

ФИНАНСОВЫЙ МЕНЕДЖМЕНТ

УДК 657.1.012.1

О.А. Агеева

Ю.А. Денисова

БУХГАЛТЕРСКАЯ ОТЧЕТНОСТЬ КАК МЕТОД УЧЕТА

Аннотация. статья посвящена исследованию важнейших элементов, учитываемых при принятии управленческих решений, бухгалтерской (финансовой) отчетности и учету. В процессе изучения методологии формирования отчетности выявлено, что за последнее время в российском учете произошли фундаментальные изменения, касающиеся отчетности, такие как появление новых разновидностей учета, возникновение консолидированной бухгалтерской (финансовой) отчетности, дополнительные виды отчетности, развитие более подробной аналитики счетов за счет высокоуровневой автоматизации учета.

Ключевые слова: бухгалтерская (финансовая) отчетность, методы учета, управленческие решения.

Olga Ageeva

Yulia Denisova

ACCOUNTING REPORTING AS A METHOD OF ACCOUNTING

Annotation. The article is devoted to the study of the important elements to consider when making management decisions, accounting (financial) reporting and accounting. In the process of studying the methodology of forming reports revealed that recently the Russian registered have been fundamental changes regarding reporting, such as the emergence of new types of accounting, the emergence of consolidated accounting (financial) statements, additional types of statements, the development of more detailed analytics accounts by the high level of automation accounting.

Keywords: accounting (financial) reporting, methods of accounting, management decisions.

При принятии решений в сфере управления достаточно важная роль отводится формируемой в бухгалтерском учете и отражаемой в бухгалтерской отчетности фактической информации о финансово-хозяйственной деятельности организации. Бухгалтерский учет как любая наука имеет свой метод. Под методом понимается способ устранения неопределенностей на пути достижения цели. Ученые-методологи [1; 4; 5] в современной системе бухгалтерского учета выделяют восемь попарно связанных методов: документирование и инвентаризация; оценка и калькулирование; счета и двойная запись; баланс и отчетность в Таблице 1.

Таблица 1

Взаимосвязь предмета и метода бухгалтерского учета

Предмет бухгалтерского учета							
Количественное выражение предмета				Качественное выражение предмета			
Элементы учетного процесса							
Наблюдение, сбор информации		Измерение и регистрация информации		Накопление, систематизация, хранение информации		Обобщение информации и бухгалтерской отчетности	
Документирование	Инвентаризация	Оценка	Калькулирование	Счета	Двойная Запись	Баланс	Отчетность
Метод бухгалтерского учета							

Документирование представляет собой способ регистрации хозяйственных операций на основании первичных документов в соответствующих бухгалтерских учетных регистрах. Инвентаризация – это способ систематической проверки соответствия фактического наличия имущества его наличию по учетным данным. Оценка представляет собой метод выражения в денежном измерении имущества организации и источников его образования. В целях сопоставимости отчетности разных организаций оценка должна проводиться единообразно во всех организациях, что достигается соблюдением установленных законодательством в области бухгалтерского учета правил оценки.

Калькулирование представляет собой метод группировки затрат и определения себестоимости (фактических затрат организации) на единицу продукции, работ, услуг.

Система счетов и двойная запись – это метод, который означает, что группировка имущества, источников его образования, хозяйственных операций в бухгалтерском учете осуществляется с помощью системы счетов (синтетических и аналитических) с применением метода двойной записи.

Бухгалтерский баланс, помимо того, что является формой отчетности, представляет собой также способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе и обязательствах организации по составу и размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату (на последнее число месяца).

Бухгалтерская отчетность в Федеральном законе № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете» от 6 декабря 2011 г. [7] определена как информация о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, систематизированная в соответствии с требованиями, установленными законом.

Бухгалтерский учет и отчетность прошли в своем развитии несколько исторических этапов. Как отмечают ученые-методологи [1; 2; 5] наиболее важным в развитии бухгалтерского учета явился пятый исторический этап развития бухгалтерского учета (1900–1950 гг.), который получил название «научного». В этот период происходит качественное преобразование бухгалтерского учета: из него выделяется бухгалтерский баланс – отчет, являющийся до настоящего времени приоритетным видом бухгалтерской отчетности. В связи с разделением бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности появились два отдельных направления научных исследований:

- счетоводство (прототип бухгалтерского учета);
- балансоведение (прототип процесса формирования бухгалтерской отчетности).

