

ВВЕДЕНИЕ

Определение бухгалтерского учёта в России закреплено в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» [1]. Изучив это понятие, можно представить бухгалтерский учёт как основополагающий свод информации об объектах учета в полной и достоверной форме. Финансовая (бухгалтерская) отчетность является одним из методов бухгалтерского учета, имеющая тенденцию к изменениям и нововведениям. В настоящее время всё больше и больше происходят процессы глобализации и интернационализации. В начале 90-х годов немногие российские компании можно было отнести к числу транснациональных, но годы идут, экономика развивается, и многие российские предприятия стали иметь зарубежные активы, вышли на мировой рынок и начали утверждаться как часть мирового экономического пространства. Такое развитие с точки зрения глобализации послужило толчком к существенным изменениям как в российской системе бухгалтерского учета и отчетности, так и в учетных системах, практически, всех стран. Современные условия рынка диктуют его участникам новые правила ведения не только самого бизнеса, но и оформления своих результатов деятельности в качестве финансовой отчетности.

На сегодняшний день существует ряд проблем, связанных с применением на практике требований ведения бухгалтерского учёта, поэтому актуальность вопроса развития и применения бухгалтерского учета с использованием необходимых приемов и методов не вызывает сомнений.

Основными проблемами, связанными с бухгалтерским учётом в России, можно считать:

- отсутствие использования автоматизации вычислительных работ в управленческом и финансовом учёте;
- подготовка специалистов бухгалтерского учёта не соответствует требованиям экономической конъюнктуры;

— непрозрачность бухгалтерской отчетности. В работе в качестве объекта исследования выступает концепция развития отечественного бухгалтерского учета.

Цель работы заключается в изучении существующих концепций реформирования бухгалтерского учета в России, а также в выявлении проблем их реализации.

Задачи работы:

— охарактеризовать процессы реформирования бухгалтерского учета в России;

— рассмотреть способы реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации;

— выявить проблемы применения концепции бухгалтерского учета;

— разработать основные направления и цель дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности.

Теоретической основой исследования послужили нормативные документы, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации, труды ведущих отечественных ученых, посвященные проблемам бухгалтерского учета, методическая и учебная литература.

В процессе исследования применялись общенаучные и специальные методы исследования, такие как анализ, синтез, индукция и дедукция, группировка, классификация, моделирование, прогнозирование и др.

Работа состоит из введения, двух глав, заключения, списка использованных источников и приложений.

В первой главе раскрываются теоретические аспекты концепций реформирования бухгалтерского учета.

Во второй главе представлено решение практической задачи по бухгалтерскому учету хозяйственных операций.

1 Сущность концепции развития бухгалтерского учета и отчетности

1.1 Общая характеристика процесса реформирования бухгалтерского учета в России

Главная цель бухгалтерского учета — формирование полной и достоверной информации, обеспечение ею внутренних и внешних пользователей, а также анализ, интерпретация и использование информации для выявления тенденций развития организации, выбора различных альтернатив, принятия управленческих решений.

Бухгалтер по управленческому учету оказывает большое влияние на принятие управленческих решений. Основная задача бухгалтера — обеспечить руководство предприятия необходимой информацией для принятия управленческих решений. Для усиления эффективности деятельности предприятия и предотвращения хищений бухгалтер обязан создавать систему внутреннего контроля [12, с. 186]. Он принимает участие в планировании прибыли предприятия, в составлении смет и контроля за затратами.

Чтобы понять и постичь всю сущность бухгалтерского учета, необходимо изучить его историю. С помощью истории есть возможность проникнуть в экономическую жизнь прошлых столетий. Бухгалтерия является зеркалом, которое отображает часть явлений культурного развития народов мира. Значение истории учета является важным для понимания его современного состояния и оценки возможных направлений развития. Историческая эволюция бухгалтерского учета рассматривается не ради нее самой, а для облегчения понимания настоящего и определения будущего.

Возникновение хозяйственного учета обусловлено развитием материального производства. Он возник задолго до появления письменности. Самые древние учетные записи относятся к периоду расцвета шумерской цивилизации — 6000 лет до нашей эры. Нет сомнений, что начало бухгалтерии положено

финикийцами, вавилонянами и египтянами, поскольку трудно предположить, чтобы при таких развитых торговых отношениях, которые были в Финикии, Вавилоне и Египте, купцы этих стран могли обходиться без какой-либо бухгалтерии.

Как носители учетной информации — «документы» — использовались таблички, которые изготавливались из влажной глины, помимо глины использовались также дерево, камень, металл, кожа и т.д. Особо интересным носителем данных были веревки, на которых завязывали узелки. Большого совершенства такой «узловой» учет достиг у древних перуанцев.

Главным достижением учета в Древнем Вавилоне следует считать элементы государственного регулирования учета. Важную роль в государственной регламентации учета сыграл самый знаменитый из вавилонских царей — Хаммурапи. Он издал ряд законов, содержащих меры, направленные на упорядочение хозяйственного учета, в числе которых:

- обязательность ведения учета в храмах, установление размеров оплаты труда;
- гарантии правовой защиты имущества, обязательное извещение о сделках с недвижимым имуществом городских и судебных властей;
- установление равной материальной ответственности;
- обязательность составления первичных документов как свидетельства совершенных хозяйственных операций.

Учетом в Древнем Вавилоне занимались писцы. Их обучали в школах при храмах. В Древнем Египте документы преимущественно составлялись на папирусе, документе многоразового использования, что способствовало появлению в Египте в отличие от Вавилона систематической записи. Потребности хозяйственного учета и развитие математики в Древнем Египте привели к появлению первого вычислительного прибора, который назывался абак.

Основным объектом учета в Древнем Египте было имущество, на которое составлялись инвентарные описи. Поэтому преобладающим видом хозяйственного учета в отдельных хозяйствах был инвентарный учет. Систематическое

проведение инвентаризаций способствовало появлению отчетности. Отчетность носила публичный характер. Свидетельством этого являются записи на стенах пирамиды Хеопса о количестве чеснока, редиски, лука и других продуктов, израсходованных при ее строительстве [11, с. 122].

В Древней Греции и Древнем Риме учет носил более развитый характер. Главным достижением греков явилось изобретение металлических денег и развитие на этой основе денежного обращения. Главное достижение римлян — система налогообложения — оказало значительное воздействие на развитие учета, ориентированное на формирование достоверной налоговой базы для исчисления многообразных римских налогов. Древний Рим считается родиной налогового учета.

На особенностях развития экономики и хозяйственного учета в Средневековье отразились распад Римской империи и ослабление степени централизации государственного устройства. Центрами общественной жизни становились монастыри. Развитие монастырского учета и децентрализация системы государственного управления привели к появлению различных учетных форм. Были распространены два основных вида хозяйственного учета:

— камеральный (бюджетный) — основным объектом является касса, т.е. учет доходов и расходов, а состояние и движение имущества рассматриваются как следствие выполнения бюджета;

— простой (коммерческий) — учет состояния и движения имущества, а доходы и расходы признавались следствием этого движения.

Распространение арабских цифр в XV веке в Европе, оказало существенное позитивное влияние на развитие хозяйственного учета:

— значительно была облегчена учетная работа;

— повысилась точность учетных измерений.

Все это способствовало появлению третьей, более совершенной, системы хозяйственного учета, основанной на принципе двойной записи.

Объективные предпосылки становления бухгалтерского учета как самостоятельной отрасли экономических знаний раскрываются в XIX в. Появление

теории учета коренным образом изменило характер представлений об учитываемых объектах, с этой минуты объектом учета стали выступать уже не сами факты хозяйственной жизни, а информация о них [8, с. 255].

Учет в России появился и развивался как государственный учет. Его основу составляли инвентаризационные описи. В России в XIX в. получили признание меновая и балансовая концепции. Сформировались две школы бухгалтерского учета: петербургская школа во главе с Е.Е. Сиверсом (1852–1917 гг.) и школа московская (Н.С. Лунский, Г.А. Бахчисарайцев). Сущность меновой теории заключалась в том, что в основе двойной записи лежит обмен благами. Основатели московской школы считали, что счета — это элементы баланса. При этом баланс — это только упрощенная форма инвентаря, который независим от плана счетов; счета делятся на две противоположные по характеру группы: активные и пассивные.

