

Содержание:

Введение

Бухгалтерский учет представляет хозяйственный процесс в виде единого целого - это продукт сознательной целенаправленной работы бухгалтера. бухгалтерский учет - это слагаемое системы хозяйственного учета. В свою очередь хозяйственный учет является составной частью процесса управления экономикой, именно поэтому эта тема остается актуальной. Бухгалтерский учет занимается фактами хозяйственной жизни, в которой сталкиваются интересы собственника, менеджера, служащих, кредиторов и дебиторов. Интересы их противоречивы, и противоречия персонифицируются в лице бухгалтера. Подлинный бухгалтер - судья тех, кто участвует в хозяйственном процессе^[1]. Он должен увидеть за документами интересы собственника, администратора и остальных субъектов.

Для этого достаточно по каждому факту хозяйственной жизни ответить на вопросы: что, где, кому, когда, зачем, как. Что составляет предмет факта хозяйственной жизни (как его оценить), где место совершения сделки и как распределяется риск, кто несет расходы, кому необходимо платить или отгружать ценности, или оказывать услуги, когда возникают права и обязательства, зачем их необходимо получать и выполнять и как получать и выполнять, т.е. в какой форме. При этом бухгалтеру необходимо всегда помнить, что описания фактов хозяйственной жизни могут быть разнообразными. Для этого используются средства анализа и синтеза. Применительно к фактам хозяйственной жизни анализ их рассматривается изнутри, синтез - извне.

Во все времена при описании фактов хозяйственной жизни выявлялись общие категории, описание которых мы находим в источниках различных исторических эпох. По мере экономического развития бухгалтерские категории трансформировались, принимая разнообразные формы, связанные с особенностями деятельности людей. Любая бухгалтерская категория, любой счет отражают и в то же время скрывают интересы тех или иных лиц, занятых в хозяйственном процессе.

История развития бухгалтерского учета составляет несколько тысячелетий, в течение которых формировались формы и методы учета у различных народов

различных стран мира. Современная методология учета, его научные теории и международные стандарты являются закономерным продолжением развития бухгалтерского учета в русле теоретической преемственности.

История развития бухгалтерского учета ставит цель – формирование у специалистов знаний и закономерностей развития регистрации фактов хозяйственной жизни, стремления использовать исторический опыт для совершенствования современной теории и практики бухгалтерского учета как постоянно развивающейся системы.

Цель курсовой работы: изучить сущность, определить задачи и охарактеризовать функции бухгалтерского учета.

Для достижения поставленной цели в курсовой работе поставлены следующие **задачи:**

- 1) изучить сущность бухгалтерского учета;
- 2) исследовать задачи и функции бухгалтерского учета.

Нормативную основу курсовой работы составили: Федеральный закон от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» (в ред. от 3 ноября 2006 г. N 183-ФЗ); Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности»; Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (в ред. от 18.09.2006).

Методологическую основу исследования составляют труды отечественных ученых и специалистов по бухгалтерскому учету: Г.Н. Алексеевой, Т.В. Владимировой, В.А. Ерофеевой, Н.И. Загряцкого, В.Я. Кожина и других.

Теоретическая разработка сформулированной проблемы и решение поставленных задач осуществлялись с использованием таких общенаучных методов, как научная абстракция, дедукция и индукция, системный анализ и синтез.

Данная работа состоит из двух глав, каждая глава состоит из подзаголовков, а также имеется введение, заключение с выводами и список литературы, которая была использована при написании данной работы.

Глава 1. Сущность бухгалтерского учета

Возникновение и развитие бухгалтерского учета

История развития бухгалтерского учета насчитывает не одно тысячелетие: учет возник вместе с человеческой цивилизацией около 6000 лет тому назад[2]. Потребности хозяйственной жизни вызвали развитие учета, а это стимулировало рост цивилизации, особенно таких значимых ее частей, как письменность и математика.

Счета возникли очень давно. Они велись в первичном измерителе, т.е. материальные ценности - в натуральных единицах, расчеты, касса - в денежных. Одно не сводилось к другому. Результат хозяйствования выражался приростом богатства, а не косвенными категориями, как прибыль [3].

Зачаточные формы общественного производства в первобытных общинах порождали примитивный учет основных хозяйственных операций. Первая известная регистрация торговых сделок на камнях в Шумере относится к периоду около 3600 года до н. э.[4]

В.Я. Кожин, исследуя данный вопрос, отмечает, что «записи осуществлялись в виде зарубок на отдельных предметах-бирках или в виде шнуровых плетений. Разные бирки или разные цвета шнуров соответствовали определенным категориям вещей. Позднее появились записи в виде специальных символов на глиняных табличках или на папирусе. Это были прообразы первичных бухгалтерских документов» [5].

Периоды инвентарного счета были различными. Например, в древнем Египте в XXX в. до н.э. учет был ежедневным, и каждый день выявлялись остатки по всем видам материальных ценностей. Папирусы Древнего Египта (3400-2980гг. до н.э.) способствовали развитию хронологической регистра-ции, причем за довольно значительный отчетный период. Каждые два года проводилась инвентаризация всего движимого и недвижимого имущества.[6]

Однако через некоторое время простая фиксация качественного и количественного состава имеющихся предметов, вещей и рабочей силы перестала удовлетворять общество. Требовалась информация о темпах их поступления и расхода. Появился приходно-расходный учет, в котором сложились определенные правила записей.

Так, в Месопотамии еще в XX в. до н.э. записи по приходу материальных ценностей содержали следующие необходимые сведения (которые лежат в основе приходных документов и в современной бухгалтерии): 1) количество и вид поступивших предметов; 2) имя лица, от которого они поступили; 3) имя получателя; 4) дата поступления.

После того, как был отлажен приходно-расходный учет, необходимо было решать следующую, сложную для него задачу: проблему учета расчетов между отдельными субъектами. Сложность состояла в том, что при взаимозачетах требовалось устанавливать степень эквивалентности отдельных вещей и предметов. Однако, после появления денег эта трудность была преодолена, но возникла задача обмена денег различных стран. Сначала это решалось путем взвешивания денег; позднее весовой эквивалент уступил место счетному равнозначию.

Через некоторое время появилась необходимость подводить итоги экономической деятельности хозяйствующего субъекта к определенным датам. Стали выделять остатки материальных ценностей и долговых обязательств к этим датам. Были заложены основы кассовой и Главной книги.

Примерно в VI в. до н.э. появились банки. Первоначально они только хранили и обменивали металлические деньги, а также выдавали ссуды. Записи в банках велись в приходно-расходных книгах и книгах расчетов с отдельными клиентами. Постепенно круг банковских операций расширился: они стали участвовать в сделках как посредники, свидетели, поручители и хранители документов.[\[7\]](#)

В римской империи II в. н.э. учет вплотную подошел к понятию бухгалтерских проводок; появились термины «дебет» и «кредит». Однако еще не сложилось приемов подсчета расходов на изготовление продукции, не было представления о том, как учитывать в производственной деятельности предметы и устройства длительного действия (т.е. не было понимания калькуляции себестоимости продукции и амортизации основных средств).[\[8\]](#) Важнейшее достижение древнеримского учета состоит в разграничении этапов бухгалтерской процедуры на хронологическую и систематическую запись[\[9\]](#).

В средние века, по мере дальнейшего наращивания темпов экономической жизни, в бухгалтерском учете появилась необходимость группировать однотипные предметы и хозяйственные действия. Возникли понятия счетов и регистров. Счета использовались для обозначения материальных ценностей и хозяйственных

операций, а регистры для их специальных записей. С XIII в. возникают три учетные системы теоретических, методологических установок, принятых в качестве образца:

- 1) камеральная (по кассе ведется регистрация поступления и выплат денег);
- 2) простая, включающая все имущественные и личные счета (они ведутся по принципу дебет-кредит, но в учетную совокупность не входят счета собственных средств, еще нет системы);
- 3) двойная - она уже включает счета собственных средств.[\[10\]](#)

Исследователи называют пять объективных причин, не позволивших двойной бухгалтерии возникнуть ранее XIII в.:

- 1) деньги были слишком редким явлением;
- 2) психология рядового счетного работника неконструктивна, а фотографична, он пишет то, что видит или в жизни, или в документе;
- 3) прибыль как важнейшая категория, исчисляемая бухгалтером, не получила должного признания, купец оперировал больше потребительскими, чем финансовыми категориями;
- 4) из всех функций денег преобладала функция средства платежа, деньги нужны были в первую очередь, чтобы взыскивать и вносить, а не для вложения в хозяйственные обороты, следовательно, учет хозяйственных процессов строился на натуральной, а не на денежной основе;
- 5) многие века в психологии людей преобладали не количественные, а качественные представления, не позволяющие выразить явление в стоимости, в цене.[\[11\]](#)

Существует мнение, что двойная запись возникла стихийно, из потребности контролировать разность по счетам. Возникла техническая необходимость бухгалтеру контролировать разность по счетам Главной книги. Подавляющее большинство фактов хозяйственной жизни всегда имело двойственный характер: поступили товары от поставщиков (товаров больше, поставщикам должны тоже больше), продали товары (товаров меньше, денег в кассе больше) и т.д. и т.п.[\[12\]](#). Но были факты односторонние. Например, похитили товары, дали взятку, сгорел дом - тут был счет для записи, но не было к нему корреспондирующего счета. Для

таких случаев бухгалтерами в средние века отводился отдельный лист, где фиксировались, только для памяти и удобства последующего контроля разности, такие суммы. Никакого смысла в содержание этих записей он не вкладывал. Это был чисто процедурный прием, приводивший к логической необходимости уравнивания итогов дебетовых и кредитовых оборотов.

