Тема 1. СУЩНОСТЬ И СОДЕРЖАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

1. Понятие и виды бухгалтерского учета

2. Задачи и функции бухгалтерского учета

3 Концептуальные принципы МСФО

4 Реформирование системы бухгалтерского учета в РФ

* 1. *Понятие и виды бухгалтерского учета*

Основой развития любого общества является материальное производство. При руководстве хозяйственными процессами необходимо знать конкретные факты хозяйственной жизни и учитывать их. В силу этих потребностей организуется хозяйственный учет.

**Хозяйственный учет** – количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных и общественных явлений.

Хозяйственный учет осуществляется путем наблюдения измерения и систематической регистрации всех хозяйственных процессов, их результатов и использования ресурсов на отдельном предприятии.

Каждый совершившийся, оформленный документально факт называется хозяйственной операцией. В хозяйственном учете для количественного выражения хозяйственных операций, имущества предприятия и его обязательств применяются следующие виды учетных измерителей: натуральные, трудовые, стоимостные.

Натуральные измерители (кг, м, шт., кв.м, куб.м и др.) необходимы при учете материальных запасов, основных средств, готовой продукции. Натуральные показатели можно обобщить лишь по однородным предметам или работам, имеющим одинаковые измерители.

Трудовые измерители (час, день, чел.-час и др.) позволяют определить затраченное время и труд. На их основе начисляется заработная плата, рассчитывается производительность труда.

Стоимостные (денежные) измерители используются как обобщающие при учете разнородных ценностей, разнохарактерных операций. Стоимостные измерители позволяют учитывать и контролировать расходование средств предприятия, определять себестоимость продукции, осуществлять расчетные операции.

Для наиболее объективной оценки хозяйственных операций стоимостные измерители применяются в учете в сочетании с натуральными и трудовыми (например, размер оплаты труда в денежном выражении определяется с помощью дневной ставки и количества отработанных дней).

В зависимости от характера данных, методов их получения и способов группировки хозяйственный учет подразделяют на: оперативный, статистический и бухгалтерский.

Оперативный учет – система текущего наблюдения и контроля за отдельными операциями и управления ими в ходе их осуществления. Он ведется в местах совершения хозяйственных операций и, как правило, не документируется.

Статистический учет представляет собой систему регистрации, обобщения и изучения массовых, качественно однородных социально- экономических явлений. Статистический учет использует данные оперативного и бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организации и их движении путем сплошного непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

Б.У. ведется путем непрерывной, сплошной и последовательной регистрации всей учетной информации на основании надлежащим образом оформленных первичных учетных документов, в которых фиксируются совершившиеся хозяйственные операции, следовательно, б.у. является документальным и доказательным, т.к. каждая его запись подтверждается соответствующим документом.

Б.у. имеет отличительные особенности – он является: непрерывным, последовательным и стоимостным.

Т.о., **бухгалтерский учет** – это система обобщения и наблюдения за финансово-хозяйственной деятельностью, отражаемой упорядоченно и непрерывно с помощью специальных документов с целью получения данных о работе предприятия и контроля за его деятельностью.

Предмет бух. учета включает: теорию б.у., финансовый учет и управленческий учет.

Т.Б.У. – это организация системы б.у., ее теоретические, методологические и практические основы.

Финансовый учет обеспечивает регистрацию и отражение хозяйственных операций с целью составления бухгалтерских отчетов, в т.ч. и для внешних пользователей.

Управленческий учет предназначен для сбора внутренней учетной информации, которая используется при принятии управленческих решений.

* 1. *Задачи и функции бухгалтерского учета*

Стоимостной и натурально-вещественный состав хозяйственных средств определяется спецификой деятельности предприятия, основу которой составляют три процесса: заготовление, производство и реализация. В результате учета процессов заготовления и реализации путем сопоставления плановых и отчетных показателей выявляется экономия или перерасход, а в учете процесса реализации – прибыль или убыток.

Основными задачами б.у. являются:

- обеспечение контроля за наличием и движением имущества, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с установленными нормами;

- формирование полной и достоверной информации о хозяйственных процессах и результатах деятельности предприятия, необходимой как для оперативного управления, так и для внешних пользователей (инвесторов, кредитных органов и др.);

- выявление внутренних резервов, их мобилизация и эффективное использование.