Именно на этом историческом этапе развития бухгалтерского учета и отчетности ученые-исследователи того времени осознали динамический аспект метода двойной записи как метода регистрации хозяйственных операций в бухгалтерском учете и его статический аспект, проявляющийся в приоритетной форме отчетности – бухгалтерском балансе, составленном на определенную дату. Развитие камерального бухгалтерского учета выразилось в теоретическом описании и практическом применении таких методов учета затрат как калькулирование, «директ-костинг», «стандарт-костинг», «метод ABC как учет затрат по функциям управления», «учет затрат по центрам ответственности (местам фиксации)» и других. Описанные процессы привели к появлению условий для возникновения управленческого учета, который, на наш взгляд, имеет смысл назвать «управленческим учетом в узком смысле слова». В свою очередь, в этот же исторический период происходит развитие бухгалтерского баланса, проявившееся в появлении двух его трактовок: динамический бухгалтерский баланс, возникший как следствие двойной записи, и статическая трактовка бухгалтерского баланса как упрощенная инвентарная опись.

Таким образом, появившаяся на анализируемом, пятом историческом этапе развития бухгалтерского учета его статическая трактовка явилась условием становления бухгалтерской отчетности как метода учета, а также условием развития таких направлений деятельности и видов отчетности

как: внутренний контроль; аудит; национальные системы отчетности отдельных стран; международные стандарты финансовой отчетности; статистическая, управленческая и налоговая отчетность.

Динамическая трактовка бухгалтерского баланса легла в основу нового направления управленческого учета «в широком смысле слова». Очевидно, что на новых исторических этапах развития теории и методологии любой науки смысл ее понятийного аппарата может расширяться в связи с появившимися новыми свойствами и качеством изучаемого предмета. Управленческий учет «в широком смысле слова» включает не только изучение и описание методов учета затрат, но также составление всех видов отчетов, по форме соответствующей бухгалтерским отчетам, а по содержанию сформированных не только на основании фактических данных (как бухгалтерские отчеты), но и на основании использования прогнозных данных.

Бухгалтерская отчетность как элемент метода бухгалтерского учета является завершающим этапом учетного процесса, который представляет собой таблицы, заполненные по данным синтетического и аналитического учета.

Для различных категорий пользователей бухгалтерская отчетность является наиболее доступным источником информации о деятельности организации. Именно поэтому одним из главных требований к отчетности является достоверность.

Представители бухгалтерской мысли советского периода в своих трудах развивали данную мысль посредством определения пяти критерий правдивости отчетности: соответствия счетов Главной книги и их корреспонденции действующему плану счетов; полного отражения всех факторов хозяйственной жизни, имевших место в отчетном периоде; подтверждения отчетности данными оборотными ведомостями по синтетическим и аналитическим счетам; наличия колляции между данными Главной книги и агентами, и корреспондентами; построения баланса по данным инвентаризации.

Бухгалтерская отчетность базируется на основных принципах. Под принципом (от латинского слова «*principium*» – основа) понимается базовое положение, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения. Методологи по бухгалтерскому учету, в частности, О.А. Агеева и Л.С. Шахматова выделяют следующие основные принципы, на которых базируется российский бухгалтерский учет согласно федеральным стандартам.

1. Принцип имущественной обособленности: активы и обязательства организации существуют обособленно от активов и обязательств собственников этой организации и активов и обязательств других организаций. Примечательно, что в международном учете такое допущение не применяется, поскольку имущественной обособленности и праву собственности противопоставлен контроль над активом, предполагающий использование актива в производственных и управленческих целях и ограничение прав третьих лиц по использованию актива.

2. Принцип непрерывности деятельности: организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют намерения и необходимость ликвидации или существенного сокращения деятельности и, следовательно, обязательства будут погашаться в установленном порядке. Принцип проводит границу между продолжающейся и прекращаемой деятельностью. В случае, если организация ликвидируется, то его имущество должно быть оценено по текущей рыночной стоимости, а не по исторической оценке.

3. Принцип денежного измерения объектов бухгалтерского учета: объекты бухгалтерского учета подлежат денежному измерению. Денежное измерение объектов бухгалтерского учета производится в валюте Российской Федерации. Стоимость объектов бухгалтерского учета, выраженная в иностранной валюте, подлежит пересчету в валюту Российской Федерации.

4. Принцип последовательности применения учетной политики: принятая организацией учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому.

5. Принцип временной определенности фактов хозяйственной жизни: факты хозяйственной деятельности организации, включая получение дохода или осуществление расхода, отражаются в том отчетном периоде, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. В международном учете данный принцип получил название принципа начисления.

6. Принцип полноты отражения бухгалтерской информации: учетная политика должна обеспечивать полноту отражения в бухгалтерском учете всех фактов хозяйственной деятельности.

7. Принцип своевременности отражения фактов хозяйственной жизни: отражение фактов хозяйственной деятельности в том отчетном периоде, в котором составлен первичный документ, подтверждающий этот факт. По существу, данный принцип означает документальную обоснованность и хронологическую последовательность учетных записей.

8. Принцип осмотрительности: большая готовность к признанию в бухгалтерском учете расходов и обязательств, чем возможных доходов и активов, т. е. расходы и обязательства признаются в полном объеме и без всяких дополнительных условий, а доходы и активы признаются осмотрительно: в наименьшей оценке за вычетом резервов под обесценение финансовых вложений, обесценение запасов, сомнительных долгов.

