Министерство науки и высшего образования
Российской Федерации

*федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Экономический факультет**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита
и автоматизированной обработки данных**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

Особенности бухгалтерского учета в США



|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнил |  | Сергей Павлович Шевель |
|  |  |  |
| Направление подготовки | 38.03.01 Экономика | курс | 2 |
| Направленность (профиль) | Финансы и кредит |
| Научный руководитель канд. экон. наук, проф. |  | Н.Ф. Таранец |
| Нормоконтролер канд. экон. наук, проф. |  | Н.Ф. Таранец |

Краснодар

2020

**СОДЕРЖАНИЕ**

Введение 3

1 Особенности бухгалтерского учета в США 5

 1.1 Создание теории учета в США 5

 1.2 Основные принципы американской бухгалтерии 12

 1.3 Структура бухгалтерского учета в США 16

2 Сквозная задача по бухгалтерскому учету 21

Заключение 33

Список использованных источников 35

Приложение А 38

Приложение Б 40

**ВВЕДЕНИЕ**

Понимание принципов функционирования американской системы финансового учета приобретает особенное значение в современных условиях, когда российские предприятия активно пытаются проникнуть на американский фондовый и финансовый рынки. Равноправное сотрудничество с партнерами из США непременно потребует способности понимать предоставляемую ими отчетность, и в свою очередь предоставлять отчетность в формате, принятом на американском рынке. К сожалению, до сих пор не для всех очевидна разница между российской и американской учетной моделью. Это касается даже таких базовых понятий, как характер учета в США.

Показательной в этом плане является ошибка, допущенная в послесловии к книге Нидлза «Принципы бухгалтерского учета» профессором Соколовым. В нем он утверждает, что «для целей фиска западные специалисты и формируют то, что они называют финансовым учетом».[16] Тут можно увидеть сразу две ошибки, характерные для российских специалистов по бухгалтерскому учету. Первая ошибка носит в основном терминологический характер, «западными» являются не только американские специалисты, а вот финансовый учет — это во многом чисто американский феномен. Вторая ошибка носит принципиальный характер, финансовый учет не тождественен фискальному (или налоговому), он находится под влиянием налоговой системы, но развивается самостоятельно.

Рассмотрение системы финансового учета США, с их более чем столетним опытом развития, имеет смысл не только для заимствования методик, но и во избежание ошибок, которые были допущены в процессе становления учета. Все это свидетельствует об *актуальности темы* работы, предопределяет необходимость проведения комплексного исследования теоретических и практических аспектов в области бухгалтерского учета в других странах, в том числе и США.

*Целью* данной работы является раскрытие особенностей развития американского бухгалтерского учета, рассмотрение его принципов и структуры в настоящее время, в ходе изучения различной научной литературы, статей, посвященных особенностям развития бухгалтерского учета в США.

Для достижения поставленной цели можно выделить следующие *задачи*:

— рассмотреть эволюцию формирования бухгалтерского учета в США;

— определить особенности американской школы бухгалтерского учета;

— изучить основные принципы американской бухгалтерии;

— охарактеризовать структуру бухгалтерского учета в США.

*Объектом* исследования является процесс развития бухгалтерского учета. *Предметом* исследования выступают особенности формирования и эволюции бухгалтерского учета в США.

*Теоретическая база исследования* ― нормативная документация, научная литература, справочники, экономические и бухгалтерские журналы, интернет-ресурсы по выбранной теме, труды российских и зарубежных ученых.

Использовались такие *методы познания* как: анализ и синтез, индукция и дедукция, конкретизация и абстрагирование, метод исторической и логической оценки экономических явлений.

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

В первой главе будут рассмотрены теоретические вопросы, связанные с развитием бухгалтерского учета в различных странах, уделяя особое внимание развитию учета в США, как в начале формирования данного направления в стране, так и по настоящее время.

Во второй главе будет представлено решение сквозной задачи, состоящее из составления вступительного баланса, отражения всех фактов хозяйственной жизни в журнале регистрации хозяйственных операций, заполнения на основе данных журнала регистрации главной книги, составления оборотно-сальдовой ведомости.

1. **Особенности бухгалтерского учета в США**

**1.1 Создание теории учета в США**

Теория ещё в начале XX в. слабо интересовала бухгалтеров англоговорящих стран. У многих выработался по отношению к ней устойчивый иммунитет и появилась вредная привычка обходиться без нее. Они искренне думали, что набор счетов в Главной книге заменяет все правила и постулаты, а размышления о предмете и методе побуждали их воздерживаться или уклоняться от подобных знаний. Ученые англо-американской школы акцентировали свое внимание не на теоретических концепциях, а на практических методиках, позволяющих достигать повышения эффективности деятельности хозяйствующего субъекта (учет как орудие управления) [19].

И тем не менее в самом конце XIX в. в Америке появился бухгалтер с мировым именем, один из создателей научной бухгалтерии Чарльз Эзра Спраг (1842 — 1912). Его фамилия часто транслитерируется как Шпруг [4]. Серия его статей, изданная под общим названием «Алгебра счетов» (1880), признана классической, а книга «Философия счетов» (1908) — фундаментальной. Он был одним из первых, кто стал в университетах читать курс бухгалтерского учета [20].

Согласно информации, размещенной в Галерее Славы ученых-бухгалтеров университета Огайо (The Ohio State University) и в Международной энциклопедии истории бухгалтерского учета [20], Чарльз Эзра Спраг родился в 1842 г. в семье священника методистской церкви. Окончил школу в небольшом американском городе Амстердам (графство Монтгомери, штат Нью-Йорк), затем получил степени бакалавра (1860) и магистра (1862) в одном из старейших учебных заведений США — Юнион-колледже (Union College) в городе Скеннектади.

Однако первостепенную заинтересованность представляет вклад Чарльза Спрага в бухгалтерскую науку и образование. В 1900 году он стал идеологическим вдохновителем, а также организатором в Университете Нью-йорка Школы коммерции, счетов и финансов (School of Commerce, Accounts, and Finance) — первого в своем роде высшего учебного заведения в мире. Можно отметить тот факт, что с момента основания Школы и вплоть до своей смерти Ч.Э. Спраг, будучи преподавателем вечернего отделения факультета основ бухгалтерского учета, читал лекции на безвозмездной основе. Такова была его приверженность науке и профессии [4].

Модель Ч.Э. Спрага является начальной точкой нынешней теории бухгалтерского учета. Между тем она обрела две интерпретации. Первая принадлежит институалистской школе, вторая — персоналистской (персоналисты были ближе к идеям Ч.Э.Спрага) [23].

Учебный вопрос о природе счета капитала превратился у американца Вильяма Эндрю Патона и англичанина Френсиса Пикслея и их последователей в разграничительную черту двух, порой непосредственно противоположных теоретических конструкций.

В случае, если авторы полагали, что счет капитала отражает кредиторскую задолженность предприятия его владельцу, т.е. аналогично Патону заявляли, что весь актив бухгалтерского баланса равен требованиям владельцев, в таком случае они относились к персоналистическому направлению; в случае, если же разница между владельцем и предприятием никак не проводилась и собственные средства, т.е. капитал, никак не отождествлялся с кредиторской задолженностью, в таком случае приверженцы этого подхода составляли институалистское направление. Последние во главе со англичанином Ф. Пикслеем, общепризнанным новатором, искренне полагали, что задолженность самому себе — логический нонсенс, и считали, что совмещать долги с капиталом не следует.