Понятие двойная запись возникло не сразу и связывается с трудом Д.А. Тальенте (1525), но получило всеобщее распространение благодаря Пиетро Паоло Скали (1755).[\[13\]](#)

Существует несколько объяснений, почему сохранившаяся до сих пор бухгалтерская процедура называется двойной. Это связано с тем, что используются:

- 1) два вида записей - хронологическая и систематическая;
- 2) два уровня регистрации - аналитический и синтетический учет;
- 3) две группы счетов - материальные (товары, касса, основные средства и т.д.) и личные (дебиторы и кредиторы и т.п.);
- 4) два равноправных разреза (дебет и кредит) в каждом счете;
- 5) два раза в равной сумме регистрируется каждый факт хозяйственной жизни;
- 6) два параллельных учетных цикла, отражаемых уравнением:

Актив - Пассив = Капитал, (1.1)

где левая часть показывает состояние имущества за минусом кредиторской задолженности, правая - наличие собственных средств;

- 7) две точки у каждого информационного потока - вход и выход;
- 8) два лица всегда участвуют в факте хозяйственной жизни - одно отдает, другое получает;
- 9) два раза выполняется любая бухгалтерская работа - сначала регистрируются факты хозяйственной жизни, а потом непременно проверяется правильность выполненной работы.[\[14\]](#)

Но как бы ни трактовать, что такое двойная бухгалтерия, она при всех обстоятельствах формирует три неперенных элемента метода: баланс, счета и двойную запись. Они и создают эффект гармонии, так как дебет всегда должен сходиться с кредитом, актив всегда будет равен пассиву.

Идея двойной бухгалтерии - это средство познания, обладающее творческой силой, она создавала и продолжает создавать условия для управления хозяйственными процессами и одновременно для своего самосовершенствования.

С XIII в. до середины XIX в. двойная бухгалтерия завоевывает одну отрасль народного хозяйства за другой, страну за страной. Число ее адептов стремительно растет.[\[15\]](#)

Решающим моментом был выход в 1494 г. книги великого итальянского математика Луки Пачоли (1445-1517) «Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita» («Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях»), трактат которой «Tractatus parficularis de computis e scriptures» («Трактат о счетах и записях») содержит подробное описание применения двойной бухгалтерии к практике торгового предприятия, раскрывает вопросы применения математики в коммерческом деле[\[16\]](#). Книга оказала огромное влияние на все последующее развитие учетной мысли. Л. Пачоли дал первое обобщение двойной бухгалтерии, привел комплексное описание ее приемов и благодаря его книге диграфизм сначала распространился в Европе, а затем и во всем мире.

Выдающимся автором после Л. Пачоли был Жак Савари (1622-1690). Его главная работа «Le parfait negotiant» («О совершенном купце») только на французском языке выдержала восемь изданий (с 1676 по 1724 г.) и была переведена на английский, немецкий, фламандский и итальянский языки. Ж. Савари разделил счета на синтетические и аналитические, практиковал торговую калькуляцию, классифицировал балансы на инвентарные (оценка по себестоимости) и конкурсные (оценка по текущим ценам), последний включал и личное имущество собственника, так как иск мог быть обращен и на все достояние купца.

Ж. Савари считается также основателем науки об отдельном предприятии, он допускал истолкование учета как функции управления и может по-своему считаться одним из создателей управленческого учета. Заслугой Ж. Савари было создание коммерческого ордонанса - кодекса Савари (1673), как его будут называть в течение нескольких веков. Конец XVII в. и начало XVIII в. - эпоха большого влияния Ж. Савари.

У него был серьезный конкурент - Матье де ла Порт - ученый, покинувший Францию. Главная книга М. де ла Порта - «Le guide des negocians et teneurs de livres» («Руководство для купца и бухгалтера»). Большой заслугой М. де ла Порта является классификация счетов, которые он делил на три группы: собственника, имущественные (материальные) и личные (корреспондентов). Каждая группа счетов выполняет определенную функцию. Первая - экономическую (движение капитала), вторая - специфически хозяйственную (управление ресурсами внутри предприятия) и третья - юридическую (расчеты с третьими, сторонними для предприятия лицами). Понимая, что терминология бухгалтерского учета еще не установилась, М. де ла Порт дополнил свою книгу словарем специальных терминов.[\[17\]](#)

Однако распространение двойной бухгалтерии привело к ее критике. Английский автор Эдвард Томас Джонс выпустил в 1796 г в Бристоле книгу «English system of book-keeping» («Английская система счетоводства»), которая обосновывает английскую многоколончатую форму, а пропаганда Джонсом ежемесячных, а не годовых балансов получила признание.[\[18\]](#)

После возникновения в итальянских городах-государствах системы двойной записи форма счетов длительное время претерпевала лишь незначительные изменения. Период относительной инертности, когда техника двойной записи распространялась по Европе устно или в списках (копиях труда Л. Пачоли), так затянулся, что получил название эпохи застоя.

Купеческий учет и приходно-расходная система неэффективны в условиях крупномасштабного фабричного производства и предпринимательской деятельности, связанной с использованием капитальных активов (внеоборотных средств). Назрела необходимость теории начисления износа и разделения статей капитала и выручки. Амортизация составляла одну из главнейших концептуальных проблем бухгалтерского учета в XIX в., так как впервые в истории возникло такое явление, как моральный износ оборудования вследствие технического прогресса.

Наряду с традиционным мнением о том, что бухгалтерский учет формируется под воздействием социальных, экономических и политических факторов, существуют и иные взгляды, например: бухгалтерский учет может сам выступать фактором формирования общества.

Одна из таких теорий была выдвинута Зомбартом Вернером (1863-1941) - немецким экономистом, философом. Он предположил, что система двойной записи была

столь мощным инструментом, что привела к развитию новой социальной и экономической системы, именуемой капитализмом. Этот взгляд прямо противоположен традиционному, согласно которому новая система производства, распределения и обмена потребовала усовершенствования учета, и вследствие этого была изобретена система двойной записи. Данная альтернатива заслуживает внимания, и в последнее десяти-летие она развивалась радикальными теоретиками в учетной литературе.[\[19\]](#)

Первые принципы русского учета возникли после создания Русского государства (862 г.). Особую роль сыграло принятие Русью христианства, православной религии, так как это способствовало созданию множества монастырей, ведущих по тем временам огромную и довольно разнообразную хозяйственную деятельность. Именно монастыри под влиянием Византии сформировали многие идеи русской бухгалтерии.[\[20\]](#)

Для денежных доходов открывалась специальная книга, заполняемая строителем или казначеем, каждая статья оговаривалась (источники поступления и дата). После каждой статьи следовало указание «прикладывать руки». Такая же книга открывалась на расход. Учет муки, одежды, разного инвентаря также велся в двух отдельных книгах - для прихода и расхода. Заполненные за год книги должны были присылаться архиепископу.

Ответственность уже в то время была не только материальной, но и уголовной – личной[\[21\]](#). В случае недостачи виновного наказывали, лишали жизни. Таким образом, к XVII в. на Руси сложился довольно строгий порядок описания фактов хозяйственной жизни. Он включал: дату, текст, количество (денег, продуктов, материалов) (9).

Коренные изменения в учете в эпоху Петра I. Исследования Петербург-ских ученых - экономистов Я.В. Соколова, В.В. Ковалева, Н.В. Валебникова показывают, что в эпоху Петра I не избежала коренного изменения и постановка бухгалтерского учета. Петр I уделял большое внимание подготовке в специальных школах грамотных людей, знающих счет и умеющих вести учетные книги. Обучаться счетоводству посылали за границу, на русский язык переводились книги по коммерческому делу.[\[22\]](#)

Уже в 1710 г. в газете «Московские ведомости» появилось загадочное и малопонятное слово «бухгалтер», альтернативой которому предлагали русское слово «книгодержатель», но оно не прижилось.

В это время учету и контролю стало уделяться большое внимание, начали издавать инструкции по организации учета как государственные акты. Первый государственный акт, в котором нашли место вопросы учета, датируется 2 января 1714 г. Его положения требовали: своевременности записи и чтобы «счет был скорый»[\[23\]](#); ежедневного ведения приходно -расходных книг; строгого персонального подчинения ответственных лиц.