9. Принцип приоритетности экономического содержания над юридической формой: отражение в бухгалтерском учете фактов хозяйственной жизни, исходя не столько из их правовой формы, сколько из экономического содержания этих фактов и условий хозяйствования. Указанный принцип в российской учетной практике трудно применим в силу менталитета российских бухгалтеров, для которых экономическое содержание хозяйственной операции вытекает именно из договора, а не наоборот.

10. Принцип непротиворечивости: тождество данных аналитического учета оборотам и остаткам по счетам синтетического учета на последний календарный день каждого месяца.

11. Принцип рациональности ведения бухгалтерского учета: затраты на ведение бухгалтерского учета не должны превышать пользы от использования его данных.

12. Принцип существенности информации: учетная информация является существенной, если ее отсутствие приведет пользователя бухгалтерской отчетности к ошибке при принятии управленческого решения.

При этом, по мнению указанных авторов, первые четыре из названных выше принципов бухгалтерского учета согласно ПБУ 1/2008 являются допущениями. В свою очередь, принципы с 5 по 12 позиции в ПБУ 1/2008 в большей мере представляют собой требования к качественным характеристикам информации, формируемой в бухгалтерском учете и отражаемой далее в бухгалтерской отчетности [6].

Для выполнения требований, предъявляемых к бухгалтерской отчетности, необходимо соблюдение нижеперечисленных условий:

- совпадение данных аналитического и синтетического учета;
- соответствие показателей отчетности данным синтетического и аналитического учета;
- правильная оценка статей отчетности.

Как отмечают российские ученые, за последние десятилетия в экономических процессах произошли фундаментальные изменения, которые оказали существенное влияние на соотношение бухгалтерского учета и отчетности.

К наиболее существенным из указанных изменений относятся: появление и развитие новых видов учета (управленческий, статистический, налоговый); возникновение и развитие консолидированной бухгалтерской отчетности, дающей пользователям информацию нового качества и позволяющей посмотреть на группу компаний как на единую хозяйственную единицу; стремительное уве-

личение видов отчетов, в частности, статистических и налоговых; тенденция проникновения видов учета один в другой и развитие их не за счет появления новых видов учета, а за счет координации друг с другом, в частности, распространение способа двойной записи и форм бухгалтерской отчетности на управленческий учет; развитие аналитических счетов с целью более глубокого раскрытия информации синтетических счетов.

Это стало возможным благодаря автоматизации учета, при которой данные бухгалтерского учета детализированы до информации счетов пятого и более высокого порядка; и, наконец, революционное развитие информационных технологий, позволившее разработать и внедрить многочисленные компьютерные программы, автоматизирующие бухгалтерский, управленческий, складской учет и другие области учета, таких как «SAP», «АХАРТА», «ORACLE», «1-С Бухгалтерия», «Бест», «Инфобухгалтер», «Турбобухгалтер», «Галактика» и др.

Подводя итог, отметим, что, проводя исследования в области таких важнейших элементов управления финансовыми системами компаний как бухгалтерский учет и отчетность и, в частности, совершенствуя методы бухгалтерского учета, необходимо осознавать и учитывать отмеченные выше тенденции.

Библиографический список

1. Агеева, О. А. Теоретико-методологические аспекты бухгалтерского учета и отчетности : монография / О. А. Агеева. – М., 2008. – 200 с.
2. Агеева, О. А. К вопросу о приоритетности форм бухгалтерской отчетности / О. А. Агеева // Вестник университета. – № 22. – 2013. – С. 75–78.
3. Агеева, О. А. Современные тенденции в развитии бухгалтерского учета и отчетности / О. А. Агеева. – Материалы 18-й Международной научно-практической конференции «Актуальные проблемы управления–2013» (30–31 октября 2013 г.). – М. : ИД ГУУ. – Вып. 3. – 2013. – С. 37–39.
4. Агеева, О. А. Генезис проблем методологии построения счетов и балансов // Вопросы и проблемы экономики и менеджмента в современном мире / О. А. Агеева., А. А. Ребизова. – Сборник научных трудов по итогам международной научно-практической конференции.. – 2014. – С. 100–102.
5. Агеева, О. А. Тенденции развития методов бухгалтерского учета в условиях информационных технологий. / О. А. Агеева., А. А. Ребизова // Сборник тезисов международной научно-практической конференции «Европа-Азия». – М., 2015. – С. 31–34.
6. Агеева, О. А. Бухгалтерский учет и анализ: учебник для бакалавров / О. А. Агеева, Л. С. Шахматова. – М. : Юрайт, 2014. – 589 с. – ISBN 978-5-9916-3083-2.
7. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ (ред. от 04.11.2014) «О бухгалтерском учете» [Электронный ресурс]. – Режим доступа : «Справочная правовая система КонсультантПлюс» (дата обращения : 28.02.2016)