

Утверждено приказом ГОУ ВПО ДОНГУУ от 23.08.2016г. №673

ДОНЕЦКАЯ НАРОДНАЯ РЕСПУБЛИКА
МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ
ГОСУДАРСТВЕННОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«ДОНЕЦКАЯ АКАДЕМИЯ УПРАВЛЕНИЯ И ГОСУДАРСТВЕННОЙ СЛУЖБЫ
ПРИ ГЛАВЕ ДОНЕЦКОЙ НАРОДНОЙ РЕСПУБЛИКИ»

ФИНАНСОВО-ЭКОНОМИЧЕСКИЙ ФАКУЛЬТЕТ
КАФЕДРА УЧЕТА И АУДИТА

УТВЕРЖДАЮ

Проректор по учебной работе

Л.Н.Костина

20.08.2016 г.

РАБОЧАЯ ПРОГРАММА УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ

«История бухгалтерского учёта»

Направление подготовки

38 03 01 «Экономика»

Профиль

«Бухгалтерский учёт, анализ и аудит»

Донецк

2017

Рабочая программа учебной дисциплины «История бухгалтерского учёта» для студентов 3-го курса и 3-го курса с сокращенным сроком обучения образовательного уровня «бакалавр» направления подготовки 38.03.01 «Экономика» (профиль «Бухгалтерский учет, анализ и аудит») очной/заочной форм обучения

Автор(ы),

разработчик(и):

профессор кафедры, д.э.н., доц. А.В. Верига
должность, ученая степень, ученое звание, инициалы и фамилия

Программа рассмотрена на
заседании ЦМК кафедры

«Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Протокол заседания ЦМК от

05.06.2017

№

10

дата

Председатель ЦМК


(подпись)

А.В. Верига

Программа рассмотрена на
заседании кафедры

«учет и аудит»

Протокол заседания кафедры от

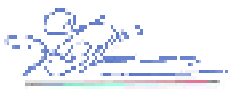
09.06.2017

№

13

дата

Заведующий кафедрой


(подпись)

Ю.Л. Петрушевский

1. Цель освоения дисциплины и планируемые результаты обучения дисциплине (соотнесенные с планируемыми результатами освоения образовательной программы)

Целью дисциплины «История бухгалтерского учета» является усвоение студентами знаний по истории бухгалтерского учёта, от древности до наших дней. Философский, в историческом аспекте, подход к учёту объясняет предпосылку возникновения учёта, его становление и развитие в историческом процессе, для поддержания макроэкономических пропорций. История бухгалтерского учёта расширяет арсенал познавательных средств для более глубокого понимания системы учёта и способствует формированию ее новой парадигмы.

Философский, в историческом аспекте, подход к учёту объясняет предпосылку возникновения учёта, его становление и развитие в историческом процессе, для поддержания макроэкономических пропорций и тому подобное. История бухгалтерского учёта расширяет арсенал познавательных средств для более глубокого понимания системы учёта и способствует формированию ее новой парадигмы.

Задачи учебной дисциплины:

- ознакомление с опытом прошлого в бухгалтерском учёте для лучшего понимания сущности бухгалтерии;
- изучение системы учёта в историческом, философском и социологическом аспектах, дополняющих узкий методологический подход, который практически используется до наших дней;
- изучение и усвоение студентами знаний по истории бухгалтерского учёта, понимание сущности системы бухгалтерского учёта в обществе;
- изучение общих закономерностей формирования и развития бухгалтерского учёта в разных странах мира с момента его возникновения и до сегодняшних дней;
- прослеживание эволюции основных понятий и концепций бухгалтерского учёта, элементов его метода

Планируемые результаты обучения дисциплине

Знать: основные исторические этапы развития бухгалтерского учёта, их характеристики, особенности формирования бухгалтерского учёта как науки в XIX – XX ст.; особенности исторического развития бухгалтерского учёта в развитых странах в XX ст.; учетные теории и мировые бухгалтерские школы; эволюцию отдельных категорий бухгалтерского учёта;

и понимать место бухгалтерского учёта в системе наук.

Уметь: критически относиться к любым теоретическим построениям и научным дискуссиям; анализировать опыт прошлого, достижения и ошибки ученых-учетчиков; использовать прошлый теоретический и практический исторический опыт из организации бухгалтерского учёта на практике; анализировать проблемы прошлого и современного учёта, проводить связь показателей прошлого учёта с современным учётом.

Владеть (навыки и/или опыт деятельности): навыками работы с историческими данными.

Компетенции обучающегося, формируемые в результате освоения дисциплины:

| Код соответствующей компетенции по ГОС | Наименование компетенции | Результат освоения (знать, уметь, владеть) |
|--|--|--|
| ОК-2 | способность использовать основы философских знаний для | Знать: - основы философии; - взаимосвязь финансового учёта с другими науками; |

| | | |
|------|---|---|
| ОК-3 | <p>формирования мировой прелестной позиции</p> <p>способность анализировать основные этапы и закономерности исторического развития общества для формирования гражданской позиции, определения места и роли своей страны в истории человечества и в современном мире</p> | <p>- принципы бухгалтерского учёта.</p> <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - применять законы философии в практической деятельности; - понимать место бухгалтерского учёта в системе наук; - соотносить законы философии с принципами учёта, находить логическую их взаимосвязь. <p>Владеть:</p> <ul style="list-style-type: none"> - навыками философского мышления и применения законов философии в практической деятельности; - навыками использования принципов учёта в практической деятельности. <p>Знать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - основные этапы развития учётных систем в мире; - возникновение и эволюцию двойной записи как основного метода бухгалтерского учёта; - закономерности развития форм бухгалтерского учёта; - основные научные теории и национальные школы бухгалтерского учёта, их представители; - историю и проблемы становления современной системы бухгалтерского учёта в различных странах; - характеристики основных учётных моделей и перспективы их развития <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - самостоятельно пользоваться литературой по истории развития методологии и организации бухгалтерского учёта, получаемой из материалов периодической печати, сети Интернет, справочно-правовых систем, монографических исследований отечественных и зарубежных ученых, данных научно-практических конференций; - использовать исторический опыт развития бухгалтерского учёта в практической работе. <p>Владеть:</p> <ul style="list-style-type: none"> - навыками приспособления к смене общих концепций в развитии бухгалтерского учёта, раскрытию эволюции применяемых методов и категорий учёта. |
| ОК-6 | <p>способность осознавать социальную значимость своей будущей профессии, обладание высокой мотивацией к выполнению</p> | <p>Знать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - эволюцию места и роли бухгалтерии в деятельности субъекта хозяйствования; - задачи этики профессиональных бухгалтеров; - основы здорового образа жизни. <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - работать в коллективе, толерантно |

| | | |
|-------|---|--|
| ОПК-3 | <p>профессиональной деятельности, обеспечивать высокое качество выполняемых работ</p> <p>способность постигать проблемы общенаучного и профессионально-ориентированного характера на основе систематического проработки литературы по специальности</p> | <p>восприимчивая социальное, этническое, конфессиональные и культурные различия,</p> <ul style="list-style-type: none"> - соблюдать здоровый образ жизни <p>Владеть (обладать):</p> <ul style="list-style-type: none"> - способностью к самоорганизации и самоброформированию; - способностью использовать основные положения и методы социальн. гуманитарных и экономических наук при решении социальных и профессиональных задач. <p>Знать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - основные исторические этапы развития бухгалтерского учёта, их характеристики. - особенности формирования бухгалтерского учёта как науки в XIX - XX ст.; - особенности исторического развития бухгалтерского учёта в разных странах в XX ст.; - учётные теории и мировые бухгалтерские школы; - соотношение основных категорий бухгалтерского учёта. <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - критически относиться к любым теоретическим построениям и научным дискуссиям. - анализировать опыт прошлого, достижения и ошибки ученых-учётчиков; - использовать прошлый теоретический и практический исторический опыт из организации бухгалтерского учёта на практике; - анализировать проблемы прошлого и современности учёта, проводить связь показателей прошлого учёта с современным учётом. <p>Владеть:</p> <ul style="list-style-type: none"> - навыками работы с историческими данными. |
| ОПК-5 | <p>владение и способность применять на практике методики по обработке и систематизации научной и практической информации, необходимой для решения профессиональных задач, пользоваться передовым опытом в сфере профессиональной</p> | <p>Знать:</p> <ul style="list-style-type: none"> - алгоритм сбора необходимых документов для осуществления профессиональной деятельности. <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - собирать, обрабатывать и систематизировать научную и практическую информацию, с использованием информационных систем, для использования в профессиональной деятельности. <p>Владеть:</p> <ul style="list-style-type: none"> - навыками применения различных алгоритмов сбора информации, используемой в профессиональной деятельности; |

| | | |
|-------|--|--|
| | деятельности | <ul style="list-style-type: none"> - навыками работы с историческими данными; - навыками самостоятельного пользования научной и специальной литературой по истории бухгалтерского учёта. |
| ОЦК-7 | <p>способность решать стандартные задачи профессиональной деятельности на основе информационной и библиографической культуры с применением информационно-коммуникационных технологий и с учётом умения работать с информацией в глобальных компьютерных сетях; соблюдением основных требований информационной безопасности, в том числе защиты государственной тайны</p> | <p>Иметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - методы и приемы применения информационно-коммуникационных технологий; - основы соблюдения требований информационной безопасности и защиты государственной тайны <p>Уметь:</p> <ul style="list-style-type: none"> - интерпретировать данные, учитывая специфику конкретной ситуации; - применять методы и приемы информационно-коммуникационных технологий; - работать с информацией в глобальных компьютерных сетях; - соблюдать требования информационной безопасности и защиты государственной тайны. <p>Владеть:</p> <ul style="list-style-type: none"> - навыками интерпретации информации, учитывая специфику конкретной ситуации; - методами и приемами информационно-коммуникационных технологий; - навыками работы с информацией в глобальных компьютерных сетях; - особенностями соблюдения требований информационной безопасности и защиты государственной тайны |

2. Место дисциплины в структуре основной образовательной программы

Дисциплина относится к вариативной части дисциплин по выбору профессионального цикла (БЭ.В.ДВ.1).

2.1. Требования к предварительной подготовке обучающегося

Изучение дисциплины «История бухгалтерского учета» предполагает изучение истории экономики и экономической мысли, философии, теории бухгалтерского учета. Основные и базовые дисциплины «История бухгалтерского учета» могут быть использованы в дальнейшем при изучении дисциплины «Бухгалтерский финансовый учет», всех дисциплин учебного цикла, а также при прохождении преддипломной практики и написании итоговой работы.

2.2. Дисциплины и/или практики, для которых освоение данной дисциплины необходимо как предшествующее:

Знания, умения и навыки, полученные при изучении дисциплины «История бухгалтерского учета», необходимы студентам для освоения компетенций,

формируемых такими учебными дисциплинами, как «Бухгалтерский финансовый учет», а также все учебные дисциплины учебного цикла.

3. Объем дисциплины в кредитах (зачетных единицах) с указанием количества академических часов, выделенных на аудиторную (по видам учебных занятий) и самостоятельную работу студента

| | Зачетные единицы (кредиты ECTS) | Всего часов | | Форма обучения (вносятся данные по реализуемым формам) | | |
|---------------------------------------|---------------------------------|-------------|------------|---|--|--------------------------|
| | | О | З | Очная | | Заочная |
| | | | | Семестр № 6 | | |
| Общая трудоемкость | 3 | 108 | 108 | Количество часов на вид работы: | | |
| Виды учебной работы, из них: | | | | | | |
| Аудиторные занятия (всего) | | | | 48 | | 8 |
| В том числе: | | | | | | |
| Лекции | | | | 16 | | 4 |
| Семинарские занятия | | | | 32 | | 4 |
| Самостоятельная работа (всего) | | | | 60 | | 100 |
| Промежуточная аттестация | | | | | | |
| | | | | Дифференцированный зачет | | Дифференцированный зачет |

4. Содержание дисциплины, структурированное по разделам (темам) с указанием отведенного на них количества академических часов и видов учебных занятий

4.1. Разделы (темы) дисциплины с указанием отведенного на них количества академических часов и видов учебных занятий

| Наименование раздела, темы дисциплины | Виды учебной работы (бюджет времени) | | | | | | | | | |
|---|--------------------------------------|---------------------|------------------------|-----------|-----------|------------------------|------------------------|-----------|-----------|----|
| | Очная форма обучения | | | | | Заочная форма обучения | | | | |
| | Лекции | Семинарские занятия | Самостоятельная работа | Всего | Лекции | Семинарские занятия | Самостоятельная работа | Всего | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция | | | | | | | | | | |
| Тема 1.1. История бухгалтерского учета как науки. Первоначальное развитие учета | 1 | | 4 | 4 | 10 | 1 | 1 | 8 | 10 | |
| Тема 1.2. Учет в древнем мире и средневеки | 2 | | 4 | 4 | 10 | - | - | 10 | 10 | |
| Тема 1.3. Двойная бухгалтерия и ее влияние на дальнейшее развитие учета в странах мира (XV – XVIII ст.) | 2 | | 4 | 11 | 17 | - | - | 17 | 17 | |
| Тема 1.4. Эволюция элементов метода бухгалтерского учета | 2 | | 4 | 11 | 17 | 1 | 1 | 15 | 17 | |
| Итого по разделу: | 8 | | 16 | 30 | 54 | 2 | 1 | 50 | 54 | |

| Наименование раздела, темы дисциплины | Виды учебной работы (бюджет времени) | | | | | | | | | |
|--|--------------------------------------|----------------------|---------------------|------------------------|------------|------------------------|----------------------|---------------------|------------------------|------------|
| | Очная форма обучения | | | | | Заочная форма обучения | | | | |
| | Лекции | Практические занятия | Семинарские занятия | Самостоятельная работа | Всего | Лекции | Практические занятия | Семинарские занятия | Самостоятельная работа | Всего |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 | 11 |
| Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета | | | | | | | | | | |
| Тема 2.1. Формирование бухгалтерского учета как науки (кон. XIX – нач. XX ст.) | 1 | | 4 | 7 | 13 | | | | 13 | 13 |
| Тема 2.2. Учетные теории и школы бухгалтерских школ | 2 | | 4 | 7 | 13 | 1 | | 1 | 11 | 13 |
| Тема 2.3. Развитие учета в странах мира в XX – XXI ст. и национальные системы бухгалтерского учета | 2 | | 4 | 8 | 14 | 1 | | 1 | 12 | 14 |
| Тема 2.4. История развития бухгалтерского учета в России и Украине | 2 | | 4 | 8 | 14 | | | | 14 | 14 |
| Итого по разделу: | 8 | | 16 | 30 | 54 | 2 | | 2 | 50 | 54 |
| Всего по дисциплине: | 16 | | 32 | 60 | 108 | 4 | | 4 | 100 | 108 |

4.2. Содержание разделов дисциплины:

| Наименование раздела, темы дисциплины | Содержание разделов дисциплины | Содержание семинарских занятий | Кол-во часов | |
|--|---|--|--------------|----------|
| | | | эп. | зач. |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция | | | | |
| Тема 1.1. История бухгалтерского учета как науки. Периодизация развития учета | Предмет истории бухгалтерского учета. Междисциплинарный синтез знаний. Философское мышление в учете. Ограниченность стандартной концепции познания. Предмет истории бухгалтерского учета и методы ее изучения. История учета и ее место в системе учетных наук. Категории и уровни исследовательской истории бухгалтерского учета. Многоуровневость методологического анализа науки. Эпистемология бухгалтерского учета и ее связь с культурологическими тенденциями. Развитие систем бухгалтерского учета в обществах и на фундаментах. Философское осмысление кошечный учета. Связь бухгалтерского учета с другими науками. Эйдос бухгалтерского учета. Периодизация развития бухгалтерского учета. Подходы ученых и исследователей истории бухгалтерского учета. История культуры и традиция бухгалтерского учета. | Семинарские занятия: 1. Устный вопрос: 1) Предмет истории бухгалтерского учета. Междисциплинарный синтез знаний. Философское мышление в учете. Ограниченность стандартной концепции познания. 2) Предмет истории учета и методы ее изучения. 3) История учета и ее место в системе учетных наук. Категории и уровни исследовательской философии бухгалтерского учета. 4) Многоуровневый методологический анализ науки. Эпистемология бухгалтерского учета и ее связь с культурологическими тенденциями. 2. Выдача заданий на самостоятельную проработку | 4 | 1 |
| | | | 2 | 1 |

| Наименование раздела, темы дисциплины | Содержание разделов дисциплины | Содержание семинарских занятий | Кол-во часов | |
|---|---|---|--------------|---|
| | | | 4 | 5 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Тема 1.2. Учет в древнем мире и средние века | <p>Учет в первобытном обществе</p> <p>Зарождение учета в разных странах Древнего Востока и Античном мире</p> <p>Учетная культура и искусство в Древнем Египте. Учетное искусство в Шумере и Вавилоне. История зарождения учета в Китае и Персии. Зарождение учетного искусства в Индии. Зарождение учета в Греции. Развитие учетного искусства в Древней Греции и Риме.</p> <p>Натуралитетическая концепция в учете</p> <p>Роль и значение двойной записи.</p> | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Развитие систем бухгалтерского учета в обществах и их функции</p> <p>Философские осмысление концепций учета.</p> <p>2) Связь бухгалтерского учета с другими науками.</p> <p>3) Эволюция бухгалтерского учета.</p> <p>4) Исторические периоды развития учета</p> <p>2 Выявить значимый на самостоятельную проработку</p> | 2 | |
| | | <p>Семинарские занятия:</p> <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Исторические предпосылки возникновения учета</p> <p>2) Основные периоды развития учета в учетной литературе.</p> <p>2 Выявить задания на самостоятельную проработку</p> | 4 | — |
| | | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Учетная культура и искусство в Древнем Египте</p> <p>2) Учетное искусство в Древнем Вавилоне и Шумере.</p> <p>3) Зарождение учетного искусства в Китае и в Индии.</p> <p>4) История зарождения учета в Китае и Персии. Развитие учетного искусства в Древней Греции.</p> <p>5) Учетное искусство в Риме.</p> <p>2. Выявить задания на самостоятельную проработку</p> | 2 | — |
| Тема 1.3. Двойная бухгалтерия и ее влияние на дальнейшее развитие учета в странах мира (XV – XVIII ст.) | <p>Униграфическая (простая, камеральная, дитрифическая (двойная) паравиты учета. Исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии</p> <p>Значение первого литературного труда В. Котрулли "О торговом и совершенном купце" для истории счетоводства. Факторы, повлиявшие на распространение и развитие двойной бухгалтерии в разных странах мира в XVI–XVIII вв. Развитие двойной бухгалтерии в Падунии и Италии, Голландии и Франции. Особенности развития учета в Германии. Вклад английских стран в развитие двойной бухгалтерии в XVI–XVIII вв.</p> | <p>Семинарские занятия:</p> <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Сущность униграфической, камеральной и дитрифической паравиты учета</p> <p>2) Исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии</p> <p>3) Двойная бухгалтерия в трудах итальянских авторов в XVI ст.</p> <p>2 Выявить задания рефератов и докладов.</p> | 4 | — |
| | | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Сущность униграфической, камеральной и дитрифической паравиты учета</p> <p>2) Исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии</p> <p>3) Двойная бухгалтерия в трудах итальянских авторов в XVI ст.</p> <p>2 Выявить задания рефератов и докладов.</p> | 2 | — |
| | | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Характеристика труда В. Котрулли "О торговом и совершенном купце".</p> <p>2) Основные положения научного труда Л. Пачоли "О счетах и записях", ее значение и содержание</p> <p>3) Особенности развития</p> | 2 | — |

| Наименование раздела, темы дисциплины | Содержание разделов дисциплины | Содержание семинарских занятий | Кол-во часов | |
|--|---|---|--------------|---|
| | | | 4 | 5 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Тема 1.4. Эволюция элементов метода бухгалтерского учета | <p>Исторические аспекты возникновения категории «счетов». Появление счетов в различных странах. Исторические аспекты документации, инвентаризации. Отенки в бухгалтерском учете: исторический аспект. История возникновения кассуляции как элемента метода бухгалтерского учета. Важнейшие исторические этапы в развитии категории «баланс». Исторические аспекты развития отчетности как элемента метода бухгалтерского учета. Современный этап развития бухгалтерской отчетности.</p> | <p>двойной бухгалтерии в Голландии и Франции (XVI – XVIII ст.)</p> <p>4) Особенности развития двойной бухгалтерии в Италии (XVI – XVIII ст.).</p> <p>5) Особенности развития двойного учета в Германии (XVI – XVIII ст.)</p> <p>2. Выдача заданий на самостоятельную проработку</p> <p>Семинарские занятия:</p> <p>1. Устный опрос</p> <p>1) Эволюция "счетов" и "двойной записи"</p> <p>2) Эволюция документации как элемента метода бухгалтерского учета.</p> <p>3) Эволюция инвентаризации как элемента метода бухгалтерского учета.</p> <p>4) Кассуляция в бухгалтерском учете: исторический аспект.</p> <p>5) Важнейшие этапы развития категории "бухгалтерский баланс"</p> <p>6) Эволюция отчетности как элемента метода бухгалтерского учета.</p> <p>2. Выдача заданий на самостоятельную проработку</p> <p>1. Задающие рефератов</p> <p>2. Выполнившие контрольного теста.</p> | 4 | 1 |
| Раздел 2. История развития учетных теорий и направлений в развитии бухгалтерского учета | | | | |
| Тема 2.1. Формирование бухгалтерского учета как науки (конец XIX – нач. XX ст.) | <p>Исторические события, повлиявшие на формирование бухгалтерского учета как науки в конце XIX – начале XX века: в Италии (возникновение и развитие юридического и экономического направлений), во Франции (появление экономизация бухгалтерского учета французскими учеными. Зарождение «кароучета»), в Германии (процедурный подход немецкой бухгалтерии) в англоязычных странах (возникновение финансового и управленческого учета), в России. Научные труды ученых России о бухгалтерском учете в конце XIX – нач. XX ст.</p> | <p>Семинарские занятия:</p> <p>1. Устный опрос</p> <p>1) Сутьность юридического и экономического направлений развития учета в Италии (XIX ст.)</p> <p>2) Становление бухгалтерского учета во Франции (конец XIX – начало XX ст.).</p> <p>3) Немецкая ученым строгий процедурный аспект учета.</p> <p>2. Выдача заданий на самостоятельную проработку.</p> <p>1. Устный опрос:</p> <p>1) Развитие учета в англоязычных странах (Великобритании и США) конца XIX ст.</p> <p>2) Научные труды ученых в научные издания в России на</p> | 4 | – |
| | | | 2 | – |

| Наименование раздела, темы дисциплины | Содержание разделов дисциплины | Содержание семинарских занятий | Кол-во часов | |
|--|--|---|--------------|--------|
| | | | 4 | 5 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Тема 2.2. Учетные теории и уровни бухгалтерские школы | Поискте учетных теорий, их классификация. Формирование мировых национальных бухгалтерских школ. Итальянская школа бухгалтерского учета, ее особенности развития. Французская и венесуэльская школы бухгалтерского учета, ее основные достижения. Немецкая школа, ее вклад в развитие бухгалтерского учета. Англо-американская школа бухгалтерского учета, ее основные направления развития. Основные направления развития Московской и Санкт-Петербургской школ учета. Формирование украинской школы бухгалтерского учета. | бухгалтерского учета в XIX ст. 3) Периполитические подходы бухгалтерского учета в Украине. 2. Выявля значимый на самостоятельную проработку | 4 2 | 1 1 |
| | | <p>Семинарские занятия: Устный опрос</p> <p>1) Понятие учетных теорий, их функции и классификация 2) Современное развитие учетных теорий 3) Теории аналитического характера и балансовые теории 4) Становление итальянской школы бухгалтерского учета Венецианской, Ломбардской, Тосканской. 5) Становление французской и немецкой школ, их представителей и вклад в развитие учета. 6) Англо-американская школы, ее основной вклад в развитие учета.</p> <p>2. Выявля значимый на самостоятельную проработку</p> <p>1. Устный опрос.</p> <p>1) Влияние мировых бухгалтерских школ на формирование русской школы учета. 2) Отличия между Московской и Санкт-Петербургской школами. 3) Становление украинской учетной школы. 4) Представители украинской школы бухгалтерского учета, их вклад в развитие учета 5) Проблемы и перспективы развития учета в Украине.</p> <p>1-2. Выполнение контрольного теста.</p> | | |
| Тема 2.3. | Развитие учета в национальных странах в | Семинарские занятия: | 4 | 1 |