Как упоминалось прежде персоналистический подход отстаивал В.Э. Патон. В 20-х годах закон Соединенных Штатов Америки требовал, чтобы акции оценивались согласно номиналу. Данное положение подверглось критике, и Патон внес предложение отклонение от номинальной стоимости акций отражать на специальных счетах. Патон требовал переоценки каждого вида ценностей согласно нынешним рыночным ценам. Данный подход поддержал Р. Стивенсон, однако Л. Миддлдитч и Р. Кестер исходили из того, что на счетах обязана сохраниться оценка по себестоимости, а баланс может быть откорректирован по рыночным ценам [18].

Институалисты выступали за оценку по себестоимости. Пикслей Ф. считал, что бухгалтер должен поддерживать оценку активов на первоначальном уровне, т.е. по себестоимости [18]. Он подчеркивал, что неизменность оценки приводит к образованию скрытых резервов, но это оправдано двумя причинами: 1) нельзя считать финансовым результатом то, что не обнаружено в деньгах; 2) предприятие вправе пользоваться финансовой автономией.

Литтлтон А.Ч. проводил различие между категорией цены в политической экономии, где она определялась спросом и предложением, и в бухгалтерском учете, где она измерялась затратами. Он защищал идею оценки по фактическим затратам, переоценку по ожидаемым прибылям он отвергал как заведомо некорректную процедуру. Еще особое внимание следует уделить изучениям А.Ч. Литтлтона в области возникновения и развития двойной бухгалтерии. Его работа «Эволюция бухгалтерского учета до 1900 г.» заслуживает особенного внимания [6]. Немалая роль в данном труде отведена двойной записи, а именно причинам ее возникновения.

«Предпосылки возникновения двойной записи — те факторы, которые со временем стали настолько взаимосвязанными, что это сделало возникновение двойной записи неизбежным — это хорошо известные факторы. Некоторые из них очень старые и большинство из них — очевидные, но все, по моему мнению, являются необходимыми: письменность, арифметика, частная собственность, деньги, кредит и капитал» [1].

Литтлтон систематизировал предпосылки возникновения (элементы) двойной бухгалтерии в разделы [9]:

1. Объекты (something which needs to be reworked — то, что нуждается в обработке): 1) Частная собственность; 2) Производительный капитал; 3) Торговля; 4) Кредитные отношения.

2. Язык (a medium for expressing the material — средство выражения объекта): 1) Письменность; 2) Деньги; 3) Арифметика.

3. Эти элементы в условиях благоприятной экономической и социальной среды синтезируют методологию.

Таким образом за каждым методологическим приемом стояли интересы определенных групп. Требуя переоценки, персоналисты выражали интересы поставщиков, кредиторов, акционеров. Их волновало не то, сколько тратит администрация, а то, сколько стоит реально сегодня имущество этого предприятия. Институалисты отстаивали интересы собственника. Пикслей утверждал, что баланс служит внутренним целям управления предприятием, его актив представлен приобретенными средствами и администрация предприятия должна знать, во что обошлись предприятию эти средства, и иметь правильно определенный, действительный результат своей хозяйственной деятельности — прибыль или убыток.

Различия взглядов персоналистов и институалистов постепенно стирались и вырабатывались новые идеи. 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» [18].

При всём многообразии взглядов на теорию бухгалтерского учёта в США можно сказать, характеризуя её в целом, что она сформировалась под влиянием позитивизма. Его суть сводится к тому, что учёный должен исследовать не содержание изучаемых процессов, а их внешние проявления, которые он должен понимать и описывать.

Эти идеи самым непосредственным образом повлияли на бухгалтерскую мысль. Если до позитивистов в объяснении двойной записи исходили из её сущности, видя её в смене прав и обязательств лиц, участвующих в хозяйственной деятельности — юридический аспект, в обмене ценностей — экономический аспект, то уже в позитивистской трактовке И.Ф. Шера (1846 — 1924 гг.) эти содержательные аспекты игнорировались и всё свелось к делению счетов на активные, пассивные и порядку записи на них. Такой подход стал общепринятым в Западной Европе и России.

Стоит упомянуть двух ярких представителей американского бухгалтерского учета, которые также имеют разницу во взглядах на некоторые аспекты бухгалтерского учета: Ирвинга Фишера и Др. Скотта.

Ирвинг Фишер (1867 — 1947 гг.) — выдающийся экономист, создатель современной теории денежного обращения, замечательный статистик, сформулировавший основные положения теории индексов, оказал большое влияние и на теорию бухгалтерского учёта. Цель учёта он видел в достижении равновесия в работе хозяйственного механизма предприятия, обеспечении его сбалансированности. Именно благодаря трудам Фишера и его последователей возник и у нас хозяйственный механизм [8].

В работе хозяйственного механизма могут быть сбои — это и есть риск, который всегда присутствует в экономической жизни и который должны принимать во внимание люди, управляющие этим механизмом. Отсюда понимание бухгалтерского учёта как той части хозяйственного механизма, которая позволяет наблюдать и контролировать его работу. Цель же наблюдения связана, по Фишеру, с исчислением прибыли и оценкой финансового состояния фирмы [8].

Теперь мы переходим к самому главному в теории Фишера —бухгалтерской отчётности и оценке представленных в ней объектов. До него как в Европе, так и в Америке, господствовало убеждение, что баланс — центральная категория, объясняющая все детали бухгалтерии.

Фишер меняет этот взгляд, так как, по его мнению, важны потоки капитала, а не его запас. Поэтому центральное место отводится уже не балансу, а отчёту о прибылях и убытках.

Итак, Фишер переносит центр тяжести в оценке работы фирмы с баланса на отчёт о прибылях и убытках. Но, что особенно важно, меняется и представление о капитале. Фишер утверждал, что капитал — это запас благосостояния, существующий в конкретный момент времени, иначе — это актив бухгалтерского баланса, а величина его есть ни что иное как функция дохода.

Рассуждения о величине капитала как функции прибыли приводят Фишера к сверхважному выводу: налог должен распространяться только на прибыль и никогда на имущество (капитал). Если же налог будет обращён на имущество, то это будет означать проедание капитала, что неизбежно приведёт к растрате производительных ресурсов страны. Цель же предприятий и экономической политики государства — наращивание ресурсов (капитала).

Отсюда следующий шаг — поддержание производственной мощи капитала — задача тех лиц, которые управляют хозяйственным механизмом. Но они могут достичь этого только в том случае, если денежная единица будет стабильной. Отсюда правило: все объекты бухгалтерского учёта должны быть выражены в денежных единицах одинаковой покупательной силы.

Это правило предполагает постоянную переоценку ценностей, представленных в учёте. Средством переоценки должны быть индексы цен, «идеальную формулу» которых предложил Фишер (вокруг этой формулы оживлённые дискуссии идут до сих пор). Инфляция, по Фишеру, — это болезнь, которая исчезает при применении индексов.

Скотт Др. (1887 — 1954 гг.) — социолог, статистик и очень известный бухгалтер. По сравнению с Фишером идеи Скотта в рамках позитивистской доктрины были иными. Он говорил, что любая фирма — это не хозяйственный механизм, а хозяйственный организм, успешность его работы зависит не от людей, нанятых фирмой, а от умения администраторов управлять ими и учитывать их интересы. Эта деятельность не подчинена никаким объективным законам (вообще, Скотт считал экономические законы выдумкой плохих теоретиков).

Цель бухгалтерского учёта Скотт сводил к [22]:

1) защите интересов собственников, актуальных и потенциальных акционеров. Тот, кто может купить акции, не менее важен, чем тот, кто их уже купил (и, может быть, хочет продать);

2) контролю деятельности лиц, занятых в самой фирме.

В центре внимания Скотта лежит учёт капитала, а баланс рассматривается как основная категория, характеризующая хозяйственную деятельность и финансовое положение фирмы.

