ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ

Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение

высшего образования

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра теоретической экономики**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

«Балансовая теория Шера и ее роль в развитии бухгалтерского учета»

Работу выполнил\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись, дата)

Факультет Экономический курс 2

Специальность/направление: Бухгалтерский учет, анализ и аудит

Научный руководитель

доцент, к.э.н., доц.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись, дата) (инициалы, фамилия)

Нормоконтролер

доцент, к.э.н., доц.\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_

 (подпись, дата) (инициалы, фамилия)

Краснодар 2018

СОДЕРЖАНИЕ

Введение 3

1 Основы бухгалтерской теории Иоганна Фредриха Шера 6

1.1 Немецкая школа бухгалтерского учета 6

1.2 Краткая биографическая справка И.Ф.Шера 16

1.3 Балансовая теория И.Ф.Шера и ее роль в развитии
бухгалтерского учёта 18

2 Практическая часть 23

Заключение 40

Список используемых источников 42

ВВЕДЕНИЕ

В середине XIX столетия в таких странах как Италия, Франция, Швейцария и Германия успешно развивалась практическая доктрина учета (счетоводство), возникла и наука о нем (счетоведение). Именно во второй половине XIX столетия, главным образом благодаря трудам таких ученых, как Ф. Вилла, Д.Чербони, Ф. Беста, И. Шротт, Ф. Гюгли, И. Ф. Шер, Э. Леоте и А. Гильбо, а также русских ученых — энтузиастов (Ф. В. Езерский, А.М.Вольф, Н. И. Попов, Л. И. Гомберг), родилась новая наука - бухгалтерия, или, как ее назовет Е.Е.Сиверс, счетоведение.

С начала XIX в. в итальянском учете наметились две тенденции: первая выводила учет из отношений, возникающих в связи с движением и хранением ценностей (юридическое направление), и вторая, основанная на учете ценностей (экономическое направление). В Италии к началу XX в. так увлеклись наукой, что вместо одной бухгалтерии (счетоведения) стали выделять три:

1) логисмология—учение о бухгалтерких счетах;

2) статмология — учение о бухгалтерском балансе;

3) леммалогия — учение об остатках.

Бухгалтерская отчетность — это практически единственно возможный для внешнего пользователя источник информации о финансовом положении предприятия. Одно из основных положений бухгалтерского учета состоит в том, что в качестве центрального элемента бухгалтерской отчетности предприятия рассматривается бухгалтерский баланс.

Бухгалтеры Германии, Австро-Венгрии и германоязычной Швейцарии составляли как бы единую общность. Состояние теории здесь было на сравнительно низком уровне. Дискуссия о целях составления бухгалтерского баланса в начале XX века легла в основу развития направления теории бухгалтерского учета, которую называют балансоведением.

В самом конце XIX и в начале XX в. родилось оригинальное направление —балансоведение. Возникновение балансоведения было обусловлено пропагандой баланса как основополагающей исходной концепции бухгалтерии (Шер), и, что особенно важно отметить, деятельностью крупных юристов, создававших специальную отрасль права — балансовое право (Штауб, Рем, Симон).

Иоган Фридрих Шер — самый известный бухгалтер. К концу XIX в. большинстве стран Европы бухгалтеры пришли к выводу, что обрели, наконец, самую законченную и совершенную науку. Большинство из их свято верило, что Шер (1846-1924) казал в ней последнее слово. Швейцарский ученый утверждал, что бухгалтерия есть историография хозяйственной жизни, изложенная по законам систематизации. Он считал, что «предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты». Главную свою работу он посвятил науке выявление результатов хозяйственной деятельности.

*Объект исследования курсовой работы* — балансовая теория Шера.

*Предмет исследования* — роль в развитии бухгалтерского учета теории Шера.

*Цель* курсовой работы — исследование балансовой теория Шера и ее роли в развитии бухгалтерского учета.

*Задачи* курсовой работы:

— определить цели англо-американской школы бухгалтерского учета и основные идеи для ее достижения;

— рассмотреть немецкую школу бухгалтерского учета в целом;

— дать краткую биографическую справку И.Ф.Шера;

— рассмотреть балансовую теорию И.Ф.Шера и ее роль в развитии бухгалтерского учёта.

Тематика представленной курсовой работы изучена различными авторами с разных позиций. При написании курсовой работы была использована литература таких авторов, как Бабаев Ю.А., Гиляровский Л.Т., Кондраков Н. П., Кутер М.И., В.Р. Банк, А.А. Солоненко, Т.А. Смелова, Б.А. Карташов, Соколов Я.В., Соболевская А.Н. и других авторов.

*Практическая значимость курсовой работы* заключается в том, что необходимо изучить прошлый опыт бухгалтерии, чтобы сформировать новые суждения и методы бухгалтерского учета.

1 Основы бухгалтерской теории Иоганна Фредриха Шера

1.1 Немецкая школа бухгалтерского учета

Особенностью немецкой школы бухгалтерского учета является желание ученых более досконально изучить процедурную сторону учета. Также для данной школы свойственно четкое разграничение учета на два самостоятельных цикла: торговый и производственный. ЭйгенШмаленбах(1873-1955) утверждал, что торговая бухгалтериянаправлена на контроль долгов и обязательств, а производственная направленанавнутрихозяйственные процессы. Так производственная бухгалтерияразделяется на четыре вида учета:

* учет заработной платы;
* учет материалов;
* учет себестоимости;
* учет результатов хозяйственной деятельности [20, с. 91].

Характерно, что первые два вида учета имеют дело с точными числами, а два последних – с приблизительными, поскольку себестоимость и прибыль являются условным и их величина зависима от бухгалтерской методологии. Первые виды учета работают на последние. Так представители немецкой школы утверждали, что торговая бухгалтерия является ведущей, а производственная подчиненная ней. Так же теория торговой бухгалтерии была описана в балансоведение, а теория производственной бухгалтерии – в учение о калькуляции.