| Наименование раздела, темы, дисциплины | Содержание разделов дисциплины | Содержание семинарских занятий | Кол-во часов | |
|---|---|---|---------------|-------------|
| | | | с.п.з. (экр.) | л.з. (ауд.) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| <p>Развитие учета в странах мира в XX–XXI ст. и национальные системы бухгалтерского учета.</p> <p>Тема 2.4. История развития бухгалтерского учета в России и Украине</p> | <p>XX веке и его влияние на мировую учетную мысль. Основные направления развития учета в Германии в XX ст. Развитие и распространение экономического и юридического направлений развития учета во Франции. Исторические этапы развития учета в России в XX ст. в экономической литературе. Формирование национальных систем бухгалтерского учета в XX ст. Факторы влияния на развитие национальных систем бухгалтерского учета. Классификация национальных систем учета по субъективно-географическому признаку.</p> <p>Эволюция учета до реформ Петра I (862–1700 гг.). Развитие реформ Петра I по развитию учета. Распространение в России двойной записи. Бухгалтерский учет в дореформенной России.</p> <p>Создание трехкласной записи на доверенных Черного и Азовского морей современной Украины с XVII века до 1800. Развитие учета в трехкласных колониях. Формирование раннеформального государства Киевской Руси в VII–IX вв. Учет Украины Руси в IX–XIII вв. Зарождение учета в период княжеской дворяно-поместной поры и развитие учета в Запорожской Сечи.</p> <p>Исторические события XVI–XIX вв. и их влияние на формирование бухгалтерского учета в России и Украине. Основные направления развития учета в XX ст. Развитие бухгалтерского учета в СССР и постсоветский период. Современный этап и перспективы развития учета в России и Украине.</p> | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Развитие учета в индустриальную эрацию в XX ст. и их влияние на мировую учетную мысль</p> <p>2) Основные направления развития учета в Германии в XX ст.</p> <p>3) Развитие и распространение экономического и юридического направлений развития учета во Франции в первой половине XX ст.</p> <p>4) Исторические этапы развития учета в России в XX ст. в экономической литературе в труду Я.В. Соболева, В.А. Мазурова, Ф.Ф. Бутинца, М.С. Пущака.</p> | 3 | 1 |
| | | <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Проблемы современного развития русского бухгалтерского учета</p> <p>Трехкласные направления развития учета в России</p> <p>2) Национальные системы бухгалтерского учета и их отличия</p> <p>2 Выявля задания на самостоятельную проработку</p> <p>Семинарские занятия:</p> <p>1 Устный опрос:</p> <p>1) Россия и Украина в передовинский период и развитие учета на ее территории.</p> <p>2) Зарождение учета в период княжества и литовско-польского.</p> <p>3) Развитие учета в России и Украине в конце XV–XIX ст.</p> <p>4) Бухгалтерский учет в России и Украине в XX ст. Сущность альтернативного и традиционного взгляды</p> <p>5) Развитие бухгалтерского учета в постсоветское время</p> <p>2 Выявля задания на самостоятельную проработку</p> | 3 | – |
| | | <p>1. Задаваемые рефератов</p> <p>2. Вышешние контрольного теста.</p> | 2 | – |

5. Перечень учебной литературы, необходимой для освоения дисциплины

5.1. Перечень учебно-методического обеспечения для самостоятельной работы обучающихся по дисциплине

1. Пасько, Т. О. История бухгалтерского учета: учебно-методическое пособие: для самостоятельного изучения дисциплины (на украинском языке) / Т. О. Пасько – Сумы: Университетская книга, 2010. – 128 с. – ISBN 978-966-680-497-9.
2. Пушкар, М. С. Философия учета: монография [Текст] / М. С. Пушкар. – Тернополь: Экономическая мысль. Карт-бланш, 2002. – 158 с.
3. Соколов, Я. В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учебное пособие / Я. В. Соколов. – М.: Аудит ЮПИТИ, 1996. – 638 с. – ISBN 5-85177-017-1.

5.2. Перечень основной учебной литературы

4. Бутинец, Ф. Ф. История бухгалтерского учета [Текст]: учеб. пособ.: в 2 кн. – 2-е изд., доп. и перераб. / Ф. Ф. Бутинец. – Житомир: Рута, 2001. – Ч. 1 – 512 с., Ч. 2 – 512 с. – ISBN 966-683-012-4.
5. История бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: методические рекомендации для практической, самостоятельной и контрольной работ студентов направления подготовки бакалавриата 080100-62 «Экономик» / Сост. П. Ф. Алексеева, П. А. Окочина ПенГУ им Ярослава Мудрого. – Великий Новгород, 2012. – 18 с. – Режим доступа: <https://educources.net/ru/319111/история-бухгалтерского-учета-мето/>
6. Лушканин, Е. В. История бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учеб. пособ. для вузов / Е. В. Лушканин. – Москва: Кнорус, 2006. – 240 с. – Режим доступа: <http://www.lib-drg.ru/>
7. Соколов, Я. В. История бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебник для студентов специальности «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / Я. В. Соколов, В. Я. Соколов. – 2-е изд., перераб. и доп. – 2006. – 286 с. – Режим доступа: <http://www.lib-drg.ru/>
8. Сырадов, Д. В. История бухгалтерского учета [Электронный ресурс]: учебное пособие для студентов экономического факультета / Сырадов Д. В. – 2-е изд., пересмотр. – Казань: Юниверзум, 2014. – 153 с. – Режим доступа: [http://lib-izg.ru/gsdlib/econ/2014/0116_03_01_1stopya_buh_ucheta_\(Siradov\).pdf](http://lib-izg.ru/gsdlib/econ/2014/0116_03_01_1stopya_buh_ucheta_(Siradov).pdf)
9. История бухгалтерского учета: методические рекомендации [Электронный ресурс] / сост. О. В. Вайнова, М. во с. х. РФ, федеральное гос. бюджетное образов. учреждение высшего образования «Пермская гос. с.-х. акад. им. акад. Д.Н. Прянишникова», каф. бухгалтерского учета и аудита. – Пермь: ИИИ «ПрогрессЪ», 2016. – 28 с. – Режим доступа: <http://rgzha.ru/8008:books/method-%C8%91%F2%91%F0%18%F1%20%11%F3%F5%13%F0%EB%F2%E5%F0%F1%EA%EE%E3%EE%20%F3%F7%E5%F2%E0.%20%CC%E5%F2%E1%14%18%F7%15%F1%1A%18%15%20%F0%15%FA%11%1C%F5%1D%14%10%16%E8%E8.%20%D1%EE%F1%F2.%20%CE.%C2.%20%C1%B0%FF%ED%EE%E2%E0.pdf>
10. Пушкар, М. С. История учета и контроля хозяйственной деятельности [Текст]: учеб. пособ. / М. С. Пушкар, Н. В. Гавришко, Р. В. Романов. – Тернополь: Карт-бланш, 2003. – 123 с. – ISBN 966-7952-12-3.

5.3. Перечень дополнительной учебной литературы

11. Бухгалтерский словарь / Житомирский инженерно-технологический ин-т, редактор Ф. Ф. Бутинец. – Житомир: Рута, 2001. – 224 с. (Учебные пособия по бухгалтерскому учету). – ISBN 966-7570-85-1
12. Бутинец, Ф. Ф. Бухгалтерский учет: размышления ученого [Текст] / Ф. Ф. Бутинец. – Житомир: Рута, 2001. – 100 с. – ISBN 966-683-006-X
13. Верина, А. В. Двойная бухгалтерия: история и современность / А. В. Верина, М. А. Юрченко // Международный бухгалтерский учет. – Москва. – 2015. – № 46 (388). С. 51–64

14. Малькова, Т. П. Дренина бухгалтерия – какой она была? / Т. П. Малькова. – М.: ФинС, 1995. 304 с.
15. Малюга, Н. М. Научные исследования в бухгалтерском учете [Текст] : учеб. пособие / Н. М. Малюга; под ред. Ф. Ф. Бутинца. – Житомир: Рута, 2003. – 176 с. – ISBN 966-683-016-7.
16. Пушкар, М. С. Создание интеллектуальной системы учета: монография [Текст] / М. С. Пушкар. – Тернополь: Экономическая мысль, Карт. бланш, 2007. – 152 с. – ISBN 966-7411-37-0.
17. Пушкар, М. С. Тенденции и закономерности развития бухгалтерского учета в Украине [Текст] / М. С. Пушкар. – Тернополь: Экономическая мысль, Карт. бланш, 1999. – 422 с. – ISBN 966-7411-37-0.
18. Соколов, И. В. Очерки по истории бухгалтерского учета / И. В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1991. – 400 с.
19. Цыганков К. Ю. Очерки теории и истории бухгалтерского учета / К. Ю. Цыганков. – М.: Магистр, 2009 г., 462 стр. ISBN 978-5-9776-0008-8

6. Перечень ресурсов информационно-телекоммуникационной сети «Интернет», необходимых для освоения дисциплины

1. Учебно-методические материалы ГОУ ВПО «ДонАУиС» // [Электронный ресурс]
Режим доступа: <http://lib.dsum.edu.ua/>, <http://unilib.dsum.internal/>
2. ЭКАУНТОЛОГИЯ / Сайт, посвященный истории бухгалтерского учета [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://accountology.ucoz.ru>
3. Международный бухгалтерский учет: научный журнал [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://cyberleninka.ru/journal/o/mezhdunarodnyy-buhgalterskiy-uchet>
4. Официальный сайт Житомирской научной бухгалтерской школы Франца Бутинца [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://zak.zhitomir.org/>
5. Официальный сайт Научной библиотеки /ДНБ «УАБС ПБУ» / ДНБ «Украинская академия банковского дела [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://lib.uabs.edu.ua>
6. Проблемы теории та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: міжнародний збірник наукових трудов [Электронный ресурс]. – Режим доступа: <http://pbo.znu.edu.ua/>
7. The Institute of Accounting, Control and Analysis in the Globalization Circumstances: International Scientific Journal [Электронный ресурс] – Режим доступа: <http://dspace.tmu.edu.ua/handle/316497/16394>

7. Перечень информационных технологий, используемых при осуществлении образовательного процесса по дисциплине, включая перечень программного обеспечения и информационных справочных систем

7.1. Перечень информационных технологий

Электронные презентации лекционного материала.

7.2. Перечень программного обеспечения

Программное обеспечение не применяется.

7.3. Перечень информационных справочных систем

Информационные справочные системы не используются.

8. Фонд оценочных средств для контроля уровня сформированности компетенций

8.1. Виды промежуточной аттестации.

Текущий контроль успеваемости позволяет оценить уровень сформированности элементов компетенций (знаний и умений), компетенций с последующим объединением оценок и проводится в форме устного опроса (фронтальный, индивидуальный, комплексный), письменной проверки (ответы на вопросы, тестовые задания), включая задания для самостоятельной работы.

Промежуточная аттестация по итогам освоения дисциплины в форме зачета, позволяет оценить уровень сформированности компетенций и может осуществляться по результатам текущего контроля и итоговой контрольной работы, тестовых заданий и т.п.

8.2. Показатели и критерии оценки результатов освоения дисциплины.

Средним баллом за дисциплину является средний балл за текущую учебную деятельность.

Механизм конвертации результатов изучения студентам дисциплины в оценки по традиционной шкале и шкале ECTS представлен в таблице.

| Средний балл по дисциплине (текущая успеваемость) | Отношение полученного студентом среднего балла по дисциплине к максимально возможной величине этого показателя | Оценка по государственной шкале | Оценка по шкале ECTS | Описание |
|---|--|---------------------------------|----------------------|---|
| 4,5 – 5,0 | 90% – 100% | 5 | A | отлично – студент выполняет с высокой степенью количеством неточностей (до 10%) |
| 4,0 – 4,49 | 80% – 89% | 4 | B | хорошо – в целом правильно выполнена работа с незначительным количеством ошибок (до 20%) |
| 3,75 – 3,99 | 75% – 79% | 4 | C | хорошо – в целом правильно выполнена работа с незначительным количеством ошибок (до 25%) |
| 3,25 – 3,74 | 65% – 74% | 3 | D | удовлетворительно – выполнено по ее значительным недостаткам (до 35%) |
| 3,0 – 3,24 | 60% – 64% | 3 | E | достаточно – выполнение удовлетворяет минимальные критерии, но со значительным количеством недостатков (до 40%) |
| до 3,0 | 35% – 59% | 2 | FX | неудовлетворительно с возможностью повторной сдачи (пятибалльная шкала 10%) |
| | 0 – 34% | 2 | F | неудовлетворительно – работа не выполняется или получены по локальному оценкам ошибок свыше 65% |

8.3. Критерии оценки работы студента.

При усвоении каждой темы за текущую учебную деятельность студента выставляются оценки по 5-балльной (традиционной) шкале. Оценка за каждое задание

в процессе текущей учебной деятельности определяется на основе процентного отношения операций, правильно выполненных студентом ко времени выполнения задания:

- 90-100 % «5»;
- 75-89 % «4»;
- 60-74 % «3»;
- менее 60 % «2».

Если на занятии студент выполняет несколько заданий, оценка за каждое задание выставляется отдельно.

8.3.1. Типовые контрольные задания или иные материалы, необходимые для оценки знаний, умений, навыков и (или) опыта деятельности, характеризующие этапы формирования компетенций в процессе освоения образовательной программы)

При преподавании дисциплины используются традиционные и интерактивные образовательные технологии, в том числе:

кейс метод (испытания реального события, знания приобретаются в результате самостоятельного осуществления целеполагания, сбора необходимой информации, ее анализа с разных точек зрения, самоконтроля процесса получения знаний и его результатов);

– мозговой штурм (наиболее свободная форма дискуссии, позволяющей быстро включить в работу всех членов учебной группы, используется там, где требуется генерация разнообразных идей, их отбор и критическая оценка);

– проектирование (совокупность учебно-познавательных приемов, которые позволяют решить ту или иную проблему в результате самостоятельных действий обучающихся с обязательной презентацией этих результатов);

– творческое задание (частично регламентированное задание, имеющее нестандартное решение и позволяющее продемонстрировать умения, интегрировать знания различных областей, аргументировать собственную точку зрения. Может выполняться в индивидуальном порядке или группой обучающихся).

Вопросы для обсуждения на семинарских занятиях

Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция

Тема 1.1. История бухгалтерского учета как наука. Периодизация развития учета

Часть 1. История бухгалтерского учета как наука.

1. Нужен ли бухгалтерский учет?
2. Почему бухгалтерский учет делая на различные виды?
3. Что такое наука?
4. Бухгалтерский учет – это наука или нет?
5. Есть ли какой-то смысл в развитии учета?
6. В чем суть и каковы причины бухгалтерской революции?
7. Какой учетный измеритель важнее – натуральный или стоимостный?
8. Зачем в бухгалтерском учете нужна калькуляция?
9. Что в бухгалтерском учете более важно: форма или содержание фактов хозяйственной жизни?
10. Возможно ли бухгалтерское право?
11. Баланс – это элемент метода бухгалтерского учета или научная категория?
12. Можно ли сказать, что бухгалтерский учет правильно отражает факты хозяйственной жизни?
13. Каким образом бухгалтерский учет создает факты хозяйственной жизни?
14. Почему факт хозяйственной жизни – центральное понятие бухгалтерского учета?
15. Какие привычки предопределяют эволюцию бухгалтерской мысли?

Часть 2. Периодизация развития бухгалтерского учета

16. Охарактеризуйте типичные подходы различных авторов к изучению истории бухгалтерского учета.
17. Объясните сущность и принципы периодизации развития бухгалтерского учета.
18. Какие основные периоды развития бухгалтерского учета предлагают ученые разных стран?
19. Сколько лет существует бухгалтерия как практическая деятельность – счетоводство?
20. Объясните, как Я.В. Соколов классифицировал развитие учета.
21. Каковы основные этапы развития бухгалтерского учета по М.П. Чумаченко?

Тема 1.2. Учет в древнем мире и средние века

1. Рассмотрите учетную культуру и искусство в Древнем Египте.
2. Раскройте особенности учетной искусства в Древнем Вавилоне и Шумере.
3. Укажите на первые принципы и приемы учета в Китае.
4. Выделите сходные и отличительные черты между первыми системами развития учета в Древней Греции и Риме.
5. Что понимается под термином «римские право»?
6. Почему учет нуждается в регламентации?
7. Что такое шахматная форма регистров?
8. Почему приета в средние века нередко принималась в качестве
9. Почему простая бухгалтерия была более распространена, нежели камеральная?
10. Что означает потребительский характер хозяйства?
11. Почему бухгалтер не должен выполнять обязанности кассира?
12. Каковы особенности партианного учета и почему он был распространен в средневековье?
13. В чем смысл справедливой цены и как она влияет на оценку имущества в бухгалтерском учете?
14. Почему к сундуку (кассе) делалось несколько ключей и почему они находились у разных лиц? Почему хранились ключей не могли ими обмениваться?

Тема 1.3. Двойная бухгалтерия и ее влияние на дальнейшее развитие учета в странах мира (XV–XVIII вв.)

1. Раскройте содержание униграфической (простой), камеральной и лиграфической (двойной) парадигм учета, перечислить факторы способствовавшие их развитию.
2. Сколько лет существует бухгалтерия как предмет литературной речи?
3. Укажите предпосылки зарождения двойной бухгалтерии в Италии.
4. Какое значение в истории счетоводства имеет работа по бухгалтерии В. Котрулли "О торговле и совершенном купце"?
5. Обсудите историческую важность фундаментального труда Луки Пачоли "О счетах и записях".
6. Какие особенности развития двойной бухгалтерии существовали в Голландии и Франции в XVI–XVIII вв.?
7. Раскройте особенности распространения двойной бухгалтерии в Италии в XVI–XVIII вв.
8. В чем заключается вклад англоязычных стран в развитие двойной бухгалтерии в XVI–XVIII вв.?
9. Каковы основные направления распространения и развития двойной бухгалтерии в Испании и Германии в XVI–XVIII вв.?

Деловая игра по теме 1.3. Группа разбивается на подгруппы по 3–4 человека. Задачей для групп является – раскрыть распространение цифры «2» в учете. Например, двойная запись, дебет – кредит. Группам даётся 10 мин., затем результаты сравниваются. Побеждает группа, назвавшая наибольшее количество пар.

Тема 1.4. Эволюция элементов метода бухгалтерского учета

1. Раскройте исторические аспекты возникновения категории "счет"

3. Каковы исторические предпосылки возникновения двойной записи и основные этапы его развития?
3. Определите исторические этапы документации как элемента метода бухгалтерского учета.
4. Исторические аспекты инвентаризации как элемента метода бухгалтерского учета вы знаете?
5. Объясните, в чем заключается исторический аспект оценки в бухгалтерском учете.
6. Какие этапы возникновения калькуляции как элемента метода бухгалтерского учета вы знаете?
7. Объясните, для чего нужно рассматривать категории "отчетность" и "баланс" в историческом аспекте.

Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета

Тема 2.1. Формирование бухгалтерского учета как науки (конец XIX – начало XX ст.)

1. Докажите, что в Италии в конце XIX в. начался новый этап в развитии бухгалтерской науки.
2. В чем сущность юридического и экономического направлений развития учета?
3. В чем заключается вклад французских ученых в развитие бухгалтерского учета как науки в конце XIX – начале XX в.?
4. В чем заключается процедурный направление в учете Германии?
5. Каковы особенности развития учета как науки в англоязычных странах?
6. В чем заключается сущность позитивизма в учете Великобритании и США?
7. Какие научные работы по бухгалтерскому учету появились в России в конце XIX – начале XX ст.?
8. Какие периодические издания по бухгалтерскому учету выходили в России до Октябрьской революции?
9. Какое значение имели научные труды и периодические издания в период нэпа и после денежной реформы?

Тема 2.2. Учетные теории и мировые бухгалтерские школы

1. В чем суть учетных теорий и их функций?
2. Объясните классификацию учетных теорий по Я.В. Соколову и М.С. Помазкову.
3. Охарактеризуйте теории аналитического характера – меновой теории и логическую теорию.
4. Какие современные юридические и экономические теории вы знаете?
5. Назовите характерные особенности итальянской школы бухгалтерского учета.
6. В чем заключается вклад представителей французской классической школы в развитие учета?
7. Приведите аргументы, указывающие на влияние немецкой школы на развитие бухгалтерского учета в других странах.
8. Укажите, в чем заключается вклад ученых англо-американской школы в развитие бухгалтерского учета.
9. В чем заключаются различия между Московской и Санкт-Петербургской школами?
10. Назовите представителей украинской школы бухгалтерского учета, назовите, в чем заключается их вклад в развитие учета.

Тема 2.3. Развитие учета в странах мира в XX–XXI ст. и национальные системы бухгалтерского учета

1. Рассмотрите характерные особенности учета в англоязычных странах в XX в.
2. Определите актуальные проблемы развития учета в Германии в XX в.
3. Объясните, в чем заключаются направления развития учета во Франции в XX в.
4. Какие основные периоды развития учета в России в XX – XXI вв.?
5. Перечислите факторы, повлиявшие на формирование национальных систем учета в XX в.

6. В чем заключаются различия между основными национальными системами бухгалтерского учета?
7. В каких странах появились первые стандарты ведения бухгалтерского учета и составления отчетности?

Тема 2.4. История развития бухгалтерского учета в России и Украине

1. Каковы особенности развития учета Украины (Руси) в IX–XIII вв.?
2. Назовите характерные черты учета в Запорожской Сечи.
3. Объясните, формы и методы какой бухгалтерии преобладали в учете России и Украины, начиная с XVI и до середины XVII в.
4. Какие исторические события повлияли на формирование учета в России и Украине в XVIII в.?
5. В чем заключались основные направления развития учета в России и Украине в XIX в.?
6. Каковы основные этапы развития бухгалтерского учета в России и Украине в XX в.?
7. Перечислите выдающихся учетных России и Украины и укажите их вклад в развитие украинского бухгалтерской школы в XX–XXI вв.

Образцы контрольной работы по разделу № 1

Вариант 1

Задание 1. Теоретическая часть:

1. Дайте определения: Международные стандарты бухгалтерского учета, принципы бухгалтерского учета, калькуляция, двойная запись.

2. Опишите основные этапы развития бухгалтерского учета, начиная с VII ст.

Задание 2. Тесты. Выберите единственный правильный полный ответ.

1. Первое свидетельство полной системы двойной бухгалтерии найдено в муниципальных записях Генуи в XIII ст.:

а) да; б) нет.

2. Французская школа предлагала оценивать активы по себестоимости:

а) да; б) нет.

3. Г.Б. Сивере отмечал, что баланс является следствием записей на счетах и не зависит от инвентаря:

а) да; б) нет.

4. Представителями украинской школы бухгалтерского учета являются: Ф.Ф. Бутивец, М.В. Кузьмелин, Я.В. Соколов, М.С. Белуха, В.В. Митух:

а) да; б) нет.

5. Сторонники юридического направления утверждали, что на счетах учитываются материальные ценности, и называли свою теорию материалистической:

а) да; б) нет.

6. Экономическое направление учета давало объяснение лишь двойной записи, учитывая то, что все счета трактовались как личные, то есть основывались на персоналистическом подходе:

а) да; б) нет.