В соответствии с федеральным законом от 21 ноября 1996г. №129-ФЗ «О Б.У.» к ведению б.у. предъявляются следующие требования:

- б.у. имущества, обязательств и хозяйственных операций организации ведет в валюте РФ – в рублях;

- имущество, являющееся собственностью организации, учитывают обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации;

- организация ведет б.у. непрерывно с момента ее регистрации в качестве юридического лица до реорганизации или ликвидации в порядке, установленном законодательством РФ;

- б.у. ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах, включенных в рабочий план счетов б.у.

В системе управления хозяйственной деятельностью предприятия б.у. выполняет следующие функции:

\* контрольную (контроль предварительный, текущий и последующий);

\* информационную (требования к информации: оперативность достоверность, своевременность, объективность);

\* обеспечения сохранности имущества;

\* обратной связи;

\* аналитическую.

*1.3 Концептуальные принципы МСФО*

В соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности основополагающими бухгалтерскими допущениями являются метод начисления и непрерывность деятельности.

Метод начисления. Его сущность заключается в том, что результаты операций и прочих событий признаются по факту их совершения (а не в том случае, когда денежные средства или их эквиваленты получены или выплачены). Они отражаются в учетных записях и включаются в финансовую отчетность периодов, к которым относятся. Благодаря этому финансовая отчетность информирует пользователей не только о прошлых операциях, связанных с выплатой или получением денежных средств, но и об обязательствах заплатить деньги в будущем и о ресурсах, представляющих денежные средства, которые будут получены в будущем.

Непрерывность деятельности. Финансовая отчетность обычно составляется на основе допущения, что компания действует и будет действовать в обозримом будущем. Таким образом, предполагается, что компания не собирается и не нуждается в ликвидации или существенном сокращении масштабов своей деятельности. Если такое намерение или необходимость существует, финансовая отчетность должна составляться на иной основе, которую необходимо раскрыть.

Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО) - это документы, определяющие общий подход к составлению финансовой отчетности и предлагающие варианты оценки и учета активов, обязательств и операций по их изменению.

Каждый стандарт состоит из следующих элементов: номер стандарта, его название, цели, сфера применения, порядок учета, основные определения, раскрытие информации, дата вступления в силу. Сфера применения стандарта определяет конкретные объекты учета, охватываемые соответствующим стандартом, а в некоторых случаях и круг охватываемых компаний.

МСФО не являются обязательными для применения и носят рекомендательный характер. Разрабатываются они Комитетом международных стандартов финансовой отчетности. К настоящему времени разработано 38 МСФО

Некоторые страны применяют МСФО практически без их изменения; другие страны (в том числе и Россия) принимают МСФО в качестве основы для разработки национальных стандартов, внося в них изменения соответственно национальным условиям (например, особенностям налоговых систем).

*В настоящее время МСФО добровольно применяют при составлении отчетности около 40 тыс. транснациональных корпораций, охватывающих более 200 тыс. предприятий различных стран. Большинство бирж приняло МСФО для применения к акциям с международной котировкой (кроме бирж США, Канады и Японии).*

Качественными характеристиками финансовой отчетности являются понятность, уместность, надежность и сопоставимость.

Понятность. Информация, представленная в финансовой отчетности, должна быть доступной для понимания пользователем, который имеет достаточные знания в сфере деловой и экономической деятельности. Вместе с тем информация о сложных и важных вопросах не должна исключаться только из-за того, что может оказаться слишком сложной для понимания определенными пользователями.

Уместность. Информация является уместной, когда она влияет на экономические решения пользователей, помогая им оценивать прошлые, настоящие и будущие события, подтверждать или исправлять их прошлые оценки. На уместность информации влияют ее характер и существенность. *Например, само сообщение о новом сегменте может повлиять на оценку рисков и возможностей, имеющихся у компании, независимо от существенности результатов, достигнутых новым сегментом в отчетном периоде.* Существенной считается информация, если ее пропуск или искажение может повлиять на экономические решения пользователей, принятые на основании финансовой отчетности.

Надежность. Информация является надежной, когда в ней нет существенных ошибок и искажений и когда она правдиво представляет соответствующие факты и события.

Чтобы быть надежной, информация, содержащаяся в финансовой отчетности, должна быть

- нейтральной, *т.е. непредвзятой.*

- полной*. Пропуск информации может сделать ее ложной или дезориентирующей, а, следовательно, ненадежной и несовершенной.*

Сопоставимость. Пользователи должны иметь возможность сопоставлять финансовую отчетность компании за разные периоды времени, а также финансовую отчетность разных компаний. Для обеспечения сопоставимости измерение и отражение финансовых результатов должны осуществляться в сравниваемых периодах по единой методологии в разных компаниях. Сведения об изменении методологии измерения и отражения финансовых результатов должны сообщаться в учетной политике компаний.