Особое внимание немецкие ученые оказывали на баланс, как составляющую балансоведение, один из основополагающих исходных концепций учета.

Важным вопросом теории баланса являлся выбор метода оценки. Фридриху Ляйтнеру (1874-1945) предложил своеобразную классификацию методов оценки, в соответствии с которой цены делятся на: абсолютные, т.е. текущие и продажные, последние могут быть договорными и рыночными; относительные, т.е. учетные, номинальные, калькуляционные, прейскурантные, по средним ценам, по себестоимости. Для немецкой учетной школы характерной является трактовка оценки разных вариантов продажной цены, которые зачастую предполагают мнимую ликвидацию организации и оценивание имущества по текущей рыночной стоимости[20, с102].

Абсолютно новым в немецком балансоведение был субъективный подход к оценке, разработанный И. Крайбиг. Крайбиг утверждал, что каждые статьи баланса необходимо оцениваться по тем принципам, которые в наибольшей степени подходят к ней. Также полагалась, что различные ценности выполняют разную роль в хозяйстве и, следовательно, нет необходимости показывать их в одинаковой оценке.

Истинным отцом немецкого балансоведения был швейцарский ученый Иоганн Шер (1846-1924), который говорил, что предметом бухгалтерии являются только совершенный внутренний и внешний хозяйственный и правовой факт, а хронологический и систематический учет необходимо понимать как историографию движения материальных и юридических благ. В основе учета Шер видел баланс, а в основе баланса лежит уравнение капиталом и стадии кругооборота продукции. Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой, а капитальное равенство А – П = К (1) (актив – пассив = капитал) начали назвать постулат Шера.

Величина капитала организации равна разности между объемом имущества и кредиторской задолженностью данной организации.

Динамика развития организации можно выразить в двух других уравнениях:

А – П = К + Пр – У; (2)

А – П – К = Пр – У (3)

Уравнение 2 повторяет уравнение 1, но их отличие состоит в том, что в первом случае финансовые результаты заноситься на счете «Капитал», а во втором — на счете «Прибыли и убытки». Так Шер под убытком пронимает такое расходование материальных и юридических благ, действительно уменьшающих имущество в чистом виде. С данной точки зрения транспортные расходы являются не расходами, а производственными затратами, поскольку они увеличивают себестоимость, а не сумму убытков. В связи с этим Шер считал, что чем сильнее бухгалтерия усовершенствуется и стремится быть похожа на калькуляцию, тем меньше число убыточных статей становиться в бухгалтерии.

Основой баланса является постулат Шера, который представляет сущность организации(1). Но баланс составляется по другой формуле, которая называется не капитальным, а балансовым равенством: А = К + П (4), формирующая начальный баланс. Все следующие балансы составляются по формуле: А + У = К + П + Пр. (5) Лишь при составлении заключительного балансе формальное балансовое уравнение переходит в капитальное управление.

Также Шер анализируя актив баланса, производил группировку статей в порядке убывающей ликвидности средств, которые находятся в собственности организации, т.е. средства организации, которые находятся во владении не на правах собственности, в баланс не включаются. Группировка статей пассива начинается с собственных средств, затем отражаются заемные средства и в завершение – сальдо финансовых результатов.

Согласно балансовой теории Шера, впервые изложенной им в 1890г. двойная запись подтверждается балансовым уравнением, в отличие от меновой теории, которая объясняют баланс следствием двойной записи на счетах.

Теория Шера, которая утверждала наличие двух противоположных по характеру типов счетов, называется теорией двух рядов счетов. Поскольку баланс составляется на основе уравнения (1), то и счета при классификации разделяются в две группы. Все счета левой части уравнения являются имущественными, а правой — капитала. Первые разделяются на счета чистые и смешанные, вторые на счета капитала и результатов. Помимо балансовых счетов, отражающих как экономические, так и юридические, Шер применял внебалансовые счета, получивших называние вводные, которая носят юридический характер.

Шер первый сформулировал шесть требований, которым необходима соответствовать система счетов организации:

1. Она должна быть всеобъемлющей, полной, так, чтобы ни одна часть актива или пассива не оставалась вне контроля соответствующими счетами.
2. Группировку необходимо производить целесообразно, в соответствии с существом дела, для того, чтобы можно было проследить отдельные хозяйственные процессы и осуществлять контроль за влиянием на состояние имущества и на образование капитала.
3. Она должна корректно и в соответствии с законами изображать юридическое строение имущественных средств.
4. В ней необходимо обеспечивать расположение частей имущества по материальным категориям, по хозяйственным процессам и, в особенности по ликвидности частей имущества.
5. Она может допускать возможность, как дальнейшего расчленения, так и упрощения и свертывания.
6. Она должна делать невозможным затуманивание и сокрытие посредством объединения ничего общего не имеющих частей.

Шер также изложил методику деления издержек на постоянные и переменные, а также прием, названный «мертвой точкой», который позволяет установить момент, с которого организация окупает свои расходы и начинаетполучать прибыль.

Шер является первым ученным, который классифицировал и изучил основные методы искажения баланса, к которым относил: соединение разнородных имущественных ценностей под одним названием; неправильное начисление амортизационных сумм; включение фиктивных дебиторов и кредиторов; манипуляции с переоценкой средств; создание фиктивных фондов и резервов.

Наравне с Шером статическим направлением в бухгалтерском учете занимались Г. Симон и М. Берлинер.

Герман Симон считал, что собственник имеет право оценивать свои балансовые статьи, так как ему необходимо. При этом рекомендовался ввод счета «Делькредере», на котором следовало отражать сомнительную дебиторскую и кредиторскую задолженность. Также он одним из первых обратил внимание, что амортизацией необходимо покрывать не только физический, но моральный износ основных средств.