7. Основное направление немецкой школы называлось процедурным:

а) да; б) нет.

8. Применялся ли в XV–XVII ст. принцип двойной записи в России?

а) да; б) нет.

9. Трактат Л. Пачоли "О счетах и записях" разделяется на две части – инвентарь и денежно:

а) да; б) нет.

10. Бухгалтерские школы были сформированы:

а) в соответствии товарно-деловых отношений;

б) в силу возникновения;

в) в конце XIX ст. в начале XX ст.

3. Задание 3. Практическое задание 1.

Необходимо:

- 1) составить сравнительную таблицу "Первые принципы и приемы учета Античном мире" по приведенному ниже образцу;
- 2) сравнить основные принципы и приемы учета в Древней Греции и Древнем Египте;
- 3) сделать выводы.

Первые принципы и приемы учета в античном мире

| Государство | Период | Первые принципы учета | Первые приемы учета |
|----------------|--------|-----------------------|---------------------|
| Древняя Греция | | | |
| Древний Рим | | | |

в) **итоговый модульный контроль** – это накопленная студентом за все темы и научно-исследовательскую работу сумма баллов. Итоговый модульный контроль отражает результат накопления студентом баллов (от 1 до 100 баллов) в процессе текущей учебной деятельности;

г) **семестровый (академический) контроль** предусматривает проведение дифференцированного зачета, во время которого студенту выставляется окончательная оценка за учебную дисциплину, которая выводится из суммы баллов по результатам итогового модульного контроля и сдачи зачета за учебную дисциплину, разделенную на два

Для точной формы обучения: **итоговый модульный контроль** – это накопленная студентом за все зачетные модули сумма баллов в течение изучения учебной дисциплины (максимально – 100 баллов) и проводится в течение учебного семестра согласно графику консультаций преподавателя и расписания индивидуальных занятий; **семестровый (академический) контроль** – является результатом сдачи всех модульных контролей дисциплины с распределением максимального количества баллов между итоговым модульным и семестровым академическим контролем соответственно 100 баллов на 100 баллов, с разделением общего результата на два.

Семестровый (академический) контроль проводится в период экзаменационной сессии и межэкзаменного контроля согласно графику учебного процесса студентов заочной формы обучения в виде письменного или электронного тестирования эланий студентов. Для оценивания знаний студентов всех образовательно-квалификационных уровней формой проведения дифференцированного зачета установлена письменная по разработанным кафедрой билетам.

В ведомости учета текущей и итоговой успешности заносится итоговое количество баллов по шкале ГОУ ВПО «ДонАУиГС», оценка по национальной шкале и оценка по шкале ECTS

Примеры тестовых заданий по дисциплине

1. Родина счетоводства на карточках:

- а) Древняя Греция;
- б) Древний Египет;
- в) Вавилон

2. Первые учетные документы, обнаруженные археологами, относятся к:

- а) к X в. до н.э.;
- б) к XX в. до н.э.;
- в) к XXX в. до н.э.

3. Задачей бухгалтеров Древнего Египта было:

- а) ведение записей прихода и расхода;

- б) учет рабочей силы;
в) сохранение спокойствия в доме хозяина (дворяна).
- 4. Какие чиновники Древней Греции проверяли погашение государственных займов и взносов:**
- а) перроны;
б) полеты;
в) педеты.
- 5. Какую функцию выполняли логисты:**
- а) отвечали за сохранность казны;
б) проверяли ответственность должностных лиц;
в) отвечали за аренду и откуп.
- 6. Казначей отвечал за:**
- а) деньги;
б) материальные ценности;
в) каждый индивидуальный объект.
- 7. Основные достижения греческой бухгалтерии были в области:**
- а) банковского учета;
б) отраслевого учета;
в) бухгалтерского учета.
- 8. Правовое регулирование учетных записей впервые осуществили:**
- а) в Древней Греции;
б) в Вавилоне;
в) в Древнем Риме.
- 9. Книжная форма бухгалтерского учета зародилась:**
- а) в Древней Греции;
б) в Древнем Египте;
в) в Древнем Риме.
- 10. В Древнем мире преобладала следующая концепция бухгалтерского учета:**
- а) философская;
б) документальная;
в) натуралистическая.
- 11. Самые древние документы, содержащие упорядоченное чередование линий, комбинации однотипных знаков (точки, дуги, прямые и волнистые линии), называют:**
- а) счетными бирками;
б) счетами;
в) пфемеридой.
- 12. Первой формой бухгалтерского учета, возникшей в Египте, была:**
- а) приходо-расходная;
б) инвентарная;
в) мемориальная.
- 13. Исследователем методологии древнего учета:**
- а) Т.П. Малькова;
б) Я.В. Соколов;
в) В.В. Ковалев.
- 14. Бухгалтерская профессия не была престижным занятием:**
- а) в Египте;
б) в Греции;
в) в Вавилоне;
г) в Риме.
- 15. Катастра – это:**

а) платежное поручение;
 б) опись земель до или после разлива Пела, в)
 текущий бухгалтерский счет.

16. Что такое графление:

а) выделение строк и столбцов ниткой на еще мягкой глине;
 б) измерение объектов учета;
 в) способ исправления ошибок

17. Когда денежное обращение оказывает влияние на эконимику полисов:

а) в конце VII в. до н.э.,
 б) в начале VIII в. до н.э.,
 в) с конца V в. до н.э.

18. Первый нормативный документ по бухгалтерскому учету в России после Октябрьской революции разработал:

а) А.М. Галаган;
 б) Л. Пачелт;
 в) И. Ахматов.

19. Первой реформа бухгалтерского учета была проведена:

а) Петром I;
 б) В.И. Меллером;
 в) М.С. Горбачевым.

20. Первые коммерческие школы были созданы в России:

а) в 1721 году,
 б) в 1861 году;
 в) в 1924 году.

21. В каком году появилось слово «бухгалтер»:

а) в 1705 году;
 б) в 1710 году;
 в) в 1730 году.

22. На формирование русской школы бухгалтерского учета большее влияние оказали:

а) итальянская школа;
 б) французская школа;
 в) немецкая школа.

23. Первый закон о бухгалтерском учете в России принят:

а) в 1725 году,
 б) в 1834 году;
 в) в 1996 году.

24. Основной причиной отличий капиталистического учета от социалистического являются:

а) форма собственности,
 б) разные задачи учета;
 в) использование разных документов.

25. Идея Ф.В. Едерского относилась:

а) к традиционным;
 б) к новаторским;
 в) к революционным

26. Первый журнал по бухгалтерскому учету в России назывался:

а) «Мир бухгалтерии»;
 б) «Счетоведение»;
 в) «Счетоводство».

27. Петербургскую и московскую школы разделяло:

а) учение о счетах и балансе;

- б) учете об учете затрат и калькулировании себестоимости;
- в) учете о порядке формирования финансового результата.

28. Бухгалтерию рассматривали только как материальный (натуральный) учет:

- а) романтики;
- б) реалисты;
- в) натуралисты

29. Систему производственного учета разработал:

- а) М.Д. Чулков;
- б) К.И. Арбузов;
- в) В.И. Генин.

30. Когда было издано Положение о счетоводстве и отчетности:

- а) в 1855 году;
- б) в 1922 году;
- в) в 1956 году.

31. Где впервые появился бухгалтерский термин «кредит»?

- а) в Германии;
- б) в Риме;
- в) в Англии;
- г) в Италии.

32. Кто впервые ввел понятие счетоводства (бухгалтерского учета)?

- а) Альвизе Казанова;
- б) Паолоинко Флори;
- в) А. ди Пистро;
- г) Лука Пачоли.

33. Что признавала простая бухгалтерия основным объектом?

- а) имущество;
- б) финансовый результат;
- в) кассу;
- г) материальные ценности.

34. В каком году в России появляются понятия «двойная запись» и «бухгалтерский учет»?

- а) 1831 г.;
- б) 1722 г.;
- в) 1883 г.;
- г) 1866 г.

35. Когда бухгалтерский учет зародился в России как наука?

- а) 1830–1840 гг.;
- б) 1840–1860 гг.;
- в) 1815–1850 гг.;
- г) 1860–1870 гг.

36. Кто является автором герба бухгалтеров?

- а) М. Бернулли;
- б) Ж. Дювернуа;
- в) Г. Спенсер;
- г) Альвизе Казанова.

37. Е. Сиверс трактовал «двойную запись» как:

- а) реализацию продукции;
- б) результат обмена;
- в) конечное сальдо бухгалтерского счета;
- г) себестоимость продукции.

38. В. Стоцкий предложил деление производственных расходов на:

- а) релевантные и нерелевантные;

- б) прямые и косвенные, основные и накладные;
- в) постоянные и переменные;
- г) однородные и неоднородные.

39. Инструкция по организации учета впервые издается в России в:

- а) 1836 г.;
- б) 1714 г.;
- в) 1853 г.;
- г) 1720 г.

40. Где обнаружены первые следы развитой системы учета?

- а) Древний Вавилон;
- б) Древний Египет;
- в) Франция;
- г) Киевская Русь.

Перечень вопросов к промежуточному контролю знаний студентов

Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция

1. Раскройте сущность истории учета и ее место в системе учетных наук.
2. Приведите доказательства того, что бухгалтерский учет является наукой.
3. Раскройте связь бухгалтерского учета с другими науками.
4. Раскройте структуру современного бухгалтерского учета
5. Опишите подходы к периодизации развития бухгалтерского учета в учетной литературе
6. Раскройте зарождение учета в странах древнего мира
7. Раскройте основные черты средневекового учета.
8. Охарактеризуйте и сопоставьте уштрафическую, камеральную, дирафическую парадигмы учета.
9. Раскройте исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии.
10. Опишите первые произведения из двойной бухгалтерии (В. Котруцци "О торговле и совершенном купце", Л. Пачоли "О счетах и записях") и их историческое значение.
11. Раскройте распространение и развитие двойной бухгалтерии в разных странах мира в XVI – XVIII ст.
12. Раскройте исторические аспекты возникновения счетов и двойной записи.
13. Раскройте документацию и инвентаризацию: от источников зарождения до наших дней.
14. Раскройте исторический аспект оценки и калькуляции в бухгалтерском учете.
15. Раскройте эволюцию баланса и отчетности как элементов метода бухгалтерского учета.

Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета

1. Опишите новый этап развития бухгалтерской науки в Италии.
2. Раскройте вклад французских и немецких ученых в развитие бухгалтерского учета.
3. Опишите развитие учета в англоязычных странах и позитивизм в учете.
4. Раскройте исторические аспекты возникновения финансового и управленческого учета.
5. Раскройте формирование учета как науки в России.
6. Раскройте понятие учетных теорий, приведите их классификацию.
7. Раскройте современные юридические и материально-технические (экономические) теории бухгалтерского учета.
8. Охарактеризуйте мировые национальные школы (итальянская, французская, немецкая, англо-американская), их вклад в развитие учета.
9. Раскройте развитие учета в англоязычных странах, и их влияние на мировую учетную мысль

10. Раскройте основные направления развития учета в Германии в XX ст.
11. Раскройте развитие и распространение экономического и юридического направлений развития учета во Франции.
12. Охарактеризуйте исторические этапы развития учета в России.
13. Опишите зарождение украинского государства и учета на ее территории.
14. Раскройте особенности развития учета в Украине в конце XV – XIX ст.
15. Охарактеризуйте зарождение и основные направления развития украинской бухгалтерской школы (XIX – XX ст.)

8.3.2. Методические материалы, определяющие процедуры оценивания знаний, умений, навыков и/или опыта деятельности

Методические материалы, определяющие процедуры оценивания, могут включать в себя следующие основные элементы:

- когда проводится оценивание;
- кто проводит оценивание;
- как представляются знания;
- кто собирает и обрабатывает материалы;
- кто и когда предъявляет результаты оценивания и т.д.

9. Методические указания для студентов по освоению дисциплины

Самой существенной формой поиска необходимого и дополнительного материала по дисциплине «История бухгалтерского учета» с целью доработки знаний, полученных во время лекций, есть самостоятельная работа студентов. Само овладение и выделение студентам рекомендованной литературы создает широкие возможности детального усвоения данной дисциплины.

Учитывая тот факт, что изучение дисциплины предусматривает кропотливую работу и содержательное обсуждение вопросов на семинарских занятиях, именно во время самостоятельной работы студент углубляет понимание проблем, активизирует самостоятельный поиск, систематизирует накопленный опыт аналитико-синтетической работы, закладывает основания качественной подготовки докладов, сообщений, рефератов как за собственными интересами, так и по заданию преподавателя.

Относительно проблематики учебной дисциплины студентам рекомендуются следующие виды самостоятельной работы:

- самостоятельное изучение и углубление проработки разделов и тем дисциплины, отдельных вопросов тем;
- изучение самых сложных тем учебной дисциплины, отдельных вопросов разделов, выполнение индивидуальных и творческих заданий;
- подготовка к контрольным работам и модульному контролю;
- подготовка по вопросам семинаров, написания рефератов, докладов, тематических сообщений.

Для качественной подготовки к семинарским занятиям по каждой теме модуль студенту нужно:

1. Усвоить лекционный материал.
2. Ознакомиться с планом семинара и рекомендованной литературой к нему.
3. При необходимости получить консультации преподавателя по вопросам докладов и рефератов.
4. Использовать учебно-научный потенциал библиотек ГОУ ВПО «ДонАУиГС» и других научных учреждений.

9.1. Методические рекомендации по самостоятельному изучению дисциплины

Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция

Тема 1.1. История бухгалтерского учета как наука. Периодизация развития учета

Предмет истории бухгалтерского учета и методы изучения. Методологический синтез знаний. Философское мышление в учете. Сравнительная стандартной концепции

познания. История учета и ее место в системе учетных наук. Категории и уровни исследования истории бухгалтерского учета. Антисоциальность методологического анализа науки. Эпистемология бухгалтерского учета и ее связь с культурологическими ценностями. Развитие систем бухгалтерского учета в обществах и их функции. Философское осмысление категорий учета. Связь бухгалтерского учета с другими науками. Движ. бухгалтерского учета.

Периодизация развития бухгалтерского учета. Подходы ученых к изучению истории бухгалтерского учета.

Специфика и учет. История создания и трактовка бухгалтерского герба.

История родной кафедры. Герб кафедры.

Изучая историю развития бухгалтерского учета, необходимо в первую очередь назвать группы таких выдающихся ученых: Ф.Ф. Бутицын, Г.В. Инока, Я.В. Соколов, а также других известных мыслителей: В.А. Маздорева, Н.М. Мялюги, Т.Н. Мальковой, М.С. Пущкара, М. Чумаченко, которые рассматривали проблемы истории учета.

Анализируя развитие учета, нельзя обойтись без принципа историзма, который позволяет объективно исследовать истоки учета, его место в обществе и влияние на общественную жизнь.

Обратите внимание на то, что к изучению истории бухгалтерского учета, обобщению и постановке вопросов его развития есть разные методологические и логические подходы.

Известный российский ученый Я.В. Соколов в своем фундаментальном труде «Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней» отмечает, что основными подходами к изучению истории учета являются: философский, документальный, синтетический и аналитический. Представители философского подхода (Ф.В. Езерский, Я. Гальперин, А. Хаар) объясняли историческое развитие, опираясь на философские законы эволюции общества. Странники документального подхода (А. Бауэр, Б. Пеннерф, Р. де Рувер) предпочитали поиск документов и старых книг по учету. Авторы синтетического подхода (А. Галаган, М.С. Номазкин, А.И. Лузинский) обобщали фактический материал с любой из философских теорий. Представители аналитического подхода (А.М. Липман, Б.С. Ямей, Н.Р. Вейтман) изучали историю не всего учета, а отдельных его категорий.

Рассматривая вопросы развития учета, ученые много внимания уделяли изучению основных этапов его развития, в частности выяснению истоков и первооснов учета. Я.В. Соколов отмечает, что сегодня ученые не дают единого ответа на вопрос, когда возникла бухгалтерия. Существует три варианта ответа:

1) 6000 лет назад, то есть тогда, когда началась целенаправленная регистрация фактов хозяйственной жизни, бухгалтерия начала существовать как практическая деятельность – счетоводство;

2) 500 лет назад, когда вышел известный во всем мире труд Луки Пачоли, и началось литературное осмысление учета;

3) 100 лет назад, когда появились первые теоретические разработки по учету, начинает развиваться самостоятельная наука – счетоведение.

При изучении истории развития учета важную роль приобретает периодизация бухгалтерского учета, исследовались многими учеными. Каждый автор за основу периодизации принимает соответствующую признак (например, изменение экономических формаций, форму учета, учетные идеи, характер учетных носителей, учет затрат и др.). Большинство авторов учитывали, какую роль выполнял бухгалтерский учет на различных этапах развития общества.

Так, например, итальянский ученый Дж. Чербони (1873) выделял четыре этапа:

1) древний мир;

2) период от Л. Фибоначчи к Л. Пачоли, который он называл эпохой коммерческой арифметики;

3) период от Л. Пачоли к Ф. Виллы – становление двойной бухгалтерии;

4) возникновение и развитие научной бухгалтерии.

Французский экономист Ж. Сей (1883) выделял такие типы:

1) мнемонический, который распался на два периода, в частности усный, когда так называемый бухгалтер должен был все хранить в памяти, и символический (дописменный), когда записи делались засечками на бирках, узлами на веревках и т.д. (и обоим случаям уже был счет, но не было письма);

- 2) ультраграфичный – простая бухгалтерия;
- 3) диграфический – двойная бухгалтерия;
- 4) логомографический.

Российский ученый А.И. Рудановский (1925) выделял два этапа

1) элементарный, который включал все, что было до появления двойной записи;

2) бухгалтерский, который возник после того, как в систему счетов простой бухгалтерии вошли счета владельца.

Российский ученый Ф.В. Езерский (1908) предлагал такую периодизацию:

на первом этапе происходило только описание имеющихся ценностей (вещей);

на втором – кроме учета вещей, осуществлялся учет личных счетов – расчеты (реконтро), при этом правильность записи контролировалась путем сопоставления инвентарного описания к реконтро;

на третьем – записи контролировались только путем сопоставления встречных оборотов, которые еще не составляли единой замкнутой системы;

на четвертом – вся регистрация и подсчеты контролировались системным путем с помощью двойной записи;

на пятом – контроль усиливается за счет специальных приемов, вводятся в систему учета;

на шестом – предусматривалась комбинация контрольных моментов из двух предыдущих этапов;

на седьмом, который он называл «русским тройным», в отличие от двойной итальянской, где существовало 2 признака правильности, приводил 19 признаков правильности.

Итак, по мнению Ф.В. Езерского, цель учета заключалась в максимальном увеличении точности записей.

Российский ученый А.М. Галаган (1928) выделял три момента в развитии счетной мысли:

1) теологический, к которому он относил все теории, связанные с персонафикацией счетов, ярким представителем этого этапа был Л. Пачоли;

2) метафизический, который заключался в поиске причинно-следственных связей (Дж. Черболи, Л. Гомберг);

3) прикладной, включающий структурно-формальные описания учетных процедур (Ф. Беста, Ж.Б. Дромарше, И.Ф. Шер).

Российский ученый Я.В. Соколов (1996) утверждал, что невозможно построить периодизацию на каком-то одном основании, и поэтому классифицировал развитие учета по многим признакам: по характеру и типу учетных носителей, видам вычислительной техники, организационной структуре, цели ведения учета, методологии учета, составу счетов, формам счетоводства, отраслям народного хозяйства, учету расходов, изменению научных доктрин. Так, в зависимости от характера учетных носителей он выделяет следующие периоды:

1) период, когда в странах Древнего мира носителями первичной информации были те материалы, найденные под руками, – глиняные таблички в Вавилоне, папирус в Египте, черепки в Греции, восковые таблички в Риме, шнурки в империи инков и др.;

2) период, связанный с изобретением бумаги, – бумажная бухгалтерия;

3) период, когда развивается безбумажная бухгалтерия, которая использует, например, магнитные носители информации.

Украинский ученый П.Г. Чумаченко (1997) выделяет следующие периоды

1) с момента возникновения товарах платежей отношений и до конца XVIII в. (возникновение различных способов регистрации фактов в учетных регистрах в виде систематических и хронологических записей, распространение метода двойной записи);

2) с конца XVIII в. и до конца XIX в. (издание первых работ по учету, возникновение учетных теорий, определения основных направлений развития науки "счетоводство");

3) с конца XIX в. и до начала XX в. (установление бухгалтерского учета как отрасли научных знаний);

4) с начала XX в. и до наших дней (разработка базовых принципов объективной оценки имущественно-правового состояния самостоятельно хозяйствующего субъекта в условиях внешней рыночной среды, отраслевого направления в построении системы бухгалтерского учета, расширение государственной регламентации национальных систем и отчетности).

Вывод по теме: таким образом, изучение периодизации развития учета заслуживает повышенного внимания, так как позволяет понять современное развитие и оптимальные направления прогнозирования его эволюции в будущем.

Тема 1.2. Учет в древнем мире и средние века

Учет в первобытных обществах. Зарождение учета в разных странах Древнего Востока и Античном мире. Учетные культуры и искусство в Древнем Египте. Учетное искусство в Шумере и Вавилоне. История зарождения учета в Китае и Персии. Зарождение учетного искусства в Индии. Развитие учетного искусства в Древней Греции и Риме. Натуралистическая концепция и учете. Развитие симметричной бухгалтерии

Изучая данную тему, обратите внимание, что первые ростки бухгалтерского учета мы находим в странах Древнего Востока (от IV тыс. до н.э. до IV–V вв. Н.э. или 176 г. н.э. (падение Западной Римской империи). Древний Восток охватывал самые мощные в то время государства, такие как Шумер (с середины IV тыс. до н.э.), Египет (конец VI тыс. до н.э.), Индия (III тыс. до н.э.), Китай (середины II тыс. до н.э.), Малую Азию во главе с Хеттским царством (XVIII–XVII до н.э.), Переднюю Азию во главе со страной Ханаан (II тыс. до н.э.).

Большинство ученых колеблется знаниями о бухгалтерском учете называют Древний Египет. В Древнем Египте подсчет предметов хозяйствования и продуктов, их переписывание осуществлялось преимущественно на папирусе. Также использовались глиняные черепки и деревянные дощечки. Следует отметить, что именно в Древнем Египте был изобретен инвентарный счет – опись, которая отражала движение материальных ценностей, то есть их поступление и расходование.

В Древнем Египте основным учетным приемом была инвентаризация. При I и II династиях (3400–2980 гг. до н.э.) каждые два года проводилась инвентаризация движимого и недвижимого имущества. При III династии прерывная (дискретная) инвентаризация была заменена текущим (перманентным) учетом. Это подвело к проверке достоверно полученных и выданных серебра, хлеба и т.д. Важной особенностью материального учета был ежедневный расчет остатков, было возможным в связи с небольшим объемом хозяйственной деятельности.

В Шумере и Вавилоне в качестве основных первичных документов выступали глиняные картонки (таблички). Также использовали деревянные дощечки, камни, металл, слоновую кость, реж – папирус. Кроме того, широко применялись вспомогательные таблицы: таблицы умножения и таблицы сложных процентов. Для Вавилона так же, как и для Египта, процесс возникновения инвентарного, а затем и приходно-расходного счета является типичным. Но в Вавилоне учет был более регламентированным, регистрация хозяйственных фактов осуществлялась в систематизированном и хронологическом порядке. Основными принципами, которые использовались в учете, были объективный и накопительный, последний положен в основу построения большинства современных учетных регистров.

Обратите внимание на особенности учета в Китае, где в основу организации учета было положено инвентаризацию. В Китае (II–III вв. до н.э.) были сформированы основные принципы складского учета. В этот период была уже достаточно развита система учета материальных ценностей. Учетные работники были сосредоточены в трех отделах, где фиксировались поступления, расходования и остаток ценностей. Первый и второй отделы отражали движение ценностей, а третий отдел осуществлял инвентаризацию и выводил натуральный остаток, но не отражал учетной остатка. Это приводило к тому, что только высшая администрация владела информацией об истинном положении дел.

