Министерство образования и науки Российской Федерации

*Федеральное государственное бюджетное образовательное
учреждение высшего образования*

**«КУБАНСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**(ФГБОУ ВО «КубГУ»)**

**Кафедра бухгалтерского учета, аудита и АОД**

**КУРСОВАЯ РАБОТА**

**Англо-американская школа бухгалтерского учета**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнила |  |  Р. В. Карташова  |
| Факультет | экономический | курс | 2 |
| Направление |  | 38.03.01 «Экономика» |
| Научный руководительканд. экон. наук, преп. |  |  А. В. Кузнецов |
| Нормоконтролерканд. экон. наук, преп. |  |  А. В. Кузнецов |

Краснодар 2017

СОДЕРЖАНИЕ

[Введение](#_Toc146034553)

1. Англо-американская система бухгалтерского учета

[1. 1. Учет в США и англоязычных странах в начале ХХ века](#_Toc146034554)

1.[2. Развитие англо-американской школы учета в середине и конце ХХ века](#_Toc146034555)

1.3. Современные проблемы и перспективы развития англо-американской бухгалтерии

2. Практическая часть

ВВЕДЕНИЕ

Развитие англо-американской бухгалтерии в ХХ веке проходило интенсивными темпами. В первую очередь это связано с бухгалтерской системой США.

Важнейшим документом бухгалтерской школы США, а впоследствии англоязычной системы, стал американский GAAP, в котором сформулированы самые общие азбучные положения и принципы.

Американская идея бухгалтерии сводится к тому, что данные бухгалтерской отчетности должны информировать пользователей и помогать им принимать необходимые решения. Напротив, в Великобритании полагают, что бухгалтерская отчетность представляет собой договор между собственниками фирмы и обществом.

Таким образом, ни на современном этапе развития, ни в течение ХХ века единства в бухгалтерских системах США и англоязычных стран не было.

В данной работе будет рассмотрен исторический этап становления и развития англо-американской бухгалтерской системы на протяжении ХХ века. Эта тема представляется весьма актуальной, поскольку позволяет проследить развитие основных современных институтов бухгалтерской системы. Более того, актуальность исследования опосредуется практикой российского применения наиболее прогрессивных идей учета в российском бухгалтерском учете.

Целью данной работы является анализ исторического этапа развития учета в англо-американских системах в ХХ веке.

Для выполнения поставленной цели необходимо решение следующих задач: выявление особенностей развития учета в англо-американских системах на разных этапах ХХ века и анализ современного развития системы бухгалтерского учета в этих странах.1. Англо-американская система бухгалтерского учета

1.1. Учет в США и англоязычных странах в начале ХХ века

Развитие бухгалтерии в США и англоязычных странах проходило своеобразным путем. Почти все, что волновало бухгалтеров европейских стран, оставляло равнодушными их английских, американских коллег. Рассуждения о науке счетоведения в лучшем случае вызывали у них улыбку.

Авторы, писавшие о бухгалтерии, не столько думали, даже из авторского самолюбия, разработать какую-то концепцию и предложить новый эффективный прием, сколько были заняты описанием целесообразных, с их точки зрения, достижений практики[[1]](#footnote-1).

Практика бухгалтерского учета и ее организационные принципы. В англоамериканской литературе начала ХХ в. можно выделить шесть организационных бухгалтерских принципов:

1. Разделение труда. Работа бухгалтера доводится «до исполнения простых манипуляций». Рядовой исполнитель всю свою деятельность направляет «на простое собирание и группировку отчетных данных»;

2. Локализация информации. Вся тяжесть первичного учета перекладывается на оперативных работников. Им вручается серия регистров и они, с соблюдением ажура, должны фиксировать все факты хозяйственной жизни. Здесь, употребляя последующую терминологию, учет становится орудием оперативного управления;

3. Конкуренция в контроле;

4. Действенность бухгалтерии. Один раз в месяц бухгалтер по регистрам, ведущимся на местах оперативными работниками, заполняет журнал, внося в него проводки. Все они, как правило, отражают месячные итоги учетных регистров, заполненных оперативными функциональными работниками. В течение месяца бухгалтер только контролирует работу функциональных служб, а вся первичная документация заполняется оперативными работниками.

5. Методологическая независимость. Каждая фирма сама устанавливает свои правила в организации, методологии и ведении бухгалтерского учета.

