СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ 3

И.Ф. Шер - основоположник балансовой теории 4

ЗАКЛЮЧЕНИЕ 11

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ 12

# ВВЕДЕНИЕ

Все, что представляет собой каждое общество, каждая наука, каждый человек,- следствие истории. Это в полной мере относится и к бухгалтерскому учету. Он развивался много столетий и стал наукой.

Одним из ярких представителей ученых, внесших огромный вклад в историю развития бухгалтерского учета, был Иоганн Фридрих Шер. И.Ф.Шер представитель немецкой школы бухгалтерского учета. Немецкая школа отличалась желанием как можно глубже изучить процедурную сторону учета, ее характерными чертами являлось четкое разграничение на два самостоятельных цикла: торговый и производственный. Теория производственной бухгалтерии была развита в учение о калькуляции, а теория торговой бухгалтерии- в балансоведение.

Огромного внимания заслуживает изучение балансовой теории, представленной И.Ф.Шером.

В связи с этим целью данной работы является рассмотрение балансовой теории И.Ф.Шера. Так же необходимо определить, насколько актуальна данная теория в настоящее время.

При изучении данной темы были рассмотрены работы различных отечественных и зарубежных авторов, справочные пособия и периодические издания. Отдельно необходимо отметить «Историю бухгалтерского учета» Я.В.Соколова и В.Я.Соколова, здесь рассматриваются возникновение учета, распространение двойной записи в европейских странах, «Историю развития бухгалтерского учета, анализа и аудита» Л.Ф.Жилинской.

# И.Ф. Шер - основоположник балансовой теории

Отцом балансоведения можно считать швейцарского ученого Иоганна Фридриха Шера. Возникновение балансоведения было обусловлено пропагандой баланса, как основополагающей исходной концепции учета.

Иоганн Фридрих Шер (1846-1924) - швейцарский ученый, один из крупнейших представителей европейской учетной мысли. Шер считал, что "предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты", а хронологический и систематический учет следует понимать как хронологическую и прагматическую историографию, фиксирующую движение вещных (телесных) и юридических (бестелесных) благ.

Бухгалтер - летописец хозяйственной жизни - он пользуется математическим методом, и поэтому учет "...есть отрасль прикладной математики" [6,c.157]. Бухгалтер пользуется главным образом денежным измерителем, натуральный - играет вспомогательную роль. "Цель учета... состоит в двойном выводе чистого имущества" [6,c.157], то есть не выявление результатов хозяйственной деятельности, а расчет капитала, не динамика, а статика. Отсюда вывод: "Сущность каждого счета выражается не в обороте, а в его сальдо" [6,c.157].

В основу учета в отличие от предшествующих авторов Шер положил не счета, а баланс. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала. Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой. "Баланс, - писал он, - представляет собой равенство между активом и пассивом, построенное в форме счетов в заключительный день операционного периода”.

Несколько веков считалось, что баланс - это следствие двойной записи на бухгалтерских счетах, и, что сам баланс, по определению французских авторов Э. Леотэ (1845-1908) и А. Гильбо (1819-1895), ничто иное, как "синтез незакрывшихся счетов". И, согласно этому взгляду, все учебники излагали учет от счетов к балансу. И только в самом конце XIX века швейцарский автор И.Ф. Шер построил изложение современной теории учета от баланса к счетам. По его мнению, сама двойная запись логически вытекает из баланса, а не из счетов, даже если исторически это было и так.

Актив и пассив формируют два множества счетов, и двойная запись устанавливает между ними информационные связи. Они бывают четырех типов: пермутации (изменение внутри активных и изменение внутри пассивных счетов) и модификации (активные и пассивные счета или одновременно увеличиваются или уменьшаются). Эта теория остается принятой вплоть до сегодняшнего дня.

Но при всей кажущейся ее убедительности, в сущности, это одна из форм лжи: белая бухгалтерия ложна по определению, черная - только кажется ведущему ее правильной, на самом деле, варьируя методологическими приемами, он, ведущий, делает ее в определенной степени такой, какой ему хотелось бы ее сделать или ради самого себя, или, что чаще, ради работодателей.

Теория баланса имеет неразрывную связь с теорией счета. При этом счета характеризуют техническую сторону учета, а бухгалтерский баланс – определяет его методологическую основу. Таким образом, баланс обозначается в качестве метода, а хозяйственные процессы выступают в роли объекта изучения.

Именно благодаря бухгалтерскому балансу и балансоведению стали очевидными преимущества двойной записи над простой формой бухгалтерского учета.

Так как в простой бухгалтерии не находят отражения результатные счета и счета капитала, она основывается на регистрации и инвентаризации как методе изучения предприятия, а оценка деятельности производится по данным инвентаризации. Таким образом, осуществляется лишь констатация фактов хозяйственной деятельности, но не отслеживаются происходящие на предприятии процессы и не выявляются причины происходящих изменений. При этом составление баланса в простой бухгалтерии сводится к элементарному переносу арифметических остатков со счетов в сводную балансовую таблицу.