Следует отметить, что учет Античного мира включает учетное искусство и культуру Древней Греции и Рима. Итак, под античностью следует понимать греко-римскую культуру. В Древней Греции учет осуществлялся преимущественно на дощечках, выбеленных гипсом. Реже применялись папирус и глиняные черепки. Примерно до XVII в. до н.э. здесь возникла система составного линейного письма, что привело в дальнейшем к появлению в учете приема линейной записи в пределах учета уплаты налогов. В Древней Греции была развита система бухгалтерского учета, как великие учетные книги, а также составлялась отчетность по государственным доходам и расходам. Здесь впервые возникло понятие материальной ответственности, но только кража рассматривалась как материальный ущерб. В III в. до н.э. во времена реформы Зенона была осуществлена специализация учета в зависимости от отраслей хозяйства,

Обратите также внимание на особенности развития учета в период подъема и падения Древнего Рима. Первые записи в учете в основном осуществлялись на деревянных, покрытых воском дощечках, медных досках, на папирусе и пергаменте. В качестве учетных реквизитов древнеримские бухгалтеры применяли книги (кодексы) учета, среди которых первой книгой была книга "Adversaria" для ежедневных записей, в дальнейшем она получила название Памятной книги, а впоследствии ее назвали Мемориалом.

Выводы по теме: итак, в странах Древнего мира возникают первые принципы и приемы учета, зарождаются элементы системы учета, отчетности и контроля.

Тема 1.3. Двойная бухгалтерия и ее влияние на дальнейшее развитие учета в странах мира (XV – XVIII ст.)

Униграфическая (простая), камеральная, диграфическая (двойная) парадигмы учета. Исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии. Значение первого литературного труда в бухгалтерии Б. Капуалли "О торговле и совершенном купце" для истории счетоводства. Факторы, влиявшие на распространение и развитие двойной бухгалтерии в разных странах мира в XVI–XVIII вв. Развитие двойной бухгалтерии в Испании и Италии, Голландии и Фризии. Особенности развития учета в Германии. Истоки появления первых стран в развитии двойной бухгалтерии в XVI–XVIII вв.

При изучении этой темы особенно следует обратить внимание на то, что история учетной мысли представляет собой переход от одной учетной парадигмы к другой. В истории развития бухгалтерского учета ученые выделяют три парадигмы учета: униграфическую (простую), камеральную, диграфическую (двойную). Термины "униграфическая" и "диграфическая" впервые в теории учета были введены французским ученым В.П. Леоте.

Первой парадигмой учета ученые называют униграфическую (простую). В этой парадигме использовался только натуральный измеритель, деньги трактовались как отдельный его случай. Простая бухгалтерия включала все имущественные и личные счета, которые велись по принципу дебет-кредит, но в учете отсутствовали счет владельца и результативные счета. Как такая система учета отсутствовала. Вывод финансовых результатов в учетных записях без инвентаризации было невозможно. Простая бухгалтерия была господствующей в Европе в XII–XIII вв.

Камеральная парадигма – концепция учета, включая совокупность учетных приемов, с помощью которых осуществлялся учет денежных средств в кассе. Камеральная

бухгалтерия велась в тех хозяйствах, где фиксировались только изменения сметы и кассы. В истории учета выделяется старую и новую камеральную бухгалтерию. Старая камеральная бухгалтерия существовала с XII в. к середине XVIII в. Ее основной целью были учет доходов и расходов денежных средств, как правило, кассы. Новая камеральная бухгалтерия была впервые описана в работе М. Пусхберга (1762). Ее основная идея заключалась в бюджете доходов и расходов. Каждый вид доходов и расходов представлял собой соответствующую статью, и бухгалтер должен был контролировать выполнение бюджета. Сторонниками камеральной бухгалтерии были И. Шретт, Гюффель, Ф. Гюлц. Итак, просуществовал параллельно с униграфическим и диграфическим, используется он и в настоящее время.

Диграфическая (двойная) парадигма – концепция учета, в которой основным техническим приемом является прием двойной записи, согласно которому каждый факт хозяйственной жизни отражается дважды – один раз по дебету одного счета, второй раз – по кредиту другого. Характерной особенностью этой парадигмы является использование единого денежного измерителя. На формирование диграфической (двойной) парадигмы повлияло экономический рост в XIII–XV вв. Кроме того, появление двойной бухгалтерии также связывают с введением в номенклатуру счетов простой бухгалтерии счета собственных средств. Введение в систему счетов счета "Капитал" вместе с результативными счетами позволило создать условия для выявления прибылей и убытков. В отличие от простой бухгалтерии здесь начинают использоваться единый денежный измеритель. Кроме того, возникновению двойной бухгалтерии способствовала техническая необходимость бухгалтера контролировать разнесения по счетам 1-й и 2-й книги. Большинство исследователей считает, что двойная бухгалтерия зарождалась в Италии в XIII в. (период зрелости феодального хозяйства эпохи Средневековья). Но впервые теоретически двойная бухгалтерия была описана в работе итальянского ученого Луки Пачоли в 1494 г. Таким образом, начиная с XV в. происходит зарождение, а затем стремительное распространение двойной бухгалтерии в различных странах мира, появляются первые литературные произведения по бухгалтерскому учету.

С появлением двойной бухгалтерии учет превращается в инструмент управления предприятием.

Учитывая вышесказанное, необходимо уделить внимание первым работам по учету, посвященным двойной бухгалтерии.

В 1458 году в Неаполе Бенедиктом Котрулли была написана книга "О торговле и совершенном купце". Обратите внимание на то, что это была первая работа по бухгалтерии. В книге значительное внимание уделяется порядку ведения купеческих книг – Мемориала, Журнала и Главной книги.

На особое внимание следует обратить на значительные достижения в развитии бухгалтерского учета, воплощен в двойной записи известного итальянского ученого, математика с мировым именем – Луки Пачоли (1445–1517).

Самой известной его работой стала работа "Сумма арифметики, геометрии, учета и пропорций и отысканиях". Наибольшую ценность для бухгалтеров представляет собой XI трактат этой книги под названием "О счетах и записях" (1494). Работа состоит из двух частей: первая называется "Инвентарь", а вторая – "Диспозиция". В первой части Л. Пачоли рассказывает, что такое инвентарь и как следует составлять инвентаризационную книгу купца. Пачоли отмечает, что сначала купец должен составить подробно свой инвентарь, то есть вписать на отдельные листы или в отдельную книгу все, что, по его мнению, принадлежит ему в этом мире, как и недвижимом, так и в недвижимом имуществе. Он отмечает, что начинать есть необходимость всегда с таких вещей, которые ценны и легко теряются, например: наличные, драгоценности, серебряные изделия и др. Недвижимое имущество (здания, поля, сады, долины, пруды и др.) не может быть потеряно так быстро, как движимое. Все остальное имущество нужно записать последовательно в инвентарь, обозначив и нем заранее год и число, а также

место составления и свое имя. Итак, весь инвентарь должен быть составлен по определенной дате, иначе могут встретиться осложнения в будущем при ведении торговли. Однако автор не использовал единого измерителя, а его инвентаризационная опись имел статический характер. Обратите внимание, что к инвентарю входило не только имущество, необходимое для торговли, но и личное имущество купца. Итак, во времена Л. Пачоли учет распространялся не только на торговлю, но и на домашние хозяйства купцов. Весь инвентарь должен быть составлен по определенной дате, иначе могут встретиться осложнения в будущем при ведении торговли. Однако автор не использовал единого измерителя, а его инвентаризационная опись имел статический характер. Обратите внимание, что к инвентарю входило не только имущество, необходимое для торговли, но и личное имущество купца. Итак, во времена Л. Пачоли учет распространялся не только на торговлю, но и на домашнее хозяйство купцов. Весь инвентарь должен быть составлен по определенной дате, иначе могут встретиться осложнения в будущем при ведении торговли. Однако автор не использовал единого измерителя, а его инвентаризационная опись имел статический характер. Обратите внимание, что к инвентарю входило не только имущество, необходимое для торговли, но и личное имущество купца. Итак, во времена Л. Пачоли учет распространялся не только на торговлю, но и на домашнее хозяйство купцов.

Вторая часть трактата – "Диспозиция". В ней автор рассказывает о порядке осуществления записей в трех основных типовых книгах: Мемориале, журнале и Главной книге.

Мемориал – это книга, куда купец записывал все свои торговые операции в хронологической последовательности. Записи в этой книге осуществлял не только хозяин, но и его помощники, ученики и продавцы при отсутствии одного или других. Поэтому Л. Пачоли не рекомендовал вносить в нее полностью весь свой инвентарь – все свое движимое и недвижимое имущество.

В отличие от Мемориала Журнал был секретной книгой, и в ней купец мог отразить все, что считал своей собственностью, как в движимом, так и недвижимом имуществе. Все статьи, записанные в журнале, сопровождались соответствующими выражениями, а именно: "па", что означало всегда лицо, виновное, – должника (дебитора) – одного или нескольких, и "си" – всегда доверителя (кредитора) – одного или нескольких. Таким образом, если один счет получал и за это был виноват, то возникало понятие "дебет", если второй выдавал и за это был, то возникало понятие "кредит". Итак, все статьи складывались с указанием счетов, дебетующихся и кредитующихся.

После того как все статьи записаны в Журнале, Л. Пачоли рекомендовал сделать из них соответствующую выборку и перенести в третью книгу – Главную.

В Главную книгу рекомендовал внести всех дебиторов и кредиторов в алфавитном порядке. В начале Главной книги и журнала значился счет "Капитал". Сальдо по этому счету выводилось только при закрытии Главной книги. В конце отчетного периода счета доходов и расходов переносились на счет "Убытки и прибыли", который закрывался в конце года путем переноса записей на счет «Капитал». После окончания Главной книги Л. Пачоли рекомендовал делать выписку остатков по кредиту и дебету.

Подробно рассмотрим вклад Луки Пачоли в развитие учета, который заключается в следующем:

1. Предложил двойную запись, при этом только в такой отрасли хозяйства, как торговля. Сущность двойной записи заключалась в том, что любую операцию отражали дважды – один раз по дебету одного счета, другой раз – по кредиту другого.

2. Дал объяснение дебету и кредиту счетов. Если один счет получал и за это был виноват, то возникало понятие "дебет", если другой выдавал и за это имел, то возникало понятие "кредит".

3. Предложил персонафикацию счетов, в соответствии с которой по каждому счету ставил соответствующую личу (лицо) или группу лиц. Например, по счету "Касса"

стоял кассир, по счету "Капитал" – владелец, по счету "Товары" – кладовщик. В дальнейшем персоналистическая модель учета стала фундаментом юридического счета трактования.

4. Привел такие группы счетов: инвентарные, результативные, операционные и операционно-результативные, таким образом, совершил первую классификацию счетов.

5. В системе счетов предложил использовать такой счет, как "Прибыли и убытки", saldo которого должно переноситься на счет «Капитал».

6. Почти все счета рекомендовал открывать проводками через счет "Капитал". Например, имущественные счета – дебетовать одновременно с кредитованием счета "Капитал", счета кредиторской задолженности кредитовать с одновременным дебетованием счета "Капитал". Таким образом, появление этого счета фактически означало возникновение двойной бухгалтерии.

7. Описал процедуру оформления в учете хозяйственных операций с помощью трех книг: Памятной (Мемориала), Журнала и Тетради (главной книги). Порядок осуществления записей в этих трех книгах формирует представление о первой форме учета – старонидальнскую (венещанскую), при этом хронологические и систематические записи в книгах осуществлялись отдельно.

8. Предложил такие постулаты учета:

сумма дебетовых оборотов всегда тождественна сумме кредитовых оборотов той же системы счетов;

сумма дебетовых saldo всегда тождественна сумме кредитовых saldo той же системы счетов.

9. Сформулировал следующие правила: 1) нельзя никого считать должником (дебитором) без его ведома, даже если это показалось бы е целесообразным; 2) нельзя считать никого доверителем (кредитором) при известных условиях без его согласия.

10. Рекомендовал обязательность проведения инвентаризации имущества в отдельных листах (инвентаризационных описках) или книгах.

11. Предложил первую классификацию поочередно покрывая задолженности за товары:

платные деньги; кредит;

обмен товаров на товары;

погашение дебиторской задолженности кредиторской.

12. Привел классификацию расходов в зависимости от их отношения к: предприятию (торговые и домашние), продукту (прямые и косвенные), хозяйственному процессу (обычные и чрезвычайные).

13. Привел две противоположные рекомендации по применению принципов оценки по продажным максимально выходящим ценам и по себестоимости. Использование максимально высоких цен приводило к систематическому завышению величины капитала и уменьшению прибыли. Оценка по себестоимости предусматривал осуществлять в текущем учете.

14. Трактовал баланс как процедуру, связанную с установлением тождества оборотов по дебету и кредиту счетов Главной книги.

15. Рассматривал бухгалтерский учет как самостоятельный метод, который может использоваться как на отдельных предприятиях, так и за его пределами.

Обратите внимание, что в XVI–XVIII вв. происходит распространение двойной записи в странах мира. Последователями Л. Пачоли в основном были итальянские ученые. Поэтому именно в Италии большинство ученых развивали идеи Л. Пачоли, распространяли их на различные отрасли хозяйства. Так, например, Доминик Манчини (1534) развивал идеи двойной бухгалтерии. Ему принадлежит первая классификация счетов на "живые" и "мертвые". Это в дальнейшем стало основой разделения счетов на материальные и персональные.

Джироламо Кардано (1539) выдвигал идею накопительной ведомости: в Мемориале накапливались односторонние записи, по итогам которых вписывались записи в журнале и Главной книге.

Альвизе Казалона (1558) распространил идеи двойной записи и сформулировал, предложил счет "Баланс".

Алжело ди Пиетро (1586) предлагал осуществлять учет в монастырских хозяйствах, на основании двойной записи синтезировал методы производственного и торгового учета.

В 1623 г. Людовико Флори описал регистр, который в дальнейшем получил название "Журнал—Главная". Разделил счета на четыре группы: капитал, номинальные (операционные), торговые (материальные), счета расчетов.

Обратите внимание на то, что в 1688 г. Франческо Гаранти изменил принципы новой итальянской формы учета. Эта форма предполагала разделение счетов на синтетические и аналитические.

В Испании значительным событием в этот период стало введение в действие королевского приказа, который требовал осуществлять учет национального имущества по двойной системе. В этой стране ученые много внимания уделяли юридическим аспектам учета. Первым, кто предложил юридическое направление в Испании, считается Диего дель Кастильо (1522). Он каждый факт хозяйственной жизни трактовал как договор. По его мнению, целью учета было отражение юридических прав и требований участников договоров.

В Испании сторонниками юридического направления были также Бартоломео де Саласано (1596), который придерживался постулатов Л. Пачоли и описал двойную бухгалтерию, и Франсиско де Эскобар (1603), который описывал простую бухгалтерию и цели учета видел в отражении на счетах прав и обязательств хозяйствующих субъектов.

В Голландии одной из первых работ по бухгалтерскому учету был труд Яна Импина (1543). В ней он существенно обновил идеи Л. Пачоли. Но значительный вклад в развитие учета Голландии в этот период сделал Симон ван Стевин (1608), который распространил двойную бухгалтерию на все отрасли хозяйства и государственные учреждения, первым во всеулышание объявил учет лавкой и занялся изучением ее истории. Ему принадлежат идеи макроучета, целью которого считал определение богатства всего народного хозяйства страны. Был одним из самых выдающихся теоретиков персонализации счетов.

В Голландии В. ван Гезель (1681) и К. ван Гезель (1698) заложили основы теории двух рядов счетов (активные и пассивные).

Известный голландский ученый Абраам де Грааф (1693) сделал первую попытку построить единый план счетов на основе их классификации на "живые" (капитал, резервы, прибыли и убытки), "мертвые" (товары, корабли, недвижимость, касса) и счета третьих лиц (дебиторов и кредиторов).

Обратите внимание, что во Франции первой учетной работой по бухгалтерии был труд И. Савария (1567). Большое значение для развития учета и формирования учетной законодательства во Франции также имело написание в 1673 торгового устава "Ордоннанс" ("Коммерческий кодекс"), автором которого считается Ж.Б. Кольбер, хотя к заключению отдельных положений кодекса он принадлежал Ж. Савари. Новый торговый устав установил единые правила ведения учета и составления отчетности для торговых предприятий. Среди французских учетных предлагаем уделить внимание Ж. Савари (1673), который разделил учет на синтетический и аналитический, вывел постулаты взаимосвязи между синтетическими и аналитическими счетами, разработал принципы оценки и методы калькуляции для торговли, создал учение о постоянной инвентаризации, предложил ведение вспомогательных книг, кроме журнала.

Французский ученый Матье де ла Порт (конец XVII в. – начало XVIII в.) объяснял правила записей на счетах, исходя из действительности хозяйственных операций. Предложил следующую классификацию счетов:

- 1) счета собственника ("Капитал", "Убытки и прибыль", "Расходы", "Комиссия", "Страхование")
- 2) счета имущества ("Касса", "Товары" и т.д.);
- 3) счета корреспондентов (счета "Расчеты", которые показывают дебиторскую и кредиторскую задолженность). Причем разница салдо счетов имущества и владельца всегда равна разнице салдо счетов корреспондентов (расчетов).

Самуэль Рикар (в 1709 г.) впервые предложил вести ежедневный пробный баланс для проверки записей, под которым понимал счет собственника, на который записят все операции, записанные по счетам Главной книги.

Бертран Франсуа Барро (1721) предложил четыре правила учета:

- 1) счет дебетуется, если на него записывается приход ценностей хозяйства;
- 2) счет кредитуется, если на него записывается выбытие ценностей из хозяйства;
- 3) если выбытие ценностей не сопровождается поступлением других ценностей, то дебетуется счет лица, с которым осуществляется расчет (счет владельца капитала);
- 4) если поступление ценностей не сопровождается выбытием других ценностей, то кредитуется счет лица, с которым производится расчет (счет владельца капитала), а затем дается обобщение "то, что поступает, должно равняться тому, что выбывает".

Обратите внимание на то, что в 1795 г. Эдмон Дегранж разработал американскую форму счетоводства, которая предусматривала сочетание систематических и хронологических записей в Журнале Главной, в которой открывались пять счетов:

- 1) "Касса",
- 2) "Товары",
- 3) "Векселя полученные",
- 4) "Векселя выданные",
- 5) "Прибыли и убытки".

В Германии первой печатной работой по учету была работа Г. Грамматеуса (1812), в которой он рассказывает о порядке осуществления записей в трех книгах: Журнале, Товарной и Долговой. Записи в книгах осуществлялись простой записью.

В отличие от Генриха Грамматеуса известный немецкий ученый Иоганн Готтлиб (1831) в своих работах дал четкое определение двойной бухгалтерии. Кроме того, он показал необходимость укрупнения отчетных показателей, которые включались в баланс.

Следует отметить, что в Германии большое внимание уделялось преподаванию счетоводства, для чего открывались учетные школы в Шверинге и Гамбурге.

Значительным достижением немецких ученых этого периода было создание в 1774 г. Немецкой формы учета, автором которой был Ф. Гельдт. К этому времени наиболее распространенной формой в Германии была камеральная, в центре которой был учет кассы. Применение немецкой формы предусматривало, кроме кассовой книги хронологические записи осуществлять еще в Мемориале, после чего закрывали Сборный журнал. Итого оборотов по синтетическим счетам записывали в Главную книгу один раз в месяц.

Обратите внимание на то, что в Англии наибольшей популярностью пользовались книги Хью Олдриджа (1843) и Джеймса Пила (1853), которые базировались на идеях Луки Пачоли. В книге Джона Веддингтона (1867) вместо Главной книги и журнала было предложено ведение вспомогательных книг, из которых итоги записей переносились в Главную книгу. Содержание учета он видел в осуществлении личных счетов и расчетов с подотчетными лицами. Но наиболее популярной личностью был Томас Джексо. Он критиковал двойную бухгалтерию, в 1796 г. предложил английскую систему счетоводства, которая базировалась на одностороннем учете фактов хозяйственной жизни при использовании различных математических знаков.

Выводы по теме: итак, вклад ученых разных стран в развитие учета в XVI – XVIII вв. заключается в распространении идеи двойной бухгалтерии на различные отрасли хозяйства, в усовершенствовании классификации счетов и регистров учета, разработке шаблонов счетов, в создании новых форм учета (французской, немецкой, английской)

Тема 1.4. Эволюция элементов метода бухгалтерского учета

Исторические сваденты возникновения категории «счета». Появление счетов в различных странах. Исторические аспекты документации, инвентаризации. Оценка в бухгалтерском учете: исторический аспект. История возникновения калькуляции как элемента метода бухгалтерского учета. Наиболее исторические знания в развитии категории «билет». Исторические аспекты развития отчетности как элемента метода бухгалтерского учета. Современный этап развития бухгалтерской отчетности.

Изучая данную тему, следует пояснить, что бухгалтерский учет имеет свой метод, который включает следующие элементы: счета, двойная запись, документация, инвентаризация, оценка, калькуляция, отчетность и баланс. Понимание именно этих элементов бухгалтерского учета формировалось в течение длительного времени как результат широкой научной дискуссии. Все элементы метода органично связаны между собой. Их нельзя рассматривать отдельно, поскольку они перестают выполнять свои функции в бухгалтерском учете. Особенность метода бухгалтерского учета заключается в том, что совокупность его элементов обеспечивает единство, непрерывное, взаимосвязанное, документально обоснованное, в стоимостной оценке отображения учитываемых объектов.

Счета и двойная запись

Обратите внимание на то, что первые представления о счетах бухгалтерского учета относятся к периоду, когда началась регистрация фактов хозяйственной жизни, то есть примерно шесть тысяч лет назад. С этого времени бухгалтерия существует как практическая деятельность – счетоводство.

Следует отметить, что именно во времена существования первобытного общества сложились материальные предпосылки возникновения счетов. В это время не только началось осуществление подсчета основных учетных объектов, но и была заложена вычислительная основа учета. В первобытном обществе существовал хозяйственный учет, который осуществлялся только в количественном измерении. Это было связано с отсутствием в первобытном строе товарно-денежных отношений.

В странах Древнего мира (Древнем Египте, Древней Греции, Шумере и Вавилоне) мы находим первые ростки возникновения бухгалтерских счетов.

Обратите внимание на то, что, хотя счета появились как один из первых приемов бухгалтерского учета, однако о них можно и нужно говорить только в связи с распространением двойной бухгалтерии, которая превратила все счета в единую замкнутую систему, связанную двойным способом записи.

Впервые определение счета, применение понятий "дебет" и "кредит", объяснения двойной записи приводятся в научной работе Луки Пачоли "О счетах и записях" [41]. Кроме того, изложенные в трактате правила открытия и закрытия счетов и записи операций, исследования замкнутой системы счетов со счетом "Капитал" в центре, предложенные группировки счетов оказали влияние на дальнейшее последование учетных эпохи Средневековья и Возрождения – в Испании – Д. де Лас Касиля; в Италии – Д. Манцини, А. ди Пьетро, А. Казанова, Л. Флори, Ф. Гаратти; в Голландии – Я. Импила, С. ван Слевина, А. де Граафа, К. Гезеля; во Франции – М. де ла Порте, Ж. Савари, Б. Ф. Варрема; в Германии Н. Готлиба, Ф. Гельмана.

Обратите внимание на то, что, объясняя природу двойной записи, ученые всегда расходились между собой во взглядах. В зависимости от того, какой аспект хозяйственных фактов преобладали в объяснении двойной записи, появились и несколько направлений в теории учета. В конце XIX – начале XX в. возникают школы бухгалтерского учета, которые по-разному трактовали счета и двойная запись.