Манфред Берлинер (1893) утверждал, что каждый баланс необходимо анализировать как ликвидационный, поэтому пассив баланса является долевым распределение имущественной массы актива. Из этого следует экономическое понимание баланса, в активе которого отражается имущественная масса организации, а в пассиве отображается план ее распределения. Счета являются только элементами баланса, которые предназначаются для учета состояния некоторых видов имущества и для фиксации текущих изменений, носящихкак положительны, так и отрицательный характер. Все изменения баланса осуществляются под воздействием меновых операций[20, с113].

В результате развития промышленности в Германии возникла необходимость исчисления себестоимости готовой продукции. Данным вопросом занимался ученый Альберт Кальмес, который создал не только теорию калькуляции, но и теорию промышленного учета. Кальмес считал, что счетоводство предприятия является составной частью, так что предприятие и счетоводство оказывают друг на друга взаимное влияние и находятся между собой в сильной взаимозависимости.

Также Кальмес считал, что калькуляция используется в целях уменьшения себестоимости установления продажных цен и оценки продукции в текущем учете. Кальмес выделял два вида калькуляции: единичные, когда все затраты относятся на определенный объект, и валовые, когда все затраты делятся на количество на количество произведенной продукции. Так в первом случае сформировывается точная себестоимость, во втором формируется только средняя арифметическая. Кальмес утверждал, что в исчислении себестоимости необходим учет каждого предмета находящегося в организации. Поэтому все производство имеет четкое распределение на основное и вспомогательное. Издержки вспомогательных производств перераспределяются между аналитическими счетами счета «Производство» пропорционально общему объему оказанных услуг. Также Кальмес говорил, что оценка себестоимости является приблизительной, и объяснял это тремя причинами: временным промежутком, способом распределения общих расходов и методами оценки затрат.

В XX веке в центре внимания немецких ученных были проблемы баланса, из которого выводились все другие учетные категории. Но для немецкой школы была характерна механическая интерпретация баланса, поэтом в центре обсуждений оказался вопрос о статической или динамической природе баланса. Некоторые ученные считали, что в первом случае баланс, который отражает состояние средств на определенную дату, является причиной изменений и призван охарактеризовать финансовое положение организации. Во втором случае баланс является только итогом прошлой деятельности организации и должен давать финансовый результат его работе.Также в первом случае баланс нацелен в будущее, во втором смотрит в прошлое. Поэтому всю немецкую школу можно условно разбить на три группы: сторонников статического, динамического балансов и компромиссного решения.

Основными ученными, занимающиеся вопросами статического баланса были Г. Никлиш (1876-1946),Т. Хольцер (1936) и В. ЛеКутр (1885-1965)[20, с115].

Генрих Никлиш говорил, что баланс является преобразованным инвентарем, где пассив включает счета собственников и кредиторов, счета разделяются на активные и пассивные. Никлиш утверждал, что целью баланса является изображения состояния средств организации, поскольку только в данной ситуации баланс защищает интересы кредиторов. Баланс понимается как ликвидационный, т.е. его активы рассчитывается по текущим рыночным ценам на день отчетности, что приводит к тому, что средства рассчитываются по минимальным ценам, нематериальные активы вводятся в баланс только в случае, если они приобретаются.

Хольцер при определении сущности баланса отталкивался от его внешней формы. Так при таком подходе баланс является двумя отдельными, равными по сумме групп счетов. Он разделял все счета на два ряда: имущества и капитала, что в последствие вытекало в двойную запись, которая систематизирует бухгалтерскую работу. Хольцер говорил, что результат не можетбыть самостоятельным значением и счет «Прибыли и убытки» может являться только субсчетом счета «Капитал».

Вальтер ЛеКутр создал понятие тотального баланса, когда баланс отражает актив и пассив организации в состоянии моментального покоя и поэтому является статичным по своей природе. Данная формулировка предполагает возможность другой, иной интерпретации баланса и его процедурность, когда каждая его статья должна соответствовать своему счету в Главной книге.

Главными целями тотального баланса являются:

1. Изображать имущество;

2. Исчислять прибыль;

3. Наблюдать хозяйственные процессы;

4. Входить в состав отчетности, поскольку сам баланс только составная ее часть.

Актив тотального баланса представляет собой:

1. Основные и оборотные средства, которые находятся в обороте— номинальный капитал;

2. Средства, которые не имеют прямого отношения к хозяйственной деятельности организации— страховой капитал;

3. Средства, которые вкладываются в социально-культурную сферу —социальный капитал;

4. Средства, которые вкладываются в сферу управления —управленческий капитал;

5. Средства, которые не используются в организации—избыточный капитал

Пассив тотального баланса:

1. Собственные средства;

2. Кредиторская задолженность;

3. Прибыль.

ЛеКутру утверждал, что баланс строится на двух принципах: ясности, когда проанализировать баланс может любое заинтересованное лицо, и правдивости, когда составлен согласно требованиям закона.

Основателем учения о динамическом балансе является немецкий бухгалтер Эйген Шмаленбах (1873-1955). Основу данного учения составляет, с одной стороны, разделение материальных результатов и материальных затрат, с другой, денежных результатов и денежных расходов.

Шмаленбахв центр своих исследований видел баланс и связывал классификацию счетов с движением капитала. Так его классификация позволила сформулировать постулат Шмаленбаха:

«Разность между сальдо счетов собственных средств и основных средств равна разности между сальдо счетов оборотных средств и кредиторской задолженности»[20, с117].

Исходя из этого постулата в основе бухгалтерского баланса, лежит баланс оборотных средств, а выходящий из классификации план счетов должен с наибольшей полнотой отображать движение капитала, фазы его оборота.

Так идеи динамического баланса получили свое развитие благодаря ученомуЭ. Косиолем (1899-1990) который разграничил между балансами: предельными, под которым понимались начальные и заключительные балансы организации промежуточными, под которыми понимались балансы, составленные за определенный отрезок времени работы организации. Косиоль критиковал взгляды сторонников статического направления, поскольку они выводили баланс из инвентаря, и такой подход ведет к противоречиям актива и пассива, хотя актив и пассив являются орудием учета движения капитала, фазами кругооборота средств, а сам баланс выступает средством периодического выявления результата хозяйственной деятельности организации.

