

2. ТЕОРИЯ И ПРАКТИКА БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА И АУДИТА

2.1. УТРАЧЕННЫЕ КАТЕГОРИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Нечитайло А.И., д.э.н., профессор кафедры бухгалтерского учета

*Санкт-Петербургский государственный
торгово-экономический университет*

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)

Статья посвящена категориям, утраченным в процессе реформирования бухгалтерского учета. Дан краткий анализ практики применения отвлеченных средств, малоценных и быстроизнашивающихся предметов, амортизационного фонда, амортизации, износа, доходов будущих периодов и реформирования бухгалтерского баланса. Рассмотрены причины изъятия указанных категорий из практического оборота и информационные последствия для управления коммерческой организацией.

За период с начала осуществления реформирования системы бухгалтерского учета до настоящего времени в практический обиход было введено достаточное количество категорий, нацеленных на отображение деятельности предприятий в условиях рыночной экономики. Этот же период сопровождался неумолимым изъятием бухгалтерских категорий, составлявших каркас национального стереотипа методологии бухгалтерского учета, сориентированного на контроль со стороны государства. «Идея государственности пронизывают всю русскую жизнь, но эта идея, преломленная через духовный склад нашего народа, привела к весьма своеобразному типу учета» [3, с. 85]. Указанное своеобразие нашло свое отражение в таких категориях бухгалтерского учета, как отвлеченные средства, реформирование баланса, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы, амортизационный фонд, доходы будущих периодов и ряд других. Рассмотрим эти категории, причины их изъятия из практического оборота и информационные последствия.

«Введение категории «отвлеченные средства» было одним из крупнейших завоеваний советского учета» [4, с. 489]. Теоретической предпосылкой наличия такой категории в бухгалтерском учете была необходимость разделения в нем прибыли предприятия и прибыли собственника, идеи, сформулированной М.И. Туган-Барановским [4, с. 269]. В соответствии с этим предлагалось выделение счета «отвлеченные средства», который был регулирующим к счету прибылей и убытков. При этом счет отвлеченных средств отражался в активе бухгалтерского баланса в составе внеоборотных активов. Такой подход к учетной системе был выработан еще в предвоенные годы.

С момента вступления в законную силу Плана счетов бухгалтерского учета производственно-хозяйственной деятельности предприятий, строек и хозяйственных организаций союзного, республиканского и местного подчинения, утвержденного Министерством финансов СССР по согласованию с Центральным статистическим управлением СССР 28 сентября 1959 г. в период до 1985 г. в самостоятельный раздел Плана счетов выделялся раздел «Отвлеченные средства». Этот раздел имел один одноименный счет, на котором отражалось направление определенной части прибыли в распоряжение государства и на создание специальных фондов, использо-

емых как внутри предприятия, так и в пределах ведомства (совнархоза, министерства). При этом направление прибыли в распоряжение государства, а также частичное расходование фондов специального назначения сопровождалось прямым изъятием денежных средств предприятия и отражалось в учете записью по дебету счета «Отвлеченные средства» и кредиту денежных счетов. Начисление задолженности перед бюджетом по отчислениям от прибыли и ее погашение осуществлялось одной записью и только по окончании отчетного года. Государственная направленность такого подхода к отражению отчислений от прибыли не требует комментариев.

Отдельным элементом рассматриваемой информационной подсистемы, напрямую связанным с отвлечением прибыли, являлось введение в практику учета счета, предназначенного для учета специальных фондов, создаваемых в основном за счет прибыли (в последующие годы – фонды экономического стимулирования и специального назначения, фонды специального назначения). Применение этой категории обосновывалось необходимостью резервирования прибыли на строго установленные цели. Действительно, это способствовало усилению контроля за распределением прибыли в пределах хозяйства, но по своей сути применение специальных фондов в учетной практике являлось ретушированием роли прибыли в деятельности предприятий.

Менялось количество счетов этого раздела и номенклатура субсчетов к ним. Эти изменения были связаны с поисками модели учета для более действенного контроля за распределением прибыли предприятий. К 1985 г. в органах государственного управления и в среде бухгалтерской общественности сформировалось мнение, что термин «отвлечение средств» не соответствует реальным процессам использования прибыли, которые кроются за ним. Кроме того, пришло понимание того, что по своей сути показатели использования прибыли – такие же показатели финансовых результатов, как и показатели, их формирующие. Поэтому раздел «Отвлеченные средства» был аннулирован, а счет, предназначенный для учета отвлечения (использования) прибыли, был переименован в соответствии со своей экономической природой в «Использование прибыли» и перенесен в раздел «Финансовые результаты» Плана счетов.