Основу балансоведения составляет использование принципа двойственности (постоянного равенства двух частей баланса), а также методов регистрации и классификации.

Теория бухгалтерского учета и баланс получили значительное развитие во второй половине XIX века. К этому времени известные мировые учетные школы сформировали свои подходы к изучению баланса: итальянская – логисмографическое и статмографическое, немецкая – камеральное, и французская — математическое.

В камеральной форме бухгалтерии, ее основоположник И.Ф.Шер исходил из самого баланса. Поскольку в основе этого подхода лежит бюджет как объект камерального учета, он, в свою очередь, трактуется как баланс, но только доходов и расходов. Слабость позиции И.Ф.Шера заключалась в том, что он считал бухгалтерский баланс первичным по отношению к счетам, выводя их из баланса и объясняя метод двойной записи двусторонностью баланса. В России ярким сторонником идей И.Ф.Шера был профессор Р.Я.Вейцман – один из основоположников российской школы финансовой математики.

Благодаря проводимым в конце XIX века научным исследованиям в области теории бухгалтерского баланса и использованию метода двойной записи, появляются два вида баланса: баланс инвентарный (статический) и баланс оборотный (динамический). Производится разделение в балансе статической и динамической части. Используется метод вертикального разделения баланса — на дебет и кредит, и горизонтального деления баланса — на статическую и динамическую составляющие. При этом выводятся три стороны хозяйственных операций.

* Юридические отношения (пассивные операции).
* Экономические отношения (активные операции).
* Административные отношения (хозяйственный оборот).

Данные подходы определили таким образом, что баланс предприятия, отражая в себе данные отношения, состоит из: актива, пассива и оборота.

Много внимания уделял Шер и вопросам калькуляции, рассматривая ее как важнейшую составную часть бухгалтерии. В этой области им было сформулировано несколько правил, которые получили всеобщее признание:

1) необходимо строгое разграничение между производственными и сбытовыми издержками, первые включаются в полуфабрикаты и готовые изделия, вторые - только в реализованную продукцию;

2) все калькуляции делятся на предварительные, фактические и последующие (это напоминает три вида контроля по Бесту);

3) чем выше доля прямых расходов, тем точнее калькуляция;

4) непрямые (косвенные) расходы должны распределяться пропорционально заранее выбранной базе.[4,c.29]

Основной труд: "Бухгалтерия и баланс" (перевод с нем.), М., 1925

К концу XIX в. в большинстве стран Европы бухгалтеры пришли к выводу, что обрели, наконец, самую законченную и совершенную науку. Большинство из них свято верили, что И.Ф. Шер сказал в ней последнее слово. В основу учета, в отличие от предшествующих авторов, И.Ф. Шер кладет не счета, а баланс, строит изложение не от частного к общему, а наоборот. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала. Поэтому теорию учета И.Ф. Шера часто называют балансовой.

И.Ф. Шер использует несколько уравнений капитала

А - П = К (актив-пассив = капитал) (1)

Это важнейшее уравнение получило название постулата Шера:

Сумма капитала предприятия равна разности между объемом имущества и кредиторской задолженности предприятия.

Уравнение (1) показывает статику предприятия. Динамика выражается двумя другими уравнениями:

А - П = К + Пр - У (2)

А - П - К = Пр - У, (3)

где Пр - прибыль; У - убыток.

Уравнение (2) повторяет уравнение (1); бух. их различие состоит в том, что в первом случае финансовые результаты отражаются на счете капитала, а во втором случае - на счете убытков и прибылей.

Баланс в отчетной форме выступает в виде балансового уравнения:

А = К + П (4)

Уравнение (4) формирует начальный баланс:

А + У = К + П + Пр (5)

Уравнение (5) формирует последующий баланс.[6,c.110]

И.Ф. Шером дается определение промежуточного баланса, "который составляется для какого-нибудь момента, содержащегося между началом и концом операционного года".

Одним из первых И.Ф. Шер ввел в учет анализ. Самой большой его заслугой был расчет оборачиваемости для счетов. Общее правило расчета оборачиваемости по И.Ф. Шеру можно сформулировать так: среднее арифметическое сальдо служит делителем для суммы оборота противоположной счету стороны. Эта трактовка методики исчисления оборачиваемости является господствующей до сих пор.

Ему же принадлежит методика деления издержек на постоянные и переменные, а также прием, названный им "мертвой точкой", позволяющий установить момент (дату), с которого предприятие окупает свои расходы и начинает работать с прибылью. Большим достоинством идей, развиваемых И.Ф. Шером, было то, что он не связывал свое учение с определенной формой счетоводства. И.Ф. Шер был первым крупным бухгалтером, применившим в 1911 г. карточки в учете.