Таким образом, Ригер считал предметом учета движение капитала, которое осуществляется в ходе хозяйственного процесса, и учет имущества не входит в задачи бухгалтерии, которые учитывают лишь те средства, которые куплены или же произведены самой организацией. Отсюда и первое правило Ригера:

«Объектом бухгалтерского учета может быть только имущество, за которое заплачено»[20, с117].

Также как и Шмаленбах, Ригер считал возможным определить истинную прибыль предприятия только после ликвидации. Отсюда второе правило Ригера:

«Прибыль предприятия есть разность между средствами полученными за все время его существования, и средствами, вложенными в него на момент открытия»[20, с117].

Ригер под затратами понимал только выдаваемые денежные средства фактического или абстрактного порядка, а под доходом понимал суммы, которые получает организация. Под покупкой за наличные понимал передачу денег со счета «Касса» на соответствующий счет, который учитывает материальные ценности. Отсюда третье правило Ригера, которое является общим принципом двойной записи:

«Каждая хозяйственная операция содержит два элемента - прибыль и убыток»[20, с118].

В отличие от Шмаленбаха и Косиоля, Ригер не придавал особого значения счету «Прибыли и убытки», считая его обычным счетом текущей бухгалтерии, цель которого состоит в отражение всех убытков, прибыли и переносе сальдо на счет «Капитал».

Фриц Щмидт (1882-1950) является создателем органического баланса. Он исходил из того, что любое организация представляет собой живой организм. Главной заслугой Шмидта является то, что он разграничил результатхозяйственной деятельности и прибыль, поскольку, по мнению Щмидта, в учете есть как бы два слоя: натуральный и стоимостный. Поэтому результат хозяйственной деятельности определяется увеличением реального объема имущественного капитала организации, а прибыль рассчитывается в абстрактных денежных эквивалентах. Так прямой взаимосвязи между этими величинами не наблюдается, потому что объем капитала может уменьшаться, а прибыль расти, и наоборот. Согласно Шмидту цель прибыли заключается в поддержании способности организации к предпринимательской деятельности, при этом, особое значение имеет достижение такого положения, при котором рост прибыли равен росту финансового результата. Прибыль возникает по результатам кругооборота капитала. Так для бухгалтера и для предпринимателя главное значение состоит в анализе различных фаз кругооборота: Д – Т’ и Т – Д’, или отражение изменений в объеме и составе капитала. Основным средством этого анализа является органический баланс, составляемый ежедневно, и преследующий цель убрать неустойчивость денежного измерителя, прибылью является только то, что привело к увеличению вследствие основной хозяйственной деятельности в активе.

Согласно мнению Шмидта цельюкалькуляции является определение действительный расход материалов в текущих ценах, для приспособления политики цен организации к изменениямна рынке.

К теоретическим принципам органической калькуляции относится:

1. Приспособленность организации к требованиям рынка (эластичность);
2. Равномерность хода производства и реализации готовой продукции;
3. Строгое разграничение материального и имущественного учета и учета результатов;
4. Поддержание производительности организации на уровне не ниже среднего по народному хозяйству.

Основатель амстердамской школы Теодор Лимперг (1879-1961) высказал в 20-30гг. XX века теорию, по которой учет введется не по себестоимости и не по текущим ценам, а по восстановительной стоимости имущества. Только это, по мнению Лимрерга позволит организации поддерживать жизнеспособность.

Подводя итог вышесказанному, можно сделать вывод, что немецкая школа бухгалтерского учета имеет богатую истории своего развития, с вдающимися представителями, которые развивали и преумножали бухгалтерскую теорию.

1.2 Краткая биографическая справка И.Ф.Шера

Шер Иоганн Фридрих (1846-1924) — швейцарский ученый, один из крупнейших представителей европейской учетной мысли. Шер считал, что "предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты", а хронологический и систематический учет следует понимать как хронологическую и прагматическую историографию, фиксирующую движение вещных (телесных) и юридических (бестелесных) благ. Бухгалтер — летописец хозяйственной жизни—он пользуется математическим методом, и поэтому учет "...есть отрасль прикладной математики".

Бухгалтер пользуется главным образом денежным измерителем, натуральный - играет вспомогательную роль. "Цель учета... состоит в двойном выводе чистого имущества", то есть не выявление результатов хозяйственной деятельности, а расчет капитала, не динамика, а статика. Отсюда вывод: "Сущность каждого счета выражается не в обороте, а в его сальдо". В основу учета в отличие от предшествующих авторов Шер положил не счета, а баланс. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала.

Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой. "Баланс, — писал он, — представляет собой равенство между активом и пассивом, построенное в форме счетов в заключительный день операционного периода. Много внимания уделял Шер и вопросам калькуляции, рассматривая ее как важнейшую составную часть бухгалтерии. В этой области им было сформулировано несколько правил, которые получили всеобщее признание: 1) необходимо строгое разграничение между производственными и сбытовыми издержками, первые включаются в полуфабрикаты и готовые изделия, вторые - только в реализованную продукцию; 2) все калькуляции делятся на предварительные, фактические и последующие (это напоминает три вида контроля по Бесту); 3) чем выше доля прямых расходов, тем точнее калькуляция; 4) непрямые (косвенные) расходы должны распределяться пропорционально заранее выбранной базе. Основной труд: "Бухгалтерия и баланс" (перевод с нем.), М., 1925 (см. Уравнение Шера, капитальное: точка, мертвая; правило Шера; постулат Шера)

Шеру принадлежит большая заслуга по увязке счетов с практикой организации и функционирования бухгалтерских аппаратов. Шер впервые сформулировал шесть требований, которым должна соответствовать система (план) счетов предприятия:

1. Она должна быть всеобъемлющей, полной, так, чтобы ни одна часть актива или пассива не оставалась вне контроля соответствующими счетами.
2. Группировка должна быть произведена целесообразно, в соответствии с существом дела, так, чтобы можно было прослеживать отдельные хозяйственные процессы и контролировать их влияние на состояние имущества и образование капитала.
3. Она должна правильно и в соответствии с законами изображать юридическое состояние имущественных средств.
4. В ней должно быть обеспеченно расположение частей имущества по материальным категориям, по хозяйственным процессам и в особенности по ликвидности частей имущества.
5. Она должна допускать возможность как дальнейшего расчленения, так и упрощения и свертывания.
6. Она должна делать невозможным затуманивание и сокрытие посредством объединения ничего общего не имеющих частей[19, с43].