6. Психологический климат. Имеется ввиду, прежде всего, недоверие к сотрудникам. Администратор исходит из идеи «первородного греха» — изначальной порочности людей, и, следовательно, основная задача учета — не допустить злоупотреблений со стороны работников предприятия. Сюда же включается комплекс мероприятий по организации взаимоотношений между сотрудниками бухгалтерии и работниками других отделов, распределению обязанностей, поддержанию дисциплины.

На этих принципах практически и строилась организация бухгалтерского учета. Ответственность за его постановку, за оперативность ведения нес не бухгалтер, а сам управляющий. При согласовании с правлением допускались любые не только организационные, методические, но методологические изменения в системе учета. Текущий учет сосредоточивался в книгах (регистрах), ведущихся различными администраторами. Например, при поступлении материалов на склад заведующим сверялась накладная с книгой заказов; бухгалтерией — счет с книгой заказов. Далее заведующий составлял приемный акт и накладную вместе с актом направлял в бухгалтерию для начисления оплаты поставщику и регистрации в журнале купленных материалов. На забракованные при количественной приемке материалы составлялась ведомость непринятых материалов; материалы, забракованные при последующей качественной приемке и уже оплаченные, также записывали в ведомость, на основе которой бухгалтерией направлялся счет поставщику.

В центре внимания находился учет затрат на производство. Затраты делились на коммерческие и производственные. Только вторая группа давала возможность проанализировать эффективность технологических процессов. Производственные расходы подразделялись на три группы: прямые, местные (цеховые) и общие; эти три группы обусловливали величину себестоимости[[2]](#footnote-2).

В Англии в начале ХХ в. была распространена персонификация. В истории учета она прошла три аспекта: 1) олицетворение счета, предполагалось, что счета Товаров, Кассы, Основных средств и т. п. — это как бы живые люди;

2) предположение, что каждый счет — это расшифровка капитала собственника. Например, объем прав инвестора представлен на счете Капитала (Уставного фонда), а счета Товаров, Кассы, Основных средств и т. п. — это только расшифровка — структура вложенного капитала; 3) интерпретация каждого счета как экрана, с помощью которого наблюдают за поведением служащих — агентов предприятия (не товары, а кладовщик, не касса, а кассир, не основные средства, а комендант и т. п.). Этот аспект получил название персонализации, он вызвал критику со стороны видных бухгалтеров, которые считали недостатком то, что Расчетный счет можно трактовать или как счет Денежных средств, или как счет Расчетов.

На развитие методологии бухгалтерского учета того времени оказало огромное влияние два требования законодательства о выплате дивидендов:
1) дивиденды нельзя выплачивать из капитала

2) дивиденды можно выплачивать только из прибыли.

Это потребовало определения таких категорий, как капитал и прибыль. Назначение бухгалтерского баланса состояло в том, что последний позволял достаточно четко распределять финансовые результаты между смежными отчетными периодами и правильно отражать финансовое положение предприятия.

В процессе эволюции учета английскими и американскими инженерами и бухгалтерами был разработан ряд оригинальных систем калькулирования себестоимости: стандард - костинг (Standart-Costing), директ - костинг (Direct - Costing), дифференцированная система  калькулирования (Acivity-based Costing).

Родоначальником системы стандард - костинг  считается Г.Эмерсон, опубликовавший в 1908 - 1909 гг. серию статей с описанием  принципиально новой системы учета, предназначенной для:

а) планирования и контроля затрат;

б) оценки результатов деятельности;

в) составления бюджетов и смет;

г) оценки инвентаря;

д) мотивации работников.

Основа системы - нормативы расходов по их видам и вариационный анализ отклонений.

Основная идея системы директ - костинг состоит в том, что в составе себестоимости необходимо учитывать только переменные производственные расходы. Это направление связано с именами Дж.Кларка  и Дж. Харриса.