Отсутствие эквивалентности лучше всего проследить на самом денежном измерителе, который постоянно меняет своё значение во времени, так как покупательная сила любой денежной единицы всё время колеблется и никакими индексами это положение исправить нельзя. Инфляция — это естественный спутник экономической жизни, а не случайная болезнь.

Всё сказанное привело Скотта к иному пониманию роли бухгалтера, который не столько поставщик информации, сколько арбитр, ибо он должен наблюдать за тем, чтобы все участники играли по строго определённым и заранее заданным правилам.

Для этого, считал Скотт, необходима разработка ориентирующих положений, которые были бы признаны всем сообществом заинтересованных лиц. Именно они обеспечат связь живого практического учёта с экономической и правовой средой, в рамках которой и приходится работать бухгалтеру.

Обычно выделяют четыре постулата Скотта.

1. Истинность — предполагается, что бухгалтерская отчётность не содержит сколько-нибудь серьёзных ошибок, могущих повлиять на решения её внешних пользователей.
2. Беспристрастность — бухгалтерская отчётность должна быть составлена нейтрально по отношению к интересам тех или иных участников хозяйственного процесса.
3. Адаптация — все правила, процедуры и приёмы бухгалтерского учёта должны время от времени пересматриваться, приспосабливаясь к меняющимся условиям социально-экономической среды.
4. Последовательность — администрация фирмы должна придерживаться однажды принятых учётных приемов и не менять их достаточно часто. С внешней стороны этот принцип противоречит предыдущему, но, в сущности, это не так. Методология учёта может и должна меняться под влиянием объективных причин, но не сиюминутных желаний администраторов [15].

 В начале 30-х гг. XX в. эти постулаты остались почти незамеченными, но в 70-х гг. они получили, наконец, признание, что привело к разработке стандартов бухгалтерского (финансового) учёта, хорошо известных у нас под «загадочным» словом ГААП (GAAP — Generally Accepted Accounting Principles — общепринятые бухгалтерские принципы). Эти стандарты, описывающие бухгалтерские процедуры, получили широкое распространение в мире и оказали огромное влияние на аналогичную практику в англоговорящих странах [13].

**1.2 Основные принципы американской бухгалтерии**

Принципы и правила ведения учёта и составления отчётности регулируются в США общепринятыми стандартами, разрабатываемыми профессиональными организациями бухгалтеров. Такими стандартами являются Общепринятые принципы учёта (Generally Accepted Accounting Principles — GAAP).

Разработкой стандартов занимаются несколько профессиональных организаций бухгалтеров, самыми влиятельными из которых являются: Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров — AICPA; Управление по стандартам финансового учёта — FASB; Управление по стандартам учёта для государственных организаций — GASB; Комиссия по ценным бумагам и биржам — SEC; Американская бухгалтерская ассоциация — ААА.

Американская бухгалтерская ассоциация была создана в 1916 г. как организация преподавателей университетов. Бухгалтеры-практики США были вовлечены в университетский исследования на ранней стадии, и, как выше отмечено, научные разработки в области бухгалтерского учета составляли область деятельности университетских преподавателей. То есть бухгалтер из США, область интересов которых было связана с производством и управленческим учетом, объединились в Национальную ассоциацию бухгалтеров управленческого учета [14].

Принципы американского учета обусловлены его целями. А цели учета в США формулируются как задачи финансовой отчетности. Все задачи финансового учёта в Соединенных Штатах подробно освещаются в Письме о задачах финансовой отчётности. В соответствии с этим документом финансовая отчётность должна [8]:

* быть полезной настоящим и потенциальным кредиторам для осуществления рациональных капиталовложений и принятия решений о кредитах;
* быть понятной тем, кто разбирается в хозяйственно-экономической деятельности предприятия и изучает информацию об этой деятельности;
* предоставлять данные об экономических ресурсах предприятия, требованиях к ним и влиянии хозяйственных операций и событий, которые непосредственно меняют ресурсы и требования к ним;
* обеспечивать информацией о финансовых результатах деятельности предприятия в течение определённого периода;
* помогать пользователям оценить суммы, распределение во времени и вероятность предполагаемого притока денежных средств по дивидендам и процентам, а также выручку от реализации или погашения ссуд или ценных бумаг.

Следующей по важности частью учетных принципов США после целей являются качественные характеристики информации. Выделяются четыре важнейшие характеристики информации: релевантность, достоверность, сопоставимость и последовательность [3].

*Релевантность.* Информация должна обладать предсказывающей ценностью для того, чтобы пользователь мог использовать ее в принятии инвестиционных решений.

*Надежность* — это свойство информации, предполагающее ее достаточную свободу от ошибок и пристрастности, а также то, что она точно представляет то, что предполагалось представить.

*Сравнимость* — это возможность сравнения информации с аналогичными показателями или данными.

*Последовательность* — под ней подразумевается постоянство в применении любого данного учетного принципа или способа учета, однако, применение принципа последовательности в американском учете ограничено, поскольку иногда данный принцип может существенно исказить оценку положения фирмы.

Основной перечень принципов бухгалтерского учета по GAAP, разработанных Международным Комитетом Бухгалтеров и действующих в рамках Международных бухгалтерских стандартов (IAS), выглядит так [13]:

1. Принцип двусторонности(Dual-aspect concept)**.** Сумма средств компании всегда равняется сумме ее обязательств и капитала. Равенство Активы = Обязательства + Капитал называется балансовым уравнением и должно всегда соблюдаться.

2. Принцип денежного измерения (Money-measurement concept). Бухгалтерские отчеты включают в себя только те данные, которые могут иметь денежное выражение, вследствие чего бухгалтерский учет представляет собой неполный отчет о положении предприятия и не всегда содержит наиболее важную информацию о положении дел компании.

3. Принцип автономности предприятия (Entity concept). Счета компании по Международным Бухгалтерским Стандартам (GAAP, IAS) должны быть отделены от счетов ее владельцев или сотрудников.

4. Принцип непрерывности (Going-concern concept). Концепция непрерывности Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), основана на том, что предприятие будет продолжать функционировать неопределенное время, если только отсутствуют факты, подтверждающие обратное.

5. Принцип себестоимости (Cost concept). В бухгалтерском учете в соответствии с принципом себестоимости Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS) оперируют с себестоимостью средств, а не с их рыночной стоимостью.

6. Принцип консерватизма (Conservatism concept). В соответствии с принципом консерватизма доход представляет собой увеличение капитала компании, а бухгалтерский учет не фиксируют увеличение капитала до тех пор, пока сделка не становится вполне определенным событием (например, отгрузка или доставка товара). Аналогичные соображения относятся и к уменьшению капитала.

7. Принцип материальности (Materiality concept). Согласно принципу материальности Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), в бухгалтерском учете не должны приниматься во внимание несущественные операции и находить отражение все важные события.

8. Принцип реализации (Realization concept). В соответствии с принципом реализации Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS) доходы учитываются компанией тогда, когда ее продукция доставляется потребителю (а не тогда, когда она была произведена), а услуги – в момент их оказания клиенту.

9. Принцип соответствия (Matching concept). Согласно принципу соответствия Международных Бухгалтерских Стандартов (GAAP, IAS), расходы на уплату налога на прибыль, показанные в отчете о прибыли, должны равняться величине налога, рассчитанного на основе бухгалтерской (а не налогооблагаемой) прибыли.

10. Принцип учета по начислению (Accrual principle). Данный принцип означает, что для учета операций компании:

* фиксируются не только транзакции, которые связаны с деньгами, но и бартер, продажи в кредит, обмен активами и обязательствами и т. д.;
* записываются все сделки, которые имеют потенциальное денежное выражение;
* при этом не обязательно наличие факта уплаты денег.

