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**

**Ф.В.Езерский - автор русской тройной системы бухгалтерского учёта**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Работу выполнил |  |  Балаян Вадим Геннадьевич  |
| Факультет | экономический | курс | 2 |
| Направление |  | 38.03.01 «Экономика» |
| Научный руководительпреподаватель |  |  Р.А Багдасарян |
| Нормоконтролерпреподаватель |  |  Р.А. Багдасарян |

Краснодар 2017

**Содержание**

Введение………………………………………………………………….…………..3

1. Бухгалтерский учет в Дореволюционной России……………………………....9

1.1. Начало оперативного учета….……………………………………………........9

1.2. Тройная «русская» бухгалтерия……………………………………………....11

1.3. Усовершенствование двойной бухгалтерии……………………………........13

2. Практическая часть…………………………………………………………….15

Заключение…………………………………………………………………...……..16

Список использованной литературы…………………………………………...…18

**Введение**

Бухгалтерский учет как комплекс научных категорий, позволяет выявить и оценить суть практической деятельности любой бухгалтерии. Эти категории в своих первоистоках имели началом хозяйственную деятельность, проходившую в лавках купцов и в конторах менял. По мере экономического развития они трансформировались, принимая различные формы, связанные с особенностями деятельности деловых людей, инженеров, администраторов. У бухгалтерского учета есть свой предмет - факты хозяйственной жизни, свой метод - моделирование и свои цели - обеспечение сохранности ценностей и выявление результатов хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет прошел большой путь развития от древнейших времен, до настоящего времени. Учет в России развивался под разными течениями и влияниями.

Бухгалтерский учёт, один из видов хозяйственного учёта, функция хозяйственного управления. Для социалистического бухгалтерского учёта были характерны единство методологии и общих принципов организации, возможность учёта данных в масштабе отдельных отраслей и народного хозяйства в целом, сопоставимость показателей учёта с показателями плана, полнота, точность и достоверность. Социалистический бухгалтерский учёт служил средством контроля за выполнением планов, содействовал внедрению и укреплению хозяйственного расчёта, выявлению и использованию внутренних ресурсов.

Учет в России появился и развивался как учет государственный. На протяжении всей истории нашей страны бухгалтерский учет строился практически на одних и тех же принципах, обусловленных характером экономики и менталитетом людей.

Один из первых теоретиков промышленного учета Ф.В.Кронзейльм (1818) разделил учет на две части: производственный и бухгалтерский. Первый предусматривал три счета, которые велись только в натуральном измерении, второй - традиционную бухгалтерскую систему счетов. Период отмены крепостного права и последующего развития капитализма прошли несколько этапов. Они начинаются с трудов двух крупных учетных второй половины XIX в. П.И. Рейнбота и А.В. Прокофьева. Подлинным вкладом в развитие учета этого времени было распространение карточек и счетных машин, а главное - формирование научных основ двойного учета.

В СССР были разработаны и применялись единые основные положения по учёту и отчётности, был создан единый план счетов, введена единая система народно-хозяйственного учёта, представляющая достоверные, объективные сведения, необходимые как для руководства отдельными промышленными предприятиями, так и народным хозяйством в целом.

Бухгалтерский учет сегодня является главным языком бизнеса, без которого невозможна полноценная хозяйственная деятельность и ее регулирование.

Основа бухгалтерского учета - План счетов, который представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной деятельности.

В данной работе были использованы главным образом такие источники информации, как план счетов разного времени, положения по бухгалтерскому учету.

Объектом исследования данной работы является бухгалтерский учет в целом.

Цель работы проследить историю развития бухгалтерского учета и бухгалтерских счетов от начала становления до настоящего времени.

Для решения поставленной цели, необходимо решить ряд задач:

- раскрыть характерные особенности развития системы бухгалтерских счетов;

- понять их пути становления;

- проанализировать влияние реформ Петра Ι на развитие бухгалтерского учета;

- проанализировать развитие бухгалтерского учета и плана счетов в СССР и современной России, сравнить путь развития, сделать выводы.