Итальянская школа бухгалтерского учета отличалась разнообразием взглядов на счета. Сторонники юридического направления (Ф. Марчи, Дж. Чербони, П. де Анастасио, К. Беллини, Дж. Росси) считали, что на счетах учитываются права и обязанности хозяйствующих субъектов. Все счета объясняют как личные. Сторонники экономического направления (Дж. Криппа, Ф. Беста) считали, что на всех счетах учитываются материальные ценности, а лицевых счетов не существует. Утверждали, что все счета открываются не для отдельных лиц, а наоборот, независимо от лиц по видам имущества.

Французская школа (Ж.П. Курсель, Сенель, Е.Н. Лепте, А. Гильбо, Г. Фор, Ж.Б. Дюмарше, П. Гарнье) рассматривала счета как элементы баланса по видам средств и процессов, без связи с лицами, стоящими за ними. Для этой школы характерно развитие сложной системы операционных счетов. В основе системы счетов положено равенство между счетами владельца и счетами третьих лиц. Вводили регулирующие счета к балансу и тем самым создали два баланса: «нетто» с регулируемыми счетами и «брутто» без них. Подчеркивали народно-хозяйственное значение счетов и счетоводства.

Представители немецкой школы (Ф. Гюглин, И.Ф. Шер, Е. Шмаленбах, Ф. Лайтнер, М. Берлинер) считали основой учета не счета (как две предыдущие школы), а баланс, и поэтому настаивали, чтобы факты хозяйственной жизни изучались не от счета к балансу, а от баланса к счету. Они разделяли все счета по отношению к балансу на активные и пассивные. Отмечали, что корреспонденция счетов существует только для взаимовязки между частями баланса. Создали и использовали в практике смешанные проводки. Предложили теории одного ряда счетов (М. Берлинер), двух рядов счета (Ф. Гюглин) и трех рядов счета (Ф. Лайтнер), совершенствовали планы счетов.

Англо-американская школа мало интересовалась теорией счетов. Представители этой школы (Е.Г. Джонс, Ч.Е. Шпрот) считали, что набор счетов в I главе книги заменяет все правила и постулаты, в то время как рассуждения о предмете и методе заставляли их придерживаться отнюдь не дилетантских знаний.

Значительный вклад в развитие категории "счет" было сделано представителями российской бухгалтерской школы. Для Московской школы (М.С. Дунакова, Р.Я. Вейцман, А.Н. Галаган, А.И. Рудаковский, М.А. Кипарисов, Я. Гальперин) было характерно определение сче-ков как элементов баланса и представление о том, что система счетов задана балансом, а изучать учет нужно от баланса к счету. Представителями этой школы был выдвинут тезис о независимости инвентаря от плана счетов.

Представители Санкт-Петербургской школы (И.К. Сиверс, П.А. Блатон, А.М. Вольф, Л.И. Гомберг, Э.А. Мудров, Ф.В. Езерский, П.И. Рейнбог) утверждали, что баланс – следствие системы счетов, поэтому изучение фактов хозяйственной жизни следует осуществлять от счета к балансу. Они также отмечали, что баланс опирается только на счета и связан с ними с швейцарем.

Среди советских ученых категория "счет" рассматривалась в трудах П.П. Низинова и В.Ф. Палия.

Следует также отметить, что историю развития счетов и двойной записи исследовали российские ученые Я.В. Соколов, Т.П. Малькова и украинские ученые – Ф.Ф. Ефимова, М.С. Пушкарь и др.

Обратите внимание на то, что среди современных представителей украинской школы бухгалтерского учета, исследовали счета как элемента метода бухгалтерского учета в учебниках по теории учета, следует отметить таких ученых, как Ф.Ф. Ефимова, М.В. Кужельный, В. Липиц, В.В. Солко, А.В. Дзигилетко, Ф. Шепитко, Н.М. Грабова, С.М. Гольцова и др.

Документация

В течение всего периода существования учета документ был и остается традиционным носителем бухгалтерской информации.

Изучая данную тему, обратите внимание на то, что на ранних этапах развития в хозяйственном учете регистр не отделялся от первичного документа. Со времен существования стран Древнего мира и до конца XIX в. документация хозяйственных операций была предметом изучения, главным образом, торгового права.

Следует упомянуть, что в работе В. Котрулли "О торговле и совершенном купне" (1458) и в научной работе Л. Пачоли "О счетах и записях" (1494), как и в торговом праве того времени, еще не существовало понятия документа, отделенного от понятия "регистр".

Такое сочетание нашло также и законодательную поддержку в первой—м кодексе торгового права – "Коммерческом кодексе" (Орлонанс, 1673). Следует отметить, что все последующие законодательства в этой области были связаны также с ведением учетных регистров. Об этом свидетельствуют торговые кодексы многих стран (Франция, Бельгия, Италия). В это время купцы использовали большое количество учетных книг, среди которых Инвентарь Журнал и Главная книга.

Обратите внимание на то, что одним из первых ученых, кто осознал разницу между документами и регистрами, был И.Ф. Шер. В книге "Бухгалтерия и баланс" один из разделов называется "Документы как основа бухгалтерии". В нем он впервые формулирует, что основой бухгалтерских записей являются документы. Для открытия записей служат инвентаризационные описи, для текущей регистрации – первичные оправдательные документы. И.Ф. Шер отмечал: "В сущности ведение книг заключается в хронологической и систематической обработке документов. Ибо последние являются историческими источниками бухгалтерии". Распространение первичных документов сделало ненужным Памятную (Черновую) книгу.

Обратите внимание на то, что российская школа сделала существенный вклад в развитие документации. Среди российских ученых необходимо заметить таких как С.М. Баран и И.П. Силере, которые в своих учетных работах существенную роль отводили оправдательным документам и их классификации.

А.П. Рудановский обратил внимание на необходимость сокращения сроков представления в бухгалтерию оправдательных документов. Отмечал, что любая задержка установленных сроков нарушает интересы предприятия. Он первым обратил внимание на тот факт, что учитывается не самая хозяйственная деятельность, а только информация о ней.

Вопросы документации исследовались также и трудах Р.Я. Вейтмана, М.А. Киприцава, А.П. Галагана, П.А. Блатова. В советское время проблемы документации также изучали В. Макарен, Ф. Палий, Г. Жуйков.

Обратите внимание на то, что документация по элемент метода бухгалтерского учета рассматривается в учебниках таких известных современных украинских ученых, как Ф.Ф. Ефимова, Г.А. Бутинец, С.М. Гольцова, В. Горелкин, Н.М. Грабовая, Г. Ким, В.В. Сопко, М.В. Кужельный, В. Липшик, Д. Герасим, Г.П. Журавль, Г.Ф. Шенико.

Инвентаризация

Процедуру инвентаризации является составным элементом метода бухгалтерского учета, ее обычно понимают значительно шире – как средство, с помощью которого обнаруживают все то, что не поддается ежедневному учету, то есть как средство приведения в соответствие данных текущего учета с фактическим наличием имущества, средств, финансовых обязательств.

Следует упомянуть, что инвентаризация является одним из первых приемов бухгалтерского учета и имеет свою давнюю историю. В странах Древнего мира (Древнем

Египте, Китае, Древней Греции) именно инвентаризация была основным учетным приемом.

Обратите внимание на то, что в эпоху Средневековья и Возрождения вопросам инвентаризации уделялось достаточное внимание. В трактате Л. Паччи «О счетах и записях» (1494), первая часть которого называется «Инвентари», рассказывается, что такое «инвентарь» и как следует составлять купцам инвентаризационную опись.

А. ди Шетто – представитель итальянской бухгалтерской мысли XVI в. и последователь Л. Паччи – предложил учение об инвентаризации, впервые классифицировал инвентаризацию как переучет недвижимого, движимого имущества и ценных вещей.

Н. Готлиб – представитель немецкой бухгалтерской мысли XVI в., предлагал вместо составления описей (ведомости или книги имущества) выполнять записи о натуральных остатках прямо в товарных книгах в кредит соответствующих счетов. Поскольку на этих счетах показывался движенье товаров, то такой порядок позволяет бухгалтеру сразу автоматически лишь выполнять функции, которые обеспечивала сравнительная ведомость.

Обратите внимание на то, что ученые разных мировых школ бухгалтерского учета последовали проблеме инвентаризации. Например, П. де Альфонсе – представитель итальянской школы, последователь экономического направления в Италии, в 1934 предоставил полную классификацию инвентаризации, выделил следующие классификационные признаки по инвентаризации:

- по объему (полные, частичные);
- по принадлежности (имущество предприятия, вне предприятия);
- по цели (вступительные, последующие, при передаче ценностей, ликвидационные);
- по последовательности (от объекта к регистру, от регистра к объекту);
- по субъекту (ординарные – по инициативе владельца и экстраординарные – по инициативе внешних органов: судебных, финансовых);
- по использованию данных (информационные – решают экономические задачи, доказательные – юридические);
- по форме описаний (устные, письменные, на механических носителях).

Е.П. Лесте и А. Гильбо, представители французской школы брали за основу экспериментальную оценку, допускали в книжном инвентаре переоценку только на основе соглашений, на особых счетах порядка и метода, то есть требовали бронирования переоценок. Ученые требовали соблюдать принцип перманентности инвентаря, при использовании которого влияние субъективизма в оценке завершается в момент заключения соглашения и не может проявиться в новом соглашении вообще. Однако принцип перманентной оценки отрицался не только практиками, которые считали такой учет практически невыполнимой, но и представителями итальянской бухгалтерской школы, в частности Ф. Беста, который считал такую оценку опасной и такой, что позволяет сохранить в балансе первичную стоимость, которая была далека от действительности.

Немецкие ученые XX в. (Ф. Готлиб, Е. Шмателбах, И.Ф. Шер, Г. Нюглиш, А. Кальмес, Г. Хольцер, В. Ле Курт) придерживались принципа неограниченности в праве оценки, допускали и признавали различные методы оценки, подобно к итальянской школы. Наряду с книжным инвентарем (подлежащего учету) немецкая школа ставила всегда НЕ книжный (внеучетный, натуральный) инвентарь, который мог требовать любого отступления от книжного по данным субъективной натуральной оценки.

Обратите внимание на то, что российские ученые также много внимания уделяли исследованию категорий «инвентарь» и «инвентаризация».

Л.И. Томберг – автор учения о экономологии (наука об открытиях и ведении счетов), в котором он определял и систематизировал бухгалтерские категории и экономические процессы. Один из разделов учения о экономологии посвящен инвентаризации. Он писал, что цель инвентаризации – установить "хозяйственную силу предприятия".

М.С. Луцкий, возглавлявший московскую школу, ввел в теорию учета такие категории, как "существенное" и "должное". Категории "существенное" отвечает инвентарь, категории "должное" – баланс. Он сводил инвентарь к балансу и строил баланс на инвентаре, превращая должное в существенно.

В то же время Е.В. Сиверс, который возглавлял Петербургскую школу, отмечал автономное значение этих двух категорий.

А.П. Рудановский выступал против отнесения инвентаризации к методам бухгалтерского учета. В своих ранних разработках к элементам метода бухгалтерского учета он относил регистрацию, систематизацию и координацию. Но в последующих своих работах учетный выделял такие элементы метода: систематизация, координация, оценка.

Н.И. Савилен уделял внимание инвентаризации незавершенного производства.

Вопрос инвентаризации исследовали также известные украинские ученые Ф.Ф. Ефимова, Ю. Цал-Цалка, Л.Л. Гайдай, А.А. Шпыг, С.В. Бардаш.

Обратите внимание на то, что инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета рассматривается во многих учебниках по теории учета таких авторов, как Ф.Ф. Ефимова, Н.М. Грабовая, А.В. Лушиденко, Г.Ф. Шенюк, М.В. Кужельный и В. Линник, С.М. Гольцова.

Оценки

Обратите внимание на то, что первые представления об оценке связаны с системой учетных регистров Древнего Рима. Древнеримский архитектор Ветровой при оценке сооружений в строительстве планировал каждый день лишь уменьшать их стоимость на одну восьмидесятую часть первоначальной стоимости. Таким образом, при продаже зданий рассчитывали равномерный (прямолинейный) износ.

В эпоху Средневековья использовались различные виды оценки.

В трактате "О счетах и записях" (1494) Л. Пачоли существуют две противоположные рекомендации по оценке: оценка по продажным – максимально высоким – ценам и по себестоимости. Применение оценки по продажным, максимально высоким, ценам приводило к систематическому завышению величины капитала и уменьшению суммы прибыли, отражаемых в счетах. Оценка по себестоимости Л. Пачоли предлагал применять в текущем учете. Именно в этот период формируется понятие оценки как элемента метода бухгалтерского учета.

Следует уяснить, что в XIX в., когда зарождались школы учета, проблемы оценки интересовали многих ученых, специалистов по бухгалтерскому учету.

Представители итальянской школы, которые исследовали экономические аспекты учета (Дж. Криппа, Ф. Беста, Р.Н. Коффи), определяли оценку решающим фактором учета, требовали проведения оценки по текущим рыночным ценам.

Обратите внимание на то, что французская школа придерживалась лишь экспериментальной оценки, основанной на данных фактических внешних соглашений. Учетные требовали отделения учета от воздействия субъективных оценок, сохранение оценки первичных сделок до новых соглашений. Представители французской школы (Е.П. Лесте и А. Гильбо) допускали в книжном инвентаре переоценку только на основе соглашений, на особые случаи порядка и метода, то есть требовали резервирования переоценок. Предлагали все ценности оценивать только по себестоимости.

Изучая эту тему, обратите внимание на то, что для немецкой школы был характерен субъективистский подход к оценке. Представитель немецкой школы В. Леккер отмечал, что не может быть единой оценки всех объектов. В зависимости от роли

объекта в хозяйстве, его ценности для предприятия может меняться и оценка (например, для основных средств предлагается цена приобретения, для товаров – текущие рыночные цены, для готовой продукции – себестоимость, а в случае необходимости возможны экспертные оценки). Другой представитель немецкой школы И. Крайбиг также развивал субъективную оценку и считал, что каждая статья баланса должна оцениваться по тем принципам, которые в наибольшей степени отвечают ей. Предполагал основные средства, сырье и материалы оценивать по себестоимости, товары и предметы, предназначенные для реализации, – по продажной цене.

Выдающийся немецкий ученый И.Ф. Шер отмечал, что проблема оценки рассматривается в литературе как одна из важнейших проблем всего балансового дела. Он считал правильным применять оценку по текущим ценам. Однако рекомендовал оценку по принципу минимальных цен (если себестоимость выше продажной цены, то выбирается последняя, если продажные цены выше себестоимости, то она и служит для оценки). Хотя отмечал, что подобная оценка, а также создание многочисленных резервов приводили к появлению скрытых источников.

Е. Шмаленбах предлагал динамический баланс, основную роль которого видел в отражении результатов и выведении прибыли. Он допускал оценку основных средств по цене приобретения, материалов и готовой продукции – по более низкой цене.

Ф. Лайтнер предлагал классификацию методов оценки, согласно которой цены делили на абсолютные (текущие и продажные, последние могут быть договорными и рыночными) и относительные (учетные, номинальные, калькуляционные, преискурпентные, по средним ценам, по себестоимости). Первые основаны на сугубо абсолютных данных, вторые вводятся искусственно с целью успешного функционирования бухгалтерского учета.

Обратите внимание на то, что в англо-американской школе во второй половине XIX и ученые А.С. Липтон, Р. де Рувер, Б.С. Ямей применяли преимущественно принцип инвентарной оценки (переоценки ценностей) и балансовый метод. Но в конце XIX в. – начале XX в. возникла необходимость дальнейшего решения проблемы оценки, стала применяться оценка по рыночной стоимости.

Среди представителей этой школы следует отметить также Ф. Пикелса, который был сторонником оценки себестоимости. Он подчеркивал, что никакая изменчивость оценки (перманентность инвентаря) приводит к образованию скрытых резервов, но это оправдано двумя причинами:

- 1) невозможно считать финансовым результатом то, что не обнаружено в деньгах;
- 2) предприятию должно пользоваться финансовой автономией.

И. Фишер впервые четко определил идею бухгалтерского номинализма – оценку по себестоимости. Отмечал, что все объекты бухгалтерского учета должны быть выражены в денежном выражении одинаковой покупательной силы, а средствами переоценки должны быть индексы цен. И так, предполагалась постоянная переоценка ценностей, отраженных в учете.

Е. Купер дал наиболее полное теоретическое обоснование принципу инвентарной оценки (переоценки ценностей). Он рассматривал прибыль как прирост актива, после того как его стоимость получит справедливую и никак противоречивую закону оценку. Таким образом, он трактовал прибыль как не вытекающую из бухгалтерских документов, а объяснял ее как реальной прирост богатства – собственности предприятия.

Г. Свиней утверждал, что оценка зависит от целей хозяйственной деятельности предприятия. Отмечал, что неважно, сколько заплатили за тот или иной предмет теперь или в прошлом. Считал важным то, какова эффективность использования этого предмета в будущем. Для этого рекомендовал использовать искусственно определенную цену производства.

Обратите внимание на любопытные взгляды российских ученых на проблемы оценки. Основатель российской школы К.И. Арнольд предлагал оценку по текущим ценам. Он выступал против оценки товаров по покупным ценам или по себестоимости.

Г.О. Мудрен и А.П. Рудяновский отстаивали метод оценки по себестоимости как единственно правильный метод в бухгалтерском учете.

Л.И. Гейблер связывал оценку с целями учета. Дал одну из первых классификаций видов оценок (первоначальная, рыночная, восстановительная, номинальная, экспертная, про запас (для памяти), остаточная, правовая). Отмечал, что единственно правильной может быть оценка материальных ценностей по их себестоимости.

И.Р. Николаев отмечал, что ни оценка по текущим рыночным ценам, ни оценка по цене приобретения (себестоимости) точного представления об имущественном состоянии хозяйства на данный момент времени дать не могут. Утверждал, что при применении минимальной (наименьшей) оценки можно получить баланс, который искажает действительность.

Вопросы оценки активов широко обсуждались и в советском бухгалтерском учете, в котором применяли оценку имущества по первоначальной стоимости (фактической себестоимости). Оценка по себестоимости развивалась в бухгалтерском учете с конца XIX и до начала XX в.

Следует также отметить, что наряду с оценкой имущества по фактической себестоимости в текущем бухгалтерском учете использовались учетные цены, в частности плановая себестоимость, прейскурантные цены, фактурные цены поставщиков. Это отмечают в своих учебниках по бухгалтерскому учету ученые: В. Махаров, Т.С. Миткошкин, П. Чембер, В.В. Соколов, В.Ф. Палий и др.

Обратите внимание на то, что вопросам эволюции оценки уделяли внимание такие ученые, как Я.В. Соколов, Ф.Ф. Ефимова, М.С. Пущкарь, П.М. Малакян и др. Современные проблемные вопросы оценки исследуются в работах многих российских ученых, среди них: В.В. Григорьева, А.П. Ковалева, А.Н. Козьрева. Их теоретические разработки характеризуют важность предложенных решений для практической деятельности.

Сегодня в ЦПР применяются следующие виды оценки: по первоначальной стоимости; по чистой стоимости реализации (П(С)БУ 10) по приведенной стоимости; по справедливой стоимости (П(С)БУ 7, 8, 9, 30, 32).

Обратите внимание на то, что оценка как элемент метода бухгалтерского учета рассматривается в современных учебниках по теории бухгалтерского учета и других научных трудах многих украинских ученых: Ф.Ф. Бутыля, Н.М. Малогги, А.С. Баронкина, А.М. Герасимовича, Г.Г. Кирецева, В. Липника, В.В. Сопка, Н.М. Каченко, Л. Янчеза, С.М. Гольцова.

Калькуляция

Обратите внимание, что необходимость в учете и контроле затрат возникла еще в Древнем мире. В Древнем Египте и Вавилоне осуществлялось нормирование расходов. Нормы расходов определялись расчетным-опытным путем. Особенностью учета расходов была та, что при строительстве храмов и пирамид учитывались только предметы потребления – продукты, то есть рассчитывалось, сколько выдано продуктов людям, которые были заняты на строительство. Учет осуществлялся в натуральных измерителях. Хотя калькуляции в те времена еще не было, все же учет затрат осуществлялся на хозяйственном и бухгалтерском уровнях.

Обратите внимание на то, что первый шаг в развитии теории калькуляции принадлежит французским ученым. Так, например, известный французский ученый Ж. Савари (XVII в.) разработал первые описания методики составления торговых калькуляций.

Выдающийся французский ученый Ж. Сэй (XIX в.) настаивал на максимально детальном расчете себестоимости. Утверждал, что каждый продукт имеет "свою цену" себестоимости.

Представитель французской бухгалтерской школы XIX в. Ж.Г. Кур-сель-Сенель разработал учение об учете расходов и калькуляцию. Впервые сформировал различия между учетом расходов и расчетом себестоимости. Подчеркивал, что целью учета затрат является расчет себестоимости, в которую входили прямые и косвенные расходы.

Обратите внимание на то, что калькуляция как прием учета возникла вместе с двойной бухгалтерией и развивалась с ростом народного хозяйства. Однако соответствующее признание как элемент метода получила только в XX в.

Наибольший вклад в развитие калькуляции сделали ученые англо-американской, немецкой и русской школ.

Представитель англо-американской школы Р.Н. Антони указывал, что калькуляция может приводиться

1) по центрам ответственности – для контроля за технологическими процессами и деятельностью лиц, занятых в них;

2) по видам изделий (полная себестоимость) – для калькуляции цен;

3) по видам изделий (частичная себестоимость) – для контроля за использованием свободных производственных мощностей. Написал работу "Основы управленческого учета" (1977).

Американский ученый Ч. Гаррисон теоретически обобщил и вывел в бухгалтерском учете систему "стандарт-кост", которая предусматривает предварительную калькуляцию и жесткое нормирование будущих расходов. Написал труд "Оперативно-калькуляционный учет производства и сбыта" (1931), "Учет себестоимости в помощь производителю" (1935). Эти работы существенно повлияли на формирование теории калькуляции в других странах.

Представитель немецкой школы А. Кальмес занимался разработкой теории калькуляции. Отмечал, что суть бухгалтерии сводится к начислению себестоимости, стремится вычислять себестоимость каждого пред. цель, который находится на предприятии. Распределял все производство на основное и вспомогательное. Выделял расходы коммерческого отдела, которые не входили в себестоимость, и общие расходы, которые были частью себестоимости основной продукции. Написал труды, посвященные калькуляции, среди них: "Фабричная бухгалтерия" и "Фабричное предприятие".

Немецкий ученый И.Ф. Шер считал калькуляцию одной из важных составных частей бухгалтерии. Сформулировал следующие правила:

1) необходимо строгое различие между производственными и сбытовыми издержками: первые относятся к полуфабрикатам и готовым изделиям, остальные только к реализованной продукции;

2) все калькуляции делятся на предварительные, фактические и последующие;

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

4) косвенные расходы должны распределяться пропорционально ранее определенной базе. Определял, что распределение предоставляет конечной калькуляции приблизительный характер. Считал, что эту приблизительность можно свести к минимуму путем выбора специальной базы для каждого вида затрат. Разработал методику разделения затрат на постоянные и переменные, а также приём, который назвал "мертвой точкой", что позволяет установить момент (дату), с которой предприятие окупает свои расходы и начинает получать прибыль. Написал работу "Калькуляция и статистика в хозяйстве петербургских обществ".

Следует также отметить, что российские ученые также много внимания уделили вопросам калькуляции.