10.1. Принципы учета выручки. Согласно международным стандартам составления финансовой отчетности выручку компания должна признавать в тот момент, когда выполнены все следующие условия [17]:

* Компания оказала все или большую часть услуг, которые она должна оказать клиенту.
* Компания понесла все или значительную часть затрат на оказание этих услуг. Оставшаяся часть затрат может быть достаточно точно оценена.
* Компания получила от клиента денежные средства, обязательства по оплате или какой-то другой актив, для которого: можно достаточно точно определить его стоимость; можно быть достаточно уверенным в том, что обязательства, переданные этим клиентом компании, будут им выполнены.

В последние годы большое развитие получило международное сотрудничество в совершенствовании принципов бухгалтерского учета. Международный комитет бухгалтерских стандартов (IASC) одобрил более 20 международных стандартов, они были переведены на 6 языков [16]. В 1977 г. была создана Международная федерация бухгалтеров (IFAC), куда вошли профессиональные бухгалтерские организации более шестидесяти стран. Федерация призвана способствовать достижению согласия по бухгалтерским вопросам на международном уровне.

* 1. **Структура бухгалтерского учета в США**

Самым существенным обстоятельством в организации бухгалтерского учета США следует признать деление его на финансовый и управленческий. Предметом финансового учета являются отношения предприятия с внешним миром (с корреспондентами, как сказал бы Чербони), а предметов второго регистрация положений дел внутри предприятия (с агентами, по терминологии Чербони). Однако это не совсем так. Практически финансовый учет — это и есть бухгалтерский учет в нашем понимании, а управленческий представляет собой в первую очередь аналитический учет к счету основного производства, калькуляцию себестоимости, регистрацию затрат агентами предприятия и во вторую — преимущественно перспективный анализ хозяйственной деятельности. Первый круг проблем составляет так называемый систематизированный учет, второй — проблемный.

Управленческий учет разрабатывался инженерами и технологами, но современное свое представление получил благодаря трудам бухгалтера Роберта Антони. Возникновение данного учета связано с выявлением все больших недостатков в традиционном бухгалтерском учете, не случайно Мэй считал, что бухгалтерская отчетность не может быть пригодной для управления предприятием, так как она хронически устаревает и в силу этого лишена оперативности [11].

Суть управленческого учета, его назначение передает известная формулировка: производство информации для управления. Самым главным в этом случае является указание «для управления». И в этой связи понятно, почему Антони не устает повторять, что менеджеры нуждаются в информации для осуществления своих обязанностей. Природа этой информации отличается от данных, используемых финансовым счетоводством, где применяется последовательно выбранная методология и непротиворечивые оценки, двойная запись жестко связывает все учетные показатели в стройную систему. Каждая цель, стоящая перед управлением, требует своих методологических подходов, а каждая оценка показателя зависит от цели, стоящей перед человеком. И понимание того, что нужен человек, который должен будет контролировать весь этот процесс, привело к появлению такой специальной должности, как контролер. Именно это событие привело к возрастающей роли бухгалтерского учета в американском обществе. Охарактеризовать должность контролера можно и нужно через его функции: разработка и проверка финансовых и учетных директив, представление отчетности, составление сметы и контроль ее выполнения, составление нормативных и фактических данных и их оценка. Для лучшей производительности и скорости выполнения данных функций на предприятиях сформировывают, как правило, четыре учетных отдела:

1) плановый,

2) финансовый,

3) инвентарный (материальный),

4) производственный (калькуляционный).

Такая структура, в частности, способствовала возникновению управленческого учета [20].

Главным в управленческом учете стал учет затрат. В США национальные стандарты учета и отчётности разрабатывают [25]:

1) Совет по разработке стандартов финансового учета;

2) Государственный совет по разработке стандартов учета в государственных организациях;

3) Комиссия по ценным бумагам и биржам;

4) Американский институт дипломированных общественных бухгалтеров и аудиторов (присяжных бухгалтеров);

5) Американская бухгалтерской ассоциация, объединяющая преподавателей бухгалтерского учета;

6) Национальная ассоциация бухгалтеров, в которую объединены бухгалтера, специализирующиеся на управленческом учете;

7) Налоговое управление.

Создателем учета затрат можно считать Александра Гамильтона Черча (1901). Хант Лоуренс Гант (1909) привнес в американский учет проблему определения состава затрат, но основная заслуга американских бухгалтеров связана с возникновением четырех основных методов учета затрат калькулирования готовой продукции: стандарт-костс, директ-костинг, центры ответственности и АВС метод.

*Стандарт-костс.* Создателем одного из основных методов учета затрат, стандарт-коста, принято считать Гаррингтона Эмерсона (1853 — 1931). Он весьма скептически относился к возможностям традиционной бухгалтерии. Эмерсон прокламировал преимущества оперативного учета перед бухгалтерским, так как подлинная «цель учета состоит в том, чтобы увеличить число и интенсивность предостережений» [24]. Эти «предостережения» нужны для нахождения правильного курса хозяйственной деятельности предприятия. Суть их в отклонениях от нормы. Учет должен быть обращен в будущее, ибо «предвидеть — значит предупреждать» [24]. Следовательно, весь хозяйственный процесс должен быть строго проконтролирован еще до его реального начала. Однако «никаких норм, кроме норм, уже достигнутых в прошлом, бухгалтерия выставить не может» [24], а без норм хозяйственная деятельность лишается цели и, что еще хуже, администрация не может раскрыть через учет состояние производительности. Эта важнейшая категория введена Эмерсоном. Идея стандарт-костс трансформировалась в два правила:

1) Все расходы должны быть указаны в сопоставлении со стандартами (нормативами);

2) Увеличение и уменьшение при сравнении действительных расходов со стандартами должно быть расчленено по причинам.

Взгляды Гаррисона оказали глубокое влияние на развитие учета как в Америке, так и в Европе и дожили до наших дней.

*Директ-костинг.* Самым сложным в учете затрат и калькуляции себестоимости следует признать распределение косвенных (накладных) и комплексных затрат. Существуют пять вариантов нахождения себестоимости при комплексных затратах: 1) средняя себестоимость единицы (все виды готовой продукции принимаются равноправными); 2) коэффициентный (вес, объем, калорийность); 3) взвешенная средняя себестоимость (находится посредством придания различного удельного веса каждой калькуляционной группе — вариант коэффициентного выбора); 4) стоимостный — пропорционально продажным ценам; 5) стандартный — по установленным ранее стандартным затрата. Возникновение директ-костинга, которое явилось определенным этапом в становлении управленческого учета, теперь часто связывают с работой (1923) выдающегося экономиста Джона Мориса Кларка (1884 — 1963) [2].

Авторы, пишущие о директ-костинге, могут быть разделены на две группы: одни считают, что директ-костинг есть только метод калькулирования, учетный прием; другие рассматривают директ-костинг как универсальную систему управления предприятием [20].

*Центры ответственности.* Первоначально стандарт-костс был задуман как инструмент, выявляющий неиспользованные резервы, без связи с конкретными исполнителями. Но в дальнейшем возникла идея использовать отклонения для оценки работы тех или иных администраторов. Это привело к формированию Джоном А. Хиггинсом концепции центров ответственности (Responsibility centers), т.е. степени ответственности определенных лиц за финансовые результаты своей работы.

Учение о центрах ответственности — новая психологическая трактовка учета, направленная на организацию поведения администраторов. Ее цель не столько контроль, сколько помощь администраторам в организации самоконтроля, ибо предполагается, что ни один человек не станет нарушать выгодные для него цели и критерии.

*АВС-метод.* Новейший подход к учету затрат предложен Р. Капланом. Он совершенно по-новому понимает объект калькулирования. Затраты распределяются по производственно-управленческим функциям. Определяется, например, во что обходится хранение ценностей, информационное обслуживание, переработка материалов, реализация готовой продукции и услуг и т.п. [12].