**1. Бухгалтерский учет в Дореволюционной России**

В дореволюционной России бухгалтерский учет изначально развивался в целом по канонам европейской бухгалтерии. Исключение составили три попытки использовать и другие доктрины: И. Ахматов (1809) - некоторые французские идеи, Ф. В. Езерский (1874) пытался дать чисто финансовую трактовку учета, которая оказалась весьма близкой предпосылкой французской школы, и, наконец, А. П. Рудановский (1912) излагал французскую доктрину, окрашенную в итальянские цвета.

Отмена крепостного права и развитие капитализма явились мощным стимулом бухгалтерской мысли в России. В своем развитии она прошла несколько этапов, первый из которых начинается с трудов двух крупных ученых второй половины XIX века П.И. Рейнбота и А.В. Прокофьева. Они представляли традиционное знание и были их выразителями. Вместе с тем именно им пришлось столкнуться с первыми попытками «бунта в теории», с новаторскими предложениями, направленными на пересмотр бухгалтерской мысли.

* 1. **Начало оперативного учета**

Павел Иванович Рейнбот (1839 - 1916), строго следуя принятой парадигме, сводил предмет бухгалтерского учета к изменениям в имуществе предприятия. В объяснении причин двойной записи он исходил из принципов персонификации, а целью ее считал недопущение ошибок регистрации и системное выяснение причин прибылей и убытков. Синтетический учет П.И. Рейнбот трактовал как контрольный, в самом деле, сальдо и обороты счета товаров контролируют остатки и движение по аналитическим товарным счетам. При этом ведение последних отличалось и сложностью и консерватизмом.

Представляют интерес мысли П.И. Рейнбота о промышленном учете. Аналитические счета он открывал не на все виды производимой продукции, а на участки (цехи, мастерские и т.д.).

К прямым затратам он относил:

1) материалы;

2) жалованье;

3) погашение.

Остальные расходы рассматривались как общие и в конце года распределялись пропорционально сумме оборотных средств, закрепленных за данным подразделением. Результаты показывали по счету Товары (готовая продукция), причем в течение года готовая продукция учитывалась только в натуральном измерении. По окончании года выполнялась калькуляция путем деления прямых и части накладных расходов, относящихся к данной мастерской, на объем готовой продукции, и таким образом определялась себестоимость, которую заносили в книги складского учета готовой продукции.

Баланс он рассматривал как счет, закрывающий другие синтетические счета. П.И. Рейнбот сформулировал четкое правило, согласно которому составлению баланса должно предшествовать составление инвентаря. Впоследствии этот взгляд будет отстаивать Н.С. Лунский и критиковать Е.Е. Сиверс.

С работ П.И. Рейнбота начинается оперативный учет, к которому он относил все, что учитывается на предприятии, но не в бухгалтерских регистрах. Так, он считал, что кассовая книга не входит в систему бухгалтерских записей, а относится к оперативному учету и к этому же учету относится контроль выполнения заказов.

Александр Васильевич Прокофьев взамен распространенной в то время теории персонификации, разделяемой П.И. Рейнботом, развивал взгляды, похожие на экономическую теорию, и исходил из того, что приход ценностей всегда вызывает их расход. В противовес всем теоретикам, которые писали до него на русском языке и отстаивали немецкую форму, в которой широко использовался метод накапливания однородных операций, А.В. Прокофьев придерживался новой итальянской формы. Он требовал, чтобы каждая операция записывалась в журнал отдельно и заносилась в Главную книгу тоже отдельно. Его пропаганда имела успех.

**1.2. Тройная «русская» бухгалтерия**

Среди новаторов самой яркой фигурой был Федор Венедиктович Езерский (1836 - 1816). Он критиковал двойную русскую бухгалтерию. Он отмечал недостатки, многие из которых не преодолены до сих пор:

1) совпадение итогов в регистрах двойной бухгалтерии создает иллюзию безошибочности работы счетоводов, однако самые существенные ошибки, связанные с отнесением сумм не на те счета, а также ошибки в натуральных единицах не раскрываются через механизм двойной записи;

2) выведение финансового результата возможно только путем инвентаризации и за истекший период времени и др.