В России в 30-е гг. получил распространение новый вид учета — оперативный. К 40-м гг. получила распространение мемориально-ордерная форма, при которой стали широко применять накопительные ведомости. В 50-х гг. решили покончить с хронологической регистрацией. Так возникла журнально-ордерная форма. Она подвела черту под развитием ручных форм регистрации, ликвидировав технически и сохранив по существу двойную запись, упразднив хронологическую регистрацию и создав условия широкого применения позиционной записи для целей аналитического учета [13, с. 50].

Изучая историю возникновения и развития бухгалтерского учета важно назвать французского ученого Жана Батиста Дюмарше (1874–1946), который является автором герба бухгалтеров. На гербе бухгалтеров, изображены солнце, весы, кривая Бернулли и начертан девиз: «Наука, доверие, независимость». Солнце символизирует освещение бухгалтерским учетом финансовой деятельности, весы — баланс, а кривая Бернулли — символ того, что учет, возникнув однажды, будет существовать вечно.

В XX в. единый бухгалтерский учет распался на финансовый и управленческий. Из него также выделился учет для малых предприятий. С 2002 г. офи-

циально был провозглашен налоговый учет. Таким образом, бухгалтерский учет в своем развитии прошел 6 этапов:

1. Натуралистический (4000–500 гг. до н.э.).
2. Стоимостный (500 г. до н.э. – 1300 г. н.э.).
3. Диграфический (1300–1850 гг.).
4. Теоретико-практический (1850–1900 гг.).
5. Научный (1900–1950 гг.).
6. Современный (с 1950 г. по настоящее время).

Процесс становления бухгалтерского учета длился не одно тысячелетие.

Идеи, развитые великим итальянским ученым Л. Пачоли, были усовершенствованы его последователями и стали основанием для зарождения науки бухгалтерского учета.

В настоящее время бухучет выполняет контрольную и информационную функции, обеспечивает сохранность собственности, предоставляет информацию для аналитики, создает обратную связь между фактическими показателями производства и планированием на перспективу.

Информационная функция и значение бухгалтерского учета на этапе устойчивого становления предприятия на рынке за счет получения объективной экономической информации о деятельности организации усиливается.

Бухгалтерская информация должна соответствовать потребностям потребителей данной информации, иметь минимум показателей, быть понятной для пользователей и формироваться за короткий промежуток времени.

Обратная связь обеспечивает управление фактическими данными о деятельности предприятия и его структурных отделений за определенный временной период, информирует о состоянии имущества, обязательствах, взаиморасчетах с поставщиками и покупателями, банками и налоговой инспекцией и т.д.

Аналитическая функция позволяет произвести анализ финансовой деятельности предприятия на каждом этапе производственного цикла, сформировать данные о деятельности каждого подразделения.

Малый бизнес все больше укрепляется на рынке, что неизбежно ведет к пониманию и оценке значения бухгалтерского учета в деятельности предприятия [15, с. 253].

В условиях рыночных отношений и становления новых видов, форм хозяйственной деятельности процессы производства и потребления, финансовое состояние организации приобретают особую актуальность, поэтому совершенствуется управление контролем планирования и анализа производственной деятельности, усиливается значение бухгалтерского учета для будущих перспектив развития.

В настоящее время система регулирования бухгалтерского учета переживает сложное время реформы, ориентированной на демократизацию экономики России. Меняются общественные отношения и их гражданско-правовое регулирование, происходит смена политических и экономических приоритетов, увеличивается число собственников, а, следовательно, и количество участников хозяйственного оборота.

Одним из последствий формирования рыночных отношений в нашей стране является значительное повышение роли бухгалтерской информации в управлении хозяйственной деятельностью предприятий. Поскольку увеличивается количество потребителей информации, принимающих на основе ее данных, хозяйственные решения, то, соответственно, меняются требования, предъявляемые к характеру и объему такой информации, а также порядку ее сбора, регистрации и обобщения. Возникновение новых требований к бухгалтерскому учету и отчетности обусловлено также интеграцией российской экономики в международную систему хозяйствования.

Для дальнейшего развития системы регулирования бухгалтерского учета крайне важно упорядочить большой объем регламентирующих документов по учету, принятых за последние годы, оценить его, выявить несогласованность, противоречия, пробелы правового регулирования в рамках всего российского законодательства, т.е. провести научно обоснованную систематизацию.

1.2 Способы реформирования бухгалтерского учета в Российской Федерации

Теория бухгалтерского учета в своем историческом развитии претерпела значительные изменения. С периода советизации экономики четко обозначилась тенденция «умирания» теории бухгалтерского учета. В 1929 г. с социализации и натурализации хозяйства и уничтожения значения денежной формы стоимости началась деградация бухгалтерского учета, а это надолго стало закономерностью упадка научной мысли. Великие ученые, пропагандировавшие в Советской России передовые зарубежные достижения бухгалтерской науки, подверглись травле. Идеологическая подоплека дискуссии о принципиальных различиях между социалистическим и капиталистическим учетом окончательно уничтожила научную мысль. С этого периода сферой применения бухгалтерского учета было признано все народное хозяйство, параллельное существование двух дисциплин — счетоведения (как теории) и счетоводства (как практики учета) — призвано нецелесообразным и нежелательным, двойная запись стала рассматриваться как метод, как прием учета, а не как объективно действующий закон. Можно предположить, что это явилось главной причиной того, что за прошедшие 80 лет так и не появилось методологов, предложивших сугубо российскую теоретическую концепцию развития бухгалтерского учета. Вся плеяда позднесоветских, а позже и новороссийских ученых только следовала за учениями зарубежных мыслителей, пытаясь приспособить их к потребностям российской экономики и учетной практики [7, с. 123].

В настоящее время на международном уровне наиболее популярны две концепции. Согласно одной из них (Е. С. Хендриксен), теория учета определяется как набор широко трактуемых принципов, составляющих общую систему эталонов для оценки различных хозяйственных ситуаций. Содержание другого течения (Д. Л. Макдональд) в том, что «любая теория должна иметь три элемента: 1) символическое представление феноменов реального мира путем координирования; 2) обработка и комбинация данных символов согласно разрабо-

танним правилам; 3) обратный перевод символических конструкций в феномены реального мира» [15, с. 254].

Несмотря на противоположность ценностных основ этих концепций, они и сегодня способствуют дальнейшей разработке теории бухгалтерского учета, поскольку отвечают запросам конкурентной экономики. Эти концепции оказали положительное влияние на процесс стандартизации системы бухгалтерского учета.

Внедрение элементов рыночной экономики в России начала 90-х годов прошлого века возродило забытые понятия и категории: «стоимость», «ценные бумаги», «валютные операции», «вексельное обращение», «трансфертное ценообразование» и другие. Необходимость и логичность комплексного подхода к реформированию системы бухгалтерского учета диктовалась не только причинами методического характера, но и чисто прикладными аспектами бухгалтерской деятельности. С приобретением хозяйственной самостоятельности все большее число предприятий включались в международный бизнес.

В 1978 г. Американская ассоциация бухгалтеров дала определение учету: «Бухгалтерский учет должен отражать хозяйственную деятельность предприятий, допуская минимальные отклонения от реального положения дел. Форма отражения должна быть понятна любому пользователю». С этого времени национальные бухгалтерские системы взяли курс на интеграцию, постепенно в этот поток влилась и Россия. В 1989 г. Центром ООН по ТНК и Торгово-промышленной палатой СССР в Москве был организован семинар по проблемам учета на совместных предприятиях. Была создана рабочая группа для интеграции системы учета нашей страны в международную учетную практику.

В 1998 г. правительством страны была принята Программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности. Целью этой Программы являлось приведение российской системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной экономики и международными стандартами финансовой отчетности. В соответствии с принятой Программой для достижения поставленных целей было предусмот-

рено обновление нормативной базы бухгалтерского учета, повышение квалификации бухгалтеров. Однако развивалась техника (счетоводство), а не теория учета (счетоведение и балансоведение).