Крупнейшим событием в истории русского учета было создание Регла-мента управления адмиралтейства и верфи от 5.04.1722г., он предусматривал строгую систему натурально-стоимостного учета материалов.

В Петровские времена промышленный учет имел огромные достижения. На предприятиях впервые были обеспечены: сплошная документация по всем фактам хозяйственной жизни; регулярность проведения инвентаризаций и составление отчетности; более совершенная методика исчисления затрат; применение линейной записи в учете; аналитичность информации, необходи-мой для управления структурными подразделениями предприятий.[\[24\]](#)

Вместе с тем промышленный учет не знал еще системы двойной записи, так как психологически бухгалтерам были более понятны натуралистические учетные идеи, когда все затраты фиксируются в том измерении, в котором они возникают. В первой половине XIX в. три бухгалтера заложили начала российской бухгалтерской науки. Это К.И. Арнольд, И. Ахматов, Э.А. Мудров. К.И. Арнольд (1775-1845 гг.) писал о бухгалтерии как об очень важной, но пренебрегаемой многими науке. Он одним из первых ученых стал различать теорию и практику бухгалтерского учета. Все факты хозяйственной жизни уже тогда отражались на бухгалтерских счетах методом двойной записи. При определении двойной записи И. Ахматов предложил делить все хозяйственные операции на четыре типа, не связывая эту классификацию с балансом. Таким образом, можно отметить, что первая половина XIX столетия была временем, когда западная бухгалтерская мысль в ее немецком (К.И. Арнольд) и французском (И. Ахматов) вариантах была окончательно усвоена в России. При этом она была переработана и развита. Большой вклад в развитие бухгалтерского учета внес русский бухгалтер - новатор петербургской школы Ф.В. Езерский (1836-1916), который создал тройную русскую форму счета, позволяющую определять финансовый результат на любой момент времени, что дает возможность сделать данные учета оперативными и значительными. На самом деле тройная бухгалтерия, вопреки мнению изобретателя, представляет собой вариант двойной: данные актива (сумма данных по счетам «Касса» и «Ценности») совпадают с суммой пассива (капитала), показывающим сумму собственных

средств. Однако существенно то, что их величина постоянно видна и автоматически исчисляется после каждого факта хозяйственной жизни.[\[25\]](#)

Все идеи, предложенные Ф.В. Езерским, были новыми, поэтому традиционалисты П.И. Рейнбот, А.М. Вольф, Э.Е. Вальденберг и др. критиковали его взгляды. Однако новаторские мысли Ф.В. Езерского, опережая свое время, получили европейскую известность. Свидетельством тому является то, что Бухгалтерский конгресс в Шарлеруа (1912 г.) в Бельгии рекомендовал изучение русской бухгалтерии.

С конца XIX в. в двух культурных центрах России - в Москве и Петербурге - сформировались две школы бухгалтеров. Между ними возникло много методологических различий в трактовке учебных проблем.[\[26\]](#)

Первым и наиболее глубоким было различие в понимании природы бухгалтерского баланса. Москвичи (Р.Я. Вейцман, Н.С. Лунский, А.М. Галаган и др.) считали баланс преобразованным, сокращенным и перегруппированным инвентарем. Бухгалтеры Санкт-Петербурга (А.М. Вольф, Е.Е. Сивере, Н.А. Блатов и др.) не разделяли этих взглядов, они видели в таком подходе опасность сведения учета к набору чисто формальных процедур, превращение бухгалтера в регистратора или счетовода. Петербуржцы выделяли денежные, материальные и условные ценности (к последним относятся счета расчетов). Они считали, что двойная запись - это не процедурная выдумка людей, которые изобрели баланс, а следствие объективного закона двойной записи. Петербуржцы утверждали, что баланс не является причиной построения счетов. Не счета вытекают из баланса, а наоборот: баланс является следствием ведения счетов; счета - только основа для составления баланса. Отсюда изучение надо строить не от баланса, а по схеме: документы, счета и только потом - баланс.[\[27\]](#)

Москвичи в целом отличались интернациональным подходом к бухгалтерскому учету, его теории и практике, а в Санкт-Петербурге были заметны славянофильские тенденции, которые прежде всего сказывались в желании русифицировать учетную терминологию. Москвичи в основном просто усваивали западные слова, а в Петербурге эти слова пытались перевести на «природный язык».[\[28\]](#)

История бухгалтерского учета в СССР органически продолжила традиции старой дореволюционной России, однако зачатки нового учета можно проследить с первых недель февральской революции. Уже в марте 1917 г. возникает и проводится в жизнь рабочий контроль. Октябрьская революция привела к огромным социально-

экономическим изменениям, которые не могли не отразиться на ведении учета. Эта эволюция прошла несколько этапов (таблица 1.1):[\[29\]](#)

Таблица 1.1. Этапы эволюции бухгалтерского учета в советский период

Содержание

Период

1917 – Попытки стабилизации хозяйства, пути адаптации традиционных
1918 гг. методов учета в новой системе хозяйствования

1918 – Наметились подходы к формированию коммунистического учета, развал
1921 гг. старых систем и форм бухгалтерского учета, создание принципиально новых учетных измерителей

1921 – Формирование новой экономической политики, реставрация
1929 гг. традиционной системы бухгалтерского учета

1929 – Построение социализма, деформация принципов бухгалтерского учета
1953 гг.

1953 – Совершенствование производственного учета, анализ его
1984 гг. организационных структур и распространение механизированной обработки экономической информации

с 1984 г. Перестройка всех социально-экономических отношений в стране, попытка возрождения классических принципов бухгалтерского учета

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 сказаться и на системе бухгалтерского учета.

В 1990-х годах шла непрерывная работа по совершенствованию бухгалтерского учета, внедрению в практику международных стандартов и принятой в мировом сообществе финансовой отчетности.[\[30\]](#)

Начало положили разработка и внедрение методики бухгалтерского учета для совместных предприятий, которые во множестве появились в конце 1980-х гг. В состав объектов бухгалтерского учета вошли нематериальные активы, финансовые вложения, курсовые валютные разницы и др.[\[31\]](#)

С 1 января 1992 г. начал применяться новый план счетов, утверждено Положение о бухгалтерском учете в РФ, принят Закон о бухгалтерском учете. Вводится новый порядок учета накоплений, финансирования капитальных вложений и формирования капитала организаций, создаются возможности для учета операций по капитализации арендного имущества, резерва по сомнительным долгам, расчетов с акционерами, вексельного обращения и др. Установился порядок объявления учетной политики организаций, разнообразными стали методы оценки объектов бухгалтерского учета.[\[32\]](#)

Создание и оптимизация эффективных методов управления, регулируемых рыночными отношениями, разработка новых принципов налоговой политики, развитие отношений собственности и арендных отношений вызывают настоятельную необходимость совершенствования учета и отчетности на основе изучения и использования международного опыта. Поэтому и план счетов бухгалтерского учета, действующий с 1.01.1992г., неоднократно совершенствовался, приближаясь к реалиям сегодняшнего дня.[\[33\]](#) С 1.01.2001г. введен в действие новый план счетов бухгалтерского учета, что явилось еще одним шагом в выполнении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительством РФ 06.03.98г. № 283.[\[34\]](#)

В целом, со временем, учет превращается в систему учета движения капитала и прибыли, становится необходимой функцией управления.

Таким образом, можно сделать следующие выводы.

История развития бухгалтерского учета насчитывает не одно тысячелетие: учет возник вместе с человеческой цивилизацией около 6000 лет тому назад. Потребности хозяйственной жизни вызвали развитие учета, а это стимулировало рост цивилизации, особенно таких значимых ее частей, как письменность и математика.

Большой вклад в развитие бухгалтерского учета внесли такие зарубежные ученые, как Л. Пачоли, Ж. Савари, М. де ла Порт, Э.Т. Джонс, а также российские: К.И. Арнольд, И. Ахматов, Э.А. Мудров, Ф.В. Езерский.[\[35\]](#)

История бухгалтерского учета в СССР органически продолжила традиции старой дореволюционной России, однако появились зачатки нового учета. С распадом СССР и выделением России как нового государства в ее экономической политике произошли значительные изменения. В 1990-х годах шла непрерывная работа по совершенствованию бухгалтерского учета, внедрению в практику международных стандартов и принятой в мировом сообществе финансовой отчетности.[\[36\]](#)

С 1 января 1992 г. начал применяться новый план счетов, утверждено Положение о бухгалтерском учете в Российской Федерации, принят Закон о бухгалтерском учете. Вводится новый порядок учета накоплений, финансирования капитальных вложений и формирования капитала организаций, создаются возможности для учета операций по капитализации арендного имущества, резерва по сомнительным долгам, расчетов с акционерами, вексельного обращения и др. Установился порядок объявления учетной политики организаций, более разнообразными стали методы оценки объектов бухгалтерского учета.