Название тройная бухгалтерия вызывалась тремя обстоятельствами:

1) регистрация велась по трем группировочным совокупностям: приход, расход, остаток;

2) регистрами выступают три книги: журнал, Главная, по терминологии Ф.В. Езерского книга учетов и отчетная, заменяющая баланс;

3) используются только три счета: касса, ценности, капитал.

Оппоненты Ф.В. Езерского, присмотревшись к этой форме, вскоре заметили, что речь идет не о новой системе учета, а только об одной из новых форм той же двойной бухгалтерии.

Однако значение идей, заложенных в русской бухгалтерии, было не в том, что она отменяла двойную или являлась новой формой последней, а в том, что она, значительно опережая свое время, выдвигала перед учетом ряд новых целей, которые не могли быть решены старыми традиционными бухгалтерскими методами. Назовем несколько из них:

1) определение посредством учетных записей результатов хозяйственной деятельности на любой момент времени;

2) органическое объединение аналитического и синтетического учета;

3) использование только покупных цен и общая оценка ценностей по себестоимости;

4) проведение инвентаризации не сплошным методом на определенный момент времени, а последовательно и постоянно;

5) достижение внутреннего «автоматического» контроля путем заранее заданного в учете совпадения контрольных сумм; в своей форме Ф.В. Езерский насчитал таких сумм 19 и форму охарактеризовал как самопроверочную.

В 1895г. в Москве издается работа И.П. Шмелева: «Новая четверная бухгалтерия.

Сущность теории И.П. Шмелева составляет четкое разграничение в учете пермутаций (движения ценностей, не меняющие итога баланса) и модификаций (движения ценностей, изменяющие итог баланса). Основной регистр - книга операционно-функциональная. Бухгалтерский баланс - документ, отражающий движение капитала. Под объектом учета понимаются не сами ценности, а их движение, статика - только часть, момент динамики. В связи с этим можно сформулировать постулат Шмелева: Сумма оборотов по кредиту имущественных и личных счетов, а также по кредиту счетов собственных средств равна сумме оборотов по дебету имущественных и личных, а также по дебету счетов собственных средств.

Если Ф.В. Езерский и И.П. Шмелев пытались и верили в то, что им удалось разрушить парадигму двойного учета и заменить ее тройным или четвертным счетоводством, то И.Ф. Валицкий, с одной стороны, С.Ф. Иванов и Э.Э. Фельдгаузен - с другой, хотели изнутри старой парадигмы изменить ее - один вширь, два других и вглубь, и вширь.

**1.3. Усовершенствование двойной бухгалтерии**

И.Ф. Валицкий попытался создать макроучет. Макроучет он понимал как бухгалтерию, ведущуюся с помощью статистических методов, в основе записей лежат не документы бухгалтерской регистрации, а акты (сообщения присутственных мест) статистического исчисления.

Техника учета состояла в выписке мемориальных ордеров по поступающим первичным документам. Счета, по которым должен был вестись учет, делились на два ряда: счета народного дохода и счета народного богатства.

Если И.Ф. Валицкий раздвигал границы двойной парадигмы, то С.Ф. Иванов и Э.Э. Фельдгаузен и расширяли их, и углубляли ее. В центре внимания обоих были принципы промышленного учета.

В 1872г. С.Ф. Иванов писал о необходимости «иметь возможность показать не только количество выработанного материала, но и количество оставшегося в производстве, а главное - стоимость того и другого». Таким образом, была выдвинута задача создания специальных счетов для учета затрат, они получили название счетов производства. Потом их назовут калькуляционными. Ему же принадлежит идея нормирования затрат, под которой он понимал определение «приблизительной нормы издержек», и отнесения всех общих затрат на специальный счет без распределения их по вырабатываемым видам изделий, т.е. предполагал включение в себестоимость, по нашей терминологии, только прямых расходов.