Обратите внимание на то, что история советской калькуляции связана с распространением нормативного учета. Основными источниками формирования советского нормативного учета были идеи А.П. Рудановского о нормировании себестоимости и система "стандарт-кост", обобщенная американским ученым Ч. Гарриманом и внедренная российскими бухгалтерами в теорию и практику учета. Наиболее важный вклад в развитие теории калькуляции в этот период сделали Р.Я. Вейтман (упростила понятие "плановая и нормативная себестоимость"), М.Х. Жебрак (предлагал организовать и усовершенствовать сплиттегический учет в условиях применения нормативного метода учета затрат), В.И. Стоцкий (разработал классификацию калькуляций, подраздел расходы на прямые и не прямые, основные и накладные).

Обратите внимание на то, что во второй половине XX в. труды многих российских ученых были посвящены вопросам применения хозяйственного расчета, учета затрат и калькулирования себестоимости готовой продукции в различных отраслях народного хозяйства. Среди них: А.Ф. Аксентенко, Е.К. Хильда, М.И. Батапов, П.С. Безруких, И.А. Ламякин, А.Д. Марищев, А.Ш. Маргулис, П.И. Новиченко, В.Ф. Поджитатель, М.З. Пизен-Гольц, И.И. Залескь, А.Д. Трусов.

Следует выделить то, что представители украинской школы в XX в. также достаточно внимания уделяли вопросам калькуляции. Множество научных работ было посвящено проблемным вопросам калькуляции себестоимости продукции сельскохозяйственных предприятий.

Кроме того, в конце XX – начале XXI в. также вышло много научных работ, посвященных проблемам учета затрат и калькуляции, среди которых научные работы Ф.Ф. Бутыца, В.В. Солка, Л.К. Сука, А.М. Герасимовича, Б. Литвина, Л.В. Напаловской, С.В. Голова.

Баланс и отчетность

Обратите внимание на то, что в Древнем Египте, Шумере и Вавилоне текущий учет завершался составлением отчетности. Отчеты со дали за определенный промежуток времени (месяц, полугодие, год, несколько лет) по различным показателям: сбор зерна, количество продуктов и других ценностей в государственных складах, походы хозяйства, использования рабочей силы и тому подобное. Данные в отчетах приводились в натуральных измерениях. Отчетность имела публичный характер. Характерной особенностью отчетности была ее детализация. По структуре отчеты напоминали приходно-расходные счета. Целью составления отчетности был контроль государственных ресурсов и их распределение. Вся отчетность предоставлялась в высшие государственные органы.

Изучая данную тему, обратите внимание на то, что первые представления о балансе связаны с балансом государственного хозяйства – книгой "бресардум", которую составляли в Древний Риме в I-II вв. до н.э. Так называли регистр бюджетного учета, в котором отражались сметные ассигнования и их выполнение как в масштабе всего государства, так и в отдельных провинциях.

Следует выделить, что в эпоху Средневековья термин "баланс" впервые появился в трудах В. Котрулли "О торговле и совершенном купце" (1458) и Л. Пачоли "Трактат о счетах и записях" (1494). В Котрулли требовал составлять балансы хотя бы каждые семь лет. В свою очередь Л. Пачоли предложил ежегодное составление баланса и трактовал его двояко: как "баланс" (лист) и как технический прием. Баланс представлял собой "склеенный по длине лист бумаги, на котором перечислены справа все дебиторы, а с левой – все должники..." Л. Пачоли также отмечает, что баланс является следствием двойной записи.

Обратите внимание на то, что идеи, изложенные в "Трактате", повлияли на развитие учета в других странах, были развиты и дополнены учеными.

Так, А. ди Шетро (XVI в.) трактовал баланс как счет, которым закрываются все счета Главной книги. Предлагал повсюду Главную книгу также закрывать со счета "Баланс".

А. Казанова (XVI в.) отмечал, что не за счет является частью баланса, а наоборот, баланс является счетом, который подается в системе счетов. Предложил вести счета вступительного и заключительного баланса.

Д.А. Москети (конек XVI в. – начало XVII в.) негативно оценил предложенный Казановой счет "Баланс" и определил баланс как компендиум счетов.

Интересным был взгляд испанского ученого Д. дель Кастиля (XVI в.) на категорию "баланс". Признавая предметом бухгалтерии договора, трактовал баланс как таковой, включавший всех лиц, с которыми были заключены договора, и отражал объем прав и требований, вытекающих из этих договоров.

Среди французских ученых, которые значительно повлияли на развитие этой категории, следует назвать таких ученых XVII в., как Ж. Савари и Р. Деллапорт.

Ж. Савари разделял конечный баланс на инвентарный и конкурсный. Инвентарный предусматривал оценку по субъективности, а конкурсный – по продажным ценам на день составления баланса. Он также отмечал, что баланс следует из инвентаря, и вместе они должны служить средством для переоценки имущества, требований и обязательств.

Р. Деллапорт различал два вида баланса:

1) Bilan, который представлял собой проверочный баланс только оборотов по счетам без отражения в нем saldo счетов, при этом никаких записей в Главной книге не делалось.

2) Balance, который отождествлялся с инвентарем, составлялся при закрытии счетов и записывался в Главной книге.

Обратите внимание на то, что в XVIII в. еще не было оборотных ведомостей. Их заменяли пробные балансы, в которых сравнивались обороты по дебету и кредиту Главной книги. Б.Ф. Барри предложил форму пробного баланса, в которой название счетов указывалась поперечные таблицы, а суммы дебетовых и кредитовых оборотов приписались слова и справа. Пробный баланс, так же, как и инвентарный баланс, предлагал составлять в конце каждого месяца.

В конце XIX в. формируются различные мировые школы бухгалтерского учета, трактовали баланс по-разному.

Обратите внимание на то, что мировые бухгалтерские школы имели разные взгляды на баланс как элемент метода. Представители итальянской школы трактовали баланс как равенство прав и обязанностей хозяйствующих субъектов. Ученые французской школы утверждали, что баланс – это равенство доходов и расходов. Несмотря на это, ученых двух школ объединяла мысль о том, что баланс является следствием двойной записи, и он задан системой счетов. Представители немецкой школы считали, что основой учета является не счета, а баланс, и поэтому утверждали, что учет начинается с баланса, из которого вытекают счета. Внутри немецкой школы шли дискуссии среди сторонников статического, динамического и статико-динамического балансов. Представители англо-американской школы не связывали баланс со счетами, а трактовали его как равенство средств с кредиторской задолженностью и капиталом, рассматривали баланс как способ начисления прибыли.

Обратите внимание, что значительный вклад в развитие категории "баланс" было сделано учеными российской бухгалтерской школы. Основатель российской школы К.И. Арнальд трактовал баланс как объективно существующее имущественное соотношение, равновесие между собственным имуществом и кредиторской задолженностью. Внутри российской школы существовали разные взгляды на бухгалтерский баланс как элемент метода. Представители московской школы (М.С. Лунский, А. Бахчисарайцев, Р.Я. Вейцман, А. Галаган) утверждали, что изучать факты хозяйственной жизни необходимо от баланса к счету и от счета к документу. По их мнению, баланс – это преобразованный инвентарь. Кроме того, они настаивали на том, чтобы баланс отражал только имущество, находящееся в собственности предприятия. Представители петербургской школы

(В.Е. Сиверс, А.М. Вольф, А.И. Гуляев, Н.А. Блатов) утверждали, что баланс является следствием ведения счетов, а основой для составления баланса является счета. отмечали, что баланс не зависит от инвентаря. Ученые этой школы предлагали отражать в балансе все имущество предприятия, в том числе и то, что не находится в собственности предприятия, а только находится в его владении (арендованные основные средства, товары, принятые на комиссию и т.д.).

Кроме того, проблемы советского балансового учета рассматривали в своих трудах В. Макаров, А.А. Афанасьев, М.В. Дмитриев, С.А. Шенков.

Следует уяснить, что исторические аспекты категории "баланс" исследовали также российские ученые – В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, Т.Н. Малькова, а также украинские – Ф.Ф. Гифимова, М.С. Пушкарь, П. Гавришко, Р. Романов, Л. Чижовская и другие.

Обратите внимание на то, что баланс и отчетность как элементы метода бухгалтерского учета рассматриваются во многих учебниках по теории учета таких украинских ученых: Ф.Ф. Бутиця, С.М. Гольцова, А.В. Лишылеско, М.В. Кузельного, В. Липишка, Ф. Шепитко и других.

Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета

Тема 2.1. Формирование бухгалтерского учета как науки (кон. XIX – нач. XX ст.)

Исторические события, повлиявшие на формирование бухгалтерского учета как науки в конце XIX – начале XX века, в Италии (возникновение и развитие юридического и экономического направлений), во Франции (выяснение концепция бухгалтерского учета французскими учеными, зарождение микроучета), в Германии (процедурный направление немецкой бухгалтерии), в англоязычных странах (возникновение финансового и управленческого учета), в России. Научные труды ученых России о бухгалтерском учете в конце XIX – нач. XX ст.

Научая эту тему, следует обратить внимание на то, что во второй половине XIX и – начале XX в. почти все европейские государства переживали сложный период в своем историческом развитии. Этот период – годы буржуазно-демократических и социальных потрясений в Европе, повлияли на развитие культуры, образования, науки.

Следует также отметить, что этот период характеризуется значительным развитием бухгалтерской научной мысли в различных странах мира, о чем свидетельствует появление большого количества научных работ по учету. Постепенно ученые пришли к выводу, что бухгалтерский учет является наукой.

Бухгалтерский учет как наука начал формироваться в конце XIX и

В это время определяется предмет и объекты бухгалтерской науки, уточняются ее методы, научно обосновываются категории учета, осуществляется их классификация, разрабатываются методологические основы бухгалтерской науки.

На это повлияли такие исторические события:

создание первых компаний, которые были отделены от собственника;

возникновение акционерного капитала;

введение понятия "действующее предприятие";

появление фондовых бирж;

расширение промышленности и торговли;

отделение капитала и прибыли;

увеличение биржевых операций и торговых различных корпоративных предприятий;

возникновение института бухгалтеров-ревизоров;

возникновение института аудиторов.

Италия

Обратите внимание, что и этот период в Италии продолжалась национальную освободительная борьба против австрийского гнета за объединение страны. Проявлялся активный процесс изменения общественных отношений.

В Италии бухгалтерский учет получает два направления развития: юридический и экономический. Основателем юридического направления был Ф. Марчи. Он считал, что за каждым счетом стоит определенное лицо, и поэтому свою теорию называл персоналистической. Сторонниками юридического направления были Дж. Чербони, П. д'Альвисе. Целью учета считали отображения прав и обязанностей лиц, участвующих в хозяйственном процессе. Сторонники юридического направления рассматривали учет как науку административных функций, как часть юриспруденции, предложили логисмографию (Чербони (1873)).

Обратите внимание, что основателем экономического направления считается Дж. Л. Криппа. Он трактовал учет как экономическую науку, цель которой – выявление результатов деятельности предприятия. Двойную запись рассматривал как следствие изменений в составе ценностей: дебет указывает на их увеличение, а кредит – уменьшение. Сторонниками экономического направления были Ф. Боста, В. Альфисери, К. Гидалья, Д. Маллона, А. Стабиллини. Утверждали, что на счетах учитываются именно материальные ценности, и называли свою теорию материалистической.

Изучая эту тему, обратите внимание на то, что первым, кто попытался синтезировать юридические и экономические аспекты учета, был Ф. Вилла. Именно с его именем связано возникновение учета как теоретической дисциплины в истории учета. Объектом учета он считал не правовые отношения, а материальные или денежные ценности, в связи с которыми возникают эти отношения, предметом учета выступал договор. Он утверждал, что бухгалтерский учет состоит из трех частей:

- 1) теория учета – экономико-административные отношения;
- 2) правила ведения регистров и их практическое использование;
- 3) организация управления, в том числе и ревизия счетов.

Франция

Обратите внимание, что в этот период Франция прошла через испытание Парижской коммуной (1871 г.).

В конце XIX – начале XX в. бухгалтерский учет достиг в этой стране своего значительного развития. Господствующим направлением был экономический.

Его развивали ученые: П.Ж. Прудон, Р.П. Коффи, Ж.Л. Курсель, Сепель, Л. Сей, А. Гильбо, Е.П. Леоте. Они считали, что бухгалтерский учет – политическая экономия предприятия. Кроме того, отмечали необходимость отделять теорию от бухгалтерской практики. Исследовали такие экономические категории в учете: амортизация, прибыль, обязательства (Л. Сей), ввели понятие "перманентный инвентарь", макроучет (Е.П. Леоте и А. Гильбо), разработали учение о широкой и узкой амортизации (Ж.Л. Курсель–Сепель). Совершенствовали формы счетоводства, разработали французский форму счетоводства (Р. Далапорт).

Германия

Обратите внимание на то, что в Германии, Австро-Венгрии, немецкоязычной части Швейцарии (в дальнейшем будем говорить о принадлежности этих стран к немецкой школе) развитие теории учета происходило медленными темпами. Учет как наука начинает формироваться лишь с середины XIX в.

Характерными особенностями учета того времени были:

поиск учетной информации в других науках, а в самой бухгалтерии, в процедурах учетного процесса;

понимание бухгалтерского учета как части хозяйственной статистики, последняя трактовалась как анализ хозяйственной деятельности и осуществлялась по данным учета (Ф. Лейтнер);

разделение учета на торговый и производственный (Б. Шенддорф);

развитие балансоведения (И. Шер);

развитие новых видов балансов: динамический (Е. Шмаленбах, Е. Косюль), статический (М. Берлинер, Г. Ниолли), синтез динамического и статического

(Ф. Шмидт):

- классификация и развитие методов оценки (Ф. Лайтнер),
- развитие субъективистского подхода к оценке (И. Крайбиг, В. Ле Кутро),
- развитие теории двух рядов счетов (Ф. Гюльц, И. Шер, И. Крайбиг),
- совершенствование планов счетов (И. Шер, Е. Шмаленбах),
- развитие методов начисления амортизации (Е. Шмаленбах, П. Герстнер, И. Крайбиг, А. Кальмес).

- развитие теории калькуляции (А. Кальмес, Ф. Лайтнер, И. Шер);

анализ хозяйственной деятельности и анализ баланса (И. Шер, Ф. Лайтнер, П. Герстнер),

- возникновение института бухгалтеров ревизоров (1884, Германия).

Англия и иные страны (Англия, США)

Обратите внимание на то, что характерными особенностями учета того времени было то, что в Англии в конце XIX в. преобладали работы по положительно те теории, а преимущественно практики счетоводства. Ученых интересовали не научные основы учета, а практические приемы учета. Авторы работ только описывали достижения практики. Итак, в учете преобладает позитивизм. Это привело к появлению организационных принципов учета: разделение труда, локализация информации, конкуренция в контроле, действительность бухгалтерии, методологическая независимость, психологический климат.

Следует отметить, что теория учета не отличалась глубиной истиной. В то времена была распространена персонализация (каждый счет трактовался как живой человек, соответствующая личность). Впоследствии каждый счет начали рассматривать как экран, с помощью которого наблюдают за поведением служащих («Товары» – кладовщик, «Касса» – кассир, «Основные средства» – комедант). Этот аспект получил название персонализация.

Кроме того, в учете рассматривались следующие вопросы:

- оценка значения счета "Капитал" как централизова и системе счетов (Дж. В.

Фулькзон);

- классификация ценностей, из которых выводилась классификация счетов (Е.Г. Фольсон),

- рассмотрение прибыли как прироста актива (Э. Купер);

- оценка прибыли и объектов, учитываемых, из первичных документов

(Т. Велтон);

- рассмотрение баланса как средства расчета прибыли (Л.Р. Дикси);

развитие и распространение аудита (Л.Р. Дикси) рассмотрение видов фальсификации учета (А.Т. Валсон),

- развитие бухгалтерской экспертизы (Л.Р. Дикси, Ф. Пикстей).

Важное место в учете занимали такие вопросы, как начисление амортизации, развитие систем контроля заработной платы, развитие финансового учета, разработка новых методов оценки производственных запасов (ЛИФО, ФИФО, НИФО).

Обратите внимание, что в США первым, кто осознал необходимость теории учета, был В.Е. Патен. Он также был автором первых бухгалтерских стандартов. Также следует обратить внимание на достижения создателя научной бухгалтерии в Америке Ч.Б. Шарпа, который первым преподавал в университетах курс бухгалтерского учета.

Значительным достижением американских авторов было научное обоснование управленческого учета (Роберт Аншюи). Кроме того, американские авторы большое внимание уделяли учету затрат и калькулированию себестоимости (Ч. Гаррисон, Дж. Харрис).

Россия

Изучая эту тему, обратите внимание на то, что в России бухгалтерский учет как наука начинает формироваться со второй половины XIX в.

В настоящее время в связи с увеличением товарного производства получила широкое распространение двойная бухгалтерия. Поэтому большинство научных работ была посвящена непосредственно и распространению двойной бухгалтерии в России.

К первым работ по теории и методологии учета в России следует отнести работы московского учетога А.В. Прокофьева. Наиболее популярной была его работа "Курс двойной бухгалтерии" (1883 г.). В этой работе автор дал практические указания для изучения техники учетных записей в России.

Следует отметить, что двойная бухгалтерия в России распространялась также и на другие отрасли, например, в книгах П. Преображенского "Сельское счетоводство" и Д. Шипова "Порядок сельского счетоводства по двойному способу" (1855 г.), И. Пестряжского "Сельскохозяйственное счетоводство" (1864 г.) была описана практика учета в сельском хозяйстве.

Много книг опубликовано и по банковскому учету, среди которых выделяются труды В. Дюбровикова "Банковская бухгалтерия" (1864) и П.И. Рейнбота "Банковское счетоводство".

Необычайной популярностью пользовались также и такие работы П.И. Рейнбота, как "Подный курс коммерческой бухгалтерии по простой и двойной системам" (1866 г.), в которой был изложен порядок ведения учетных книг, и "Фабричное счетоводство" (1875 г.), которая была посвящена промышленному учету.

Обратите внимание, что характерной особенностью учета этих времен был поиск учеными, специалистами по бухгалтерскому учету, других, кроме двойной, систем учета. Так, в 1870 Ф.В. Езерский предложил тройную систему счетоводства. Суть ее заключалась в ведении только трех счетов: "Касса", "Ценности", "Капитал" и открытии трех регистров учета: Журнала, Главной книги и Отчетной, которые записывали баланс. Кроме этого, регистрация фактов велась по трем группам: прибыль, расход и остаток. По мнению Ф.В. Езерского, предложенная им система счетоводства давала возможность максимальный увеличить точность записей и избавиться от ошибок в учете.

В конце XIX в., наряду с тройной системой счетоводства, возникла и четвертная система, которая была теоретически описана в работе "Новая четвертная бухгалтерия" (1895) И.П. Шмелевым. В отличие от тройной системы Ф.В. Езерского четвертная система предусматривала осуществление учета по четырем направлениям:

- 1) поступление ценностей,
- 2) расходование ценностей,
- 3) определение ущерба,
- 4) определение прибыли.

Несмотря на новаторство, идеи тройной и четвертной систем счетоводства не нашли применения в мировой практике учета.

Обратите внимание, что одним из первых ученых в России, назвавшим бухгалтерский учет наукой, был А.М. Вольф. В 1875 г. он открыл первый в Петербурге бухгалтерский кабинет и курсы бухгалтерского учета.

Следует упомянуть, что в конце XIX в. в России появляются профессиональные периодические научные издания по учету. Именно с А.М. Вольфом связано издание первого журнала по учету "Счетоводство" (1888-1904, Санкт-Петербург).

Журнал "Счетоводство" объединял таких известных российских ученых по учету, как В.Д. Белов, С. М. Баран, Л.И. Гомберг, А.З. Попов, М.И. Попов. Также в журнале печатались работы таких западных ученых Ф. Беста, А. Гильбо, П. Лесте, Дж. Чербони, И.Ф. Шера. В журнале освещались вопросы теории бухгалтерского учета, проблемы промышленного, торгового, сельскохозяйственного и банковского учета. Особенно значительной была роль журнала в распространении принципов двойной бухгалтерии.

В те времена популярностью пользовались также журнал "Счетовод" (1889–1914 гг.) под редакцией Ф.В. Газерского и А.А. Шовьского и журнал "Коммерсант" (1901–1906 гг., Москва) под редакцией А. Бахчисарайцева. В них освещались практические и теоретические аспекты учета, а также материалы для заочного обучения счетоводству.

Обратите внимание на важное значение в развитии учета журнала "Коммерческое образование" (1907–1916 гг., Санкт-Петербург), редакторами которого были Г.П. Синерс и Н.А. Блатов. В нем исследовались проблемы теории и практики учета. Многие статьи были посвящены вопросам калькулирования затрат и распределения накладных расходов.

В журнале "Коммерческий вестник" (1910–1915 гг.), который издавался и редактировался М.И. Хабаровым, публиковались статьи таких ученых, как М.И. Тулан-Барановского, С.Я. Осипова, М.И. Попова, Г. Пермякова, А.А. Бауэра. Значительное внимание уделялось фабрично-заводскому счетоводству и рациональной организации промышленных предприятий.

Известными журналами в те времена также были такие: "Дебет" (1912, Санкт-Петербург), издавался М.М. Пантелеевым, и журнал "Счетоводство и хозяйство" (1912–1914 г., Харьков), издававшийся М.Ф. фон Дигмаром. В них много внимания уделялось преподаванию учета, а также научным проблемам счетоведения.

Следует отметить, что после Октябрьской революции 1917 г. и в условиях "военного коммунизма" (1918–1921 гг.), когда был фактически потерян денежный измеритель, на использовании которого строится учет, учетная регистрация фактов происходила в натуральных единицах. Целью учета был контроль за социалистической собственностью. В это время значительно уменьшился уровень профессиональной подготовки специалистов по учету. Периодической учетной прессы как таковой не существовало.

Обратите внимание, что только с переходом к нэпу (1921–1928 гг.) началось восстановление учета. Новая экономическая политика требовала новых методов учета, требовала получения передовой учетной мысли, источником которой считалась немецкая бухгалтерская школа. В это время появилось много журналов по учету. Необходимость в единых принципах учета, поиск теоретических основ бухгалтерской науки стали причиной появления первого советского журнала по учету – "Счетоводство" (1923–1929 гг., Москва). В нем печатались нормативные документы, а также статьи российских и зарубежных авторов, которые по своему научному уровню значительно опережали практику учета того времени.

Позже стали выходить журнал "Вестник счетоведения" (1923–1926 гг., Москва), "Счетная мысль" (1925–1930 гг., Москва) и "Спутник конторщика и счетовода" – издательство "Счетная мысль" (1926–1928 гг.).

Кроме того, в 1928 г. в Москве выходит "Вестник Института государственных бухгалтеров-экспертов – ИГБЭ", в котором печатались статьи таких известных российских ученых: Н.А. Блатова, Р.И. Вейцмана, Н.Р. Вейцмана, А.Н. Галагана, М.А. Кипарисова, А.П. Рулановского, а также выдающихся зарубежных авторов: В. Б. Палона и Р. Хэтфилда. В журналах на высоком профессиональном уровне исследовались проблемы с теории и практики учета, учетной экспертизы, ревизии и контроля.

Вывод: так, в России в конце XIX в. – начале XX в. появляются профессиональные бухгалтерские издания и научные труды, что означало переход учета на более высокий уровень, на котором происходит формирование его как науки.

Тема 2.2. Учетные теории и мировые бухгалтерские школы

Понятие учетных теорий, их классификация. Формирование мировых национальных бухгалтерских школ. Итальянская школа бухгалтерского учета, ее особенности развития. Французская классическая школа бухгалтерского учета, ее основные достижения. Немецкая школа, ее вклад в развитие бухгалтерского учета.

Англо-американская школа бухгалтерского учета: ее основные направления развития. Основные направления развития Московской и Санкт-Петербургской школ учета. Формирование украинской школы бухгалтерского учета.

Бухгалтерский учет как наука начал формироваться в конце XIX и в это время не только определялся предмет и объекты бухгалтерской науки, но и начинается осуществляться научная систематизация знаний. Следует выяснить, что наиболее высокой формой систематизации знаний является теория учета.