Шеру принадлежит большая заслуга по увязке счетов с практикой организации и функционирования бухгалтерских аппаратов. Шер впервые сформулировал шесть требований, которым должна соответствовать система (план) счетов предприятия:

1. Она должна быть всеобъемлющей, полной, так, чтобы ни одна часть актива или пассива не оставалась вне контроля соответствующими счетами.
2. Группировка должна быть произведена целесообразно, в соответствии с существом дела, так, чтобы можно было прослеживать отдельные хозяйственные процессы и контролировать их влияние на состояние имущества и образование капитала.
3. Она должна правильно и в соответствии с законами изображать юридическое состояние имущественных средств.
4. В ней должно быть обеспеченно расположение частей имущества по материальным категориям, по хозяйственным процессам и в особенности по ликвидности частей имущества.
5. Она должна допускать возможность как дальнейшего расчленения, так и упрощения и свертывания.
6. Она должна делать невозможным затуманивание и сокрытие посредством объединения ничего общего не имеющих частей.[6,c.112]

В отечественной финансовой науке и теории бухгалтерского учета категория «деловая репутация организации» признается синонимичной категории «гудвилл». Некоторые считают некорректным русский перевод английского термина «goodwill» [гудвилл] и предлагают деловую репутацию организации признавать в качестве отдельного элемента гудвилла предприятия (компании). Таким образом, необходимо четко разграничивать деловую репутацию организации, принимаемую в качестве элемента стоимости действующей компании для целей оценки бизнеса, финансового управления и бухгалтерского учета, от термина «деловая репутация», являющегося категорией психологии и отражающего образ восприятия субъекта, формирующийся у его контрагентов, что есть психологический акт, не имеющий стоимостного выражения.

Первые научные исследования гудвилла в качестве финансовой категории встречаются у И.Ф. Шера, который рассматривал гудвилл как «особый вид вуалирования баланса», что получило достаточно широкое распространение в теории и практике финансового учета. И.Ф. Шер писал, что прием «вуалирования» баланса «…представляет собой так называемое «разводнение капиталов», имеющее место при слиянии акционерных обществ…». Разводнение капиталов заключается в том, что стоимость активов приобретаемого предприятия искусственно завышается на величину гудвилла, а поскольку эти активы списываются на расходы неравномерно, то искажаются и финансовые результаты, что позволяет манипулировать показателями финансовой отчетности и влиять на рыночную стоимость акций.

Первым бухгалтерский журнал в России «Журнал Счетоводство». Его создателем стал бухгалтер-практик Адольф Маркович Вольф . Основной целью журнала было развитие и процветание учета в России. Создатели журнала стремились разграничить науку (счетоводство) и практику (бухгалтерию) и показать, что счетоводство - это большая наука, переживающая момент становления.

С журналом активно сотрудничали иностранные авторы, большое влияние оказал И.Ф.Шер (Швейцария).

И.Ф. Шер был очень влиятельным ученым того времени, подводя итог, можно сделать вывод; первая половина XX в. - время И.Ф. Шера.

# ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Иоганн Фридрих Шер - один из крупнейших представителей европейской учетной мысли. И.Ф.Шер - швейцарский ученый, представитель немецкой бухгалтерской школы.

Шер считал, что "предметом бухгалтерии могут быть только совершившиеся внутренние и внешние хозяйственные и правовые факты", а хронологический и систематический учет следует понимать как хронологическую и прагматическую историографию, фиксирующую движение вещных (телесных) и юридических (бестелесных) благ.

И.Ф.Шер родоначальник балансоведения. В основе баланса лежит уравнение капитала, а сам баланс понимается как средство для раскрытия стадий кругооборота капитала. Поэтому теорию учета Шера часто называют балансовой. "Баланс, - писал он, - представляет собой равенство между активом и пассивом, построенное в форме счетов в заключительный день операционного периода”.

Именно благодаря бухгалтерскому балансу и балансоведению стали очевидными преимущества двойной записи над простой формой бухгалтерского учета.

Много внимания уделял Шер и вопросам калькуляции, рассматривая ее как важнейшую составную часть бухгалтерии. В этой области им было сформулировано несколько правил, которые получили всеобщее признание.

Шеру принадлежит большая заслуга по увязке счетов с практикой организации и функционирования бухгалтерских аппаратов.

В заключении хотелось бы привести слова И.Ф.Шера: «Бухгалтерский учет является непогрешимым судьей прошлого, необходимым спутником и руководителем в настоящем и надежным консультантом относительно будущего всякого хозяйственного предприятия» [2,c.69].

# СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Бабаев Ю.А. Теория бухгалтерского учета. – М: Велби:Проспект,2004 – 255с
2. Жилинская Л.Ф. История развития бухгалтерского учета, анализа и аудита. – Мн: БГЭУ,1998 – 121с
3. Мэтьюс М.Р. Теория бухгалтерского учета – М: Аудит, 1999 – 663с
4. Соболевская А.Н. История развития бухгалтерского учета, анализа и аудита. – Мн: Информпресс,2006 – 99с
5. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней. – М: Аудит:ЮНИТИ,1996 – 638с
6. Соколов Я.В. История бухгалтерского учета. – М: Финансы и статистика,2006 – 287с