Эдуард Фельдгаузен видел в учете средство управления предприятием, отождествляя при этом такие понятия, как контроль и учет. Ему принадлежит первая попытка введения в калькуляцию методов, получивших развитие в нормативном учете. Он пользовался термином «нормальная отчетность». Сущность его подхода сводилась к тому, что на все затраты заранее определяются нормы один раз в десятилетие. Далее в учете регистрируются отклонения от этих норм, причем все отклонения показываются как прибыли и убытки. Общий расчет выполняется один раз в месяц.

Эти предложения не нашли признания со стороны современников, но это было новое слово в учете. Оно углубляло понятие учета затрат, расширяло объект счетоводства, вводя в него ожидаемые (нормируемые) события.

Парадигма двойного учета оказалась достаточно прочной, она развивалась в идеях следующих последователей.

А.М. Вольфу принадлежит своеобразная классификация ценностей:

1) ценности вещественные;

2) деньги;

3) ценности условные.

В связи с этим выделяются три группы счетов: имущества, услуг (результативные), расчетов (личные).

В учении о балансе мы находим весьма «легкое» определение: «Равенство между активом и пассивом, которое должно получаться к каждому времени, называется балансом». А.М. Вольф противопоставил счет балансу, трактовал баланс как следствие ведения счетов.

Ближайшим союзником и помощником А.М. Вольфа был Василий Дмитриевич Белов - первый русский чистый теоретик учета. Сущность бухгалтерской работы он видел в классификации счетов, сводя последнюю к трем группам: материальные, личные, операционные.

Самым плодовитым автором был Семен Моисеевич Барац (1850-1913). Он любил говорить о наружной правдивости учета, понимая под ней аккуратное заполнение регистров, но истинную задачу науки видел в построении счетов. Природу двойной записи он сводил к движению ценностей (отпущено - принято).

Николай Иустинович Попов известен своей довольно оригинальной трактовкой бухгалтерского учета и широким применением в нем математических методов. При этом он трактовал науку как чисто экономическую, а двойную запись считал объективным законом.

Много внимания уделял Н.И. Попов вопросу классификации счетов, которые он делил на:

1) частные (статистические, реальные):

 а) материальные (объективные);

 б) личные (субъективные, юридические);

2) общие (отвлеченные, экономические).

В дискуссии о порядке закрытия счетов Н.И. Попов доказывал необходимость записи сальдо на слабую сторону счета. Такой подход он именовал теорией «баланса в счете», запись в этом случае предполагает уравнение:

«остаток + приход = расход + остаток новый».

Противоположный подход, консервативный, по его мнению, назывался «балансом счетов» и строился по схеме:

«остаток + приход - расход = остаток новый».

Главой новой петербургской школы бухгалтеров был Евстафий Евстафьевич Сиверс (1852-1917), он дал весьма детальную классификацию счетов:

I. Вещественные счета:

1) основные;

2) переходные (заготовок сооружений производства);

II. Личные счета:

1) предпринимательского капитала (основные, переходные);

2) ссудного капитала(счета лиц и учреждений, счета кредитных запасов).

Для своего времени эта классификация была большим достижением.

Николай Севастьянович Лунский (1867-1956) был одним их первых, кто создал новое методологическое направление в области учета. Он ввел несколько классификаций счетов:

1) простые и сборные;

2) главные и вспомогательные (переходные);

3) активные, пассивные, переменные;

4) чистые и смешанные;

5) вещные, личные, результативные.

Ввод нескольких классификаций в теорию учета был большим достижением.

Исследования русских ученых оказали воздействие на учетную мысль западных стран. А.М. Вольф, Н.И. Попов, А.М. Галаган, А.П. Рудановский часто цитируются в серьезных книгах европейских ученых; и даже в далекой Японии была переведена одна из русских бухгалтерских книг.

Однако подлинным вкладом в развитие учета было формирование научных основ парадигмы двойного учета.

Подводя итоги развития бух учета в России, можно отметить, что отечественная учетная мысль отвечала уровню мировых стандартов, а во многом и превосходила их.