Российские организации, акции которых имеют международную котировку, и соответствующие компании Европейского союза должны перейти на составление отчетности по МСФО начиная с отчетности 2005 г.

*1.4 Реформирование системы бухгалтерского учета в РФ*

В конце 1997 года была принята правительственная программа по адаптации бухгалтерского учета в РФ к системе международных стандартов. За последние годы в бухгалтерском учете и отчетности произошли определенные изменения, связанные с переходом экономики страны на рыночные отношения.

* *Прежде всего, это создание документов (правовые вопросы, методологическая база бухгалтерского учета и т.д.). Среди основных нормативных актов по методологии б.у.: Положение о бухгалтерском учете и отчетности, План счетов, ПБУ 1.94. и др. Все эти документы заложили основу нормативного регулирования бухгалтерского учета.*
* *Были введены новые объекты бухгалтерского учета (лизинг, аренда, нематериальные активы и т.д.), изменена методология учета многих объектов.*
* *Ответственность за организацию бухгалтерского учета на предприятиях возложена на руководителя, который получил право привлекать сторонние организации на контрактной основе.*
* *Произошли изменения в бухгалтерской отчетности (состав, содержание, адреса в значительной мере соответствуют международным стандартам).*

Эти и другие изменения дают основание считать их первым этапом перехода национальной системы бухгалтерского учета к системе, отвечающей требованиям рыночной экономики.

К последующим этапам развития бухгалтерского учета относятся:

1. Совершенствование правового регулирования бухгалтерского учета
2. Разработка отечественных стандартов (положений) по бухгалтерскому учету и отчетности, ориентированные на международные стандарты и в полной мере отвечающие специфике национального учета.
3. Разработка организационной системы бухгалтерского учета, связанной с выделением финансового и управленческого учета
4. Разработка стратегической системы учета, основанной на гармонизации учета и маркетинга, подготовка и переподготовка бухгалтерских кадров и международное сотрудничество.

*Все большее влияние на развитие отечественного бухгалтерского учета оказывает международная практика. Определение основных тенденций регулирования бухгалтерского учета позволяет прогнозировать направление развития национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и соответствующих требований к ней.*

Выделяется два основных подхода к организации бухгалтерского учета: британо-американская и континентальная модели бухгалтерского учета.

Британо-американская модель – исключительное саморегулирование бухгалтерского учета. Государство формально не руководит учетной практикой. Эта система учета развивается различными профессиональными ассоциациями бухгалтеров на основе гибких учетных стандартов *(их разрабатывают на основе накопленного опыта, доводов и т.д.)*. В основе этой модели – система законодательства общеправовой ориентации *(законы общего права, разрешено то, что не запрещено)*. Такое законодательство детально не регламентирует жизнь физических и юридических лиц, а устанавливает границы свободы действий. Эта модель распространена в США, Англии, Голландии и т.д. Основным органом, занятым изданием учетных стандартов является Совет по стандартам финансового учета (FASB). Главная цель Совета – разработка и совершенствование учетных норм, предназначенных для использования в частном секторе экономики, аудиторами и пользователями бухгалтерской отчетности.

*Совет является независимым. Независимость обеспечивается тем, что наблюдение за деятельностью Совета осуществляется Фондом финансового учета. Помимо Совета сформирован Совет по стандартам учета в государственных учреждениях. Параллельно с этим Советом регулированием учетной практики занимается правительственная организация Комиссия по ценным бумагам и биржам (представление и защита интересов инвесторов в соответствии с законом о ценных бумагах).*

*Совокупность норм, регулирующих финансовый учет, образует общепринятые нормы бухгалтерского учета (GAAP). Эти методы исходят из приоритета потребностей внешних пользователей финансовой отчетности. Применяются многими частными компаниями. Хотя для многих частных компаний не существует обязательного аудита и т.д., они часто придерживаются этих общепринятых норм.*

Континентальная модель – юридическая регламентация учета, унификация принципов и процедур учета (Германия, Франция, Испания и др.). Здесь учетные стандарты имеют статус государственных актов. Такой подход во многом порожден действием в этих странах кодексов законов, установлен административно-разрешительный режим правового регулирования (строго по букве закона).