Одним из первых И.Ф. Шер ввел в учет анализ. Самой большой его заслугой был расчет оборачиваемости для счетов. Общее правило расчета оборачиваемости по И.Ф. Шеру можно сформулировать так: среднее арифметическое сальдо служит делителем для суммы оборота противоположной счету стороны. Эта трактовка методики исчисления оборачиваемости является господствующей до сих пор.

Ему же принадлежит методика деления издержек на постоянные и переменные, а также прием, названный им "мертвой точкой", позволяющий установить момент (дату), с которого предприятие окупает свои расходы и начинает работать с прибылью. Большим достоинством идей, развиваемых И.Ф. Шером, было то, что он не связывал свое учение с определенной формой счетоводства. И.Ф. Шер был первым крупным бухгалтером, применившим в 1911 г. карточки в учете.

1.3 Балансовая теория И.Ф.Шера и ее роль в развитии
бухгалтерского учёта

Основателем балансоведения по праву считают швейцарского ученого Иоганна Фридриха Шера. Появлениебалансоведения было обусловлено пропагандой баланса, как основой исходной концепции учета.

Иоганн Фридрих Шер (1846-1924) — швейцарский ученый, один из крупнейших представителей европейской учетной мысли. Шер считал, что "предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты", а хронологический и систематический учет следует понимать как хронологическую и прагматическую историографию, фиксирующую движение вещных и юридических благ.

Во главе учета Шер, в отличие от других ученных, положил не счета, а баланс. В основе баланса находиться уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для изучения стадий кругооборота капитала. Именно поэтому теорию учета Шера стали называть балансовой.

Долгое время считалось, что баланс является следствием двойной записи на бухгалтерских счетах, и, что сам баланс, по мнению французских авторов Э. Леотэ (1845-1908) и А.Гильбо (1819-1895), является "синтезамнезакрывшихся счетов". Поэтому все учебные пособия представляли учет от счетов к балансу. Но в самом конце XIX века швейцарский автор И.Ф. Шер представил современную теорию учета от баланса к счетам, по которой сама двойная запись логически выходитиз баланса, а не из счетов.

Актив и пассив формируют два множества счетов, и двойная запись стоит информационные связи между ними. Они бывают разных типов: пермутации, когда изменение внутри активных и изменение внутри пассивных счетов, и модификации, когда активные и пассивные счета или одновременно увеличиваются или уменьшаются.

Теория баланса имеет сильнуювзаимосвязь с теорией счета. Так счета характеризуютсяс технической стороны учета, а бухгалтерский баланс определяет методологическую основу этого учета. Таким образом, баланс выступает в качестве метода, а хозяйственные процессы — в роли объекта изучения.

Именно из-за данной теории бухгалтерскому балансу и балансоведению стали понятны преимущества двойной записи над простой формой бухгалтерского учета.

В основе балансоведения находиться применение принципа двойственности, т.е. постоянного равенства двух частей баланса, а также методов регистрации и классификации.

В камеральной форме бухгалтерии, основоположником которой является И.Ф. Шер, необходимо исходить из самого баланса. Так в основе данного подхода лежит бюджет как основной объект камерального учета, он трактуется как баланс доходов и расходов. Недостатком позиции И.Ф. Шера является то, что он считал бухгалтерский баланс первичным по отношению к счетам, выводя их из баланса и объясняя метод двойной записи двусторонностью баланса.

Благодаря проводимым в конце XIX века научным исследованиям в области теории бухгалтерского баланса и использованию метода двойной записи, появляются два вида баланса: баланс инвентарный (статический) и баланс оборотный (динамический). Производится разделение в балансе статической и динамической части. Используется метод вертикального разделения баланса — на дебет и кредит, и горизонтального деления баланса - на статическую и динамическую составляющие. При этом выводятся три стороны хозяйственных операций.

* Юридические отношения или пассивные операции;
* Экономические отношения или активные операции;
* Административные отношения или хозяйственный оборот.

Данные подходы определили таким образом, что баланс организации, отражая в себе данные отношения, состоит из: актива, пассива и оборота.

Значительное внимание Шер уделял вопросам калькуляции, рассматривая ее как важнейшую составную часть бухгалтерии. В этой области им было сформулировано несколько правил, которые получили всеобщее признание:

1. необходимо строгое разграничение между производственными и сбытовыми издержками, первые включаются в полуфабрикаты и готовые изделия, вторые — только в реализованную продукцию;
2. все калькуляции делятся на предварительные, фактические и последующие (это напоминает три вида контроля по Бесту);
3. чем выше доля прямых расходов, тем точнее калькуляция;
4. непрямые (косвенные) расходы должны распределяться пропорционально заранее выбранной базе[7, с217].

К концу XIX в. в большинстве стран Европы бухгалтеры пришли к выводу, что обрели, наконец, самую законченную и совершенную науку. Большинство из них свято верили, что И.Ф. Шер сказал в ней последнее слово. В основу учета, в отличие от предшествующих авторов, И.Ф. Шер кладет не счета, а баланс, строит изложение не от частного к общему, а наоборот. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала. Поэтому теорию учета И.Ф. Шера часто называют балансовой.

Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой, а капитальное равенство А – П = К (1) (актив – пассив = капитал) начали назвать постулат Шера.

Величина капитала организации равна разности между объемом имущества и кредиторской задолженностью данной организации.