**Заключение**

В результате проделанной работы была проанализирована имеющаяся информация о этапах формирования учета, эволюции системы бухгалтерских счетов начиная с древних времен, подробно освещено развитие учета в дореволюционной России и СССР, и заканчивая современным состоянием бухгалтерского учета и плана счетов в России.

Учет возникал постепенно, долго и неопределенно. Учет древнего мира—это учет фактов, и в целом он статичен.

Первый государственный акт, в котором нашли место вопросы учета, был издан при Петре Ι, датируемый от 22 января 1714г.

В дореволюционной России бухгалтерский учет изначально развивался в целом по канонам европейской бухгалтерии. Отмена крепостного права и развитие капитализма явились мощным стимулом бухгалтерской мысли в России. В своем развитии она прошла несколько этапов

Двойная запись родилась стихийно. Идея двойной бухгалтерии - это средство познания, обладающее творческой силой, она создавала и продолжает создавать условия для управления хозяйственными процессами и одновременно для своего самосовершенствования.В дореволюционной России двойная запись изначально развивала теорию учета в целом по канонам немецкой бухгалтерии.

История бухгалтерского учета в СССР органически продолжила традиции старой дореволюционной России, а зачатки нового учета можно проследить с первых недель февральской революции, которая привела к огромным социально-экономическим изменениям, которые не могли не отразиться на ведении учета. В связи с этими изменениями вышел приказ от 1 ноября 1991 г. об утверждении плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий.

С распадом СССР и выделением России как нового государства в ее экономической политике произошли значительные изменения. Переход от командно-административной системы управления к рыночным отношениям не мог не сказаться и на системе бухгалтерского учета. Произошел переход к приятой во всем мире системе Международных стандартов. Произошли изменения в плане счетов. Анализирую сравнительную таблицу Плана счетов СССР и настоящего времени, можно заметить значительные изменения. План счетов был дополнен, некоторые счета были переименованы.

В настоящее время продолжается совершенствование и реформирование бухгалтерского учета в России. Переход с 1 января 2002 года всех российских предприятий на новый План счетов - это одновременно и финиш, и старт в организации бухгалтерской деятельности. Финиш - поскольку завершается процесс реформирования методологии путем разработки российских стандартов бухгалтерского учета, старт - поскольку впереди работа в новых, боле удовлетворяющих международным требованиям условиях. Новый план счетов, безусловно, радикален: в нем меняется как идеологический подход так и форма группировки данных Вводятся новые счета. Одной из главных причин реформирования является подготовка вступления России в ВТО.

**Список использованной литературы**

1. Гражданский кодекс Российской Федерации. Часть I и II. - М.: Проспект,1998

2. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» ПБУ 9/99 ред. от 27.11.06

3. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99 ред. от 27.11.06

4. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению (с учетом изменений и дополнений). Утверждены приказом Министерства финансов РФ от 31 декабря 2000 г., №94н.

5. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности предприятий и инструкции по его применению (с учетом изменений и дополнений). Утверждены приказом Минфина РФ от 28.12.94 [N173,](http://nalog.consultant.ru/doc5749.html) от 28.07.95 [N 81,](http://nalog.consultant.ru/doc31464.html) от 17.02.97 [N15)](http://nalog.consultant.ru/doc13998.html)

6.Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета: Учебник.-М.:Финансы и

статистика, 2003.

7. Кондаков Н. П. Бухгалтерский учет: Учебное пособие. - 3-е изд., перераб. и доп.-М.: ИНФРА - М, 2006

8. Макаров 3. Г. Теория бухгалтерского учета. -М., 2001.

9. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002

10.Соколов Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1999.

11.Алексеенко М.М., Берков Н.Т., Галь И.М. и др. Финансы и кредит СССР. Учебник. - М., 2000.

12. Маздоров, В.А. История развития бухгалтерского учета в СССР. – М: Финансы, 2000.

13. Дьяченко В.П. История финансов СССР (1917-1950 гг.). - М.: Наука, 1998.

14. Палий В.Ф. Современный бухгалтерский учет. - М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2006.

15. Интернет-источник: <http://kapitall.ru>

16. Интернет-источник: <http://www.comtec.abz.ru/publications>