1.2 Определения бухгалтерского учета в различных источниках и их анализ

Законодательное определение бухгалтерского учета содержится в ст. 1 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010) [\[37\]](#): «Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций».

В статье 1 Закона дано исчерпывающее определение бухгалтерского учета как законченной системы хозяйственного учета. Организация как субъект рынка вынуждена постоянно принимать решения, касающиеся ее деятельности в условиях конкуренции. Принятие решений невозможно без соответствующей информации, прошедшей этапы сбора, обработки и интерпретации. Система бухгалтерского учета направлена на полноту, экономичность, непрерывность и преемственность в учете тех сторон хозяйственной деятельности, которые

характеризуют организацию как субъект предпринимательской деятельности в соответствии с Гражданским кодексом РФ. Сбор информации об имуществе, обязательствах и хозяйственных операциях предприятия составляет основу учета и позволяет при соблюдении вышеперечисленных принципов учета как системы формировать полную и достоверную информацию для обеспечения ею внутренних и внешних пользователей [38].

Мнения авторов по поводу определения бухгалтерского учета, в общих чертах повторяют законодательное определение.

По мнению Н.П. Кондракова «бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций» [39]

Н.А. Каморджанова, И.В. Карташова определяют бухгалтерский учет как «упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об активах, обязательствах, доходах и расходах предприятия и их изменениях путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций» [40]

Данная трактовка определяет, что бухгалтерский учет - это область специальных экономических знаний, имеющих в современном обществе важное прикладное значение. В бухгалтерском учете обеспечиваются: регистрация; обработка; хранение информации о фактах финансово-хозяйственной деятельности с целью ее предоставления заинтересованным лицам для принятия управленческих решений.

Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. дают следующее определение бухгалтерского учета: «Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения в денежном выражении информации об имуществе, обязательствах организации путем сплошного, непрерывного документального оформления. Бухгалтерский учет имеет свои особенности, отличающие его от остальных видов учета, а именно:

- является документально подтвержденным;
- непрерывен во времени (изо дня в день) и сплошной по охвату (без пропусков) всех изменений, происходящих в финансово-хозяйственной деятельности

организации;

- применяет особые, только ему присущие способы обработки данных (счета и двойная запись)» [41].

Н.В. Пошерстник, М.С. Мейскин, [42] полностью приводят законодательное определение бухгалтерского учета, однако иллюстрируют данное понятие, что показано на рис. 1.

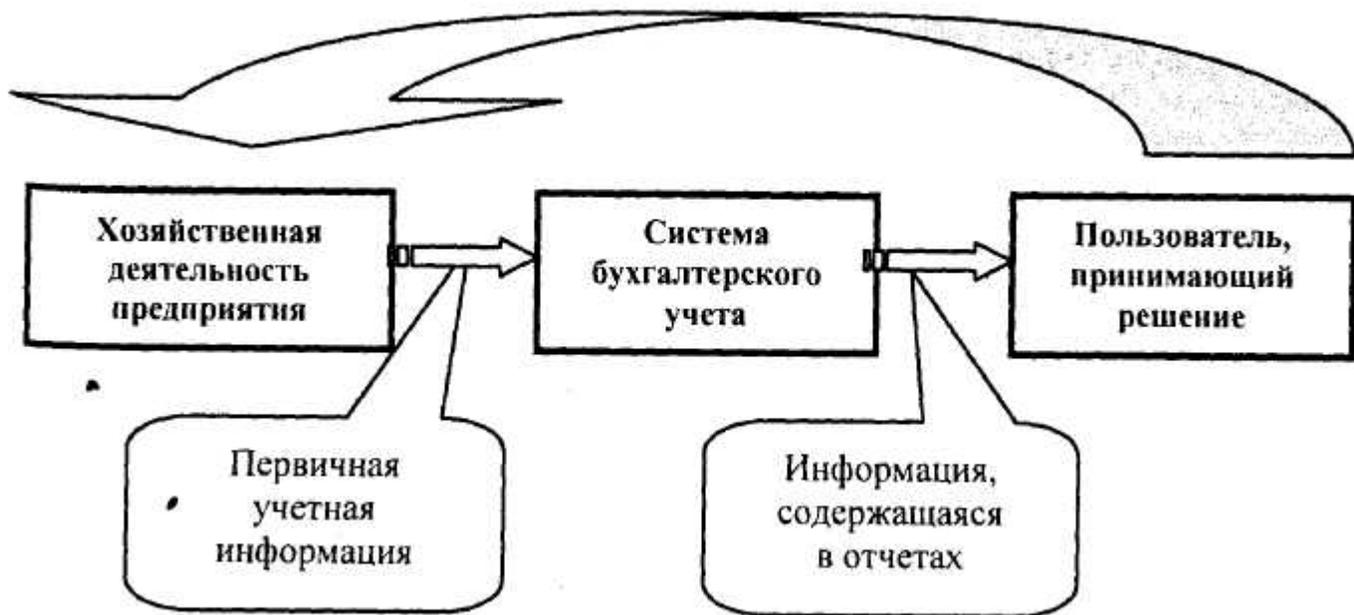


Рисунок -1. Графическое изображение понятия бухгалтерского учета

Бухгалтерский учет, как считают С.Е. Палий, Е.Л. Ходырева, представляет собой «совокупность научных знаний и принципов, обеспечивающих получение учетных данных. Данные имеют совокупные признаки, характеризующие составные части экономических процессов: сущности фактов хозяйственной деятельности, их измерения во времени, результативность совокупного воздействия» [43]

Законодательное определение бухгалтерского учета, по мнению Г.Н. Алексеевой, отражает основные этапы учетного процесса (вначале любой учетный объект наблюдается, затем измеряется, осуществляются его регистрация, дальнейшая обработка учетной информации для ее передачи пользователям) и основные отличия бухгалтерского учета от других видов – статистического и оперативного. [44]

Медведев М.Ю. индивидуально подходит к определению бухгалтерского учета: «учет представляет из себя систему исчисления объектов хозяйственной

деятельности. Система (от греческого systema - составленное из частей; соединение) означает порядок составных частей и таким образом противопоставит хаосу. Учет противопоставляется хаосу в сфере хозяйственной деятельности - в этом его суть и идеология... Направленность учета на решение хозяйственной проблематики сближает его со стратегически близкими науками: юриспруденцией, математикой, теорией информационных систем» [\[45\]](#) Загряцкий Н.И. считает, бухгалтерский учет создает информационную систему, оперирующими данными об активах и пассивах организации, отражает факты хозяйственной жизни по движению материальных ценностей, выпуску продукции и ее реализации. С помощью бухгалтерского учета определяют доходы и расходы и финансовый результат хозяйственной деятельности организации. [\[46\]](#)

В отличие от оперативного учета и статистики бухгалтерский учет признан всеобъемлющим и наиболее достоверным видом учета в силу того, что с момента создания организации на протяжении всей ее деятельности непрерывно в хронологическом порядке организуют сплошное отражение всех фактов хозяйственной жизни на основании первичных учетных документов. Он оперирует данными только в денежных единицах измерения, хотя при необходимости для уточнения денежной информации применяют информацию неденежного характера, выраженную в натуральных и трудовых показателях [\[47\]](#) На основе бухгалтерского анализа может быть определена тенденция развития предприятия» .

Бухгалтерский учет, по мнению В.Я. Кожина, позволяет представить полную картину имущественного и финансового состояния предприятия. В нем содержится всеобъемлющая синтетическая и аналитическая информация по основным средствам, материальным, трудовым и денежным ресурсам, что позволяет управлять процессом хозяйственной деятельности и контролировать выполнение плана по прибыли. [\[48\]](#)

Таким образом, можно сделать следующие выводы.

Законодательное определение бухгалтерского учета содержится в ст. 1 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21 ноября 1996 г. №129-ФЗ. В основном большинство авторов в учебной литературе дают определение бухгалтерского учета, основываясь на законодательном определении.

1.3. Предмет и метод бухгалтерского учета

Предметом бухгалтерского учета являются наличие и движение имущества, источники его формирования и использование, а также возникшие обязательства и полученные результаты деятельности экономического субъекта. При этом в ходе работы экономического субъекта, финансово-хозяйственной деятельности происходит кругооборот хозяйственных средств; здесь можно выделить процессы снабжения, производства и реализации, представленные в учете отдельными хозяйственными операциями.

Хозяйственная операция характеризует отдельные хозяйственные Действия, вызывающие изменения в составе, размещении и источниках образования имущества. При этом хозяйственные операции могут затрагивать только имущество организации или только источники его образования, или одновременно и имущество, и источники его формирования.

Имущество (сырье, материалы, основные средства и т. п.), обязательства и хозяйственные операции выражаются в денежной оценке путем суммирования фактически произведенных расходов. Имущество экономического субъекта, его обязательства, источники формирования этого имущества (собственные, заемные и др.), хозяйственные операции составляют объекты бухгалтерского учета. Внеоборотные и оборотные активы в основе своей состоят из движимого и недвижимого имущества и различных видов дебиторской задолженности.