Динамика развития организации можно выразить в двух других уравнениях:

А – П = К + Пр – У; (2)

А – П – К = Пр – У (3)

Уравнение 2 повторяет уравнение 1, но их отличие состоит в том, что в первом случае финансовые результаты заноситься на счете «Капитал», а во втором – на счете «Прибыли и убытки». Так Шер под убытком пронимает такое расходование материальных и юридических благ, действительно уменьшающих имущество в чистом виде. С данной точки зрения транспортные расходы являются не расходами, а производственными затратами, поскольку они увеличивают себестоимость, а не сумму убытков. В связи с этим Шер считал, что чем сильнее бухгалтерия усовершенствуется и стремится быть похожа на калькуляцию, тем меньше число убыточных статей становиться в бухгалтерии.

Основой баланса является постулат Шера, который представляет сущность организации(1). Но баланс составляется по другой формуле, которая называется не капитальным, а балансовым равенством: А = К + П (4), формирующая начальный баланс. Все следующие балансы составляются по формуле: А + У = К + П + Пр. (5) Лишь при составлении заключительного балансе формальное балансовое уравнение переходит в капитальное управление[20, с142].

В заключении хочется отметить, что И.Ф. Шер был очень влиятельным ученым того времени, который внес большой вклад в развитие бухгалтерского учета.

**2. ПРАКТИЧЕСКАЯ ЧАСТЬ**

Вариант 2; коэффициент 2.

01.11.2014 г. было зарегистрировано ООО «Океан» с уставным капиталом 1 000 000 р.

*Дебет 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»*

*Кредит 80 «Уставный капитал»» − 1000000р.*

Собственниками в качестве вклада в уставный капитал было внесено

800000 р. на расчетный счет.

*Дебет 51 «Расчетный счет»*

*Кредит 75/1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» − 800000р.*

Таблица 2.1 – Вступительный баланс

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **на** | **31 декабря** | **20** | **1** | **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 31 декабря |
| Пояснения 1 | Наименование показателя | 20 | 1 | г.4 |
|  |  |  |  |  |
|  | **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 |  |
|  | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям |  |
|  | Дебиторская задолженность | 400000 |
|  | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Денежные средства и денежные эквиваленты | 1600000 |
|  | Прочие оборотные активы |  |
|  | Итого по разделу II | 2000000 |
|  | **БАЛАНС** | 2000000 |
|  | **ПАССИВ****III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ**Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) |  |
|  | Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |
|  | Переоценка внеоборотных активов |  |
|  | Добавочный капитал (без переоценки) |  |
|  | Резервный капитал |  |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  |
|  | Итого по разделу III |  |
|  | **IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**Заемные средства |  |
|  | Отложенные налоговые обязательства |  |
|  | Оценочные обязательства |  |
|  | Прочие обязательства |  |
|  | Итого по разделу IV |  |
|  | **V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА**Заемные средства |  |
|  | Кредиторская задолженность |  |
|  | Доходы будущих периодов |  |
|  | Оценочные обязательства |  |
|  | Прочие обязательства |  |
|  | Итого по разделу V |  |
|  | **БАЛАНС** | 2000000 |
| Руководитель |  |  |  | Главныйбухгалтер |  |  |  |
|  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |  | (подпись) |  | (расшифровка подписи) |

Продолжение таблицы 2.1

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| “ |  | ” |  | 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).

Таблица 2.2 ⎯ 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 2.2

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 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 2.2 |
| 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 | 22880 | 22880 |
| 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 | 146064 | 146064 |
| 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 | 17345 | 34690 |
| 84 | 70 | 17345 |
| 52. | Выплачены дивиденды:акционерам, не являющимся работниками организации акционерам, являющимся работниками организации | M(III) | 75/2 | 51 | 17345 | 34690 |
| 70 | 51 | 17345 |
| 53. | Оплачена задолженность по налогам и взносам во внебюджетные фонды | M(III) | 69 | 51 | 21600 | 21600 |
|  | **Итого по журналу:** | **3918400** | **3918400** |

Продолжение таблицы 2.2

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) | 34800,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 9900,00 | об. | 9900,00 |  | об. | 136000,00 | об. | 50000,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  | с. | 86000,00 |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 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) | 34800,00 |  |  |  | 11) | 3600,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 133400,00 | об. | 56000,00 |  | об. | 27600,00 | об. | 27600,00 |
| с. | 77400,00 |  |  |  |  |   |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 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) | 34690,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 53) | 129436,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 77100,00 | об. | 74500,00 |  | об. | 610100,00 | об. | 256326,00 |
| с. | 2600,00 |  |  |  | с. | 1953774,00 |   |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 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) | 22880,00 |
|  |   |  |  |  | 53) |   107836,00 | 42) | 28984,00 |
|  |   |  |  |  |  |   | 48) | 36516,00 |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 100000,00 | об. | 100000,00 |  | об. | 117736,00 | об. | 117736,00 |
| с. | 0,00 |  |  |  |  |   | с. | 0,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 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) | 146064,00 |
|  |   |  |  |  | 51) | 34690,00 |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|  |   |  |  |  |  |   |  |  |
|   |   |   |   |  |   |   |   |   |
| об. | 0,00 | об. | 7304,00 |  | об. | 41994,00 | об. | 146064,00 |
|  |   | с. | 7304,00 |  |  |   |  | 104070,00 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| 90 А |  | 90 В |
| Продажи (изделие А) |  | Продажи (изделие В) |
| Д |   |   | К |  | Д |   |   | К |
| 36) | 22880,00 | 35) | 150000,00 |  | 33) | 21356,00 | 32) | 140000,00 |
| 37) | 48000,00 |  |  |  | 37) | 54000,00 |  |  |
| 38) | 1200,00 |  |  |  | 38) | 1000,00 |  |  |
| 39) | 77920,00 |  |  |  | 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) | 141564,00 |
| 49) | 146064,00 | 47) | 41016,00 |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|  |   |  |  |
|   |   |   |   |
| об. | 182580,00 | об. | 182580,00 |
|  |   |  |  |