учет американский бухгалтерский

1.2. Развитие англо-американской школы учета в середине и конце ХХ века

Конец 1980 гг. ознаменовался появлением нового направления калькулировании себестоимости - дифференцированной системы. Появление этого направления связано с именами Р. Каплана и Р. Купера, выпустившими в 1988 г. книгу «Потери релевантности: взлет и падение системы управленческого учета» с резкой критикой состояния дел в управленческом учете. Эта книга, получившая в 1989 г. престижную премию «За вклад в развитие управленческого учета», учрежденную Американской учетной ассоциацией, и послужила толчком для развития новых идей управленческого учета. В следующие два года в развитие своей критики эти ученые опубликовали ряд статей, посвященных новой системе калькулирования. Ее основная идея состоит в идентификации и сборе информации о затратах по всем видам деятельности, относящимся к полному технологическому процессу: проектирование, инженерные расчеты, производство, маркетинг, реализация, эксплуатационное обслуживание. Такая детализированная информация позволяет более обоснованно распределять накладные расходы. Реализация системы возможна лишь в компьютеризированной среде[[3]](#footnote-3).

Одним из значительных достижений англо-американской бухгалтерской школы является разработка новых методов оценки производственных запасов, в частности ФИФО и ЛИФО. Появление этих методов было обусловлено самой жизнью. Так, волна инфляционных процессов, прокатившаяся по многим странам мира в первой половине ХХ в., привела к появлению метода ЛИФО, получившего широкое распространение в США после того, как в 1938 г. Федеральный закон о налогообложении США разрешил его применение для налогообложения. В дальнейшем были разработаны и другие методы оценки. В частности, международными учетными стандартами (IAS № 2) рекомендованы семь методов учета расхода запасов: в ценах последних партий (ЛИФО), первых партий (ФИФО), возмещения (НИФО), базового нормативного запаса, последней партии, по фактической себестоимости, по средневзвешенным ценам.

Весьма плодотворные последствия для практической бухгалтерии имела разработка идеи учетной политики на предприятии. Необходимость в этом не случайно возникла  в США - именно в этой стране учет в наименьшей степени регулируется государственными органами. Чтобы навести определенный порядок и обеспечить предсказуемость в практике бухгалтерского учета, Конгресс США в 1934 г. поручил Комиссии по ценным бумагам и биржам  разработать положение по учетной политике для фирм, котирующих свои ценные бумаги. В дальнейшем во всех экономически развитых странах были разработаны соответствующие национальные стандарты: в Великобритании - в 1971 г, в США - в 1972 г. и т.п. Стандарт по учетной политике рекомендует отражать в годовом отчете наиболее существенные процедуры и методы учета, применяемые на предприятии: оценка запасов, амортизация основных средств, оценка краткосрочных инвестиций, учет курсовых разниц, образование резервов, принципы консолидации, момент признания доходов, оценка и амортизация нематериальных активов, отражение расходов по гарантийному ремонту и др.

Введение в теорию и практику категории «учетная политика» означало признание роли бухгалтера и учетных методов в формировании прибыли предприятия, показывало относительность учетных данных, существенно меняло статус бухгалтера и его место в управленческой иерархии. Дальнейшее развитие эти идеи получили в формировании нового направления в учете, получившем название «созидающий учет».

Несомненной заслугой англо - американской бухгалтерской школы следует признать разработку концепции профессиональной этики, то есть свода моральных правил поведения бухгалтера. Впервые идея этического кодекса была выдвинута Р. Монтгомери; содержательные аспекты кодекса были разработаны Дж. Кэри. Основная идея его может быть выражена словами Марка Аврелия, приведенными во введении к американскому кодексу  этики бухгалтера: «Человек должен не казаться честным, но быть им».

1.3. Современные проблемы и перспективы развития англо-американской бухгалтерии

Еще в начале нашего века американскую бухгалтерию рассматривали как часть английской, как своего рода дочернее предприятие, дублирующее продукцию основной фирмы. Теперь это не так. Американская школа, давшая основные идеи международных стандартов, должна считаться ведущей бухгалтерской школой мира.

Важнейшим документом бухгалтерской школы США, а в последствие англоязычной системы, стал американский GAAP.

Важен не сам по себе GAAP, а та профессиональная идеология, которую он несет. Эта идеология делится на постулаты - самые общие азбучные положения и принципы[[4]](#footnote-4).

Американская идея сводится к тому, что данные бухгалтерской отчетности должны информировать пользователей и помогать им принимать необходимые решения. Напротив, в Великобритании полагают, что бухгалтерская отчетность представляет собой договор между собственниками фирмы и обществом. Общество, согласно этому договору, позволяет фирме работать в нормативно разрешенных границах, а фирма обязана систематически отчитываться перед обществом в лице акционеров, кредиторов, аналитиков, консультантов и деловых партнеров.