В 2000 г. Министерство финансов России утвердило новый План счетов бухгалтерского учета финансово–хозяйственной деятельности организаций и инструкцию по его применению. При этих условиях основным критерием успешной работы компаний становится биржевая капитализация, потеснившая такие традиционные показатели, как прибыль и рентабельность. Эти тенденции закреплены в старом и новом Законах о бухгалтерском учете. Закономерность развития отечественной методологии бухгалтерского учета (теории и практики), заключалась в следовании отечественной учетной системы постулатам, созданным зарубежными учеными. Именно на негативную сторону такой закономерности обращает внимание выдающийся методолог бухгалтерского учета России В.Ф. Палий. По его справедливому утверждению, «большинство опубликованных у нас за полвека работ являются искусными компиляциями предшественников, свидетельствующих о кризисе в разработке теоретических аспектов бухгалтерского учета. Многие ухватились за учетные теории, сформированные в последние десятилетия на Западе, отказываются вести оригинальные научные исследования в области теории бухгалтерского учета. Почти не видно диссертаций на эту тему. Наблюдается определенный отход от понимания объективных основ бухгалтерского учета, склонность к идеализму, что не способствует развитию теории бухгалтерского учета».

Противоположного мнения придерживается Я. В. Соколов, полагающий, что «с началом XXI в. гармонизация национальных учетных систем сменяется конвергенцией, под которой понимают совместную разработку международных и национальных стандартов странами, гармонизировавшими свои учетные системы на основе единых принципов. Результатом этого процесса служит построение более дифференцированной и жесткой системы международного учета, снижение вариативности допускаемых ею методик учета. «Международные стандарты более не навязываются обществу, которое добровольно и осознанно

принимает на себя обязательства следовать им. Примером служит принятие странами ЕС требования к публичным компаниям, начиная с 2005 г., составлять обязательную отчетность по МСФО. Работа по международным стандартам, таким образом, способна обеспечить единые требования ко всем бухгалтерам, в каких бы странах они ни работали. Следовательно, больше всего в международных стандартах финансовой отчетности заинтересованы сами бухгалтеры, эти стандарты в их интересах и, не жалея труда и сил, они должны их изучать и совершенствовать» [13, с. 52].

Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу [5] направлена на повышение качества информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, и обеспечение гарантированного доступа к ней заинтересованных пользователей.

Отмечая огромные заслуги всех названных ученых, необходимо заметить, что, по словам профессора В. Ф. Паля [18, с. 152], «в развитии экономических отношений в последние несколько десятилетий произошли принципиальные преобразования, не получившие цельной концептуальной оценки в теории и практике бухгалтерского учета, несмотря на очевидное и весьма существенное их влияние на систему бухгалтерского учета».

1.3 Проблемы применения концепции бухгалтерского учета

Начиная с 1994 г. по 2011 г. в ходе выполнения планов мероприятий Минфина РФ на различные годы шла интенсивная работа по разработке, утверждению и уточнению ПБУ. За этот период были приняты и действуют сейчас 24 ПБУ. В 2011—2012 гг. Минфином РФ были представлены следующие проекты положений: «Учет аренды», «Учет вознаграждений работникам», «Учет запасов», «Учет основных средств», не утвержденные по сей день.

Совершенно новый законодательный статус МСФО получили в России с принятием Федерального закона «О консолидированной финансовой отчетности». П. 3 ст. 3 указанного закона установил положение, согласно которому «на

территории Российской Федерации применяются МСФО и Разъяснения МСФО, принимаемые Фондом Комитета по Международным стандартам финансовой отчетности и признанные в порядке, установленном с учетом требований законодательства Российской Федерации Правительством Российской Федерации по согласованию с Центральным банком Российской Федерации». Данный порядок признания МСФО определен в Постановлении Правительства РФ [5].

До утверждения данного постановления МСФО не имели юридического статуса как отечественного учетного регулятива. В настоящее время МСФО и Разъяснения этих Стандартов на территории РФ вводятся и отменяются приказами Минфина России.

В целях повышения качества и доступности информации, формируемой в бухгалтерском учете и отчетности, а также совершенствования системы регулирования бухгалтерского учета и контроля качества бухгалтерской (финансовой) отчетности приказом Минфина России [5] был утвержден План Министерства финансов РФ на 2012–2015 гг. по развитию бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе Международных стандартов финансовой отчетности. Первым шагом в исполнении мероприятий, предусмотренных данным Планом, стало принятие Федерального закона «О бухгалтерском учете» [1], который вступил в силу 01.01.2013 г. Новый закон определил новую точку зрения законодательных и исполнительных органов власти на вопросы регулирования бухгалтерского учета. Ст. 21 Закона установила следующую иерархию нормативных документов: федеральные стандарты; отраслевые стандарты; рекомендации в области бухгалтерского учета; стандарты экономического субъекта [1].

Такие нововведения предполагают смешанное регулирование бухгалтерского учета (государственное и негосударственное со стороны профессионального сообщества и пользователей данных бухгалтерского учета). За содержанием разрабатываемых документов и практикой их применения вводится общественный контроль путем создания Совета по стандартам бухгалтерского учета. Разграничиваются полномочия органов, осуществляющих разработку стандартов бухгалтерского учета, и контроля за их исполнением.

До настоящего времени ст. 21 закона не работала в полную силу. Однако регулятором были предприняты следующие важные шаги для реализации норм данной статьи: приказом Минфина РФ [5] утверждена Программа разработки федеральных стандартов бухгалтерского учета на 2016–2018 гг., а также Советом по стандартам бухгалтерского учета одобрена примерная структура федерального стандарта бухгалтерского учета (протокол № 3 раздел II от 01.07.2016 г.). В соответствии с Программой в течение 2016 г. разработаны и представлены, а с 2018 г. вступят в силу следующие федеральные стандарты бухгалтерского учета: «Запасы», «Основные средства», «Нематериальные активы» (разработчик Фонд «НРБУ «БМЦ»), «Документы и документооборот в бухгалтерском учете» (Минфин России), «Бухгалтерская отчетность» (СРО НП МоАП). На 2019–2020 гг. также запланирован ввод в действие 9 новых стандартов и внесение изменений в 2017–2020 гг. в 6 действующих в настоящее время положений по ведению бухгалтерского учета.

Таким образом, процесс модернизации отечественной системы регулирования бухгалтерского учета находится в постоянной динамике. В связи с введенными новациями в гл. 3 Закона [1] «Регулирование бухгалтерского учета» национальная система нормативно-правового регулирования бухгалтерского учета постепенно должна обрести новый облик, что позволит в большей мере ориентироваться на практические реалии.

Анализ современного состояния бухгалтерского учета в разных странах позволяет сделать вывод о том, что в настоящее время все еще сохраняются существенные проблемы теории, методологии и практики бухгалтерского учета. Данные проблемы можно подразделить на четыре основные класса:

- 1) теоретические проблемы,
- 2) проблемы нормативного регулирования бухгалтерского учета,
- 3) практические проблемы бухгалтерского учета;
- 4) проблемы образования в области бухгалтерского учета.

Указанные классы, безусловно, тесно взаимосвязаны друг с другом, и среди них в свою очередь можно выделить ряд подклассов.

Полагаем, что проблемы первого класса можно разбить на следующие основные подклассы [6, с. 123]:

— отсутствие единой концепции бухгалтерского учета, включающей в том числе четкие определения основных элементов финансовой отчетности, их виды, критерии признания и правила их оценки, соответствующую требованиям современности терминологию в отношении вышеназванных элементов, принципы формирования финансовой отчетности, основные группы пользователей отчетности и т.д.;

— проблемы сближения концептуальных основ бухгалтерского учета в разных странах;

— проблемы соответствия терминологии, применяемой в сфере бухгалтерского учета и смежных с ней сферах (оценочная деятельность, анализ, аудит, право и др.).

Исследование научной литературы и национальных бухгалтерских стандартов разных стран указывает на отсутствие в настоящее время единой концепции бухгалтерского учета. Существующие же на сегодняшний день регламентации национальных и международных стандартов финансовой отчетности в отношении концептуальных основ бухгалтерского учета являются недостаточно проработанными. Данные проблемы затрудняют взаимопонимание друг друга специалистами одной и той же области и могут препятствовать формированию достоверной учетной и отчетной информации.