Таблица 2.3 ⎯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 |  |  | 136000 | 50000 | 86000 |  |
| 20/В |  |  | 133400 | 56000 | 77400 |  |
| 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 | 256326 | 1953774 |  |
| 60 |  |  | 17700 | 64900 |  | 47200 |
| 62/1 |  |  | 480000 | 480000 |  |  |
| 62/2 |  |  | 100000 | 100000 |  |  |
| 68 |  |  | 117736 | 117738 |  |  |
| 69 |  |  | 21600 | 21600 |  |  |
| 70 |  |  | 89345 | 89345 |  |  |
| 71 |  |  | 13000 | 13000 |  |  |
| 73 |  |  | 1400 | 1400 |  |  |
| 75/1 | 400000 |  |  | 400000 |  |  |
| 75/2 |  |  | 17345 | 17345 |  |  |
| 76 |  |  | 120000 | 132600 |  | 12600 |
| 80 |  | 2000000 |  |  |  | 2000000 |
| 82 |  |  |  | 7304 |  | 7304 |
| 84 |  |  | 41994 | 146064 |  | 104070 |
| 90/А |  |  | 150000 | 150000 |  |  |
| 90/В |  |  | 140000 | 140000 |  |  |
| 91 |  |  | 310000 | 310000 |  |  |
| 94 |  |  | 1400 | 1400 |  |  |
| 99 |  |  | 182580 | 182580 |  |  |
| Итого | 2000000 | 2000000 | 3918400 | 3918400 | 2171174 | 2171174 |

Таблица 2.4­­­­­­­­­­⎯ Распределение общепроизводственных затрат основного цеха

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

Таблица 2.5 ⎯ Распределение общехозяйственных затрат основного цеха

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

Таблица 2.6 ⎯ Отчет о финансовых результатах

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| **за** | **31 декабря** | **20** | **1** | **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 | 1 | г. | 20 |  | г. |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Выручка | 245 764,00 |  |
|  | Себестоимость продаж | ( | 102 000,00 | ) | ( |  | ) |
|  | Валовая прибыль (убыток) | 143 764,00 |  |
|  | Коммерческие расходы | ( | 2 200,00 | ) | ( |  | ) |
|  | Управленческие расходы | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) от продаж | 141 564,00 |  |
|  | Доходы от участия в других организациях | — |  |
|  | Проценты к получению | — |  |
|  | Проценты к уплате | ( | — | ) | ( |  | ) |
|  | Прочие доходы | 310 000,00 |  |
|  | Прочие расходы | ( | 268 984,00 | ) | ( |  | ) |
|  | Прибыль (убыток) до налогообложения | 182 580,00 |  |
|  | Текущий налог на прибыль | ( | 35 516,00 | ) | ( |  | ) |
|  | в т.ч. постоянные налоговые обязательства (активы) | — |  |
|  | Изменение отложенных налоговых обязательств | — |  |
|  | Изменение отложенных налоговых активов | — |  |
|  | Прочее | — |  |
|  | Чистая прибыль (убыток) | 146 064,00 |  |

Таблица 2.7 ⎯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 | 1 | 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 |  | 214800,00 |  |
|  | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям |  |  |  |
|  | Дебиторская задолженность | 400000,00 |  |  |
|  | Финансовые вложения (за исключением денежных эквивалентов) |  |  |  |
|  | Денежные средства и денежные эквиваленты | 1600000,00 | 1956374,00 |  |
|  | Прочие оборотные активы |  |  |  |
|  | Итого по разделу II |  |  |  |
|  | **БАЛАНС** | 2000000,00 | 2171174,00 |  |
|  | **ПАССИВ****III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ**Уставный капитал (складочный капитал, уставный фонд, вклады товарищей) | 2000000,00 | 2000000,00 |  |
|  | Собственные акции, выкупленные у акционеров |  |  |  |

Продолжение таблицы 2. 7

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  | Переоценка внеоборотных активов |  |  |  |
|  | Добавочный капитал (без переоценки) |  |  |  |
|  | Резервный капитал |  | 7304,00 |  |
|  | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  | 104070,00 |  |
|  | Итого по разделу III | 2000000,00 | 2111374,00 |  |
|  | IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаемные средства |  |  |  |
|  | Отложенные налоговые обязательства |  |  |  |
|  | Оценочные обязательства |  |  |  |
|  | Прочие обязательства |  |  |  |
|  | Итого по разделу IV |  |  |  |
|  | V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаемные средства |  |  |  |
|  | Кредиторская задолженность |  | 59800,00 |  |
|  | Доходы будущих периодов |  |  |  |
|  | Оценочные обязательства |  |  |  |
|  | Прочие обязательства |  |  |  |
|  | Итого по разделу V |  | 59800,00 |  |
|  | БАЛАНС | 2000000,00 | 2171174,00 |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| 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

Иоганн Фридрих Шер — один из крупнейших представителей европейской учетной мысли. И.Ф.Шер — швейцарский ученый, представитель немецкой бухгалтерской школы.

Шер считал, что „предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты“, а хронологический и систематический учет следует понимать как хронологическую и прагматическую историографию, фиксирующую движение вещных (телесных) и юридических (бестелесных) благ.

И.Ф.Шер родоначальник балансоведения. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала. Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой. „Баланс, — писал он, — представляет собой равенство между активом и пассивом, построенное в форме счетов в заключительный день операционного периода”.

Именно благодаря бухгалтерскому балансу и балансоведению стали очевидными преимущества двойной записи над простой формой бухгалтерского учета.

Как справедливо заметил Арсеньев Г.: «Баланс есть единственный счетный фундамент предприятия. Балансом начинается жизнь всякого предприятия...». Данную цитату в настоящий момент можно продолжить и сказать, что с баланса не только может начинаться, но и анализироваться, трансформироваться, прогнозироваться и заканчиваться хозяйственная жизнь предприятия.