Под теорией (счетоведением) учета следует понимать учение о обобщении опыта (практика), которое определяет научные принципы и методы, позволяет анализировать влияние на них различных факторов, и предлагать мероприятия с использованием их в практической деятельности субъектов хозяйствования.

Обратите внимание на то, что в истории бухгалтерского учета ученые много внимания уделяли вопросам эволюции и классификации теорий учета.

Например, А.Н. Галаган выделял три этапа эволюции учетной идеи:

теологический, к которому принадлежали теории, связанные с персонализацией счетов (Л. Пачоли);

метафизический, к которому принадлежали теории причинно-следственных связей (Ф. Вилла, Дж. Чербони, Л.И. Гомбери);

позитивный, на котором формировались теории предусматривающие структурно-формальное описание учетных процедур (Ф. Беста, Ж. Дюмарше, Ю. Шер).

Профессор Я.В. Соколов классифицировал учетные теории по следующим признакам:

по формальному признаку (с точки зрения метода, не касаясь содержания, методологический подход: теория одного ряда счетов, теория двух рядов счетов);

по содержанию (предметный подход – юридическая теория, экономическая теория, философская теория).

Профессор М.С. Помазков в основу классификации положил основные факторы деятельности предприятия хозяйствующий субъект (юридическое направление) и объект хозяйственной деятельности (экономическое направление). Согласно фактору экономической жизни все учетные теории он разделял на персоналистические и материалистические.

Следует отметить, что современное экономическое направление учетных теорий представляет микро- и макроэкономическими теориями. В свою очередь, современное юридическое направление учетных теорий представлено такими теориями: налоговая, правовая, бухгалтеристическая и этическая. Подробно рассмотрите сущность этих теорий.

Большое значение в развитии учета имели также следующие теории:

теория одного ряда счетов (М. Берлигер);

теория двух рядов счетов (Ф. Вилла, И.Ф. Шер);

теория трех рядов счетов (Ф. Лайтнер, Ж.Б. Дюмарше).

Итак, во второй половине XIX в. бухгалтерский учет становится единством теории (счетоведения) и практики (счетоводства).

Обратите внимание, что именно в этот период происходит формирование мировых бухгалтерских школ. Наиболее влиятельными из них на развитие учетной мысли в мире считаются итальянская, французская, немецкая, англо-американская, российская и украинская. Эти школы характеризовались преимущественно соответствующими взглядами, концепциями, суждениями.

Итальянская школа

Следует выяснить, что для итальянской школы характерной особенностью является то, что идея двойной записи, которая возникла в средневековой Италии, получала прежде всего юридическую трактовку. Представителями итальянской школы были Ф. Вилла, Ф. Марци, Дж. Чербони, Дж. Росси и др.

Обратите внимание, что на первых этапах становления этой школы итальянские ученые трактовали учет как изменение прав и обязанностей хозяйствующих субъектов. Исследованию ученый Дж. Черботти сделал вывод, что учитывать нужно людей, участвующих в хозяйственном процессе, поскольку только они являются носителями прав и обязанностей. Итак, с юридической точки зрения целью учета является контроль деятельности лиц, принявших участие в хозяйственных процессах. Ученые разделили их на четыре группы: владелец, администратор, агенты (лица, занятые на предприятии) и корреспонденты (физические и юридические лица, с которыми предприятие осуществляет расчеты). Точность учетных записей должна была соответствовать точности прав и обязанностей, указанных в документах. Итак, контролировать права и обязанности можно было только по документам. Предметом учета были не материальные ценности, а информация о них, указанная в документах. Большое внимание уделялось учету договорных отношений. Итальянские ученые предлагали вводить договорные обязательства в систему бухгалтерских счетов. Все счета объяснялись как личные, как счета расчетов. Например, счета амортизационного фонда, изъятых средств, пзпоса, делькредере (счет, представляющий собой резерв для покрытия сомнительных долгов). Операционные счета, в том числе счет реализации, не применялись. Итальянские ученые утверждали, что баланс следует из счетов, и трактовали его как равенство прав и обязанностей. В таких условиях материальные ценности оценивались только по продажным ценам.

Французская школа

При изучении этой темы обратите внимание на то, что французская школа характеризовалась преимущественно экономическими аспектами учета. Целью учета считалось выявление эффективности использования ресурсов предприятия. Экономическое объяснение двойной записи – "нет прихода без расхода" привело к трактовке всех счетов как счетов средств и процессов (операционных). В отличие от представителей итальянской школы французские ученые утверждали, что бухгалтер не юрист, а экономист. Наиболее полно учет взгляды выразил П.Ж. Прудон. Кроме него сторонниками экономического направления были Р.П. Коффи, Е.П. Лехте, А. Гильбо, Ж.Б. Домарше, П. Шапль, Р. Деланорт, Ж. Бурносьен и др.

Следует отметить, что французские ученые классифицировали счета как элементы баланса по видам средств. Они исходили из того, что прибыль могут считаться только денежные поступления. Французские ученые отмечали "нет денег – нет прибыли". Кроме того, ученые этой страны распространили учет на все народное хозяйство – макроучет. Предлагали оценивать ценности по себестоимости. Уделяли значительное внимание учету затрат и калькулированию затратной продукции. Трактовали баланс как равенство доходов и расходов. Большое внимание уделяли разработке различных форм счетоводства.

Немецкая школа

Обратите внимание, что в отличие от итальянской школы, господствующим на протяжении которой был юридический и французской школы, где преобладали экономические аспекты учета, немецкая школа большое значение придавала процедурным вопросам учета. Целью учета считали разработку рациональных учетных процедур. Итак, предметом учета были процедуры. Эта школа существовать бухгалтерского учета видела в конструировании форм счетоводства, последовательности записей на счетах, в тех документах и регистрах, которые поступали в бухгалтерию.

Основателем этой школы был И. Шер, который в основу бухгалтерской процедуры положил уравнение капитала: $A - П = K$. Вообще теории баланса уделялось значительное внимание. Для немецкой школы было характерно вы–ученое фактов хозяйственной жизни путем дедукции, двигаясь от общего к частному, а именно – от баланса к счетам. Баланс трактовали как равенство дебетовых и кредитовых сальдо.

Немецкие ученые утверждали, что счета вытекают из баланса. Все счета по отношению к балансу разделяли на активные и пассивные, предложили таблицу двух рядов счетов

Кроме того, немецкие ученые широко применяли математические и статистические методы в учете. Создали карточные формы отчетности, совершенствовали планы счетов. Представителями немецкой школы были Е. Шмателбах, А. Кальмес, Г. Никлиш, Ле Кутро, Г. Хольцер.

Англо-американская школа

Обратите внимание, что в конце XIX в. начинает формироваться англо-американская бухгалтерская школа. Эта школа стояла на позициях позитивизма, который сосредоточивал внимание на описании явлений и фактов в процессе наблюдения. Известными позитивистами того времени были Г. Спенсер и Д.С. Милль.

Кроме того, данная школа применяла биохимический и психологический подходы в учете. Предметом учета было поведение администраторов. Баланс рассматривала как равенство средств с кредиторской задолженностью и капиталом.

При изучении этой темы обратите внимание на то, что большим достижением американских ученых было создание таких систем учета затрат, как "стандарт-кост" (Г. Эмерсон, Ч. Гэрисон), "директ-костинг" (Дж. Кларк, Дж. Харрис), "цепи ответственности" (Дж. Хитчинс), "дифференциальная система" (Р. Кушман, Р. Купер), что со временем позволило сформулировать специальную отрасль бухгалтерии – управленческий учет (Р. Антонн). Итак, значительной особенностью англо-американской бухгалтерии было то, что в организации учета существовало его деление на финансовый и управленческий, причем финансовый учет противопоставлялся налоговому.

Кроме того, американские ученые разработали положение о профессиональной этике бухгалтеров (Р.Х. Монтгомери). В современной англо-американской школе выделяли два течения: институционалистское и персоналистическое. Подробно рассмотрите их принципиальные отличия. Основные представители институционалистской школы – А. Лигелтон, Д.А. Мэй, Ф. Пикалей, Л. Робинсон. Известные представители персоналистической школы – Дж. Каннин, Р. Монтгомери, В.Е. Патон, Г. свиней, Г. Хатфилд.

Русские школы

Следует обратить внимание на то, что российская школа была сформирована в первой половине XIX в. Ее основателем был Карл Иванович Арнольд. На первых этапах своего становления данная бухгалтерская школа развивалась по идеям немецкой школы. Позже в русской школе стали различать два направления – Московскую и Санкт-Петербургскую школы.

Московскую школу возглавлял М.С. Луковский. Яркими представителями этой школы были А. Бахчисарайцев, Ф.И. Бельмер, Р.И. Вейтман, А.Н. Галаган. В целом эта школа развивалась по направлению идей классической немецкой школы. Для ученых этой школы характерно то, что они:

- предлагали изучать учет от баланса к счетам;
- возлагали баланс в основу учета;
- определяли счета элементами баланса;
- утверждали, что закон действительности является следствием закона баланса;
- отмечали независимость инвентаря от плана счетов;
- утверждали, что баланс является преобразованным инвентарем;
- предлагали отражать в балансе только имущество, находящееся в собственности предприятия;
- разделяли счета на балансовые и внебалансовые;
- предлагали оценивать активы по стоимости;
- рассматривали амортизацию как иное, величину ранее понесенных затрат, которая списывается в определенной сумме на расходы данного отчетного периода;

выступали против резервирования сомнительной дебиторской задолженности.

Салют Петербургскую школу возглавлял Е.Е. Сиверс. Подробно познакомьтесь с его вкладом в развитие учета. Представителями этой школы были также П.А. Блатов, А.М. Вольф, Л.И. Гомберг, П.И. Рейнбот, И.Р. Николасва, А.И. Гулась, П.И. Савичев. В целом эта школа развивалась в направлении идей итальянской и французской школ. Много внимания уделяли ученой теории. Например, А.М. Вольф впервые изложил обменную теорию, позже ее развил Е.Е. Сиверс, а в дальнейшем обменная теория была основой последователю А.И. Блатова. По данной теории двойная запись является естественным следствием обмена, который положен в основу деятельности предприятий. Л.И. Гомберг предложил логическую теорию, в основу которой положил экнометологию.

Для ученых этой школы характерно то, что они

предлагали изучать учет от счета к балансу;

владевали первичные документы в основе учета;

утверждали, что баланс является элементом системы счетов;

считали, что баланс опирается только на счета и связан с инвентарем;

отмечали, что в основе закона двойной записи лежит обмен деятельностью между участниками хозяйственного процесса;

предлагали отражать в балансе не только имущество, находящееся в собственности предприятия, но и в его временном владении;

требовали отражать все активы только на балансовых счетах;

предлагали оценивать активы по текущим рыночным ценам;

рассматривали амортизацию как финансовый фонд, который позволяет возобновить парк основных средств;

выдвинули идею резервирования сомнительной дебиторской задолженности.

Украинская бухгалтерская школа

При изучении этой темы обратите внимание на то, что формирование и развитие украинской бухгалтерской школы происходило в неразрывной связи с известными мировыми учеными школами, как итальянской, французской, немецкой и англо-американская. Но наибольшее влияние на формирование украинской школы осуществила российская школа.

В советский период украинская бухгалтерская школа развивалась рядом с московской и ленинградской бухгалтерскими научными школами. Выдающимися учеными, повлиявшими на развитие учета в этот период были М.Х. Пинцой, И.А. Басманов, В.Ф. Поджигатель, В.Б. Ивашевич, М.С. Помызов, А.С. Нарынская, П.С. Безруких, С.А. Щенков, А.И. Маргулис и др.

За незначительный период времени в советской Украине сформировалась национальная бухгалтерская школа, которую начал профессор П.И. Нычипоров. Яркими представителями этой школы, которые создавали науку о бухгалтерском учете, были такие: И.В. Матышев, Ю.Я. Литвин, И.И. Каракоз, А.М. Кузьминский, В.И. Самборский, А.А. Шпит, А.С. Бородаки.

Обратите внимание на то, что только с обретением Украиной независимости (1991г.) Развитие украинской научной школы стал на самостоятельный путь. Сегодня выдающимися ее представителями являются М.Я. Демьяненко, П.Т. Саблук, П.П. Чумаченко, Ф.Ф. Ефимова, Б.И. Валуев, А.М. Герасимович, В. Горелкин, Э.В. Гуцайлюк, И.И. Ржапкой, Г.Г. Кирейцев, Л. Крамаровский, Б.С. Крутляк, М.В. Кужельный, В. Лышик, В. Литвин, Г.В. Мних, Ю.И. Осадчий, М.С. Пушкарь, В.С. Рудинский, В.В. Сопка, Л.К. Сук, Б.Ф. Усач, В. Швец, В.А. Шевчук и другие.

Следует также отметить, что сегодня украинская научная бухгалтерская мысль представлена региональными научными школами.

Киевская школа (основателем является профессор П.И. Нычипоров, основное направление школы – развитие теоретико-методологических аспектов учета и контроля,

анализа и аудита);

Житомирская школа (основателем является профессор Ф.Ф. Г. Гимона, основное направление школы – исследование проблем теории и методологии хозяйственного контроля);

Луганская школа (основателем является профессор И.П. Житня, основным направлением школы является исследование проблем экономического анализа и актуальных экономических проблем использования производственного потенциала);

Львовская школа (основатель профессор Е.В. Мных, основное направление школы – исследование проблем теории, методологии и практики экономического анализа, совершенствования учета и аудита в Украине);

Одесская школа (основатель профессор В.Ф. Палтий, основным направлением является изучение проблем учета, анализа, аудита инвестиций и основных средств в АПК);

Червонолесьская школа (основатель профессор Ю.М. Литвин, основное направление школы – исследование проблем учета, анализа и аудита, подготовки высококвалифицированных научных кадров);

Харьковская школа (основателем является Николай Федорович фон Дитмар, основное направление школы – исследование проблем учета и контроля в АПК, в торговле и общественном питании).

Тема 2.3. Развитие учета в странах мира в XX – XXI ст. и национальные системы бухгалтерского учета

Развитие учета в англоязычных странах в XX веке и его влияние на мировую учетную мысль. Основные направления развития учета в Германии в XX ст. Развитие и распространение экономического и юридического направлений развития учета во Франции. Исторические этапы развития учета в России в XX ст. в экономический либерализм. Формирование национальных систем бухгалтерского учета в XX ст. Факторы влияния на развитие национальных систем бухгалтерского учета. Классификация национальных систем учета по субъективно-географическому признаку.

Изучая развитие учета в англоязычных странах в XX в., следует уяснить, что в это время влияние англоязычных стран на мировую учетную мысль значительно увеличилось благодаря стремительной экспансии англо-американской школы.

В США характерными особенностями учета были:

признание общепринятых принципов бухгалтерского учета;

развитие законодательных норм, регулирующих деятельность и учет корпораций;

введение стандартов бухгалтерского учета.

Обратите внимание на то, что в начале XX в. деятельность ученых по учету была связана с разработкой принципов бухгалтерского учета. Первые попытки введения принципов бухгалтерского учета относятся таким специалистам, как В.Е. Патон, Салдеро, Р. Хелфилд, Мор, А.Ч. Липпман. Например, В.Е. Патон предложил одиннадцать бухгалтерских постулатов:

1) самостоятельности хозяйствующего субъекта;

2) функционирующего предприятия и непрерывности;

3) равенства совокупной стоимости имущества общей стоимости капитала;

4) бухгалтерского баланса как средства отражения финансового состояния предприятия;

5) постоянной денежной единицы измерения;

6) расходов как исходной оценки;

7) расходов как оценки продукции;

8) начисления;

9) приоритетности вычета убытков по накопленной прибыли;

10) прибыли как источника выплат акционерам;

11) ФИФО как метода оценки материальных запасов.

Сандерс, Хотфилд и Мор предложили такие группы принципов: общие, отчеты о прибылях и убытках, балансы, консолидированный баланс, комментарии и приложения.

Позже исследования имели коллективный характер. В основу таких исследований был положен эмпирический подход. Обратите внимание на то, что в 1936 г. Американской бухгалтерской Ассоциацией было опубликовано Временное положение о принципах бухгалтерского учета, в котором рассматривались вопросы определения расходов, стоимости, оценки прибыли, распределения капитала и его прироста. Несмотря на то, что Временное положение раскритиковали, все же оно положило начало процессу обсуждения принципов учета и их дальнейшему совершенствованию.

При изучении этой темы обратите внимание на то, что в этот период также отмечается совершенствование организационно-правовой структуры учета. В отличие от Великобритании, где организационно-правовая структура бухгалтерского учета была представлена ограниченным законодательством о компаниях США сделали основной вклад в организационную и методологическую перестройку системы учета – с общей системы бухгалтерского учета был выделен управленческий учет. С этого времени бухгалтерский учет приобретает признаки оперативности и аналитичности. Кроме того, значительное внимание бухгалтеры стали уделять учету затрат на производство, учету фактического объема производства, оценке выполнения производственных программ не только всего предприятия, но и его подразделений.

Следует также отметить, что в США в этот период возникает необходимость в разработке идей учетной политики. Это связано с тем, что именно в США учет наименее регулируется государственными органами. В дальнейшем это существенно изменило статус бухгалтера.

Обратите внимание, что в США много внимания уделялось созданию профессиональных организаций. Так, в 1917 г. создается Американский институт присяжных бухгалтеров, который и сегодня является ведущей профессиональной негосударственной организацией США. Также создается Институт управленческого учета (1972), который дал специальное образование для специалистов по управленческому учету.

Характеризуя современные экономико-правовые основы системы учета в США, следует отметить, что сегодня ведение бухгалтерского учета основывается на законе о ценных бумагах и фондовые биржи, однако регулирование финансового учета осуществляется "Общепринятыми принципами бухгалтерского учета".

В Великобритании в XX в. уровень профессионального образования также повышается. Распространяется деятельность таких бухгалтерских организаций, как Институт корпоративных бухгалтеров Шотландии (1854), Институт корпоративных бухгалтеров Англии и Уэльса (1870), Корпоративный институт государственных финансов и бухгалтерского учета (1891), Корпоративная ассоциация дипломированных бухгалтеров (1919), Корпоративный институт бухгалтеров с управленческого учета (1976).

Особенностью современного учета в Великобритании является то, что государственное регулирование сведено к минимуму, а развитие методологии бухгалтерского учета осуществляется независимыми профессиональными бухгалтерскими организациями. Общие требования к системе учета отражены в Законе о компаниях.

Германия. При изучении этой темы обратите внимание на то, что в Германии в это время актуальными вопросами учета были:

существование двух видов баланса – налогового коммерческого;

изучение движения экономических ценностей и их влияния на финансовые результаты (В. Томе);

дискуссии о наиболее рациональных формах учета, введении карточных форм (В. Бак, А. Шмидт (1914)) и отказе от Журнала как регистра (Макс Шенманн (1925));

вопросы о рациональных способах построения номенклатуры затрат на производство и выбор метода распределения косвенных расходов бухгалтерского

(О.Р. Штутгаузен), математически статистического (Д.Р. Лонгман и М. Шиф, К. Руммель, А. Волкер) и планового.

В этот период финансовая деятельность предприятий Германии подлежала жесткому внешнему контролю, который проводился финансовыми органами и хозяйственными контроллерами, а также государственному регулированию. Следует также отметить, что значительное внимание уделялось профессиональной практической подготовке бухгалтеров и аудиторов. Появляется Институт квалифицированных аудиторов (1932). Распространяется деятельность профессиональных налоговых консультантов.

Во второй половине XX в. в Германии начали внедрять международные стандарты бухгалтерского учета, которые давали гораздо лучшее представление о финансовом состоянии, чем немецкие правила.

Сегодня введение бухгалтерского учета основывается на Коммерческом и Торговом кодексах, законе о налоге на корпорации, законе о балансах.

Франция. Обратите внимание, что во Франции в первой половине XX в. приобрел значительного распространения не только традиционный для Франции экономический, но и торжественный направления развития учета. Выдающимися представителями юридического направления были Л. Батардон, А. Бомон, А. Лефевр, Р. Лефер, Ж. Мейер, Г. Саватье, Л. Соверген, Ж. Фламминк, Г. Фор. Они считали, что сущность учета – в праве, а предметом права являются люди и их хозяйственная деятельность (Р. Лефер, А. Бомон); утверждали, что каждый счет – это "наблюдательный след" по одному или нескольким субъектам хозяйствования (Г. Фор). Сторонниками экономического направления были Ш. Панглю, Ж.Б. Диомарше, Ж. Бурнисьен, Р. Деланпорт. Они выводили учет из понятия капитала (Ш. Панглю); утверждали, что предметом учета является оценка и стоимость (Ж. Б. Диомарше, Ж. Бурнисьен), выводили учет из хозяйственных операций или фактов хозяйственной жизни (Рене Деланпорт).

Следует отметить, что во второй половине XX в. в учете исследовались также следующие вопросы: теория избыточного запаса для использования учетных данных при расчете статистических отклонений (Марсель Мари, 1945); распределение информации на торговую, промышленную и финансовую (Жерар Лерой, 1957); классификация экономических потоков агентом (Ж. Мейер, 1962).

В этот период французские ученые разрабатывали принципы учета, на которых основывалась организация учета во Франции. К таким принципам следует отнести: механизацию учета, экономию времени, сокращение терминен, безопасность (самоконтроль, ревизия), четкость.

Больше внимание также уделяется контролю над деятельностью государственных предприятий. Внутренний контроль обесценивали финансовые контроллеры предприятий, администрации, государственные бухгалтера и Федеральная инспекция финансов, а внешний – Учетная палата и ее региональные подразделения.

Во второй половине XX – начале XXI вв. возрастает роль профессиональной подготовки бухгалтеров. Были созданы такие профессиональные организации, как: Орден экспертов-бухгалтеров (1942), Ассоциация руководителей бухгалтерских фирм (1992) и др.

Современный бухгалтерский учет во Франции жестко контролируется государством. Кроме того, учет регламентируется на государственном уровне торговым кодексом, законом о производственно торговых компаниях (1966), законом о национальных компаниях (1970) и налоговым законодательством. Методология учета имеет ярко выраженный национальный характер, но соответствует международным стандартам в консолидированной отчетности.

Россия. Изучая данный вопрос, подробно рассмотрите исторические этапы развития учета в России в XX в., которые освещаются в экономической литературе в работах Я.В. Солодова [48–50], В.А. Мазурова [28], Ф. Ф. Булыгина [5], М.С. Пущкаря

[44–45]. Обратите внимание на наиболее основательно проработанную периодизацию учета в России, которую предложил Я.В. Соколов [48]:

1917–1918 гг. – адаптация традиционных методов учета к новой системе счетоводства;

1918–1921 гг. – развал старой системы и форм бухгалтерского учета;

1921–1929 гг. – реставрация традиционной системы учета;

1929–1953 гг. – деформация принципов бухгалтерского учета;

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

1984–1991 гг. – перестройка социально-экономических отношений и попытка возрождения социалистических принципов бухгалтерского учета.

Начиная с 1991 г. происходит переход от социалистического строя (1917–1991) к рыночной экономике. Этот период характеризуется использованием и смешиванием старых форм и методов учета с новыми, которые были характерны для западных стран, а также со значительным осмыслением задач учета. Среди выдающихся ученых этого периода следует назвать В.Ф. Палия, Я.В. Соколова, Т.М. Малькову, В.В. Кувалера, С.А. Стукову, С.М. Бычкову и др.

Обратите внимание на то, что в конце 1990 – начале 2000 гг. в области бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации произошли значительные изменения, обусловленные реализацией Программы реформирования бухгалтерского учета, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. № 283. Изменения в системе бухгалтерского учета и отчетности были направлены на обеспечение заинтересованных пользователей необходимой информацией о финансовом состоянии и финансовых результатах деятельности субъектов хозяйствования. Как основной инструмент реформирования учета и отчетности были взяты Международные стандарты финансовой отчетности.