Анализируя первый класс проблем бухгалтерского учета, нельзя не остановиться и на проблемах соответствия терминологии, применяемой в учете и смежных с ним сферах деятельности. Проведенные исследования позволяют сделать вывод о том, что в настоящее время в вышеназванных сферах деятельности часто используется различная терминология. Так, например, те объекты, которые в бухгалтерском учете называются «оборотные активы», в анализе нередко именуется «оборотный капитал». Примеры, демонстрирующие наличие вышеназванных проблем можно приводить и далее. В результате возникает непонимание между специалистами смежных сфер деятельности, что может от-

рицательно сказаться на результатах их работы. Таким образом, необходимым в настоящее время является создание единого терминологического пространства в бухгалтерском учете и смежных с ним видах деятельности [9].

Обратимся ко второму классу современных проблем бухгалтерского учета – проблемам нормативного регулирования бухгалтерского учета. Представляется, что среди данных проблем можно выделить шесть основных подкласса:

- необходимость дальнейшего сближения национальных бухгалтерских стандартов с международными стандартами финансовой отчетности;
- потребность в разработке тех регламентаций национальных стандартов, которых нет в МСФО;
- необходимость проработки в национальных стандартах вопросов, по которым правила МСФО не применимы;
- наличие множества проблемных и дискуссионных вопросов, а также противоречий в национальных и международных стандартах финансовой отчетности;
- проблемы создания отдельных бухгалтерских стандартов для различных категорий организаций (малых, средних, крупных и крупнейших);
- проблемы соответствия бухгалтерских и небухгалтерских нормативных документов.

Третий класс проблем (практические проблемы бухгалтерского учета), по нашему мнению, можно разделить на пять основных подклассов:

- неумение многих бухгалтеров применять профессиональное суждение;
- непонимание бухгалтерами некоторых регламентаций национальных и международных стандартов финансовой отчетности;
- отказ от применения вариантов учета, обеспечивающих представление достоверной отчетной информации, ввиду отличия данных вариантов от установленных налоговым законодательством;
- нежелание части бухгалтеров прикладывать усилия для формирования реалистичной учетной и отчетной информации;

— проблемы взаимопонимания бухгалтеров и специалистов других сфер деятельности (оценщиков, аналитиков, аудиторов, юристов и др.). Перспективы решения данных проблем во многом зависят от успешного решения проблем трех других выделенных нами классов проблем. Основными современными проблемами четвертого класса являются проблемы разработки методик преподавания, развивающих навыки применения профессионального суждения у будущих бухгалтеров или бухгалтеров, повышающих свою квалификацию. При этом могут использоваться методики, разработанные в настоящее время ведущими специалистами разных стран.

Подводя итоги, отметим, что наличие проблем всегда является неизбежным для бухгалтерского учета. Некоторые проблемы очевидно будут существовать всегда (например, проблема выбора между исторической и современной стоимостью для оценки объектов учета). Вместо же ряда решенных проблем обязательно появятся новые. Однако успешное преодоление старых проблем может помочь решить и новые проблемы бухгалтерского учета.

1.4 Основные направления и цель дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности

Трансформирования бухгалтерской отчетности разъясняют переход на международные стандарты учета и предполагают пересмотр целей составления бухгалтерской отчетности. Так же основной целью преобразования бухгалтерского учета является приведение национальной системы бухгалтерского учета к требованиям рыночной экономики. В связи с этим важнейшие задачи реорганизации установлены надлежащим образом [14, с. 255]:

— развитие системы национальных стандартов учета и отчетности, обеспечивающих доступность и продуктивность информации для внешних пользователей;

— обеспечение увязки преобразования бухгалтерского учета в Российской Федерации с главными тенденциями стандартов на международном уровне;

— методическая помощь предприятиям в уяснении и введении управленческого учета.

Основными нормативными и регламентирующими факторами перестройки бухгалтерского учета к МСФО являются:

1) Законодательное и нормативное регулирование (на уровне Президента Правительства Российской Федерации);

2) Разработка стандартов:

— методическое обеспечение (инструкции, методические указания, комментарии);

— кадровое обеспечение (формирование бухгалтерской профессии, подготовка и повышение квалификации специалистов бухгалтерского учета);

— международное сотрудничество.

Для реализации задач было запланировано исполнить следующие подблюдающие действия по всем направлениям:

а) определить необходимость подготовки дополнений и изменений в Гражданский кодекс Российской Федерации, Федеральный закон «О бухгалтерском учете» и иные федеральные нормативные акты;

б) спланировать и ратифицировать примерно 20 свежих положений (стандартов) ПБУ и видоизменить действующие на основе МСФО, а также новые Планы счетов бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных организаций;

в) ввести в действие: методические указания (инструкции и рекомендации) по бухгалтерскому учету, а так же методические рекомендации по учету затрат на производство, реализацию продукции, работ, услуг; стандартные методические рекомендации по организации бухгалтерского учета на малых предприятиях с учетом требований международных стандартов; трансформировать: регистры бухгалтерского учета для коммерческих и бюджетных органи-

заций, кредитных учреждений и профессиональных участников рынка ценных бумаг, управляющих компаний и инвестиционных фондов; первичную учетную документацию с учетом требований рыночной экономики и международных стандартов;

г) Для совершенствования кадрового обеспечения необходимо:

— пересмотреть программы обучения менеджеров по подбору персонала и кадрам разных уровней;

— постоянно перерабатывать программы профессиональной переподготовки сотрудников бухгалтерских служб;

— разрабатывать учебно-методическую литературу;

— реализовывать аттестацию профессиональных бухгалтеров;

— разрабатывать нормы профессиональной этики;

д) В сфере международного взаимодействия намечены:

— вступление в Комитет по международным бухгалтерским стандартам финансовой отчетности;

— согласованность с национальными специализированными организациями, в том числе с Координационным советом по методологии бухгалтерского учета стран СНГ [10, с. 995].

Касаемо перехода на создание консолидированной сводной бухгалтерской отчетности на основе МСФО, то он затронет предприятия в неодинаковой степени. Для организаций, выполняющих эмиссию ценных бумаг, переход на МСФО будет предполагать абсолютно кардинальную трансформацию подхода к информации, находящейся в сводной отчетности. Эта группа компаний будет составлять консолидированную бухгалтерскую отчетность на основе нормативов, издаваемых Лондонским комитетом по МСФО. Относительно отчетности юридических лиц – она будет формироваться по российским правилам, которые формируются уже больше десяти лет в абсолютной корреспонденции с принципами, указанными в МСФО. Отличие в отчетности составляемой малыми и крупными компаниями будет заключаться еще и в том, что если малому предприятию в основном достаточно отчетности двух видов - баланса и отчета о

прибылях и убытках (и эта информация может быть отображена ими не чаще одного раза в год), то для средних и крупных организаций (но не самых крупнейших, скажем, холдингов) довольно предоставления бухгалтерской информации в форме пяти видов годового отчета. Вместе с тем их отчетность обязана быть в надлежащих случаях засвидетельствована аудиторским заключением. Что касается огромных предприятий, то понадобится детальная расшифровка всей значительной информации, охватывая составление дополнительных таблиц, форм, пояснений. Важный этап формирования бухгалтерского финансового учета и отчетности был начат с утверждения Приказом Минфина России Плана Министерства финансов РФ на 2013-2015 годы по развитию бухгалтерского учета и отчетности в РФ на основе Международных стандартов финансовой отчетности [16, с. 29].

На данном этапе можно выделить три глобальных проблемных критерия, с которыми встречается введение МСФО:

- отсутствие закона, обязывающего использовать МСФО;
- несовместимость теоретической базы российских стандартов;
- принципы применения на практике не соответствуют нормам, утвержденным в Российской Федерации.

В заключении рассмотрения перспектив реформирования бухгалтерского учета в России, можно выделить следующие значительные шаги в продуктивную сторону:

- основание Института профессиональных бухгалтеров России,
- вхождение России в Консультативный совет лондонского комитета по МСФО.