Далее мы сталкиваемся с понятием «true and faire» - истинное и беспристрастное представление данных. В Европе и в нашей стране отчетность считается правильной, если она составлена в соответствии с требованиями нормативных документов. И хотя наш Закон о бухгалтерском учете (п.4 ст.13) вводит правило «true and faire», тем не менее для всякого российского бухгалтера европейское понимание ближе понимания англо - американского[[5]](#footnote-5).

Существует огромное различие в трактовке основного пользователя бухгалтерской отчетности. Для американцев – это, прежде всего, собственники, акционеры, пайщики, для нас - государство в лице налоговой инспекции.

Поэтому американец резонно считает, что он сам вправе решать вопрос о нормах амортизации материальных и нематериальных активов, о том, какие платежи относить на данный отчетный период, а какие капитализировать (включать в расходы будущих периодов или относить на незавершенное производство), как списывать просроченную дебиторскую задолженность и т.д. При этом американец хорошо понимает, что все его решения не имеют отношения к расчетам с бюджетом по налогам. У государства свои нормы, свои взгляды, свои требования, у собственника - свои. Государство определяет величину амортизации, состав затрат, включаемых в себестоимость, характер дебиторской задолженности и проч. (отсюда совершенно непонятное для нас, но, в сущности, навязанное нам деление учета на финансовый и налоговый).

Деление бухгалтерского учета на финансовый и налоговый - это американский компромисс между духом свободного человека, который может делать все, что хочет, но считает нужным делать то, что рекомендует ему GAAP (т.е. профессиональное сообщество самих бухгалтеров), и духом необходимой общности - государства. Государству мы отдаем то, что требует закон, а в остальном мы свободны.

Различие во взглядах на пользователей привело американцев, помимо выделения налогового учета, к делению учета на финансовый и управленческий. Американцы этим гордятся. В самом деле, финансовый учет нужен потенциальным собственникам и инвесторам, управленческий - администрации, которая должна принимать по его данным оперативные решения. Правда, в развитие этого раздела американцы сделали много, именно здесь сказывается сила американской и англоязычной бухгалтерии. Ее самые главные достижения: системы учета затрат - стандарт - кост (прототип нашего нормативного учета), директ - костинг (расчет себестоимости только по прямым затратам), центры ответственности (концентрация затрат не по изделиям, а по производственным участникам). Одного этого было бы достаточно, чтобы признать огромные достижения наших американских коллег.

Но это только часть их достижений. Мы должны специально выделить такие методы оценки запасов, как ЛИФО, ФИФО и НИФО. Первые две оценки представляют собой модификации себестоимости, третья - текущей покупной цены материалов. Не случайно первые две оценки были включены в наши нормативные документы и входят в российскую практику. Вошли в наши нормативные документы и такие американские достижения, как техника аудита, расчет риска, категория значимости, консолидированный баланс и Cash Flow – «Отчет о движении денежных средств»[[6]](#footnote-6). Это необходимые методологические приемы, хотя еще не всеми практиками осознано их значение.

Разумеется, в американском учете есть недостатки. Ради кажущейся простоты они не прибегают к сторнировочным записям, стремясь получить на счетах только правильное сальдо, не думая об искаженных оборотах; ради простоты и сохранения традиций они не дифференцируют, как мы, счета расчетов, не трактуют их как активно - пассивные, а вводят два счета: к платежу (пассивный) и к оплате (активный).

Любопытно, что в теории баланса американцы не представляют единую категорию - пассив, а используют две категории: собственные (капитал) и привлеченные (кредиторская задолженность) средства, от чего наша бухгалтерия отказалась еще в начале этого века.

Заканчивая этот раздел работы хотелось бы отметить, что сила американской и англоязычной бухгалтерии в здравом смысле; доверии к бухгалтеру, его суждениям; использовании очень простых, но всегда практически оправданных методов; простоте, игнорировании сложных метафизических конструкций; трактовке бухгалтерского учета как языка бизнеса, который должен быть максимально удобным.

Однако ее недостатки - следствия ее достоинств, и в этом слабость бухгалтерии.

Однако самая главная слабость американской бухгалтерии в том, что ее носители считают свои приемы лучшими и единственно правильными. Редко можно встретить бухгалтерский труд, в котором бы цитировались немецкие, французские, итальянские или другие авторы. Это происходит из чувства глубокого внутреннего превосходства всего американского над неамериканским.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В заключении остановимся на отдельных моментах исторического развития учета в англо-американских системах бухгалтерского учета на разных этапах ХХ века.