Взгляды Шера, особенно его трактовку двойной записи, критиковали. Ф. Гюгли обвинял его в плагиате, Л. И. Гомберг считал ее противоречивой: нельзя дебет и кредит объяснять двумя взаимоисключающими способами. Однако самым большим недостатком балансовой теории было то, что она не могла объяснить все операции, затрагивающие счета расчетов, и с большой натяжкой описывала факты, отражаемые на результатных счетах.

Много внимания уделял Шер и вопросам калькуляции, рассматривая ее как важнейшую составную часть бухгалтерии. В этой области им было сформулировано несколько правил, которые получили всеобщее признание.

Шеру принадлежит большая заслуга по увязке счетов с практикой организации и функционирования бухгалтерских аппаратов. Шер впервые сформулировал шесть требований, которым должна соответствовать система (план) счетов предприятия:

1. Она должна быть всеобъемлющей, полной, так, чтобы ни одна часть актива или пассива не оставалась вне контроля соответствующими счетами.
2. Группировка должна быть произведена целесообразно, в соответствии с существом дела, так, чтобы можно было прослеживать отдельные хозяйственные процессы и контролировать их влияние на состояние имущества и образование капитала.
3. Она должна правильно и в соответствии с законами изображать юридическое состояние имущественных средств.
4. В ней должно быть обеспеченно расположение частей имущества по материальным категориям, по хозяйственным процессам и в особенности по ликвидности частей имущества.
5. Она должна допускать возможность как дальнейшего расчленения, так и упрощения и свертывания.
6. Она должна делать невозможным затуманивание и сокрытие посредством объединения ничего общего не имеющих частей[19, с43].

В заключение хотелось бы привести слова И.Ф.Шера: «Бухгалтерский учет является непогрешимым судьей прошлого, необходимым спутником и руководителем в настоящем и надежным консультантом относительно будущего всякого хозяйственного предприятия» [19, с45].

СПИСОК ИСПОЛЬЗУЕМЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Андреев, В.Д. Основы научных исследований в бухгалтерской деятельности / В.Д. Андреев. – М.: Экономистъ, 2003. – 205 с.
2. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. – М: Велби: Проспект, 2004 – 255с.
3. Бухгалтерское дело: Учебное пособие для вузов. /Под ред. Проф. Л.Т. Гиляровский. –М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. –328с
4. Гурская, М.М. Методология и методика бухгалтерского учета: генезис и концептуальные основы: монография / М.М. Гурская. – Краснодар: Просвещение-ЮГ, 2013. – 290 с.
5. Карельская, С.Н. Эволюция бухгалтерского баланса / С.Н. Карельская // Финансы и бизнес. – 2008. – №4. – С. 142–153.
6. Ковалев, В.В. О некоторых критических выступлениях против двойной бухгалтерии / В.В. Ковалев // Вестник СПбГУ. – Сер. 5. – 2004. – Вып. 4. – С. 136–145.
7. Кондраков Н. П. Бухгалтерский учёт: Учебник. – М: ИНФРА- М, 2005.- 592с
8. Куликова, Л.И. Балансоведение в системе счетных наук: развитие, сущность, содержание // Вестник Казанского государственного финансово-экономического института. – 2011. – №3. – С. 52–55.
9. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета / Учебник. — 3-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2007. — 592 с.
10. Кутер, М.И. Бухгалтерский учет на переходе от первой компании Датини в Пизе ко второй / М.И. Кутер, М.М. Гурская, Е.С. Зинченко [и др.] // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – №35. – С. 61–72.
11. Кутер, М.И. Естественная форма изначального бухгалтерского баланса / М.И. Кутер, М.М. Гурская // Международный бухгалтерский учет. – 2010. – №5. – С. 50–59.
12. Кутер, М.И. Первые синтетические балансы – идеология вуалирования учетных данных / М.И. Кутер, М.М. Гурская, Д.Н. Алейников // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – №38. – С. 56–64.
13. Медведев, М.Ю. История русской бухгалтерии / М.Ю. Медведев, Д.В. Назаров. – М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 436 с.
14. Обербринкманн, Ф. Современное понимание бухгалтерского баланса: пер с нем. / под ред. проф. Я.В. Соколова / Ф. Обербринкманн. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 416 с.
15. Основы бухгалтерского учета. Бухгалтерский учет в системе финансового управления /В.Р. Банк, А.А. Солоненко, Т.А. Смелова, Б.А. Карташов: Учеб.пособие / ВолгГТУ. – Волгоград, 2006. – 84 с.
16. Пачоли, Л. Трактат о счетах и записях / Л. Пачоли / под ред. проф. М.И. Кутера. – М.: Финансы и статистика; Краснодар: Просвещение-Юг, 2009. – 308 с.
17. Пятов, М.Л. Границы возможностей двойной записи / М.Л. Пятов // Бухгалтерия 1С: интернет-ресурс для бухгалтера. Режим доступа: URL: http://buh.ru/articles/documents/13846/ (дата обращения: 18.04.2018).
18. Руис, Л.А. Возникновение двойной записи в учетных регистрах XIII—XV вв. и ее первые описания: дис. … канд. экон. наук: 08.00.12 / Лия Андреевна Руис. – СПб, 2008. – 178 с.
19. Соболевская А.Н. История развития бухгалтерского учета, анализа и аудита. – Мн: Информпресс,2006 – 99с
20. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета. – М: Финансы и статистика,2006 – 287с
21. Финансовый учет: учебник / под ред. проф. В.Г. Гетьмана. – 2-е изд., перераб. и доп. – М.: Финансы и статистика, 2008. – 816 с.
22. Хендриксен Э.С. Теория бухгалтерского учета: пер. с англ. / под ред. проф. Я.В. Соколова / Э.С. Хендриксен, М.Ф. Ван Бреда. – М.: Финансы и статистика, 1997. – 576 с.