Таким образом, упор англо-американской школы на методологической стороне учетной деятельности привел к образованию концепций, имеющих большую научную и практическую значимость. А также к тому, что англо-американская школа в нынешнее время стала в наибольшей степени распространенной, что связано не столько с ее методологическими преимуществами, сколько с экспансией англо-американского капитала и c распространением английского языка. Ее идеи главенствуют в США, Англии, Индии, Канаде, Японии, во многих африканских странах.

**2 Сквозная задача по бухгалтерскому учету**

**Вариант 4 (К=9)**

01.10.2019 г. было зарегистрировано ООО «Дельта» с уставным капиталом 4 500 000 р. Собственникам в качестве вклада в уставный капитал были внесены товары на сумму 1 800 000 р. и денежные средства в размере 2 700 000 р. на расчетный счет.

За отчетный период произошли следующие факты хозяйственной жизни, представленные в таблице 2.2.

На основе данных для выполнения задачи:

1. Составлен вступительный баланс;

2. В журнале регистрации хозяйственных операций отражены все операции с указанием их номера и корреспонденции счетов и типов ФХЖ, подсчитан итог журнала;

3. Заполнена главная книга;

4. Составлена оборотно-сальдовая ведомость;

5. Заполнен отчет о финансовых результатах (приложение А);

6. Составлен баланс на конец отчетного периода (приложение Б).

Решение данной сквозной задачи будет производиться по пунктам, которые были обозначены ранее.

*2.1 Составление вступительного баланса.*

По состоянию на 01.10.2019 сформирован вступительный бухгалтерский баланс ООО «Дельта» (таблица 2.1).

Таблица 2.1 — вступительный бухгалтерский баланс ООО «Дельта»

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Наименование показателя | На 01.10.2019 | Наименование показателя | На 01.10.2019 |
| Актив | Пассив |
| Содержание статьи | Сумма, р. | Содержание статьи | Сумма, р. |
| Оборотные активы | Капитал и резервы |
| Денежные средства | 2 700 000 | Уставный капитал | 4 500 000 |
| Товары  | 1 800 000 |
| Итого | 4 500 000 | Итого | 4 500 000 |

При составлении вступительного баланса применяются следующие проводки:

— Объявлен уставный капитал организации:

*Дебет 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал»*

*Кредит 80 «Уставный капитал» — 4 500 000 р.;*

— В качестве вклада в уставный капитал собственниками внесены следующие активы (денежные средства):

*Дебет 51 «Расчетные счета»*

*Кредит 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» — 2 700 000 р.*

— В качестве вклада в уставный капитал собственниками внесены следующие активы (товары):

*Дебет 41 «Товары»*

*Кредит 75 «Расчеты с учредителями», субсчет 1 «Расчеты по вкладам в уставный капитал» — 1 800 000 р.*

*2.2 Заполнение журнала регистраций*

Журнал регистраций — это документ, содержащий информацию о том, какие факты хозяйственной жизни происходили и происходят в процессе деятельности предприятия.

Таблица 2.2 — Журнал регистрации хозяйственных операций

| **№ п/п** | **Содержание факта хозяйственной жизни (ФХЖ)** | **Корреспонденция счетов** | **Тип ФХЖ** | **Сумма, р.** |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Дебет** | **Кредит** | **частная** | **общая** |
| 1 | Приобретены оборудование, требующее монтажа, у иностранного поставщика | 07↑ | 60↑ | М1 | 1620000 | 1620000 |
| 2 | Оплачен счет поставщика | 60↓ | 51↓ | М III | 1620000 | 1620000 |
| 3 | Оборудование передано в монтаж | 08↑ | 07↓ | П II | 1620000 | 1620000 |
| 4 | Принят к оплате счет подрядной организации за монтаж оборудования, включая НДС 20% | 08↑ | 60↑ | М1 | 450000 | 540000 |
| 19↑ | 60↑ | М2 | 90000 |
| 5 | Списан к возмещению НДС по принятому к оплате счёту | 68↓ | 19**↓** | М III | 90000 | 90000 |
| 6 | Введено в эксплуатацию оборудование | 01↑ | 08↓ | П II | 2070000 | 2070000 |
| 7 | Приобретены материалы у поставщика, включая НДС 20% | 10↑ | 60↑ | М1 | 1575000 | 1890000 |
| 19↑ | 60↑ | М1 | 315000 |
| 8 | Отпущены со склада материалы: в производство продукции А | 20.А↑ | 10↓ | П II | 540000 | 1440000 |
| в производство продукции Б | 20.Б↑ | 10↓ | П II | 450000 |
| на цеховые нужды | 25↑ | 10↓ | П II | 270000 |
| на управленческие нужды | 26↑ | 10↓ | П II | 180000 |
| 9 | Начислена амортизация производственного оборудования линейным методом за месяц (срок полезного использования 8 лет) | 25↑ | 02↓ | П II | 21564 | 21564 |
| 10 | Оплачен счет за приобретенные материалы | 60↓ | 51↓ | М III | 1890000 | 1890000 |
| 11 | Начислена заработная плата: рабочим, изготавливающий изделие А | 20.А↑ | 70↑ | M I | 360000 | 1890000 |
| рабочим, изготавливающий изделие Б  | 20.Б↑ | 70↑ | M I | 360000 |
| персоналу цеха  | 25↑ | 70↑ | M I | 540000 |
| аппарату заводоуправления | 26↑ | 70↑ | M I | 630000 |
| 12 | Начислены взносы во внебюджетные фонды (30%): рабочим, изготавливающий изделие А | 20.А↑ | 69↑ | M I | 108000 | 567000 |