Текущая деятельность организации возможна, если она располагает определенным размером собственных и заемных средств, соотношение которых зависит как от вида ее деятельности, так и финансовой устойчивости. Стоимостной и натурально-вещественный состав хозяйственных средств определяется спецификой производственной деятельности организации, основу которой составляют три хозяйственных процесса:

- заготовление - приобретение товарно-материальных ценностей различного вида, необходимых для производственных и хозяйственных нужд и реализации товаров;
- производство - выполняется основная задача организации - изготовление продукции, оказание услуг;
- реализация - осуществляются договорные обязательства перед заказчиками и покупателями, а выручка от реализации продукции выполненных работ и оказанных услуг зачисляется на расчетный счет.

В результате учета процесса заготовления и производства, путем сопоставления плановых и отчетных показателей выявляется экономия или перерасход, а в учете реализации - прибыль или убытки. Следовательно, необходимо обеспечивать контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов; представлять полную и достоверную информацию; выявлять внутрипроизводственные резервы и эффективно их использовать. [49] Метод бухгалтерского учета - совокупность всех приемов и способов, с помощью которых в бухгалтерском учете отражается движение и состояние хозяйственных средств и источников их образования. [50] Он включает в себя следующие приемы и способы, которые принято называть элементами метода бухгалтерского учета: документация и инвентаризация, оценка и калькуляция, счета и двойная запись, баланс и отчетность. [51] Документация - письменное свидетельство о совершенной хозяйственной операции или праве на ее совершение. Каждая хозяйственная операция оформляется документами. Документ служит не только основанием для отражения операций, но и способом первичного наблюдения и регистрации их. Документация служит целям контроля, позволяет проводить документарные проверки, обеспечивает сохранность имущества.

Инвентаризация - способ проверки соответствия фактического наличия хозяйственных средств в натуре данным учета.

Оценка - способ, с помощью которого хозяйственные средства получают денежное выражение. Оценка хозяйственных средств каждого хозяйствующего субъекта базируется на их фактической себестоимости, благодаря чему достигается ее реальность.

Для руководства хозяйством организации требуется знать все затраты на его ведение, причем не только величину каждого вида затрат, но и общую их сумму, относящуюся к определенному объекту, т. е. исчисляется себестоимость учитываемых объектов. Себестоимость объектов учета исчисляется при помощи калькуляции, используемой для контроля за величиной затрат.

Для постоянного контроля за хозяйственными процессами организации, состоянием средств и источников их образования необходимо непрерывно учитывать все хозяйственные операции по отдельным стадиям, а также в разрезе отдельных групп и видов хозяйственных средств. В бухгалтерском учете такое отражение хозяйственных средств и процессов производится путем наблюдения за изменениями, происходящими с различными видами имущества и источниками его

образования, за всеми затратами, производимыми в том или ином хозяйственном процессе.

Экономическая группировка объектов бухгалтерского учета, позволяющая получать о них показатели, необходимые для текущего наблюдения за хозяйственной деятельностью, обеспечивается системой счетов, поскольку сведения, имеющиеся в документах, дают только разрозненную характеристику объектов учета. Счета в бухгалтерском учете позволяют группировать и получать обобщенные характеристики объектов учета.

Отражение хозяйственных операций в системе счетов осуществляется при помощи двойной записи, сущность которой заключается во взаимосвязанном отражении различных явлений, вызываемых хозяйственными операциями. Такой способ записей раскрывает их экономическое содержание, позволяет изучать хозяйственную деятельность организации.

Контроль за всей совокупностью объектов в бухгалтерском учете производится путем сопоставления хозяйственных средств с источниками их образования, так называемого балансового обобщения.

Балансовое обобщение характеризуется равенством общей суммы видов средств и суммы источников их образования, которое сохраняется постоянно. Балансовое обобщение позволяет осуществлять строгий контроль за наличием и использованием средств любого хозяйствующего субъекта.[\[52\]](#)

Результаты хозяйственной деятельности, а также конкретизация отдельных показателей баланса содержатся в отчетности. Бухгалтерская отчетность — единая система информации о финансовом положении хозяйствующего субъекта за определенное время. К отчетности как элементу метода бухгалтерского учета предъявляется целый ряд требований: достоверность; целостность; сопоставимость; последовательность: отчетный период - период, за который должна составляться отчетность; оформление - отчетность должна быть на русском языке и в валюте РФ, подписана руководителем организации и главным бухгалтером.

Глава 2. Задачи и функции бухгалтерского учета

2.1 Характеристика задач бухгалтерского учета

В соответствии со ст. 1 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [53] «Основными задачами бухгалтерского учета являются:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности - руководителям, учредителям, участникам и собственникам имущества организации, а также внешним - инвесторам, кредиторам и другим пользователям бухгалтерской отчетности;
- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;
- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости».

Все задачи бухгалтерского учета по причинам, обусловившим их возникновение, можно подразделить на несколько групп. [54]1. Технологические задачи зависят от технологических аспектов учета. Традиционный учет ориентирован на обработку информации на бумажных носителях, что объясняется правовыми и техническими приметами современной цивилизации: сделки во всех областях хозяйственной деятельности заключаются, как правило, в письменной форме. Поэтому задачами бухгалтера, а в его лице и самой бухгалтерии становятся:

- 1) регистрация информации, т.е. ее ввод с бумажных носителей, созданных на другом предприятии, в собственную систему учета;
- 2) перевод информации из собственной системы учета на бумажный носитель для того, чтобы совершенную сделку могло зарегистрировать в своей системе другое предприятие.

Если бы технология совершения сделок была иной, к примеру, сделки сразу регистрировались бы в электронной форме, подобных задач перед бухгалтером не стояло бы.

Подобным же образом требование законодательства предоставлять информацию на бумажных носителях делает необходимым для бухгалтера, т.е. определяет в качестве его задачи, перевод выработанной в системе учета информации на бумагу. Как только законодательство разрешает предоставлять информацию в электронном виде, соответствующим образом меняются и задачи бухгалтера:

- если бы система самостоятельно пересылала информацию по месту требования, задача бухгалтера ограничилась бы формированием такой информации;

- если бы система еще и самостоятельно формировала, т.е. вычисляла, информацию, круг технологических задач, стоящих перед бухгалтером, еще более сузился бы и сводился к регистрации информации;

- если бы информация еще и автоматически регистрировалась, на долю бухгалтера осталась бы организация системы учета, которая все эти «чудеса» делает.

2. Алгоритмические задачи зависят от используемых в учете алгоритмов вычислений, тем самым предполагают, что формирование отчетов осуществляется все-таки бухгалтером, а не автоматической системой. Обязанностью бухгалтера при достижении стратегической цели оказывается исчисление каждого промежуточного итога, наличие которых определяется применяемым в каждом случае алгоритмом. Например, для определения финансового результата необходимо предварительно вычислить все доходы и все расходы, которые в свою очередь состоят из различных неоднородных величин и требуют своего исчисления на более низком уровне. В результате бухгалтеры вынуждены формулировать цели, производные от первоначальной и часто от нее далекие. Одна цель плодит множество других - в этом сущность алгоритмического ряда.

Задачи, обусловленные алгоритмами, обычно, как в примере с вычислением финансового результата, имеют ярко выраженную иерархическую структуру.

3. Исполнительские задачи зависят от распоряжений лиц, которым бухгалтер по роду своей работы обязан подчиняться. К таким лицам относятся непосредственно администрация предприятия, а также государство в лице различных контролирующих органов или их отдельных представителей. Требования этих лиц могут определяться не технологической или алгоритмической необходимостью, а преследовать цели, лежащие вне пределов учета или принятия управленческих решений. К примеру, от бухгалтера может быть потребована выборка данных, не обусловленная хозяйственной необходимостью и не являющаяся промежуточным итогом при вычислении обязательных к исчислению показателей, а зависящая

исключительно от воли администратора или ничем не обусловленного пункта нормативного документа. Но задача поставлена, и требование подлежит исполнению. К исполнительским задачам относятся по большей части те, которые связаны с нормативной регламентацией учета.

4. Технические задачи зависят от поддержания системы учета в рабочем состоянии. В большинстве случаев технические задачи решаются соответствующими подразделениями: отдел кадров набирает учетный персонал, вычислительный центр производит обработку учетной информации, службы ремонта следят за состоянием техники и т.д., но иногда технические задачи приходится решать непосредственно бухгалтерам.

Технические задачи учета не ассоциируются с непосредственным учетом, но без их решения учет невозможен. Является ли задачей главного бухгалтера подбор толкового заместителя или это задача отдела кадров? Главного бухгалтера в первую очередь. Пострадает, если названная задача не будет решена, не отдел кадров, а именно бухгалтерия, а вместе с ней и система учета.