В Российское ПБУ был введен ряд новейших понятий, таких как:

- «связанные стороны»,
- «деловая репутация»,
- «условные обязательства»,
- «сегментная информация», почерпнув их из правил международных стандартов.

Но одним из самых значимых достижений является то, что все большее количество предприятий стали сами прибегать к применению МСФО.

Переход на МСФО, снабдит отчетность российских предприятий такими существенными критериями, как ясность, сравнимость, доступность, безопасность, что в свою очередь послужит для пользователей отчетности сокращением издержек, затрачиваемых на ее анализ. У компаний пропадет потребность увязывать внешний и внутренний учёт. Но самым первостепенным преимуществом перехода на МСФО может являться возможность притока иностранных инвестиций в страну. В итоге инвесторам будет доступен больший объем информации об инвестируемом объекте и возможные затраты на него. Будут значительно снижены риски инвестирования. Применение МСФО существенно повысит действенность правления и укрепит систему управленческого учета, что позволит компетентно контактировать с внешними акционерами и внутренним, а так же международным рынком. Этот фактор является очень необходимым для порядка обоюдного достоверного сотрудничества между Российской Федерацией и внешнеэкономическими международными альянсами.

2 Решение сквозной задачи

01.11.2014 г. было зарегистрировано ООО «Весна» с уставным капиталом 1 000 000 р. Объявление уставного капитала отражается записью:

Дебет 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал»

Кредит 80 «Уставный капитал» — 2000 000 р.

Собственниками в качестве вклада в уставный капитал были внесены материалы на сумму 460 000 р. и 1 340 000 р. на расчетный счет. На суммы вкладов должны быть выполнены следующие проводки:

Дебет 10 «Материалы»

Кредит 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» — 460 000 р.

Дебет 51 «Расчетные счета»

Кредит 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный (складочный) капитал» — 1 340 000 р.

В соответствии с указанной информацией сформирован вступительный баланс, представленный в приложении А.

Факты хозяйственной жизни, имевшие место в течение отчетного периода отражены в Журнале регистрации фактов хозяйственной жизни (таблица 2.1).

Таблица 2.1 — Журнал регистрации хозяйственных операций

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Тип ФХЖ	Корреспондирующие счета		Сумма, р.	
			Дебет	Кредит	Частная	Общая
1	Поступило производственное оборудование от учредителя (срок полезного использования - 10 лет)	П II	08	75/1		200000
2	Акцептован счет монтажной организации за наладку станка, в том числе НДС	М I	08	60	40000	
		М I	19	60	7200	47200
3	Списан НДС к возмещению из бюджета	М III	68	19		7200
4	Введен в эксплуатацию станок	П II	01	08		240000

Продолжение таблицы 2.1

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Тип ФХЖ	Корреспондирующие счета		Сумма, р.	
			Дебет	Кредит	Частная	Общая
5	Отпущены из склада материалы: на производство продукции А на производство продукции В на цеховые нужды на управленческие нужды	П П	20-1	10	80000	157000
		П П	20-2	10	70000	
		П П	25	10	4000	
		П П	26	10	3000	
6	Начислена амортизация производственного оборудования линейным методом за месяц	П П	25	02		2000
7	Акцептован счет поставщика за электроэнергию, потребленную на: производственные нужды, в том числе НДС общехозяйственные нужды, в том числе НДС	М I	25	60	6000	11800
		М I	19	60	1080	
		М I	26	60	4000	
		М I	19	60	720	
8	Списан к возмещению из бюджета НДС по счету	М III	68	19		1800
9	Начислена заработная плата: рабочим, изготавливающим изделие А рабочим, изготавливающим изделие В персоналу цеха аппарату заводоуправления	М I	20-1	70	20000	68000
		М I	20-2	70	22000	
		М I	25	70	12000	
		М I	26	70	14000	
10	Начислены взносы во внебюджетные фонды по категориям работников: рабочим, изготавливающим изделие А рабочим, изготавливающим изделие В персоналу цеха аппарату заводоуправления	М I	20-1	69	6000	20400
		М I	20-2	69	6600	
		М I	25	69	3600	
		М I	26	69	4200	
11	Произведены удержания из заработной платы работников: налог по доходу физических лиц по исполнительным листам профсоюзные взносы	П IV	70	68	8000	10500
		П IV	70	76	1500	
		П IV	70	76	1000	
12	Получены в банке денежные средства для выдачи заработной платы	П П	50	51		57500
13	Выдана заработная плата работникам организации	М III	70	50		51400
14	Депонированы суммы невыплаченной заработной платы	П IV	70	76		6100

Продолжение таблицы 2.1

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Тип ФХЖ	Корреспондирующие счета		Сумма, р.	
			Дебет	Кредит	Частная	Общая
15	Депонированная сумма возвращена на расчетный счет	П П	51	50		6100
16	Получен счет ОАО «Ростелеком» за услуги связи, в том числе НДС	М I М I	26 19	60 60	5000 900	5900
17	Списана сумма НДС по счету к возмещению из бюджета	М III	68	19		900
18	По чеку в банке получены деньги на хозяйственные нужды	П П	50	51		13000
19	Выдано из кассы менеджеру под отчет на командировочные расходы	П П	71	50		13000
20	Приняты к учету командировочные расходы согласно авансовому отчету	П П	26	71		11800
21	Произведен окончательный расчет по подотчетной сумме	П П	50	71		1200
22	Произведена оплата счета за услуги связи	П П	60	51		5900
23	Обнаружена недостача материалов	П П	94	10		1400
24	Отражена задолженность работника по возмещению материального ущерба, нанесенного организации	П П	73/2	94		1400
25	Сумма недостачи полностью внесена работником в кассу организации	П П	50	73/2		1400
26	Распределены и списаны на счета основного производства (пропорционально зарплате основных производственных рабочих): а) общепроизводственные расходы: изделие А изделие В б) общехозяйственные расходы изделие А изделие В	П П П П П П П П	20-1 20-2 20-1 20-2	25 25 26 26		13248 14352 20160 21840
27	Выпущена из производства и учтена на складе готовая продукция по фактической себестоимости: изделие А изделие В	П П П П	43 43	20-1 20-2	70000 56000	126000

Продолжение таблицы 2.1

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Тип ФХЖ	Корреспондирующие счета		Сумма, р.	
			Дебет	Кредит	Частная	Общая
28	Списывается стоимость материалов, израсходованных на упаковку продукции: изделие А изделие В	П II П II	44 44	10 10	1200 1000	2200
29	Отгружена со склада продукция А, право собственности на которую перейдет к покупателям на складе назначения	П II	45	43		68000
30	Получен аванс от покупателя в счет предстоящей поставки изделия В	М I	51	62-2		100000
31	Отгружена продукция В покупателю и предъявлены ему расчетные документы	М I	62-1	90		140000
32	Начислен НДС с объема продаж изделия В	П IV	90	68		21356
33	Произведён зачёт ранее полученного аванса	М III	62-2	62-1		100000
34	Получено подтверждение о приёме покупателем отгруженной ему продукции А и переходе права собственности	М I	62-1	90		150000
35	Выделена сумма НДС с объема продаж изделия А	П IV	90	68		22880
36	Списана производственная себестоимость проданной продукции: изделие А изделие В	П II П II	90 90	45 43		68000 54000
37	Списаны коммерческие расходы на: изделие А изделие В	П II П II	90 90	44 44	1200 1000	2200
38	Выявлен финансовый результат от продаж: изделие А изделие В	П IV П IV	90 90	99 99		57920 63644
39	Поступили денежные средства от покупателей в оплату продукции: изделие А изделие В	М I М I	51 51	62-1 62-1	150000 40000	190000
40	Перечислено с расчетного счёта за электроэнергию	П II	60	51		11800