Анализ обеих моделей выявляет основные черты современных систем регулирования бухгалтерского учета. Цель регулирования бухгалтерского учета наиболее точно и полно сформулирована международной группой экспертов ООН: обеспечение доступной и сопоставимой информации, включая информацию нефинансового характера, предоставление правдивого и объективного финансового положения, доходов и убытков в финансовой отчетности.

В большинстве стран регулирования бухгалтерского учета сосредоточено на финансовой отчетности (принципы бухгалтерского учета, методы оценки, круг информации в отчетности и т.д.).

В РФ происходит смешение этих двух моделей регулирования бухгалтерского учета. Правовое регулирование бухгалтерского учета в нашей стране можно представить в следующем порядке.

1 уровень. Закон о бухгалтерском учете и иные акты законодательной и исполнительной власти.

2 уровень. Положения по бухгалтерском учете и отчетности, утвержденные Минфином и другими органами с функциями нормативного регулирования бухгалтерского учета.

3 уровень. Методические указания и рекомендации Минфина и др. органов (содержат детальные рекомендации по организации учета по соответственным объектам).

4 уровень. Рабочие инструкции и указания по учету в самих предприятиях и организациях (учетная политика).

Закон о бухгалтерском учете призван определить единые правовые и методологические основы бухгалтерского учета в стране, его организацию, основные направления бухгалтерской деятельности, составление отчетности и состав хозяйствующих субъектов, обязанность вести бухгалтерский учет и составлять отчетность.

Положения по бухгалтерскому учету и отчетности (национальные стандарты) – свод основных правил, устанавливаемых принципы учета определенного объекта (совокупности объектов).

Методические указания и рекомендации по бухгалтерскому учету должны представлять собой свод правил и рекомендаций по порядку учета объектов. Призваны наиболее полно определять правила, в т.ч. отдельные элементы техники ведения учета соответственных объектов (эти инструкции составляются в дополнение к положениям о бухгалтерском учете).

*Приведенная система регулирования и организации бухгалтерского учета в РФ является упрощенной, однако она позволяет вычленить то главное, что лежит в основе системы регулирования. До 1992 года в РФ высшей юридической силой по бухгалтерскому учету было положение о бухгалтерском учете и балансах. Регулирование бухгалтерского учета с 1992 года осуществляется на концептуальном уровне и в отношение конкретных учетных методик. Позволяет создать необходимую основу для точной, достоверной информации о деятельности хозяйствующих субъектов и интерпретации информации.*

Усиление роли государства в регулировании бухгалтерского учета является проявлением тенденции возрастающего значения государственного вмешательства в экономическую жизнь страны.

В последнее время все большую роль в регулировании бухгалтерского учета в РФ играют профессиональные организации. Это отражает тенденцию к тому, что разработка норм учета является в большей степени процессом согласования интересов различных групп.

Стратегия развития системы учета основана:

1. на взаимосвязи учета и маркетинга, призвана систематизировать информацию, связанную с реализацией продукции.
2. на определении финансового положения предприятия.
3. на повышении образовательного уровня бухгалтерских кадров в учебных заведениях, а также на повышении требований к профессиональной аттестации бухгалтеров.

Несмотря на все проведенные мероприятия по совершению бухгалтерского учета, действующая система бухгалтерского учета еще не отвечает международным стандартам, т.к. не обеспечивает необходимой информацией. *Важная проблема заключается в соотношении правил ведения бухгалтерского учета и налогообложения (т.е. Первый существенно зависит от последнего). При действующей налоговой системе часть предприятий сознательно искажает учетные данные.* *В целях изменения такого положения в конце 1997 года была разработана правительственная программа реформирования бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами.* Целью реформирования системы бухгалтерского учета является приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности. Задачи реформирования бухгалтерского учета следующие:

1. формирование бухгалтерского учета и отчетности, обеспечивающихф полезность информации для внешних пользователей,
2. увязка их с международными стандартами,
3. оказание методической помощи предприятию во внедрении системы управленческого учета.

Основные направления системы:

1. создание законодательной базы (национальных стандартов),
2. методическое обеспечение,
3. подготовка кадров,
4. международное сотрудничество.

Ключевой этап реформирования бухгалтерского учета – разработка новых и уточнение старых положений о бухгалтерском учете и внедрение их в практику.