |  |  |
| Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) | по ОКЕИ | 384 (385) |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | За | 31.12 |  | За |  |  |
| Пояснения  | Наименование показателя 2 | 20 | 16 | г. | 20 |  | г. |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Выручка | 245  |  |
|  | Себестоимость продаж | ( | 102  | ) | ( |  | ) |
|  | Валовая прибыль (убыток) | 144 |  |
|  | Коммерческие расходы | ( | 2  | ) | ( |  | ) |
|  | Управленческие расходы | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) от продаж | 142 |  |
|  | Доходы от участия в других организациях | — |  |
|  | Проценты к получению | — |  |
|  | Проценты к уплате | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прочие доходы | 281 |  |
|  | Прочие расходы | ( | 240 | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) до налогообложения | 183 |  |
|  | Текущий налог на прибыль | ( | 36  | ) | ( |  | ) |
|  | в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы) | — |  |
|  | Изменение отложенных налоговых обязательств | — |  |
|  | Изменение отложенных налоговых активов | — |  |
|  | Прочее | — |  |
|  | Чистая прибыль (убыток) | 148  |  |

Таблица 1.7 – Бухгалтерский баланс

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **на** | **31 декабря** | **20** | **16** | **г.** | Коды |
| Форма по ОКУД | 0710001 |
| Дата (число, месяц, год) |  |  |  |
| Организация | ООО «Океан» | по ОКПО |  |
| Идентификационный номер налогоплательщика | ИНН |  |
| Вид экономическойдеятельности |  | поОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | частная |  |  |  |
|  | по ОКОПФ/ОКФС |  |  |
| Единица измерения: тыс. руб. (млн. руб.) | по ОКЕИ | 384 (385) |

Местонахождение (адрес)

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | На | 01.01 |  | На 31 декабря | На 31 декабря |
| Пояснения 1 | Наименование показателя | 20 | 16 | г.3 | 20 | 1 | г.4 | 20 |  | г.5 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | **АКТИВ** |  |  |  |
|  | **I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |
|  | Нематериальные активы |  |  |  |
|  | Результаты исследований и разработок |  |  |  |
|  | Нематериальные поисковые активы |  |  |  |
|  | Материальные поисковые активы |  |  |  |
|  | Основные средства |  |  |  |
|  | Доходные вложения в материальные ценности |  |  |  |
|  | Финансовые вложения |  |  |  |
|  | Отложенные налоговые активы |  |  |  |
|  | Прочие внеоборотные активы |  |  |  |
|  | Итого по разделу I |  |  |  |
|  | **II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ** |  |  |  |
|  | Запасы |  | 214,8 |  |
|  | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям |  |  |  |
|  | Дебиторская задолженность | 400 |  |  |
|  | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) |  |  |  |
|  | Денежные средства и денежные эквиваленты | 1600 | 2029,52 |  |
|  | Прочие оборотные активы |  |  |  |
|  | Итого по разделу II |  |  |  |
|  | **БАЛАНС** | 2000 | 2244,32 |  |
|  | **ПАССИВ****III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ**Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 2000 | 2000 |  |
|  | Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |  |  |

Продолжение таблицы 1. 7

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Переоценка внеоборотных активов |  |  |  |
|  | Добавочный капитал (без переоценки) |  |  |  |
|  | Резервный капитал |  | 7,304 |  |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  | 69,378 |  |
|  | Итого по разделу III |  |  |  |
|  | IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаемные средства |  |  |  |
|  | Отложенные налоговые обязательства |  |  |  |
|  | Оценочные обязательства |  |  |  |
|  | Прочие обязательства |  |  |  |
|  | Итого по разделу IV |  |  |  |
|  | V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаемные средства |  |  |  |
|  | Кредиторская задолженность |  | 167,638 |  |
|  | Доходы будущих периодов |  |  |  |
|  | Оценочные обязательства |  |  |  |
|  | Прочие обязательства |  |  |  |
|  | Итого по разделу V |  |  |  |
|  | БАЛАНС | 2000 | 2244,32 |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Руководитель |  |  |  | Главныйбухгалтер |  |  |  |
|  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| “ |  | ” |  | 20 |  | г. |

Примечания

1. В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету "Бухгалтерская отчетность организации" ПБУ 4/99, утвержденным Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 6 июля 1999 г. № 43н (по заключению Министерства юстиции Российской Федерации № 6417-ПК от 6 августа 1999 г. указанным Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных активах, обязательствах могут приводиться общей суммой с раскрытием в пояснениях к бухгалтерскому балансу, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.

2.. Указывается отчетная дата отчетного периода.