Поскольку учет предназначен (в известном смысле слова) для обслуживания всех прочих подразделений, постольку и прочие подразделения вынуждены заниматься обслуживанием учета, решая его проблемы.

Классифицировать задачи, стоящие перед учетом, можно и по другим основаниям.

5. Характер отношения (функция). Любая поставленная задача всегда требует контроля за своим исполнением и таким образом разделяется на две функции: прямую и контрольную. Едва перед бухгалтером ставится задача вести учет, к примеру, прихода и расхода наличных денег (кассовые операции), как немедленно возникает и обратная ей: контролировать порядок учета.

6. Периодичность повторения. По периодичности повторения все задачи делятся

- на периодические задачи, которые возникают перед бухгалтером с известным постоянством: таких в учете большинство;

- на спорадические (от греческого *sporadikos* -рассеянный, отдельный) задачи, возникающие перед бухгалтером время от времени, более или менее случайным образом;

- на уникальные задачи -разовые, решать которые приходится единожды (определиться с порядком списания ущерба от землетрясения).

7. Степень срочности. Степень срочности - критерий достаточно субъективный. По этой причине классификация задач по степени срочности, как, впрочем, и по периодичности повторения, должна производиться самим бухгалтером при планировании им своего рабочего дня:

- «горящие» задачи, возникающие неожиданно и требующие немедленного решения;
- среднесрочные задачи, возникающие неожиданно и требующие относительно быстрого решения;
- текущие задачи, требующие решения к заранее известной отдаленной дате;
- «остаточные» задачи, срок исполнения которых не установлен.

8. Способ регламентации. Классификация определяется документом, регламентирующим ту или иную обязанность бухгалтера: законодательный или нормативный акт; решение, принятое администрацией предприятия; должностная инструкция.

При отсутствии регламентирующего документа задача устанавливается на основании обычаев и традиций бухгалтерии.

9. Характер воздействия на хозяйственную деятельность. Стратегической целью учета является оказание положительного воздействия на хозяйственную деятельность, но оказать такое воздействие возможно двумя способами: способствовать либо увеличению доходов, либо уменьшению расходов. Таким образом, по характеру воздействия на хозяйственную деятельность возможны три типа задач:

- задачи, способствующие увеличению доходов (например, ревизия кассы способствует уменьшению расходов);
- задачи, способствующие уменьшению расходов (предоставление информации менеджеру, принимающему решение по определению оптимальной ценовой политики);
- задачи, определить воздействие которых на хозяйственную деятельность не представляется возможным.

Бухгалтерский учет, несомненно, более тяготеет к задачам уменьшения расходов, нежели увеличения доходов: ему присуща экономия, но не поиск оптимального управленческого решения, способного увеличить прибыль. Даже не ему непосредственно, а тем аналитикам, которым на основании учетных данных доверено принимать решения. Что же касается максимизации прибыли, это является для учета почти непосильной задачей.[\[55\]](#)

10. Объект целеполагания. Объектом решаемых задач может быть как прошлое, так настоящее или будущее. Соответственно и задачи по объект' целеполагания могут быть подразделены:

- на «археологические», направленные на установление уже состоявшегося факта;
- на констатирующие, направленные на установление происходящего в текущий момент события;
- на прогнозные, направленные на предсказание события, которое должно произойти в будущем.

Например: предоставление руководителю данных по прибыли за прошлый год явно относится к «археологии»; отражение в учете передаваемого покупателю товара является констатацией происходящего в текущий момент события; подсчет обязательств предприятия по налогам призван выявить сумму, которую придется уплатить в будущем (расчет налогов, причитающихся за период, производится заблаговременно, как правило, за одну-две недели до срока их уплаты).

Такая градация, как и предыдущая, условна. Есть случаи, когда точно определить объект целеполагания невозможно.

Несложно охарактеризовать стоящие перед бухгалтером задачи и по другим признакам: по характеру требуемых работ; по количеству задействованных работников; по ответственным исполнителям; по расходам на исполнение, по времени исполнения; по ответственности за неисполнение, по конечному потребителю полученной информации и др. Главное при этом, чтобы используемая классификация помогала бухгалтеру ориентироваться в многообразии стоящих перед ним задач.

2.2 Состав пользователей бухгалтерской отчетности и их интересы

Согласно п. 42 Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99, утвержденного приказом Минфина России от 6 июля 1999 г. N 43н [56], бухгалтерская отчетность является открытой для пользователей. Организация должна обеспечить пользователям возможность ознакомиться с бухгалтерской отчетностью.

В ПБУ 4/99 пользователями отчетности названы банки, кредиторы и дебиторы юридического лица, а также иные юридические или физические лица, заинтересованные в информации об организации, т.е. круг пользователей является открытым. В статье 15 Федерального закона от 21 ноября 1996 г. N 129-ФЗ «О бухгалтерском учете» [57] предусмотрено, что «Все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность в соответствии с учредительными документами учредителям, участникам организации или собственникам ее имущества, а также территориальным органам государственной статистики по месту их регистрации. Государственные и муниципальные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам, уполномоченным управлять государственным имуществом. Другим органам исполнительной власти, банкам и иным пользователям бухгалтерская отчетность представляется в соответствии с законодательством Российской Федерации». Под пользователями учета (бухгалтерской отчетности) понимаются лица, которым адресована учетная информация. Пользователи учета обычно имеют различный статус, обладают неравными возможностями и преследуют собственные цели. 1. Должностные лица предприятия выступают в качестве внутренних потребителей информации.

Во-первых, любое предприятие представляет собой замкнутую систему, процесс обработки учетной информации внутри которой состоит из множества действий и выполняется, как правило, различными работниками. Указанные работники для того, чтобы приступить к следующему этапу обработки информации, нуждаются в данных, полученных их предшественниками. Таким образом, внутреннее потребление информации обусловлено технологическим циклом ее обработки. Информация, используемая по этому основанию, отличается незавершенностью и отрывочностью.

Во-вторых, учетная информация должна быть передана администрации предприятия для принятия управленческого решения, т.е. при исполнении учетом своей глобальной функции по оптимизации хозяйственной деятельности. Подобная информация в отличие от первого случая представляет собой уже готовый к употреблению продукт.

В обоих случаях потребители информации, являясь должностными лицами, не испытывают с получением информации никаких проблем, поскольку передача им информации является служебной обязанностью других должностных лиц. Проблемы могут состоять в качестве информации, своевременности ее поступления и других деталях, но никак не в самом факте получения.

2. Участники (учредители) предприятия являются внешними потребителями учетной информации в силу того, что имеют в предприятии финансовый интерес.

В соответствии с бухгалтерским законодательством все организации, за исключением бюджетных, представляют годовую бухгалтерскую отчетность участникам организации или собственникам ее имущества в соответствии с учредительными документами организации. Данный способ ознакомления с учетной информацией не является абсолютно надежным, поскольку:

- представляемая в составе стандартной отчетности информация страдает неполнотой и отрывочностью;
- учредительные документы организации могут содержать какие-либо ограничения на предоставление информации учредителям;
- требования законодательства и учредительных документов могут быть попросту проигнорированы, без реальной угрозы судебного преследования.

Другой возможностью получения учетной информации является ознакомление с ней по публикациям в периодической печати: в настоящее время законодательно установлен круг лиц, обязанных публиковать годовую отчетность. Естественно, ознакомиться с публикацией могут не только учредители, но и другие пользователи.

В отличие от прочих заинтересованных в учетной информации лиц учредители обладают возможностью в случае их избрания на управляющие посты стать внутренними пользователями, что на сегодня является наиболее надежным способом получения постоянного доступа к объективным данным.

3. Работники предприятия могут интересоваться учетной информацией, помимо своих должностных обязанностей, также в качестве физических лиц, имеющих с предприятием трудовые отношения. В данном случае они в одном лице совмещают признаки как внутреннего, так и внешнего потребителя.

Поскольку от финансовой стабильности работодателя прямо зависит стабильность осуществляемых персоналу выплат, а косвенно и ее размер, как и величина других предоставляемых льгот, понятно, что данный вопрос не может не волновать работника.

Какие-либо обязательные для нанимателей процедуры по ознакомлению персонала с финансовым положением предприятия в текущем законодательстве отсутствуют, поэтому работники получают подобную информацию либо на общих основаниях, либо используя свое служебное положение. Отдельные правила, позволяющие оценивать финансовое положение предприятия, могут содержаться в его учредительных документах либо в коллективном договоре, если таковой существует.

К данной группе пользователей можно отнести также физических лиц, которые еще не заключили трудовые или иные договоры с предприятием, но собираются это сделать, вследствие чего и заинтересованы в выяснении финансового положения будущего нанимателя.

4. Сторонние организации, подобно работникам, становятся пользователями учета в качестве лиц, вступивших с предприятием в договорные отношения того или иного рода или собирающихся в такие отношения вступить. Наибольший интерес к учетной информации предприятия испытывают, естественно, либо его уже состоявшиеся кредиторы, либо потенциальные инвесторы.