| рабочим, изготавливающий изделие Б  | 20.Б↑ | 69↑ | M I | 108000 |
| персоналу цеха  | 25↑ | 69↑ | M I | 162000 |
| аппарату заводоуправления | 26↑ | 69↑ | M I | 189000 |
| 13 | Удержан из заработной платы работников налог на доходы физических лиц | 70↓ | 68↑ | П IV | 245700 | 245700 |
| 14 | По чеку в банке получены деньги в кассу на хозяйственные нужды | 50↑ | 51↓ | П II | 45000 | 45000 |
| 15 | Выдано менеджеру из кассы на командировочные цели | 71↑ | 50↓ | П II | 45000 | 45000 |
| 16 | Приняты к учету командировочные расходы согласно авансовому отчету | 26↑ | 71↓ | П II | 40500 | 40500 |
| 17 | Невозвращенный остаток подотчетных сумм внесён работником в кассу | 50↑ | 71↓ | П II | 4500 | 4500 |
| 18 | Акцептован счёт поставщика за электроэнергию, потребленную на: производственные нужды включая НДС 20%  | 25↑ | 60↑ | M I | 76500 | 91800 |
| 19↑ | 60↑ | М I | 15300 |
| управленческие нужды, включая НДС 20% | 26↑ | 60↑ | M I | 40500 | 48600 |
| 19↑ | 60↑ | М I | 8100 |
| 19 | Списан к возмещению НДС по счёту | 68↓ | 19**↓** | М III | 23400 | 23400 |
| 20 | Перечислено поставщику за электроэнергию | 60↓ | 51↓ | М III | 140400 | 140400 |
| 21 | Акцептован счёт поставщика за услуги связи, включая НДС 20% | 26↑ | 60↑ | M I | 45000 | 54000 |
| 19↑ | 60↑ | М I | 9000 |
| 22 | Списан к возмещению НДС по счёту  | 68↓ | 19**↓** | М III | 9000 | 9000 |
| 23 | Перечислено поставщику за услуги связи | 60↓ | 51↓ | М III | 54000 | 54000 |
| 24 | Распределены и списаны со счета основного производства (заработной платы основных производственных рабочих) общепроизводственные расходы: изделие А  | 20.А↑ | 25↓ | П II | 535032 | 1070064 |
| изделия Б | 20.Б↑ | 25↓ | П II | 535032 |
| общехозяйственные расходы:изделие А | 20.А↑ | 26↓ | П II | 562750 | 1125500 |
| изделие Б | 20.Б↑ | 26↓ | П II | 562750 |
| 25 | Выпущена из производства и учтена на складе готовая продукция по фактической себестоимости: изделие А  | 43.А↑ | 20.А↓ | П II | 2105782 | 4121564 |
| изделие Б | 43.Б↑ | 20.Б↓ | П II | 2015782 |
| 26 | Признан доход от продажи продукции А | 62↑ | 90.А↑ | М I | 3240000 | 3240000 |
| 27 | Начислен НДС с объема продаж изделия А | 90.А↓ | 68↑ | П IV | 648000 | 648000 |
| 28 | Признан доход от продажи продукции Б | 62↑ | 90.Б↑ | М I | 2700000 | 2700000 |
| 29 | Выделена сумма НДС (20%) с объема продаж изделия Б | 90.Б↓ | 68↑ | П IV | 540000 | 540000 |
| 30 | Списана производственная себестоимость проданной продукции: изделие А | 90.А↑ | 43.А↓ | П II | 2105782 | 4121564 |
| изделие Б | 90.Б↑ | 43.Б↓ | П II | 2015782 |
| 31 | Выявлен финансовый результат от продаж: изделие А  | 90.А↓ | 99↑ | П IV | 486218 | 630436 |
| изделие Б | 90.Б↓ | 99↑ | П IV | 144218 |
| 32 | Поступили денежные средства от покупателей в оплату продукции А и Б | 51↑ | 62↓ | П II | 5940000 | 5940000 |
| 33 | В результате инвентаризации выявлен излишек материалов на складе | 10↑ | 91.1↑ | М I | 90000 | 90000 |
| 34 | Получены денежные средства с расчетного счета на выдачу заработной платы | 50↑ | 51↓ | П II | 1644300 | 1644300 |
| 35 | Выдана заработная плата работникам | 70↓ | 50↓ | М III | 1644300 | 1644300 |
| 36 | Продано производственное оборудование:на договорную стоимость объекта | 62↑ | 91↑ | M I | 1620000 | 6084000 |
| на сумму НДС (20%)  | 91↓ | 68↑ |  П IV | 324000 |
| на списанную фактическую стоимость  | 01.2↑ | 01↓ | П II | 2070000 |
| на сумму накопленной амортизации | 02↓ | 01.2↓ | М III | 21563 |
| на остаточную стоимость | 91↑ | 01.2↓ | П II | 2048437 |
| 37 | Отражена сумма штрафных санкций к уплате | 76↑ | 91↑ | M I | 36000 | 36000 |
| 38 | Перечислены суммы штрафов | 51↑ | 76↓ | M III | 36000 | 36000 |
| 39 | Определён финансовый результат от прочих доходов и расходов | 99↑ | 91↓ | П II | 626437 | 626437 |
| 40 | Начислен налог на прибыль | 99↓ | 68↑ | П IV | 800 | 800 |
| 41 | Заключительными оборотами года закрыт счет прибылей и убытков | 99↓ | 84↑ | П IV | 3199 | 3199 |
| 42 | По решению образования акционеров 5% прибыли направлено на образование резервного капитала | 84↓ | 82↑ | П IV | 160 | 160 |
| 43 | Начисленные дивиденды (25%) акционерам, не являющимся работниками организации | 84.1↓ | 75.2↑ | П IV | 800 | 800 |
| 44 | Начисленные дивиденды (15%) акционерам, являющимся работниками организации | 84.1↓ | 70↑ | П IV | 480 | 480 |
| 45 | Удержан НДФЛ с суммы начисленных дивидендов | 75.2↓ | 68↑ | П IV | 104 | 166 |
| 70↓ | 68↑ | П IV | 62 |
| 46 | Перечислены дивиденды акционерам, не являющимся работниками организации  | 75.2↓ | 51↓ | M III | 696 | 1114 |
| Перечислены дивиденды акционерам, являющимся работниками организации | 70↓ | 51↓ | M III | 418 |
| 47 | Оплачена задолженность по налогам и взносам во внебюджетные фонды | 68↓ | 51↓ | M III | 2023205 | 2590205 |
| 69↓ | 51↓ | M III | 567000 |
| **Итого:** | **52955553** |