3. Некоммерческая организация именует указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей)", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Целевые средства", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Итак, можно подвести краткий итог. Процесс становления бухгалтерского учета в России неравномерен, и, вероятно, так будет продолжаться в ближайшем будущем. Адаптация к новой внутренней и глобальной социально-экономической обстановке займет некоторое время, так как переход предстоит сделать российскому народу, что во многом затрудняется его предшествующей историей.

По результатам исследования можно сделать следующие выводы.

Становление и развитие новых рыночных отношений, управление экономикой, использование Международных стандартов бухгалтерского учета предопределяют усиление роли и значения бухгалтерского учета в современном мире.

На сегодняшний день к системе бухгалтерского учета предъявляются повышенные требования в связи с ориентацией на международные стандарты учета и отчетности, и более широкое использование положительного отечественного и зарубежного опыта, на обработку бухгалтерской информации с применением различных средств вычислительной техники. Решение этих проблем связано с дальнейшим развитием теоретических и методологических положений бухгалтерского учета.

Одновременно с этим, несмотря на определенные успехи в развитии системы бухгалтерского учета и отчетности в стране мы видим, что она до сих пор в полной мере не отвечает современным требованиям, предъявляемым к качеству и надежности финансовой информации. Концепция усовершенствования бухгалтерского учета должна быть направлена на повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и обеспечение гарантированного доступа к ней заинтересованным пользователям.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. *Арнольд К.И.* Опыт гражданской бухгалтерии. — СПб.,1814.
2. *Арнольд К.И.* Самоучитель бухгалтерии. — М., 1809.
3. *Ахматов И.* Итальянская, или опытная, бухгалтерия. — СПб.,1809.
4. *Бдайциева Л.Ж.* Бухгалтерский учет. Учебник для вузов. — М.:Издательство Юрайт, 2011.
5. *Блатов Н.А.* Основы промышленного учета и калькуляции. — М.: ГОНТИ, 1939.
6. *Бычкова С.М*., *Макарова Н. Н*. Бухгалтерское дело: М.: Эксмо, 2008.
7. *Галаган A.M.* Общее счетоведение. — Вып. 1. — М., 1930.
8. *Гальперин Я.М.* Курс балансового учета. — М.: Госфиниздат, 1934.
9. *Ивашкевич В.Б*. Бухгалтерский учет в условиях совершенствования хозяйственного механизма. — М.: Финансы и статистика, 1982.
10. *Кондраков Н.П*. Бухгалтерский (финансовый, управленческий) учет: учебник / Н. П. Кондраков. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Проспект, 2013.
11. *Корнева В.М., Скороход М.А., Скороход И.И., Корнева О.В.* / Бухгалтерское дело: учеб. пособие. М.: Академия труда и социальных отношений, 2005.
12. *Крылова А.Н*. Статья «История развития управленческого учета в России».
13. *Маздоров В.А.* История развития БУ в СССР / Маздоров В.А. — М.: Финансы, 1972. — 48 с.
14. *Маздоров В.А*. История развития бухгалтерского учета в СССР (1917-1972 гг.). М.:Финансы, 1972.
15. *Милюков П.П.* Государственное хозяйство России первой четверти XVIII столетия и реформа Петра Великого. — СПб.,1892.
16. *Мудров Э.* Счетоводство для всех родов торговли. СПб.,1846.
17. *Нарибаев К. П*. Организация и методология бухгалтерского учета в условиях АСУ. — М.: Финансы и статистика, 1983.
18. *Палий В.Ф*., *Соколов Я.В*. Теория бухгалтерского учета / Палий В.Ф., Соколов Я.В. — М.: Финансы и статистика, 1988. — 261 с.
19. *Палий В.Ф*., *Соколов Я.В*. Указ. соч. — 262 с.
20. *Помазков НС*. Счетные теории. — Л.: Экономическое образование, 1929.
21. *Соколов Я.В*. Очерки по истории бухгалтерского учета / Соколов Я.В. — М., 1991. — 141 с.
22. *Соколов Я.В.* Очерки по истории бухгалтерского учета / Соколов Я.В. — М., 1991. — 146 с.
23. *Соколов Я.В*., *Соколов В.Я.* История бухгалтерского учета: Учебник. — М.: Финансы и статистика, 2004.
24. *Тихомиров М.Н*. Россия в 16 столетии / Тихомиров М.Н. — М.: Издательство академии наук СССР, 1962. — 342 с.
25. *Хачатурян В.М.* История мировых цивилизаций / Хачатурян В.М. —М.: Издательский дом «Дрофа», 1999. — 328 с.
26. *Littleton A.C*. Accounting evolution to 1900. N.Y.: Russel & Russel. 1966.
27. *Yamey B.S*. The Functional Development of Double-entry // The Accountant. 1940.
28. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 №402 — ФЗ.