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)	Тип ФХЖ	Корреспондирующие счета		Сумма, р.	
			Дебет	Кредит	Частная	Общая
41	Продано производственное оборудование: на договорную стоимость объекта на сумму НДС на списанную фактическую стоимость на сумму накопленной амортизации на остаточную стоимость	М I П IV П II П IV П II	62-1 91 01 02 91	91 68 01 01 01	190000 28984 240000 2000 238000	
42	Поступили денежные средства на расчетный счет за проданное оборудование	М I	51	62-1		190000
43	Отражена сумма предъявленных организацией штрафных санкций к получению	М I	76	91		120000
44	Получены суммы штрафов	П II	51	76		120000
45	В результате чрезвычайных обстоятельств полностью уничтожена готовая продукция	П II	91	43		2000
46	Определен финансовый результат от прочих доходов и расходов	П IV	91	99		41016
47	Начислен налог на прибыль	П IV	99	68		32516
48	Заключительными оборотами года закрыт счет прибылей и убытков	П IV	99	84		130064
49	По решению собрания акционеров, 5% прибылей направлено на образование резервного капитала	П IV	84	82		6503
50	Начислены дивиденды (25%): акционерам, не являющимся работниками организации акционерам, являющимся работниками организации	П IV П IV	84 84	75-2 70	15445 15445	30890
51	Выплачены дивиденды: акционерам, не являющимся работниками организации акционерам, являющимся работниками организации	М III М III	75-2 70	51 51	15445 15445	30890
52	Оплачена задолженность по налогам и взносам во внебюджетные фонды	М III М III	68 69	51 51		103836 20400
	Итого сумма хозяйственных операций	—	—	—	—	3728099

По данным Журнала регистрации свершившихся фактов хозяйственной жизни заполнена Главная книга (приложение Б), составлена оборотно-сальдовая ведомость (приложение В), сформирован баланс на конец периода (приложение Г) и отчет о финансовых результатах (приложение Д).

Косвенно-распределяемые затраты распределяются пропорционально заработной плате основных производственных рабочих. Распределение общепроизводственных затрат представлено в таблице 2.2.

Таблица 2.2 — Распределение общепроизводственных затрат основного цеха

Объекты калькулирования	База распределения	Распределяемый показатель
Изделие А	20 000,00	13 248,00
Изделие В	22 000,00	14 352,00
Всего	42 000,00	27 600,00

Распределение общехозяйственных затрат представлено в таблице 2.3.

Таблица 2.3 — Распределение общехозяйственных затрат основного цеха

Объекты калькулирования	База распределения	Распределяемый показатель
Изделие А	20 000,00	20 160,00
Изделие В	22 000,00	21 840,00
Всего	42 000,00	42 000,00

Главная книга

счёт 01 «Основные средства»

Д		К	
с.	0		
4)	240 000,00	41в)	240 000,00
41в)	240 000,00	41г)	2 000,00
		41д)	238 000,00
об.	480 000,00	об.	480 000,00

с. 0

счёт 08

«Вложения во внеоборотные активы»

Д		К	
с.	0		
1)	200 000,00	4)	240 000,00
2а)	40 000,00		
об.	240 000,00	об.	240 000,00
с.	0		

счёт 19

«НДС по приобретенным ценностям»

с.	0		
2б)	7 200,00	3)	7 200,00
7б)	1 080,00	8)	1 800,00
7г)	720,00	17)	900,00
16б)	900,00		
об.	9 900,00	об.	9 900,00
с.	0		

счёт 20.2

«Основное производство»

Д		К	
с.	0		
5б)	70 000,00	27б)	56 000,00
9б)	22 000,00		
10б)	6 600,00		
26б)	14 352,00		
26г)	21 840,00		
об.	134 792,00	об.	56 000,00
с.	78 792,00		

счёт 02

«Амортизация основных средств»

Д		К	
с.	0		
41г)	2 000,00	б)	2 000,00
об.	2 000,00	об.	2 000,00

с. 0

счёт 10

«Материалы»

Д		К	
с.	460 000,00		
		5а)	80 000,00
		5б)	70 000,00
		5в)	4 000,00
		5г)	3 000,00
		23)	1 400,00
		28а)	1 200,00
		28б)	1 000,00
об.	0	об.	160 600,00
с.	299 400,00		

счёт 20.1

«Основное производство»

с.	0		
5а)	80 000,00	27а)	70 000,00
9а)	20 000,00		
10а)	6 000,00		
26а)	13 248,00		
26в)	20 160,00		
об.	139 408,00	об.	70 000,00
с.	69 408,00		

счёт 25

«Общепроизводственные расходы»

Д		К	
5в)	4 000,00	26а)	13 248,00
б)	2 000,00	26б)	14 352,00
7а)	6 000,00		
9в)	12 000,00		
10в)	3 600,00		
об.	27 600,00	об.	27 600,00

счёт 26 «Общехозяйственные расходы»			
Д		К	
5г)	3 000,00	26в)	20 160,00
7в)	4 000,00	26г)	21 840,00
9г)	14 000,00		
10г)	4 200,00		
16а)	5 000,00		
20)	11 800,00		
об.	42 000,00	об.	42 000,00

счёт 44 «Расходы на продажу»			
Д		К	
с.	0		
28а)	1 200,00	37а)	1 200,00
28б)	1 000,00	37б)	1 000,00
об.	2 200,00	об.	2 200,00

счёт 50 «Касса»			
Д		К	
с.	0		
12)	57 500,00	13)	51 400,00
18)	13 000,00	15)	6 100,00
21)	1 200,00	19)	13 000,00
25)	1 400,00		
об.	73 100,00	об.	70 500,00
с.	2 600,00		

счёт 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»			
Д		К	
		с.	0
22)	5 900,00	2а)	40 000,00
40)	11 800,00	2б)	7 200,00
		7а)	6 000,00
		7б)	1 080,00
		7в)	4 000,00
		7г)	720,00
		16а)	5 000,00
		16б)	900,00
об.	17 700,00	об.	64 900,00
		с.	47 200,00

счёт 43 «Готовая продукция»			
Д		К	
с.	0		
27а)	70 000,00	29)	68 000,00
27б)	56 000,00	36б)	54 000,00
		45)	2 000,00
об.	126 000,00	об.	124 000,00
с.	2 000,00		

счёт 45 «Товары отгруженные»			
Д		К	
с.	0		
29)	68 000,00	36а)	68 000,00
об.	68 000,00	об.	68 000,00
с.	0		

счёт 51 «Расчетные счета»			
Д		К	
с.	1 340 000,00		
15)	6 100,00	12)	57 500,00
30)	100 000,00	18)	13 000,00
39а)	150 000,00	22)	5 900,00
39б)	40 000,00	40)	11 800,00
42)	190 000,00	51а)	15 445,00
44)	120 000,00	51б)	15 445,00
		52а)	103 836,00
		52б)	20 400,00
об.	606 100,00	об.	243 326,00
с.	1 702 774,00		

счёт 62.1 «Расчеты с покупателями и заказчиками»			
Д		К	
		с.	0
31)	140 000,00	33)	100 000,00
34)	150 000,00	39а)	150 000,00
41а)	190 000,00	39б)	40 000,00
		42)	190 000,00
об.	480 000,00	об.	480 000,00
		с.	0

счёт 62.2
«Расчеты по авансам полученным»

Д		К	
		с.	0
33)	100 000,00	30)	100 000,00
об.	100 000,00	об.	100 000,00
		с.	0

счёт 69
«Расчеты по социальному страхованию и обеспечению»

Д		К	
		с.	0
52)	20 400,00	10а)	6 000,00
		10б)	6 600,00
		10в)	3 600,00
		10г)	4 200,00
об.	20 400,00	об.	20 400,00
		с.	0

счёт 71
«Расчеты с подотчетными лицами»

Д		К	
с.	0		
19)	13 000,00	20)	11 800,00
		21)	1 200,00
об.	13 000,00	об.	13 000,00
с.	0		

счёт 75.1
«Расчеты во вкладах в уставный капитал»

Д		К	
с.	200 000,00		
		1)	200 000,00
об.	0	об.	200 000,00
с.	0		

счёт 68
«Расчеты по налогам и сборам»

Д		К	
		с.	0
3)	7 200,00	11а)	8 000,00
8)	1 800,00	32)	21 356,00
17)	900,00	35)	22 880,00
52а)	103 836,00	41б)	28 984,00
		47)	32 516,00
об.	113 736,00	об.	113 736,00
		с.	0