Среди основных проблем, которые тормозят современное развитие российского учета и аудита, следует назвать незавершенность реформирования, непоследовательность проведения гармонизации национального бухгалтерского учета по МСФО, а также преобладание фискальных интересов при подготовке бухгалтерской отчетности. Только своевременное решение указанных проблем может обеспечить значительный прогресс бухгалтерского учета и аудита в России.

Обратите внимание на то, что суть дальнейшего развития учета в России состоит в совершенствовании базовых принципов и правил бухгалтерского учета, которые обеспечивают формирование информации для составления индивидуальной и консолидированной финансовой отчетности:

сближении правил налогового и бухгалтерского учета;

дальнейшем совершенствовании системы подготовки и повышения квалификации кадров, в том числе пользователей бухгалтерской отчетности;

развитии международного сотрудничества в сфере бухгалтерского учета, отчетности и аудиторской деятельности;

дальнейшем повышении роли профессиональных общественных объединений в развитии и регулировании бухгалтерской и аудиторской профессий;

расширении сферы контроля над качеством бухгалтерской отчетности.

Национальные системы учета. В XX в. во многих странах формируются национальные системы бухгалтерского учета.

Под системой учета следует понимать совокупность элементов учета, связанных между собой и объединяемых в единое целое, которой присущи следующие:

методы оценки основных средств и начисления износа;

методы оценки производственных запасов;

порядок отражения в отчетности операций, выраженных в иностранной валюте;

подходы к составлению форм отчетности;
способы контроля над деятельностью предприятий и т. д.

Следует обратить внимание, что на формирование национальных систем учета повлияли как внешние, так и внутренние факторы. К внутренним факторам следует отнести: стадию экономического развития страны, уровень законодательной и нормативной базы, уровень системы налогообложения, уровень инфляции, национальные особенности и культурные отношения. К внешним факторам можно отнести: уровень иностранных инвестиций, влияние транснациональных корпораций, наличие кризисных явлений в мире и др.

Национальные системы бухгалтерского учета различных стран существенно отличаются. Это связано с их историческим и экономическим развитием, политической системой, различиями в законодательных базах, с общим уровнем учетного образования в каждой стране, культурными ценностями, традициями и т. п. Вместе с тем, учетные системы одних стран могут оказывать влияние на учетные системы других. Это может быть обусловлено политической или экономической зависимостью, географическим положением. Например, благодаря географической близости и тесным экономическим связям, США оказывают значительное влияние на учетную политику Канады. Значительное влияние на развитие теории и практики в мире также осуществляет Великобритания. Об этом свидетельствует тот факт, что почти все бывшие английские колонии ведут учет по британской модели (Южная Африка, Пакистан, Индия, Малайзия, Австралия, Новая Зеландия). Значительно меньшей степенью по сравнению с Великобританией влияют в сфере учета на свои бывшие колонии Германия и Франция.

В странах с похожими социально-экономическими условиями системы учета имеют много общего. Поэтому ученые много внимания уделяли вопросам классификации национальных систем учета. Кроме того, классификации систем учета могут помочь в закреплении в определенной стране бухгалтерского дела и выбрать систему, которая является наиболее подходящей для данной страны.

Классификации систем учета зависят от того, какой признак положен в основу классификационной группировки.

Обратите внимание на то, что в учетно-экономической литературе наиболее распространенной классификацией систем учета является классификация по субъективно-географическому признаку, по которой учетные системы делятся на такие: англо-американскую, континентальную и южноамериканскую.

Англо-американская система учета охватывает такие страны, как США, Великобритания, Австралия, Гонконг, Израиль, Ирландия, Исландия, Индия, Канада, Кипр, Мексика, Нидерланды, Центральная Америка и другие. Характерными чертами этой системы являются:

- наличие большого количества транснациональных корпораций;
- наличие развитого рынка ценных бумаг;
- ориентация рынка на нужды инвесторов и кредиторов;
- высокий уровень профессиональной бухгалтерской подготовки.

Континентальная система учета включает такие страны, как Австрия, Алжир, Бельгия, Греция, Египет, Испания, Италия, Люксембург, Норвегия, Португалия, Франция, Германия, Швеция, Швейцария, Япония. Характерные особенности этой системы:

- сильное влияние ГС;
- ориентация учета и отчетности на интересы государственного управления на налогообложение;
- тесная связь с банками;
- подробная юридическая регламентация учета и отчетности.

Американская система учета включает такие страны, как Аргентина, Бразилия, Бо-Дивия, Парагвай, Перу, Чили, Эквадор. Характерными чертами этой системы являются:

строгое определение учетная политика,
 унификация принципов учета;
 высокий уровень инфляции;
 жесткий контроль доходов фирм и населения.

Следует также отметить, что ученые выделяют четыре основных варианта трактовки учета, которые могут разъяснить существующие системы учета и отчетности: микроэкономический (Швеция), микроэкономический (Нидерланды), независимый (США, Великобритания), однокобразный (Франция, Германия).

Обратите внимание на то, что по сферам влияния на развитие учетной практики в странах мира выделяли такие модели учета:

британскую модель, которая влияет на развитие учета в Австралии и Индии;

американскую модель, распространенную в Мексике и в целом ряде латиноамериканских стран, Израиле и Японии;

французскую модель, которая существует в Южной Европе, районах Средиземноморья и в некоторых южноамериканских странах.

Также следует отметить, что при рассмотрении вопроса организации бухгалтерского учета в зарубежных странах выделяют три модели учета:

1) англо-американскую модель, которая практикуется большинством американских, английских, японских, канадских и голландских предприятий и, безусловно, доминирующей в мире;

2) французскую модель (ученные называют ее франко-германской), которая широко распространена в Европе;

3) смешанную модель, которая сочетает в себе две предыдущие доминирующие модели.

Вывод по теме: так, выяснение вопроса классификации национальных учетных систем, их составляющих и особенностей позволяет выбрать оптимальную концепцию развития бухгалтерского учета страны. Кроме того, это позволяет использовать значительный международный опыт по организации бухгалтерского учета на национальном уровне с максимальным учетом социально-экономических особенностей конкретной страны.

Тема 2.4. История развития бухгалтерского учета в России и Украине

Эволюция учета до реформ Петра I (862-1700 гг.). Влияние реформ Петра I на развитие учета. Распространение в России двойной системы бухгалтерский учет в переформированной России.

Создание греческих колоний на побережьях Черного и Азовского морей современной Украины с VIII века до н.э. Ведение учета в греческих колониях. Формирование римско-византийского учета в Киевской Руси в VIII–IX вв. Учет в Украине–Руси в IX–XIII вв. Зарождение учета в период киевской литовско-польской поры и развитие учета в запорожской Сечи.

Исторические события XVI–XVII вв. и их влияние на формирование бухгалтерского учета в России и Украине. Основные направления развития учета в XIX ст. Развитие бухгалтерского учета в СССР и независимый период. Современный этап и перспективы развития учета в России и Украине.

Изучение этой темы следует начать с выяснения первоисточников возникновения учета. Систематизация учетной литературы по истории России и Украины, истории развития учета на их территории позволили рассмотреть основные исторические этапы развития учетной культуры, приведенные ниже.

Начиная с VIII в. до н.э. на побережьях Черного и Азовского морей современной Украины начали создаваться греческие колонии. Они оказали существенное влияние на окружающую местное население, вели торговлю с народами, здесь проживали, основали ряд городов-колоний. Учет в греческих колониях был организован по тем же принципам, что и в самой Греции.

Первые упоминания о славянах на территории современной Украины датуют античные авторы I–II вв. На территории, по античным источникам определяются как славянская, археологи выделяют несколько культур, среди которых главными Зарубищенская и Черняховская. Об учете в этих культурах точных сведений почти нет.

В VII–IX вв. происходит формирование раннефеодального государства – Киевской Руси. Бухгалтерский учет Украины Руси IX–XIII вв. по своему происхождению и характеру был европейским, но со значительным влиянием учетной культуры Востока. Украина–Русь поддерживала разносторонние связи со многими странами, но усваивала, прежде всего, более развитую западноевропейскую культуру и через нее – опыт и достижения европейской и восточной учетных культур.

Изучая данную тему, обратите внимание на то, что развитие учета в России поднялось на новую ступень после принятия христианства в 988 г. Следует отметить, что христианство стало идеологической основой феодальных отношений, способствовало включению Украины Руси в европейское культурное пространство. Источниками учетной образованности были храмы и монастыри, последних в XIII в. было 50, 17 из них – в Киеве. В монастырях осуществлялась соответствующая подготовка людей, которые занимались учетом. В этот период в Украине преобладала простая бухгалтерия, хотя уже начали появляться ростки двойной записи. Учет в монастырях был организован по принципам камеральной бухгалтерии. Объектами учета были наличность, доходы, расходы, а также дебиторская и кредиторская задолженность.

О развитии бухгалтерских и юридических знаний свидетельствует появление сборника законов Украины Руси "Русская правда" Ярослава Мудрого (середина XI в.). "Русская правда" закрепила неприкосновенность частной земельной собственности.

Монголо–татарское нашествие (1237–1241 гг.) на некоторое время затормозило развитие учета страны. Период монголо–татарского нашествия привел к упадку Киевского государства и переносу центра восточнославянской культуры в Галицко–Волынское княжество. Изменились учетные правила, появилось подушное налогообложение.

Украинская культура Польско–Литовского времени является неотъемлемой составляющей духовного развития Европы в эпоху Возрождения. В этот период в Польше и Литве начался культурный подъем благодаря распространению идей гуманизма, Возрождения и Реформации в Европе, что повлияло на развитие украинского учетной культуры. Опираясь на идеи антропоцентризма и гуманизма, главным предметом учета считали человека.

Конец XV – первая половина XVII в. – чрезвычайно сложный период в истории Украины–Руси, характеризуется рядом событий, которые значительно приблизили ее учетную культуру с учетом Западной Европы. Особенно на это повлияла Лоблинская уния (1569), по которой Украинские земли стали частью Речи Посполитой. После Лоблинской унии традиционное образование в Украине–Руси начало приходить в упадок, крепостнической гнет в Украине усилился. Возрастала роль латинских школ, католических учебных заведений, которые были в основном закрыты для православных. Дело образования под свою опеку взяли иезуиты, которые появились в Польше в 1560 г. для борьбы с реформацией и решительно выступали против православной церкви.

Подробно рассмотрите следующие события:

основание Иваном Федоровым типографии во Львове (1572–1573 гг.);

Брестская церковная уния (в 1596 г.) провозгласившая переход православной церкви под покровительство папы римского;

развитие науки и высшей школы;

основание Киево–Могилянской коллегии (1632) разделение Украины по Днепру между Речью Посполитой и Московским государством (1667), которые значительно повлияли на формирование новых направлений в развитии учета. Следует отметить, что в те времена в Европе распространялась двойная бухгалтерия, введенная итальянскими учеными. В Украине также наиболее распространенными трудами среди бухгалтеров

были хорошо известны в Европе труды В. Котрулли "О торговле и совершенном учете" и Л. Пачоли "О счетах и записях". Итак, начиная с XVI и до середины XVII в. в Украине преобладала итальянская бухгалтерия.

Ренессансный процесс в Украине происходил под влиянием казачества, которое выступило в роли духовного лидера народа, защитника православной церкви. Основным центром казачества была Запорожская Сечь, которая была основана в 1550 г. на Хортице.

Итак, вторая половина XVII – XVIII вв. – период казацко-гетманского государства. Выясните, что развитие учета в это время происходило при следующих обстоятельствах:

активизация национально-освободительной борьбы украинского народа во главе с Богданом Хмельницким против господства шляхетской Польши (1648–1657 гг.)

создание и существование Украинского государства и особого социально-политического устройства на землях Гетманщины (1648–1782 гг.).

Обратите внимание на характерные особенности учета в Запорожской Сечи:

детальное и отдельное введение специальных книг учета доходов и расходов;

учет кассовых операций и материальных ценностей;

учет казацких государственных финансов подчинялся гетману и не отделялся от его личного имущества.

Во времена гетманства Мазепы (1687–1689 гг.) на уровне государства господствовали идеи французского учета, а в монастырском хозяйстве преобладал русский учет.

Наибольшие трудности в учетной культуре Украины появились в конце XVIII в., на что существенно повлияло разрушение царскими войсками Запорожской Сечи (в 1775 г.) и принятие указа Екатерины II о закрепощении крестьян Левобережной Украины (1783 г.).

В конце XVIII в. украинские земли находились в составе двух империй – Российской и Австрийской. В составе Австрийской империи находились Закарпатская Украина, Восточная Галичина и Северная Буковина. Большая часть крестьянских земель на востоке Украины входила в Россию. Поэтому на западе Украины наиболее популярными были идеи немецкой бухгалтерской школы, а на востоке – русской.

XVIII в. вошел в историю общества как эпоха Просвещения. Идеи, рожденные европейской культурой этой эпохи, распространились и в Украине. Кроме просвещения, на дальнейшее развитие учета повлияли идеи Великой французской революции и идеи славянского возрождения.

На формировании учета XIX в. повлияло украинское национально-освободительное движение на западноукраинских землях (1848–1849 гг.), в результате которого была отменена феодальная зависимость крестьян Галиции (1848), Буковины (в 1849), Закарпатья (1853). Революционные события 1848 г., крестьянская реформа (1861) породили много прогрессивных идей в учете: возрождение национального учета, поиск реформаторских течений, начало научной разработки вопросов учета.

В первой половине XX в. весомыми факторами дальнейшего развития учета были следующие события: образования Украинской Центральной рады (3–4 марта 1917 г.), провозглашение независимости УНР (11 января 1918 г.), образование СССР (30 декабря 1922 г.), голодомор в Украине (1932–1933 гг.), начало Второй мировой войны (1 сентября 1939 г.). Выдающиеся ученые этого периода: А.Н. Галаган, Р.Я. Вейцман, М.С. Лунский, А. Нахчисарайцев, Ф. Бальмер, А.П. Рудановский, И.Р. Пиклаев.

После нападения Германии на Советский Союз и борьбы с гитлеровской Германией (22 июня 1941 г. – 8 октября 1944 г.) происходит восстановление народного хозяйства, а вместе с ним – учета.

Изучая данную тему, обратите внимание на то, что этапы развития учета в СССР с 1945 г. по 1991 г. подробно освещены в работах В.А. Маздорова, Я.В. Соколова, Ф.Ф. Бутинца. В это время значительный вклад в развитие бухгалтерского учета сделали также П.П. Нямшинов, Н.Г. Чумаченко, А.Н. Кузьминский и др.

Начиная с 1991 г., в связи с провозглашением Верховной Радой УССР, началось формирование национальной системы бухгалтерского учета и поиск независимых путей его развития.

С 1998 г. в Украине произошло реформирование национальной системы бухгалтерского учета. Главной задачей реформирования системы бухгалтерского учета было приведение ее в соответствии с требованиями рыночной экономики и международными стандартами учета. С этой целью в 1998 г. была утверждена Программа реформирования системы бухгалтерского учета, а также предусмотрено ее финансирование в 1999-2001 гг. В рамках программы был принят новый план счетов, новые регистры учета и формы отчетности.

Важным событием в экономике и учета Украины стало принятие 16 июля 1999 г. Закона Украины "О бухгалтерском учете и финансовой отчетности в Украине", согласно которому бухгалтерский учет является обязательным видом учета, который осуществляется предприятиями. Кроме того, финансовая, налоговая, статистическая и другие виды отчетности, использующие денежный измеритель, основываются на данных бухгалтерского учета.

Следует выяснить, что современный этап развития учета предусматривает теоретическое обоснование новых подходов к применению существующих учетных знаний. Основная задача развития методологии национального бухгалтерского учета, экономического анализа и контроля в современных условиях глобализации экономики и реформирования высшего профессионального бухгалтерского образования заключается в повышении научного уровня учета, анализа и контроля, ориентации на развитие научно-познавательной, социальной, информационной, контрольной, регулирующей и прогностической функций. Дальнейшее развитие бухгалтерского учета должен происходить в направлении постоянного пересмотра и совершенствования теоретических основ учета с учетом лучших научных достижений представителей различных национальных школ учета.

Тенденции и закономерности развития учета в Украине, а также вопросы его прогнозирования на среднесрочную перспективу (до 2025 г.) подробно рассмотрены в работах М.С. Пушкаря.

Сегодня в ведущих ученых в области бухгалтерского учета следует отметить Ф.Ф. Бутинца, М.В. Кужельного, В. Линника, В.В. Сопка, Н.М. Малюгу, М.С. Пушкаря, М.Я. Демьянченко, С.Ф. Председателя и др.

Индивидуальные задания:

Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция

1. Найти определения науки, данные учеными и мыслителями в разные исторические периоды. Проанализировать соответствие бухгалтерского учета критериям науки. Сделать общий вывод.
2. Раскрыть на примерах проявление в бухгалтерском учете трёх законов философии.
3. Выполнить сравнительную характеристику учета в странах древнего мира, используя как можно большее количество критериев. Решение выложить в таблице. Сделать общий вывод.
4. Найти цитаты исторических персонажей, имеющие отношение к бухгалтерскому учету. Обобщить результат.

Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета

5. Определить исторические этапы документации как элемента метода бухгалтерского учета.
6. Определить исторические этапы калькуляции как элемента метода бухгалтерского учета.

7. Определить исторические этапы отчетности как элемента метода бухгалтерского учета
8. Выполнить сравнительную характеристику общепризнанных научных школ в учете, используя как можно большее количество критериев. Решение оформить в таблице. Сделать общий вывод.

Темы рефератов:

Раздел 1. Зарождение основных элементов учета и его мировая эволюция

Тема 1.1. История бухгалтерского учета как науки. Периодизация развития учета

1. Исторические предпосылки возникновения бухгалтерского учета
2. Бухгалтерский учет: наука, искусство или ремесло?
3. Определение понятий счетоводства и счетоведения в разных литературных источниках.
4. Подходы к периодизации развития учета.
5. Философский взгляд на учет
6. Бухгалтерская трактовка трёх законов философии.
7. Экономический и торгово-технический подходы к учету.
8. Место бухгалтерского учета в системе наук
9. История бухгалтерского герба.
10. История родной кафедры.

Тема 1.2. Учет в Древнем мире и средние века.

1. Развитие учета и развитие цивилизации: диалектика взаимосвязи.
2. Сравнительная характеристика учета в странах Древнего мира.
3. Развитие стоимостной парадигмы в учете.
4. Использование систем счисления в учёте: исторический аспект.
5. Учёт в Древнем Китае.
6. Учёт у древних цивилизаций Америки.
7. Институт аудита в средневековье

Тема 1.3. Двойная бухгалтерия и ее влияние на дальнейшее развитие учета в странах мира (XV – XVIII вв.)

1. Лука Пачоли и современность.
2. Исторические предпосылки возникновения двойной бухгалтерии
3. Утилитаристская (простая) парадигма учета: сущность и основные этапы развития.
4. История развития камеральной парадигмы учета

Тема 1.4. Эволюция элементов метода бухгалтерского учета

1. Эволюция типов счетов и истории учета
2. Эволюция категорий "дебиторская" и "кредиторская" задолженность в истории бухгалтерского учета
3. Эволюция форм бухгалтерского учета.
4. Эволюция категории "амортизация".
5. Уставный капитал: исторические аспекты учета.
6. История развития категории "Капитал".

Раздел 2. История развития учетных теорий и национальных школ бухгалтерского учета

Тема 2.1. Формирование бухгалтерского учета как науки (конец XIX – начало XX в.)

1. Исторические предпосылки формирования бухгалтерского учета как науки в Италии.
2. Учение Дж. Форни и Л. Кришпа, их вклад в развитие экономического направления развития учета
3. Теория Дж. Черботти: "логисмография", ее историческое значение.
4. Исторические предпосылки развития учета как науки во Франции
5. Учение Е. Дегранжа и Ф. Марша, их вклад в развитие юридического направления.

6. Исторические предпосылки развития учета как науки в Германии.
7. Исторические этапы развития теории макроучета.
8. Исторические предпосылки формирования бухгалтерского учета как науки в Великобритании и США.
9. Исторические предпосылки развития учета как науки в России.

Тема 2.2. Учетные теории и мировые бухгалтерские школы

1. Развитие балансовых теорий (абсолютного, динамического и номинального баланса) в истории учета.
2. Теории аналитического характера (меновая, логическая), их значения в учете.
3. История развития бухгалтерского учета и контроля в России в период гражданской войны.
4. Развитие русской советской школы учета в социалистическом обществе.
5. Особенности развития русской школы учета в период НЭПа и после денежной реформы.
6. Развитие учета в СССР в период Великой Отечественной войны (1941–1945 гг.) и в послевоенное время (1945–1991 гг.).
7. Современные направления развития русской и украинской бухгалтерских школ.
8. Влияние западных мировых бухгалтерских школ на формирование украинской школы учета.

Тема 2.3. Развитие учета в странах мира в XX – XXI ст.

Национальные системы бухгалтерского учета

1. Факторы формирования учета в разных странах мира в XXI ст.
2. Влияние профессиональных организаций на развитие учета в разных странах мира в XX ст.
3. Коммерческое образование и подготовка учетных работников в странах мира (XX ст.).
4. Историческое развитие и принципы построения планов счетов разных стран мира.
5. Влияние зарубежных моделей учета на развитие учетной практики в странах мира в XXI ст.
6. Международные стандарты ведения бухгалтерского учета и составления отчетности.

Тема 2.4. История развития бухгалтерского учета в России и Украине

1. Эволюция учета в России до реформ Петра I (862–1700 гг.).
2. Влияние реформ Петра I на развитие учета в России.
3. Распространение в России двойной записи.
4. Бухгалтерский учет в пореформенной России.
5. Развитие бухгалтерского учета на западно-украинских землях в первой половине XX ст.
6. Исторический процесс становления бухгалтерского учета в независимой Украине.
7. Современные направления и перспективы развития российской и украинской бухгалтерских школ.
8. Подготовка бухгалтерских кадров в России и Украине.
9. Зарубежный, российский и украинский учет в условиях научно-технической революции.

10. Описание материально-технической базы, необходимой для осуществления образовательного процесса по дисциплине

При изучении дисциплины используются лекционные аудитории, оснащенные мультимедийным оборудованием, помещением в ГОУ ВПО «ДонаУиГС»

11. Иные сведения и (или) материалы: (включаются на основании решения кафедры)

Оформление сведений о дополнении и изменении рабочей программы учебной дисциплины

Рабочие программы учебных дисциплин ежегодно обсуждаются, актуализируются на заседаниях ЦМК, рассматриваются на заседаниях кафедр и утверждаются проректором по учебной работе, информация об изменениях отражается в листе сведений о дополнении и изменении рабочей программы учебной дисциплины. В случае существенных изменений программа полностью переформируется. Обновленный электронный вариант программы размещается на сервере университета.

Изменения в РПУД могут вноситься в следующих случаях:

– изменение государственных образовательных стандартов или других нормативных документов, в том числе локальных нормативных актов;

– изменение требований работодателей к выпускникам;

– разработка новых методов преподавания и контроля знаний студентов.

Ответственность за актуализацию РПУД несет преподаватель, реализующий дисциплину

СВЕДЕНИЯ О ДОПОЛНЕНИИ И ИЗМЕНЕНИИ РАБОЧЕЙ ПРОГРАММЫ УЧЕБНОЙ ДИСЦИПЛИНЫ НА 20___/20___ УЧЕБНЫЙ ГОД

[Название дисциплины]

дисциплина

[Код и наименование направления подготовки/специальности/профиль]

направление подготовки/специальность

ДОПОЛНЕНО (с указанием раздела РПУД)

ИЗМЕНЕНО (с указанием раздела РПУД)

УДАЛЕНО (с указанием раздела РПУД)

Реквизиты протокола заседания кафедры

от

№

дата