**2.3 Заполнение главной книги** одна из основных обязанностей работающих на предприятии бухгалтеров. Сам по себе термин «главная книга» имеет следующую дефиницию: «…основной сводный регистр бухгалтерского учета, отражающий в себе информацию о всех счетах бухгалтерского учета за отчетный год. В данной курсовой работе главная книга будет построена следующим образом (таблица 2.3).

Таблица 2.3 — Главная книга ООО «Дельта»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 01Основные средства |  |
|  |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 6) 2 070 000 | 36) 2 070 000 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 070 000 | об. 2 070 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 01.2 Выбытие основных средств |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 36) 2 070 000 | 36) 21 563 |
|  |  2 048 437 |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 070 000 | об. 2 070 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 02Амортизация основных средств |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 36) 21 563 | 9) 21 563 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 21 563 | об. 21 563 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 07Оборудование к установке |  |
|  |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 1) 1 620 000 | 3) 1 620 000 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 1 620 000 | об. 1 620 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 08Вложения во внеоборотные активы |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 3) 1 620 000 | 6) 2 070 000 |
| 4) 450 000 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 070 000 | об. 2 070 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 10Материалы |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 7) 1 575 000 | 8) 1 440 000 |
| 33) 90 000 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 1 665 000 | об. 1 440 000 |
| с. 225 000 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 19НДС по приобретенным ценностям |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 7) 315 000 | 19) 23 400 |
| 18) 23 400 | 22) 9 000 |
| 21) 9 000 |  |
| об. 347 400 | об. 32 400 |
| с. 315 000 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 20. АОсновное производство продукции |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 8) 540 000 | 25) 2 105 782 |
| 11) 360 000 |  |
| 12) 108 000 |  |
| 24) 535 032 562 750 |  |
| об. 2 105 782 | об. 2 105 782 |
| с.  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 20. БОсновное производство продукции |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 8) 450 000 | 25) 2 015 782 |
| 11) 360 000 |  |
| 12) 108 000 |  |
| 24) 535 032 562 750 |  |
| об. 2 015 782 | об. 2 015 782 |
| с.  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 25Общепроизводственные расходы |  |
| Д | К |
| 8) 270 000 | 24) 1 070 064 |
| 9) 21 564 |  |
| 11) 540 000 |  |
| 12) 162 000 |  |
| 18) 76 500 |  |
| об. 1 070 064 | об. 1 070 064 |
|  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 26Общехозяйственные расходы |  |
| Д | К |
| 8) 180 000 | 24) 1 125 500 |
| 11) 630 000 |   |
| 12) 189 000 |  |
| 16) 40 500 |  |
| 18) 40 50021)45 500 |  |
| об. 1 125 500 | об. 1 125 500 |
|  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 43. АГотовая продукция |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 25) 2 105 782 | 30) 2 105 782 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 105 782 | об. 2 105 782 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 43. БГотовая продукция |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 25) 2 015 782 | 30) 2 015 782 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 015 782 | об. 2 015 782 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 50Касса |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 14) 45 000 | 15) 45 000 |
| 17) 4 500 | 35) 1 644 300 |
| 34) 1 644 300 |  |
|  |  |
| об. 1 693 800 | об. 1 689 300 |
| с. 4 500 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 51Расчетные счета |  |
| Д | К |
| с. 4 500 000 |  |
| 32) 5 940 000 | 2) 1 620 000 |
| 38) 36 000 | 10) 1 890 000 |
|  | 14) 45 000 |
|  | 20) 140 40023) 54 00034) 1 644 30046) 1 11447) 2 590 205 |
| об. 5 976 000 | об. 7 984 619 |
| с. 2 008 619 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 60Расчеты с поставщиками и подрядчиками |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 2) 1 620 000 | 1) 1 620 000 |
| 10) 1 890 000 | 4) 450 000 |
| 20) 140 400 |  90 000 |
| 23) 54 000 | 7) 1 575 000 315 00018) 140 40021) 54 000 |
| об. 3 704 400 | об. 4 244 400 |
|  | с. 540 000 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 62 Расчеты с покупателями и заказчиками |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 26) 3 240 000 | 32) 5 940 000 |
| 28) 2 700 000 |  |
| 36) 1 620 000 |  |
| об. 7 560 000 | об. 5 940 000 |
| с. 1 620 000 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 68 Расчеты по налогам и сборам |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 5) 90 000 | 13) 245 700 |
| 19) 23 400 | 27) 648 000 |
| 22) 9 000 | 29) 540 000 |
| 47) 1 636 266 | 36) 324 00040) 80045) 166 |
| об. 1 758 666 | об. 1 758 666 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 69Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 47) 567 000 | 12) 567 000 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 567 000 | об. 567 000 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 70Расчеты с персоналом по оплате труда |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 13) 245 700 | 11) 1 890 000 |
| 35) 1 644 300 | 44) 480 |
| 45) 62 |  |
| 46) 418 |  |
| об. 1 890 480 | об. 1 890 480 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 71Расчеты с подотчетными лицами |  |
| Д | К |
| с. 0 |  |
| 15) 45 000 | 16) 40 500 |
|  | 17) 4 500 |
|  |  |
|  |  |
| об. 45 000 | об. 45 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 75.2 Расчеты с учредителями по выплате доходов |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 45) 104 | 43) 800 |
| 46) 696 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 800 | об. 800 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 76 Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 37) 36 000 | 38) 36 000 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 36 000 | об. 36 000 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 80 Уставный капитал |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
|  | 4 500 000 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об.  | об. 4 500 000 |
|  | с. 0 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 82 «Резервный капитал» |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
|  | 42) 160 |
|  |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 0 | об. 160 |
|  | с. 160 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 84 Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  |
| Д | К |
|  | с. 0 |
| 42) 160 | 41) 3 199 |
| 43) 800 |  |
| 44) 480 |  |
|  |  |
| об. 1 440 | об. 3 199 |
|  | с. 1 759 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 90. А Продажи |  |
| Д | К |
| 27) 648 000 | 26) 3 240 000 |
| 30) 2 105 782 |  |
| 31) 486 218 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 3 240 000 | об. 3 240 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 90. Б Продажи |  |
| Д | К |
| 29) 540 000 | 28) 2 700 000 |
| 30) 2 015 782 |  |
| 31) 144 218 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 2 700 000 | об. 2 700 000 |
| с. 0 |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 91Прочие доходы и расходы |  |
| Д | К |
| 36) 324 000 | 33) 90 000 |
| 36) 2 048 437 | 36) 1 620 000 |
|  | 37) 36 000 |
|  | 39) 626 437 |
|  |  |
| об. 2 372 437 | об. 2 372 437 |
|  |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Счет 99Прибыли и убытки |  |
| Д | К |
| 39) 626 437 | 31) 630 436 |
| 40) 800 |  |
| 41) 3 199 |  |
|  |  |
|  |  |
| об. 630 436 | об. 630 436 |
|  |  |

**2.4** Составлена **оборотно-сальдовая ведомость**, которая представлена в следующей таблице (таблица 2.4):

Таблица 2.4 — Оборотно-сальдовая ведомость

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Номери наименование счета** | **Сальдоначальное** | **Суммаоборотов** | **Сальдоконечное** |
| **дебет** | **кредит** | **дебет** | **кредит** | **дебет** | **кредит** |
| 1 | Основные средства | 0 |   | 2070000 | 2070000 | 0 |   |
| 1,20 | Выбытие основных средств | 0 |   | 2070000 | 2070000 | 0 |   |
| 2 | Амортизация основных средств |   | 0 | 21563 | 21563 |   | 0 |
| 7 | Оборудование к установке | 0 |   | 1620000 | 1620000 | 0 |   |
| 8 | Вложения во внеоборотные активы | 0 |   | 2070000 | 2070000 | 0 |   |
| 10 | Материалы | 0 |   | 1665000 | 1440000 | 225000 |   |
| 19 | Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям | 0 |   | 347400 | 32400 | 315000 |   |
| 20.А | Основное производство продукции А | 0 |   | 2105782 | 2105782 | 0 |   |
| 20.Б | Основное производство продукции Б | 0 |   | 2015782 | 2015782 | 0 |   |
| 25 | Общепроизводственные расходы | - | - | 1070064 | 1070064 | - | - |
| 26 | Общехозяйственные расходы | - | - | 1125500 | 1125500 | - | - |
| 43.А | Готовая продукция А | 0 |   | 2105782 | 2105782 | 0 |   |
| 43.Б | Готовая продукция Б | 0 |   | 2015782 | 2015782 | 0 |   |
| 50 | Касса | 0 |   | 1693800 | 1689300 | 4500 |   |
| 51 | Расчетные счета | 4500000 |   | 5976000 | 7984619 | 2008619 |   |
| 60 | Расчеты с поставщиками и подрядчикам |   | 0 | 3704400 | 4244400 |   | 540000 |
| 62 | Расчеты с покупателями и заказчиками | 0 |   | 7560000 | 5940000 | 1620000 |   |
| 68 | Расчеты по налогам и сборам |   | 0 | 1758666 | 1758666 |   | 0 |
| 69 | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению  |   | 0 | 567000 | 567000 |   | 0 |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда |   | 0 | 1890480 | 1890480 |   | 0 |
| 71 | Расчёты с подотчётными лицами | 0 |   | 45000 | 45000 | 0 |   |
| 75.2 | Расчеты по выплате доходов |   | 0 | 800 | 800 |   | 0 |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |   | 0 | 36000 | 36000 |   | 0 |
| 80 | Уставной капитал |   | 4500000 | 0 | 0 |   | 4500000 |
| 82 | Резервный капитал |   | 0 | 0 | 160 |   | 160 |
| 84 | Нераспределенная прибыль |   | 0 | 1440 | 3199 |   | 1759 |
| 90.А | Продажи продукции А | - | - | 3240000 | 3240000 | - | - |
| 90.Б | Продажи продукции Б | - | - | 2700000 | 2700000 | - | - |
| 91 | Прочие доходы и расходы | - | - | 2372437 | 2372437 | - | - |
| 99 | Прибыли и убытки | - | - | 630436 | 630436 | - | - |
| Итого | 4500000 | 4500000 | 52865152 | 52865152 | 4173119 | 4173119 |

**ЗАКЛЮЧЕНИЕ**

Актуальность и необходимость рассмотрения американского опыта финансового и управленческого учета никем сейчас не ставиться под сомнение. Это необходимо как отдельным предприятиям пытающимся найти партнеров за рубежом, так и всему бухгалтерскому сообществу. Первым это нужно для получения финансовых ресурсов, как в виде кредитов, так и в виде контрактов. Для всего общества это имеет тот смысл, что можно использовать этот опыт в процессе изменения и приспособления российского бухгалтерского учета к реалиям современной экономической ситуации.