Какие-либо фиксированные правила, обязывающие предприятие предоставлять информацию заинтересованным лицам, как и в предыдущем случае, отсутствуют. Последним приходится судить о финансовом положении предприятия по публикациям в печати.

5. Государство, его отдельные субъекты и различные муниципальные образования являются наиболее заинтересованными в предоставлении им учетной информации структурами, поскольку от этой информации напрямую зависят причитающиеся данным субъектам налоговые платежи.

Интересы этих макропользователей защищают налоговые и иные органы, как правило, обладающие в отношении субъектов учета значительными правами и возможностями. Предоставление информации этим органам всегда регламентируется законодательством и составляет значительную часть бухгалтерской работы.

6. Обществу в целом также небезразлична учетная информация, хотя оно и является лишь косвенным ее потребителем, к тому же в лице неопределенного круга граждан.

Общее состояние финансового рынка, в котором каждый гражданин так или иначе имеет свои интересы, зависит от состояния каждого отдельного предприятия, фиксируемого их учетными системами. В целом положительные и отрицательные отклонения нивелируются, но любая тенденция в ту или другую сторону показательна; богатство или бедность каждого индивидуума составляют богатство или бедность всего общества, поэтому последнее, даже не имея прямого интереса, внимательно наблюдает за развитием ситуации.

Нельзя не отметить, что информация различных видов: необходимая для принятия управленческих решений, регламентируемая законодательством, предназначенная для публикации и т.д., не составляет одно связное целое: каждый из пользователей получает предназначенный исключительно ему информационный массив в предназначенной исключительно для него интерпретации.[\[58\]](#)

Равенство пользователей декларировано лишь формально. Нормативной базой бухгалтерского учета, в частности, предусмотрено, что при формировании бухгалтерской отчетности должна быть обеспечена нейтральность информации, содержащейся в ней. Этим предполагается исключение одностороннего удовлетворения интересов одних групп пользователей бухгалтерской отчетности перед другими. Указывается, что информация не является нейтральной, если посредством отбора или формы представления она влияет на решения и оценки пользователей с целью достижения predetermined результатов или последствий. Однако на деле каждый из пользователей находится в собственном положении и вынужден им довольствоваться.

2.3 Функции бухгалтерского учета

В системе управления бухгалтерский учет выполняет ряд функций. Информационная функция в системе управления – одна из главных функций бухгалтерского учета, которая выполняется в системе управления. Бухгалтерская информация широко используется всеми видами хозяйственного учета с целью планирования и прогнозирования, а также для определения стратегии и тактики деятельности организации.

Бухгалтерский учет фиксирует и накапливает всестороннюю синтетическую (обобщающую) и аналитическую (детализированную) информацию о состоянии и движении имущества и источниках его образования, хозяйственных процессах, о конечных результатах финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия. На всех этапах развития к бухгалтерской информации предъявляются требования: объективность, достоверность, своевременность, оперативность [59].

Обеспечение сохранности собственности – значимая в условиях рыночных отношений и наличия разных форм собственности функция. Данная функция осуществляется в зависимости от действующей системы учета и определенных предпосылок, таких как:

- совершенствование системы учета;
- применение передовых методов выявления недостатков, растрат и хищений;
- использование мерной тары, измерительных и контрольных приборов;
- использование современных средств для сбора, обработки и передачи информации.

Функция обратной связи необходима при управлении, она формируется и передается в виде информации о фактических параметрах развития объекта управления. Используя обратную связь, на основании фактических показателей осуществляется контроль за выполнением запланированных показателей, выявляются недостатки и резервы производства.

Аналитическая функция. Реализация этой функции позволяет проводить анализ по всем разделам бухгалтерского учета, в том числе использования всех видов ресурсов, затрат на производство и продажу продукции, правильности применяемых цен, что имеет важное значение в условиях действия рыночных цен, инфляционных процессов.[60]

На современном этапе совершенствования управления, становления рыночной экономики к бухгалтерской информации предъявляются повышенные требования. Она должна быть высокого качества и эффективной, удовлетворять потребностям собственника, иностранного партнера, участвующего в создании и функционировании совместного предприятия. В зависимости от функции управления экономическая информация подразделяется на плановую, нормативную, учетную, аналитическую.

Контрольная функция бухгалтерского учета. Контроль неотделим от учета. Контроль – проверка с целью обеспечения правильности и законности определенных действий. Настоящий, действенный контроль возможен только при правильной организации всего процесса бухгалтерского учета. Качественная учетная информация позволяет осуществлять контроль на разных стадиях производства, контролировать в случае необходимости во всех деталях деятельность предприятия и его подразделений, анализировать ее и на базе этой информации подготавливать, обосновывать и принимать соответствующие управленческие решения на разных уровнях управления.

Различают три вида контроля: предварительный, текущий и последующий (заключительный). По форме осуществления они схожи и имеют одну цель: способствовать тому, чтобы фактически получаемые результаты были как можно ближе к требуемым.

Контроль имеет несколько направлений:

- выполнение планов по объемам выработанной, отгруженной и реализуемой продукции;
- обеспечение сохранности собственности предприятия, правильность и целесообразность расходования средств;
- проведение периодической инвентаризации материальных ресурсов в целях контроля за правильностью хранения материальных ценностей, их сохранностью;
- осуществление предварительной проверки бухгалтером распорядительных документов, хозяйственных договоров, установление порядка приема и выдачи материальных ценностей, денежных средств, порядка проведения операций через банки. Это позволяет контролировать выполнение законов, постановлений, приказов, распоряжений и т.д.

Контрольная функция бухгалтерского учета обеспечивается специальными приемами: наблюдение данных и их обобщение; сопоставимость показателей; повышенная требовательность к достоверности; объективность информации; своевременность.

Информация должна соответствовать юридическим нормам. За несоответствие юридическим нормам несут ответственность руководитель, бухгалтер и лица, являющиеся хранителями материальных и денежных средств.[\[61\]](#)

Материальная ответственность – это обязанность по закону возместить ущерб (убытки, потери, недостачи ценностей и денежных средств), нанесенный действиями или бездействием должностных лиц.

Материальная ответственность бывает:

- частичная (возлагается на администрацию как распорядителя ресурсов и выступающую от имени юридического лица);

- полная (возлагается на работников, которые получают, выдают и хранят материальные ценности и денежные средства).

Бухгалтерский учет обеспечивает информацией для контроля за материально ответственными лицами. С этой целью ведется отдельный учет материальных ценностей и денежных средств по каждому материально ответственному лицу.

Заключение

Изучение в курсовой работе темы «Сущность, задачи и функции бухгалтерского учета», позволило сделать следующие выводы.

История развития бухгалтерского учета насчитывает не одно тысячелетие: учет возник вместе с человеческой цивилизацией около 6000 лет тому назад.

Потребности хозяйственной жизни вызвали развитие учета, а это стимулировало рост цивилизации, особенно таких значимых ее частей, как письменность и математика.

Большой вклад в развитие бухгалтерского учета внесли такие зарубежные ученые, как Л. Пачоли, Ж. Савари, М. де ла Порт, Э.Т. Джонс, а также российские: К.И. Арнольд, И. Ахматов, Э.А. Мудров, Ф.В. Езерский.

История бухгалтерского учета в СССР продолжила традиции старой дореволюционной России, однако появились зачатки нового учета.

С распадом СССР и выделением России как нового государства в ее экономической политике произошли значительные изменения. В 1990-х г. шла непрерывная работа по совершенствованию бухгалтерского учета, внедрению в практику международных стандартов и принятой в мировом сообществе финансовой отчетности.

С 1 января 1992 г. начал применяться новый план счетов, утверждено Положение о бухгалтерском учете в РФ, принят Закон о бухгалтерском учете. Вводится новый порядок учета накоплений, финансирования капитальных вложений и формирования капитала организаций, создаются возможности для учета операций по капитализации арендного имущества, резерва по сомнительным долгам, вексельного обращения и др. Установился порядок объявления учетной политики организаций, разнообразными стали методы оценки объектов бухгалтерского учета.

Законодательное определение бухгалтерского учета содержится в ст. 1 Федерального закона «О бухгалтерском учете» от 21.11.1996 г. № 129-ФЗ. В основном большинство авторов в учебной литературе дают определение бухгалтерского учета, основываясь на законодательном определении.

Ст. 1 Федерального закона от 21 ноября 1996г. № 129-ФЗ устанавливает основные задачи бухгалтерского учета на законодательном уровне.

В теоретической литературе все задачи бухгалтерского учета можно подразделить на несколько групп: технологические задачи, которые зависят от технологических аспектов учета; алгоритмические задачи, которые зависят от используемых в учете алгоритмов вычислений; исполнительские задачи, зависящие от распоряжений лиц, которым бухгалтер по роду своей работы обязан подчиняться; технические задачи, которые зависят от поддержания системы учета в рабочем состоянии.