счёт 70
«Расчеты с персоналом по оплате труда»

Д		К	
		с.	0
11а)	8 000,00	9а)	20 000,00
11б)	1 500,00	9б)	22 000,00
11в)	1 000,00	9в)	12 000,00
13)	51 400,00	9г)	14 000,00
14)	6 100,00	50б)	15 445,00
51б)	15 445,00		
об.	83 445,00	об.	83 445,00
		с.	0

счёт 73.2
«Расчеты по возмещению материального ущерба»

Д		К	
с.	0		
24)	1 400,00	25)	1 400,00
об.	1 400,00	об.	1 400,00
с.	0		

счёт 75.2
«Расчеты с учредителями по выплате доходов»

Д		К	
		с.	0
51а)	15 445,00	50а)	15 445,00
об.	15 445,00	об.	15 445,00
		с.	0

счёт 76
«Расчеты с разными дебиторами и кредиторами»

Д		К	
		с.	0
43)	120 000,00	11б)	1 500,00
		11в)	1 000,00
		13)	6 100,00
		44)	120 000,00
об.	120 000,00	об.	128 600,00
		с.	8 600,00

счёт 82

«Резервный капитал»

Д		К	
		с.	0
		49)	6 503,00
об.	0	об.	6 503,00
		с.	6 503,00

счёт 90

«Продажи»

Д		К	
32)	21 356,00	31)	140 000,00
35)	22 880,00	34)	150 000,00
36а)	68 000,00		
36б)	54 000,00		
37а)	1 200,00		
37б)	1 000,00		
38а)	57 920,00		
38б)	63 644,00		
об.	290 000,00	об.	290 000,00

счёт 94

«Недостачи и потери от порчи ценностей»

Д		К	
23)	1 400,00	24)	1 400,00
об.	1 400,00	об.	1 400,00

счёт 80
«Уставный капитал»

Д		К	
		с.	2 000 000,00
об.	0	об.	0
		с.	2 000 000,00

счёт 84

«Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)»

Д		К	
		с.	0
49)	6 503,00	48)	130 064,00
50а)	15 445,00		
50б)	15 445,00		
об.	37 393,00	об.	130 064,00
		с.	92 671,00

счёт 91

«Прочие доходы и расходы»

Д		К	
41б)	28 984,00	41а)	190 000,00
41д)	238 000,00	43)	120 000,00
45)	2 000,00		
46)	41 016,00		
об.	310 000,00	об.	310 000,00

счёт 99

«Прибыли и убытки»

Д		К	
47)	32 516,00	38а)	57 920,00
48)	130 064,00	38б)	63 644,00
		46)	41 016,00
об.	162 580,00	об.	162 580,00

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Современный бухгалтерский учет в XXI веке — это не просто обычные экономические концепции, не только регистрация и обобщение выполненных операций, но и их методологическое осмысление и финансовая оценка. В современном мире бухгалтерский учет перестал выполнять лишь технические функции. Он впитал в себя задачи управления, предотвращения негативных аспектов, защиты интересов собственников и создания информационной базы для принятия эффективных управленческих решений.

Бухгалтерский учет — это как вид математики, и, как известно, в математике одна и та же задача может быть решена по-разному, разными способами, но результат получится одинаковым. В отличие от математики, в бухгалтерском учете, и результаты могут быть различными: от повышения конкурентоспособности предприятия до его банкротства.

Таким образом, бухгалтерский учет сегодня — это одна из основных функций управления конкурентоспособным предприятием. Одним из наиболее значимых элементов модернизации российской экономики стала реформа бухгалтерского учета. Многие в этом направлении уже сделано.

Значительным шагом стало внедрение МСФО. В XXI веке система МСФО стала языком международного экономического диалога. МСФО изначально служили основным инструментом реформирования бухгалтерского учета и отчетности в России. Но это также и признанный инструмент повышения инвестиционной привлекательности компаний, и, как необходимое условие вхождения фондовых рынков, является формирование финансовой отчетности экономического субъекта в соответствии с МСФО.

В теорию и практику отечественного бухгалтерского учета концептуальные основы МСФО включены еще в конце прошлого века. Многие из них были совершенно новыми для российских бухгалтеров: и метод начисления, и учетная политика, как инструмент построения бухгалтерского учета и отчетности организации, и приоритет содержания над формой, и существенность, и осто-

рожность, и др. А сегодня ни у кого не вызывает недоумения раскрытие в финансовой отчетности информации об аффилированных лицах, событиях после отчетной даты, условных фактах хозяйственной деятельности, прекращаемой деятельности, убытках от обесценения финансовых и других активов, информации по сегментам и др.

Экономические субъекты используют в бухгалтерском учете и отчетности методы оценки активов и обязательств, ориентированные на условия рыночной экономики. Крупными хозяйствующими субъектами в нефтяной, газовой, энергетической, химической металлургической, автомобильной промышленности, банковского сектора готовится консолидированная финансовая отчетность в соответствии с МСФО.

Серьезным шагом, способствующим сближению российских правил бухгалтерского учета и международных стандартов, стал новый Федеральный закон «О бухгалтерском учете» [1], который вступил в силу 1 января 2013 года. Новый закон ввел новую концепцию бухгалтерского учета в качестве инструмента, с помощью которого будет реализован учет и контроль на предприятии. Законом обозначены объекты бухгалтерского учета — это активы, обязательства, доходы и расходы. Замена в перечне объектов бухгалтерского учета имущества на активы неслучайна. Это свидетельствует о новых целях бухгалтерского учета.

На сегодняшний день можно подвести следующие итоги реформы бухгалтерского учета. Во-первых, из международных стандартов в российские были заимствованы ряд принципиально новых понятий. Например, такие, как «связанные стороны», «деловая репутация», «сегментная информация», «условные обязательства». Во-вторых, Россия стала признаваться международным профессиональным сообществом – представитель России входит в Консультативный совет лондонского комитета по МСФО. В-третьих, был создан Институт профессиональных бухгалтеров России - профобъединение, позитивную роль которого в преобразовании бухучета переоценить сложно. В-четвертых, все большее число компаний переходит на МСФО все более осо-

знанно. В последние годы российская система бухгалтерского учета существенно эволюционирует в направлении международных стандартов.

Однако в результате проведенного анализа можно заключить, что данные отчетности, составленной по российским правилам, по-прежнему существенно отличается от финансовой информации, подготовленной в соответствии с МСФО. В основе таких отличий - разное понимание ряда основополагающих элементов постановки и ведения бухгалтерского учета. Это касается, в первую очередь, трактовки активов/имущества, капитала, применения метода начислений, требований осмотрительности, приоритета содержания перед формой и рациональности, а также возможности профессиональных суждений (оценок) при подготовке отчетности. Конкретным проявлением приведенных отличий становятся различия в порядке оценки, признания и отражения в отчетности отдельных видов активов, пассивов и операций: разный порядок начисления амортизации основных средств и нематериальных активов, учет материально-производственных запасов, различие методов оценки малоценных и быстроизнашивающиеся предметов, и т.д.

Таким образом, в связи с тем, что Программой реформирования бухгалтерского учета целью реформирования российского бухгалтерского учета является гармонизация российских стандартов бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами, вышеперечисленные несоответствия делают необходимым доработку существующих Положений по бухгалтерскому учету, а так же разработку новых стандартов бухгалтерского учета.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. О бухгалтерском учете: федер. закон № 402-ФЗ от 06.12.2016 (в ред. от 23.05.16 г.) // СПС КонсультантПлюс.
2. Международный стандарт финансовой отчетности (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»: приказ Минфина России от 25.11.2011 г. № 160н. (в ред. от 26.08.2015) // СПС КонсультантПлюс.
3. О формах бухгалтерской отчетности организаций: приказ Минфина России от 2 июля 2010 г. № 66н. (в ред. от 06.04.2015) // СПС КонсультантПлюс.
4. Концепция бухгалтерского учета в рыночной экономике России (одобрена Методологическим советом по бухгалтерскому учету при Минфине РФ, Президентским советом ИПБ РФ 29.12.1997 г.). // СПС КонсультантПлюс.
5. Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу. Приказ МФ РФ от 01.07.2004 г. № 180. // СПС КонсультантПлюс.
6. Бухгалтерский учет (финансовый и управленческий): учебник / Кондраков Н. П., 5-е изд., перераб. и доп. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. 584 с.
7. *Сигидов Ю.И., Сафонова М.Ф., Ясменко Г.Н.* Бухгалтерский учет и аудит: Учебное пособие / и др. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. 407 с.
8. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник / Д.В. Лысенко. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. 477 с.
9. *Бодяко А.В.* Развитие концепции теории бухгалтерского учета // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита Материалы Всероссийской научно-практической конференции. под научной редакцией Е.М. Сорокиной. 2012. С. 32–36.
10. *Говдя В.В., Дегальцева Ж.В., Середенко И.В.* Современные концепции развития бухгалтерского учета: проблемы и перспективы // Политематический сетевой электронный научный журнал Кубанского государственного аграрного университета. 2014. № 99. С. 991–1002.