Как видно из приведенного выше материала, между российским и американским учетом много различий, которые лежат на самых разных уровнях. Не все из этих различий содержательны, многие из них сводятся к разнице в терминологии или к проблеме перевода. Тем не менее остается множество различий, которые носят принципиальный характер. Безусловно, необходимо иметь представление о всех из них, а некоторые из них могут быть сглажены с пользой для российского учета и экономики.

Следует избегать, тем не менее, впадения в ошибку, которая весьма характерна для многих, в том числе высококвалифицированных специалистов — подмены понятия международный бухгалтерский учет понятием американский GAAP. Разница между ними существенно меньше, чем между ними и российским учетом, но она тоже существенна. В целях проникновения на американский фондовый рынок и, вероятно, работы с международными контрагентами — это логично, но если говорить о переходе на международные стандарты, а подразумевать американские, то это способно привести к целому ряду проблем.

Также, использование американского опыта не всегда возможно в российских условиях. Многие различия, в том числе недостаток информации, носящей инвестиционный характер, имеют закономерный характер. Институт мелких инвесторов в Российской Федерации существенно уступает по значимости аналогичному институту в США и раскрытие подробной информации, ориентирующейся на нужды мелких инвесторов, привело бы только к излишнему расходу средств на её подготовку. Также высокий уровень государственного регулирования в сфере бухгалтерского учета имеет основу в виде высокого уровня государственного регулирования во всех областях жизни страны.

Таким образом, упор англо-американской школы на методологической стороне учетной деятельности привел к образованию концепций, имеющих большую научную и практическую значимость. А также к тому, что англо-американская школа в нынешнее время стала в наибольшей степени распространенной, что связано не столько с ее методологическими преимуществами, сколько с экспансией англо-американского капитала и c распространением английского языка.

По многим параметрам Россия находится ближе к европейским и латиноамериканским странам, чем к США. Было бы естественно использовать при развитии системы бухгалтерского учета опыт стран, которые ближе к России по законодательной и экономической системе, чем пытаться привить на российской почве растение, которое обречено на гибель в виду отсутствия реальных условий для его развития.

Наконец, остро стоит проблема квалификации бухгалтеров. В американских условиях многое может передоверяться квалифицированному заключению бухгалтера, так как высокооплачиваемая и престижная работа привлекает высококвалифицированных специалистов. В России до сих пор невысок средний уровень квалификации бухгалтеров, у многих из них отсутствует экономическое образование. Отказ от использования подробных инструкций в таких условиях может привести к полному хаосу. Другое дело то, что составители инструкций нередко тоже не грешат излишней квалификацией.

Если попробовать сделать вывод, то он сведется к следующему: американский опыт изучать можно и нужно, но при применении его с российских условий нужно соблюдать осторожность.

**СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ**

1. Об утверждении Методических указаний по бухгалтерскому учету основных средств: в редакции от 24 декабря 2010 года: утверждено Приказом Министерства финансов Российской Федерации от 27 октября 2003 года № 91н // КонсультантПлюс: справочно-правовая система. — Москва, 1997. — Загл. с титул. экрана.
2. *Адаменко, А.А., Рыбянцева, М.С.* Ретроспективный взгляд на развитие зарубежной учетной мысли // Научный журнал КубГАУ. — Краснодар,2016. — №70
3. *Бабаева З. Ш.* Особенности организации системы бухгалтерского учета в США // Бухгалтерский учёт. — Москва: Аудит, ЮНИТИ, 2002. – № 3. – с. 81.
4. *Баранов П.П., Шапошников А.А.* Научное наследие Чарльза Эзры Спрага: от «Алгебры» к «Философии» счетов: учебное пособие. — Новосибирск: «НИНХ», 2013. — 191 с.
5. *Булатов, А.С.* Экономика: учебник. —3-е издание, переработанное и дополненное / под редакцией д-ра экон. наук, проф. А.С. Булатова. — Москва: Экономистъ, 2004 — 896 с.
6. *Гурская М. М.* А. С. Литтлтон: о возможных исторических истоках двойной записи: учебное пособие. — Москва: ИНФРА-М, 2011. — 170 с.
7. *Жарикова, Л.А.* Бухгалтерский учет в зарубежных странах: учебник / Л.А. Жарикова. — Москва: Кнорус,2016.
8. *Жарикова, Л.А.* Бухгалтерский учёт в зарубежных странах: учебное пособие / Л.А. Жарикова, Н.В. Наумова. – Тамбов: Издво Тамб. гос. техн. ун-та, 2008. – 160 с.
9. *Кутер, М. И.* Введение в бухгалтерский учет: учебник / М. И. Кутер. — Краснодар: Просвещение-Юг, 2012. — 512 с.
10. *Красова, О. С.* Соотношение школ бухгалтерского учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://www.accountingweb.ru/accounting-420.html>
11. *Красова, О. С.* Управленческий учет в США — Москва: Изд-во «Горячая линия бухгалтера», 2006. — 167 с.
12. *Маслова, И.А.* История бухгалтерского учета. / Маслов Б.Г., Земляков Ю.Д., Салихова В.Ю. — Москва: Финансы и Кредит, 2006. — 144 с.
13. *Макарова Л. А.* Система GAAP: основные принципы бухгалтерского учета в США — перевод с английского под редакцией Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. — Москва: Аудит: ЮНИТИ, 1999. — 286 с. (дата обращения 17.05.20)
14. *Мэтьюс, М. Р.* Теория бухгалтерского учета: учебник для студентов вузов / М. Р. Мэтьюс, М. Х. Б. Перера; перевод с английского под редакцией Я. В. Соколова, И. А. Смирновой. — Москва: Аудит: ЮНИТИ, 1999. — 663 с.
15. *Нейман А. М.* Д. Фишер и его роль в развитии экономической теории и экономического анализа — Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 336 с.
16. *Нидлз, Б.* Принципы бухгалтерского учета / Б. Нидлз, Х. Андерсон, Д. Колдуэлл; перевод с английского А. В. Чмеля, Д. Н. Исламгулова; под редакцией Я. В. Соколова. — Москва: Финансы и статистика, 2003. — 496 с.
17. *Нидлз,Б.* Принцип бухгалтерского учета [Электронный ресурс]. — Режим доступа: <https://www.ngpedia.ru/pg1476306L0zwBvH0008111036/>
18. *Родина, Л.Н., Пархоменко, Л.В.* Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. — Тамбов: Изд-во Тамбовского государственного технологического университета, 2015. —100 с.
19. *Сигидов, Ю.И., Рыбянцева, М.С.* История бухгалтерского учета: учебное пособие. — Москва: ИНФРА-М, 2013. — 160 с.
20. *Соколов, В. Я.* История бухгалтерского учета: учебник. — 3 е издание, переработанное и дополненное — Москва: Магистр, 2011. — 287 с.
21. *Соколов, Я. В.* Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней / Я. В. Соколов. — Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1996. — 638 с.
22. *Соколов, Я.В.* Интерпретация основ бухгалтерского учёта: опыт США / Я.В. Соколов, В.А. Ковалёв // Бухгалтерский учёт. — Москва: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – № 7. – с. 88.
23. *Шапошников А.А*. Две основные школы англо-американского бухгалтерского учета: учебное пособие. — Новосибирск: «НИНХ», 2011. — 154 с.
24. *Эмерсон, Г.* Двенадцать принципов производительности. — Москва: Экономика, 1972. — 200 с.
25. The history of accounting: an international encyclopedia / ed. by M. Chatﬁ eld, R. Vangermeersch. — New York; London: Garland, 1996. — 656 p.

**Приложение А**

Бухгалтерский баланс





**Приложение Б**

Отчет о финансовых результатах