Классифицировать задачи, стоящие перед учетом, можно и по следующим основаниям: характер отношения (функция), периодичность повторения, степень срочности, способ регламентации, характер воздействия на хозяйственную деятельность, объект целеполагания.

Несложно охарактеризовать стоящие перед бухгалтером задачи и по другим признакам: по характеру требуемых работ; по количеству задействованных

работников; по ответственным исполнителям; по расходам на исполнение, по времени исполнения; по ответственности за неисполнение, по конечному потребителю полученной информации и др.

В системе управления бухгалтерский учет выполняет ряд функций.

Информационная функция в системе управления – одна из главных функций бухгалтерского учета, которая выполняется в системе управления.

Обеспечение сохранности собственности – значимая в условиях рыночных отношений и наличия разных форм собственности функция.

Функция обратной связи необходима при управлении, она формируется и передается в виде информации о фактических параметрах развития объекта управления.

Аналитическая функция. Реализация этой функции позволяет проводить анализ по всем разделам бухгалтерского учета, в том числе использования всех видов ресурсов, затрат на производство и продажу продукции, правильности применяемых цен, что имеет важное значение в условиях действия рыночных цен, инфляционных процессов.

Контрольная функция бухгалтерского учета. Контроль неотделим от учета. Контроль – проверка с целью обеспечения правильности и законности определенных действий.

Список литературы

1. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.1996) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011) Система «Консультант плюс»
2. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» // Система «Консультант плюс»
3. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (в ред. от

08.11.2010) // Система «Консультант плюс»

4. Алексеева Г.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 105 с.
5. Владимирова Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие - М: Издательство «Экзамен», 2013. - 320 с.
6. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учет : лекции. - М. : Юрайт-Издат, 2014. - 192 с.
7. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. - Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -138 с.
9. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтер и закон. - 2016. - N 10.
10. Каморджанова Н.А., Карташова И. В. Бухгалтерский финансовый учет. 3-е изд. - СПб.: Питер, 2014. - 628 с.
11. Кожин В.Я. Основы бухгалтерского учета. - Система ГАРАНТ, 2015 г.
12. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. - М.: ИНФРА-М, 2014. - 634 с.
13. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Бухгалтерское дело. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2014. - 544 с.
14. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. - М.: Издательство «Омега-Л», 2014. - 458 с.
15. Палий С.Е., Ходырева Е.Л. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. - Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. - 185 с.
16. Петров А.С. Постатейный комментарий к Федеральному закону «О бухгалтерском учете», 2015 г. - Система «Гарант».
17. Пошерстник Н.В., Мейскин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. - СПб.: Издательский дом Герда, 2015. - 204 с.
18. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 51 с.

19. Русалева Л.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - Ростов н/Д: «Феникс», 2014. - 384 с.
 20. Слезингер Ю.В. Бухгалтерский учет: курс лекций. - М.: ТК Велби. Изд-во Проспект, 2015. - 264 с.
 21. Черных И.Н. История бухгалтерского учета: учебное пособие. - Воронеж: изд. ВГУ, 2014. - 23 с.
-
1. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. - Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -138 с. [↑](#)
 2. Алексеева Г.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 105 с. [↑](#)
 3. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. - 2016. - N 19. [↑](#)
 4. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. - Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -147 с. [↑](#)
 5. Кожин В.Я. Основы бухгалтерского учета. - Система ГАРАНТ, 2015 г. [↑](#)
 6. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. - М.: Издательство «Омега-Л», 2014. - 458 с. [↑](#)
 7. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. - М.: Издательство «Омега-Л», 2014. - 470 с. [↑](#)
 8. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учет : лекции. - М. : Юрайт-Издат, 2014. - 192 с. [↑](#)
 9. Палий С.Е., Ходырева Е.Л. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. - Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. - 185 с. [↑](#)

10. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 51 с. [↑](#)
11. Палий С.Е., Ходырева Е.Л. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. – 164 с. [↑](#)
12. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Бухгалтерское дело. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2014. – 544 с. [↑](#)
13. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 74 с. [↑](#)
14. Владимирова Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие - М: Издательство «Экзамен», 2013. – 320 с. [↑](#)
15. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -187 с. [↑](#)
16. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 477 с. [↑](#)
17. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 634 с. [↑](#)
18. Алексеева Г.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 188 с. [↑](#)
19. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 470 с. [↑](#)
20. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учет : лекции. - М. : Юрайт-Издат, 2014. – 111 с. [↑](#)

21. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Бухгалтерское дело. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2014. - 58 с. [↑](#)
22. Пошерстник Н.В., Мейскин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. - СПб.: Издательский дом Герда, 2015. - 204 с. [↑](#)
23. Каморджанова Н.А., Карташова И. В. Бухгалтерский финансовый учет. 3-е изд. - СПб.: Питер, 2014. - 628 с. [↑](#)
24. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. -117 с. [↑](#)
25. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтер и закон. - 2016. - N 10. [↑](#)
26. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. - М.: Издательство «Омега-Л», 2014. - 447 с. [↑](#)
27. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 78 с. [↑](#)
28. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 80 с. [↑](#)
29. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтер и закон. - 2016. - N 10. [↑](#)
30. Владимирова Т.В. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие - М: Издательство «Экзамен», 2013. - 324с. [↑](#)
31. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. - Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. - 51 с. [↑](#)

32. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 478 с. [↑](#)
33. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учет : лекции. - М. : Юрайт-Издат, 2014. – 167 с. [↑](#)
34. Постановление Правительства РФ от 6 марта 1998 г. N 283 «Об утверждении Программы реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности» // Система «Консультант плюс» [↑](#)
35. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 79 с. [↑](#)
36. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 378 с. [↑](#)
37. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.1996) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011) Система «Консультант плюс» [↑](#)
38. Петров А.С. Постатейный комментарий к Федеральному закону «О бухгалтерском учете», 2015 г. – Система «Гарант». [↑](#)
39. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2014. – 645 с. [↑](#)
40. Каморджанова Н.А., Карташова И. В. Бухгалтерский финансовый учет. 3-е изд. - СПб.: Питер, 2014. – 633 с. [↑](#)
41. Ерофеева В.А., Тимофеева О.В. Бухгалтерский учет : лекции. - М. : Юрайт-Издат, 2014. – 188 с. [↑](#)
42. Пошерстник Н.В., Мейскин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – СПб.: Издательский дом Герда, 2015. – 224 с. [↑](#)

43. Палий С.Е., Ходырева Е.Л. Бухгалтерское дело: Учебное пособие. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. – 145 с. [↑](#)
44. Алексеева Г.Н. Теория бухгалтерского учета: Учебное пособие. - Тамбов: Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 128 с. [↑](#)
45. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 478 с. [↑](#)
46. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -142 с. [↑](#)
47. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -143 с. [↑](#)
48. Кожин В.Я. Основы бухгалтерского учета. - Система ГАРАНТ, 2015 г. [↑](#)
49. Родина Л.Н. Этапы развития бухгалтерского учета: учебное пособие. – Тамбов : Изд-во Тамб. гос. техн. ун-та, 2015. – 78 с. [↑](#)
50. Маренков Н.Л., Веселова Т.Н. Бухгалтерское дело. - Ростов-на-Дону: Феникс, 2014. – 560 с. [↑](#)
51. Пошерстник Н.В., Мейскин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – СПб.: Издательский дом Герда, 2015. – 205 с. [↑](#)
52. Загряцкий Н.И. Теория бухгалтерского учета. – Н.Новгород: Нижегород. гос. архит.- строит. ун-т, 2014. -156 с. [↑](#)
53. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.1996) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011) Система «Консультант плюс» [↑](#)

54. Медведев М.Ю. Теория бухгалтерского учета : учебник. – М.: Издательство «Омега-Л», 2014. – 461 с. [↑](#)
55. Пошерстник Н.В., Мейскин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – СПб.: Издательский дом Герда, 2015. – 218 с. [↑](#)
56. Приказ Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99 (в ред. от 08.11.2010) // Система «Консультант плюс» [↑](#)
57. Федеральный закон от 21.11.1996 N 129-ФЗ (ред. от 28.09.2010) "О бухгалтерском учете" (принят ГД ФС РФ 23.02.1996) (с изм. и доп., вступающими в силу с 01.01.2011) Система «Консультант плюс» [↑](#)
58. История бухгалтерского учета / И.А. Маслова, Б.Г. Маслов, Ю.Д. Земляков, В.Ю. Салихова // Бухгалтер и закон. – 2016. - N 10. [↑](#)
59. Слезингер Ю.В. Бухгалтерский учет: курс лекций. - М.: ТК Велби. Изд-во Проспект, 2015. – 264 с. [↑](#)
60. Русалева Л.А. Теория бухгалтерского учета: Учебник. - Ростов н/Д: «Феникс», 2014. – 384 с. [↑](#)
61. Черных И.Н. История бухгалтерского учета: учебное пособие. – Воронеж: изд. ВГУ, 2014. – 23 с. [↑](#)