Так в начале века работа бухгалтера сводилась к собиранию и группировке отчетных данных, локализации информации, конкуренции в контроле, методологической независимости. По сути, каждая фирма сама устанавливает свои правила в организации, методологии и ведении бухгалтерского учета. На этих принципах практически и строилась организация бухгалтерского учета. Вполне очевидно, что такое положение долго не могло устраивать никого, поэтому развитие бухгалтерского учета в США и других англоязычных странах в середине века пошло бурными темпами.

Важнейшим документом бухгалтерской школы США, а в последствие англоязычной системы, стал американский GAAP, установивший основные правила и принципы ведения бухгалтерского учета.

К основным достижениям развития учета в англо-американских странах следует отнести: системы учета затрат - стандарт - кост (прототип нашего нормативного учета), директ - костинг (расчет себестоимости только по прямым затратам), центры ответственности (концентрация затрат не по изделиям, а по производственным участникам). Также следует отнести к достижениям учета в англоязычных странах такие методы оценки запасов, как ЛИФО, ФИФО и НИФО, которые впоследствии были позаимствованы в частности нашей системы бухгалтерского учета. При это в американском учете есть недостатки. Ради кажущейся простоты они не прибегают к сторнировочным записям, стремясь получить на счетах только правильное сальдо, в теории баланса американцы не представляют единую категорию - пассив, а используют две категории: собственные (капитал) и привлеченные (кредиторская задолженность) средства, от чего наша бухгалтерия отказалась еще в начале этого века.

Таким образом, ХХ век стал ключевым в развитии учета в англоязычных странах и в США. Многие из достижений американской системы были позаимствованы в том числе нашей страной, между тем, многие институты являются уникальными и применяются исключительно в США.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Из истории возникновения и развития бухгалтерского учета / Сост. В.П. Климович // Справочник руководителя учреждения культуры. - 2003. - № 11. - С.66-67
2. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / Акад.народ. хоз-ва при правительстве РФ. - Москва: Дело, 1998. - 432с.
3. Медведев, М.Ю. Вместо пролога. История бухгалтерии // Бухгалтерский учет и налоги. - 2001. - № 3. - С.145-156.
4. Международный бухгалтерский учет.GAAP и IAS: Справочник бухгалтера от А до Я. - Москва: Дело и Сервис, 1998. - 191с.
5. Соловьева О.В. Зарубежные стандарты учета и отчетности: Учеб.пособие. - Москва : Аналитика-Пресс, 1998. - 285с.
6. Соколов, Я.В. Интерпретация основ бухгалтерского учета: опыт США // Бухгалтерский учет. - 1998. - N7.-С.88-91
7. Хендриксен, Элдон С. Теория бухгалтерского учета / Пер.с англ.И.А.Смирновой; Под ред.Я.В.Соколова. - Москва: Финансы и статистика, 1997. - 574с.
8. Чикунова, Е.П. Бухгалтерский кризис в США: последствия для России // Бухгалтерский учет, 2002. - № 23. - С.75-78.

щено на www.allbest.

1. Хендриксен, Элдон С. Теория бухгалтерского учета / Пер.с англ.И.А.Смирновой; Под ред.Я.В.Соколова. - Москва: Финансы и статистика, 1997. – 133С. [↑](#footnote-ref-1)
2. Медведев, М.Ю. Вместо пролога. История бухгалтерии // Бухгалтерский учет и налоги. - 2001. - № 3. - С.145-156. [↑](#footnote-ref-2)
3. Из истории возникновения и развития бухгалтерского учета / Сост. В.П. Климович // Справочник руководителя учреждения культуры. - 2003. - № 11. - С.66-67. [↑](#footnote-ref-3)
4. "Бухгалтерский учет", 1994, N 2 [↑](#footnote-ref-4)
5. Качалин В.В. Финансовый учет и отчетность в соответствии со стандартами GAAP / Акад.народ. хоз-ва при правительстве РФ. - Москва: Дело, 1998. – 110-111с. [↑](#footnote-ref-5)
6. Международный бухгалтерский учет.GAAP и IAS: Справочник бухгалтера от А до Я. - Москва: Дело и Сервис, 1998. - 191с. [↑](#footnote-ref-6)