11. *Клинков Р.А.* Концепция развития бухгалтерского учёта и отчётности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу // Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа и аудита. Материалы VI Международной молодежной научно-практической конференции. 2014. С. 120–124.

12. *Костина К.В.* Концепции бухгалтерского учета в рыночной экономике // Молодежь и научно-технический прогресс. Сборник докладов VIII международной научно-практической конференции студентов, аспирантов и молодых ученых: в 4 томах. 2015. С. 186–187.

13. *Ложкина С.Л.* Современные концепции бухгалтерского учета и отчетности: Учебное пособие. Брянск: Издательство ООО «Ладомир», 2015. 99 с.

14. *Максимович Л.В.* Реформирование бухгалтерского учета в условиях модернизации российской экономики // Перспективы и закономерности модернизации современного общества: новый взгляд (экономические, социальные, философские, политические, правовые общенаучные аспекты) Материалы международной научно-практической конференции. 2014. С. 253–256.

15. *Немиленцева А.О.* Концепция развития бухгалтерского учета в Российской Федерации // Актуальные вопросы развития России в исследованиях студентов: управленческий, правовой и социально-экономический аспекты Материалы XII Всероссийской студенческой научно-практической конференции. 2014. С. 253–254.

16. *Печенникова Г.Г., Житова Т.С.* История развития концепции бухгалтерского учета // Современное состояние и перспективы развития бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита Материалы Всероссийской научно-практической конференции. под научной редакцией Е.М. Сорокиной. 2012. С. 28–32.

17. *Бескоровайна С.А.* Стандартизация бухгалтерского учета и финансовой отчетности: учебное пособие. М.: НИЦ ИНФРА-М, 2016. 277 с.

18. *Ткачёва Ю.Ю.* Проблемы развития и реформирования бухгалтерского учета в России // Аспирант. 2014. № 4. С. 152–153.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Приложение В

Оборотно-сальдовая ведомость

№	Сальдо начальное		Обороты		Сальдо конечное	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
01			480000,00	480000,00		
02			2000,00	2000,00		
08			240000,00	240000,00		
10	460000,00			160600,00	299400,00	
19			9900,00	9900,00		
20-1			139408,00	70000,00	69408,00	
20-2			134792,00	56000,00	78792,00	
25			27600,00	27600,00		
26			42000,00	42000,00		
43			126000,00	124000,00	2000,00	
44			2200,00	2200,00		
45			68000,00	68000,00		
50			73100,00	70500,00	2600,00	
51	1340000,00		606100,00	243326,00	1702774,00	
60			17700,00	64900,00		47200,00
62-1			480000,00	480000,00		
62-2			100000,00	100000,00		
68			113736,00	113736,00		
69			20400,00	20400,00		
70			83445,00	83445,00		
71			13000,00	13000,00		
73/2			1400,00	1400,00		
75/1	200000,00			200000,00		
75/2			15445,00	15445,00		
76			120000,00	128600,00		8600,00
80		2000000,00				2000000,00
82				6503,00		6503,00
84			37393,00	130064,00		92671,00
90			290000,00	290000,00		
91			310000,00	310000,00		
94			1400,00	1400,00		
99			162580,00	162580,00		
Итого	2000000,00	2000000,00	3728099,00	3728099,00	2154974,00	2154974,00

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На 1	На	На
		20 <u>14</u> г. ³	31 декабря <u> </u> г. ⁴	31 декабря <u> </u> г. ⁵
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ ⁶			
	Уставный капитал (складочный капитал, вклады товарищей)	2000		
	Собственные акции, выкупленные у акционеров		7	
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал			
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)			
	Итого по разделу III	2000		
	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	2000		

Руководитель _____ Главный бухгалтер _____
 (подпись) (расшифровка подписи) (подпись) (расшифровка подписи)

“ _____ ” _____ 20 ____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. 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.
3. Указывается отчетная дата отчетного периода.
4. Указывается предыдущий год.
5. Указывается год, предшествующий предыдущему.
6. Некоммерческая организация именуется указанный раздел "Целевое финансирование". Вместо показателей "Уставный капитал", "Собственные акции, выкупленные у акционеров", "Добавочный капитал", "Резервный капитал" и "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)" некоммерческая организация включает показатели "Паевой фонд", "Целевой капитал", "Фонд недвижимого и особо ценного движимого имущества", "Резервный и иные целевые фонды" (в зависимости от формы некоммерческой организации и источников формирования имущества).
7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Пояснения ¹	Наименование показателя ²	На 1	На	На
		20 <u>14</u> <u>ноября</u> г. ³	20 <u>14</u> <u>31 декабря</u> г. ⁴	20 <u> </u> <u>31 декабря</u> г. ⁵
	ПАССИВ			
	III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ ⁶			
	Уставный капитал (складочный капитал, вклады товарищей)	2000		
	Собственные акции, выкупленные у акционеров		7	
	Переоценка внеоборотных активов			
	Добавочный капитал (без переоценки)			
	Резервный капитал	6		
	Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)	93		
	Итого по разделу III	2099		
	IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Отложенные налоговые обязательства			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу IV			
	V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА			
	Заемные средства			
	Кредиторская задолженность	56		
	Доходы будущих периодов			
	Оценочные обязательства			
	Прочие обязательства			
	Итого по разделу V	56		
	БАЛАНС	2155		

Руководитель _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

Главный бухгалтер _____

(подпись)

(расшифровка подписи)

“ _____ ” _____ 20 ____ г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. 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.

3. Указывается отчетная дата отчетного периода.

4. Указывается предыдущий год.

5. Указывается год, предшествующий предыдущему.

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

7. Здесь и в других формах отчетов вычитаемый или отрицательный показатель показывается в круглых скобках.

Пояснения 1	Наименование показателя ²	За <u>ноябрь – декабрь</u> 20 <u>14</u> г. ³	За _____ 20 ____ г. ⁴
	СПРАВОЧНО Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода		
	Совокупный финансовый результат периода ⁶	130	
	Базовая прибыль (убыток) на акцию		
	Разводненная прибыль (убыток) на акцию		

Руководитель

Главный бухгалтер

_____ (подпись)

_____ (расшифровка подписи)

_____ (подпись)

_____ (расшифровка подписи)

“ ” 20 г.

Примечания

1. Указывается номер соответствующего пояснения к бухгалтерскому балансу и отчету о прибылях и убытках.
2. 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. указанный Приказ в государственной регистрации не нуждается), показатели об отдельных доходах и расходах могут приводиться в отчете о прибылях и убытках общей суммой с раскрытием в пояснениях к отчету о прибылях и убытках, если каждый из этих показателей в отдельности несущественен для оценки заинтересованными пользователями финансового положения организации или финансовых результатов ее деятельности.
3. Указывается отчетный период.
4. Указывается период предыдущего года, аналогичный отчетному периоду.
5. Выручка отражается за минусом налога на добавленную стоимость, акцизов.
6. Совокупный финансовый результат периода определяется как сумма строк "Чистая прибыль (убыток)", "Результат от переоценки внеоборотных активов, не включаемый в чистую прибыль (убыток) периода" и "Результат от прочих операций, не включаемый в чистую прибыль (убыток) отчетного периода".