После утверждения годового отчета в соответствии с указаниями вышестоящей организации осуществлялись учетные процедуры, которые в тот период назывались распределением прибыли, а по существу являлись операциями, связанными с закрытием счетов учета финансовых результатов. Такое распределение прибыли оформлялось записями по дебету счета «Прибыли и убытки» и кредиту счетов «Отвлеченные средства», «Специальные фонды» и др. Оставшаяся часть прибыли присоединялась к уставному фонду в порядке пополнения оборотных средств. В противном случае сумма убытков с учетом произведенных отчислений относилась в уменьшение уставного фонда. При этом такие записи осуществлялись в учете следующего года без изменения заключительного баланса. Впоследствии осуществление записей по списанию с баланса суммы прибыли, а также всех произведенных

отчислений, взносов и затрат за счет прибыли получили название реформации баланса.

Таким образом, в учете тех лет находили отражение только показатели прибыли отчетного года и года, предшествующего ему. Причем ведение отдельного учета прибыли смежных отчетных периодов, т.е. самостоятельного отражения прибыли текущего и прошлого года диктовалось принципами финансового планирования и осуществлялось только до утверждения годового отчета предприятия.

Методологические принципы и методические приемы, заложенные в плане счетов 1959 г. с различными их модификациями, использовались вплоть до 1992 г. Краеугольным элементом этой системы бухгалтерского учета финансовых результатов и распределения прибыли являлся регулирующий счет «Отвлеченные средства» (в последующие годы – «Отвлеченные средства за счет прибыли», «Использование прибыли»), который противопоставлялся счету «Прибыли и убытки». Таким образом, по утверждению В.Г. Макарова, этот счет «...используется для сохранения в учете как первоначальной суммы прибыли, так и ее действительной величины, оставшейся после произведенных отчислений» [2, с. 143].

Действующая же в настоящее время подсистема учета финансовых результатов, в которой отсутствует информационный элемент, отражающий факты изъятия прибыли, представляет собой архаику прошлого. Если же рассматривать причины изъятия категории «Отвлеченные средства» из практического обихода, то можно с полным правом утверждать, что заинтересованы в этом в первую очередь собственники. Под предлогом коммерческой тайны внешние пользователи лишены стратегически важной для них информации о распределении прибыли по направлениям использования.

При рассмотрении категории «Отвлеченные средства» были частично рассмотрены аспекты понятия «Реформирование баланса», которое часто используется до сих пор при составлении бухгалтерской отчетности. В то же время правомерность использования этого понятия в современной системе бухгалтерского учета и отчетности вызывает большие вопросы. Как уже указывалось, под реформированием бухгалтерского баланса понималось списание с заключительного баланса суммы прибыли, а также всех произведенных отчислений, взносов и затрат за счет прибыли в году, следующем за годом составления баланса. Таким образом осуществлялось реальное преобразование статей баланса путем закрытия счетов использования прибыли.

В настоящее же время процедура закрытия счетов учета финансовых результатов предшествует составлению бухгалтерского баланса и представляет собой один из этапов подготовительных процедур при составлении бухгалтерской отчетности. В связи с этим можно говорить о реформировании счетов бухгалтерского учета финансовых результатов, но никак не о реформировании бухгалтерского баланса. Следовательно, использование термина «реформирование баланса» в современных условиях при составлении бухгалтерской отчетности не отвечает экономическому смыслу происходящего и, как минимум, некорректно.

Особую гордость национальной методологии бухгалтерского учета представляет собой категория малоценных и быстроизнашивающихся предметов. Важность этой учетной категории была обусловлена тем, что все-

гда в хозяйственном обороте функционируют средства труда, которые по своей роли в процессах производства и продажи выполняют функции предметов труда и характеризуются малой стоимостью. Однако такие средства труда используются в течение длительного времени и поэтому переносят свою стоимость на вновь изготовленный продукт не сразу и полностью, а постепенно и частями, по мере своего износа. Кроме того, внутри этой группы объектов выделялась группа средств труда, по которым устанавливался минимальный стоимостной порог. Указанные объекты, стоимость которых не превышала такой стоимостной порог, включались в расходы производства и обращения сразу в момент их отпуска. Все это предопределяло своеобразие организации текущего учета и исчисления их стоимости, включаемой в расходы производства и обращения. Именно эти учетные объекты и получили название малоценных и быстроизнашивающихся предметов.

В связи с этим для малоценных и быстроизнашивающихся предметов предусматривался синтетический счет того же наименования, который во втором порядке делился на два субсчета – «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на складе» и «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации». Кроме того, для учета сумм начисленного износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов, находящихся в эксплуатации, предусматривался синтетический счет «Износа малоценных и быстроизнашивающихся предметов».

Учет малоценных и быстроизнашивающихся предметов до момента их передачи в эксплуатацию велся аналогично учету материалов. Особенности же их учета проявлялись лишь после того, как они переданы в эксплуатацию и вызывались тем, что до момента полного износа малоценные и быстроизнашивающиеся предметы могут находиться в эксплуатации в течение длительного периода времени, а поэтому возникала необходимость обеспечения контроля за их сохранностью. В связи с этим возникла необходимость их обособления в учете с момента начала их эксплуатации.

Передача малоценных и быстроизнашивающихся предметов в эксплуатацию оформлялась записью по дебету субсчета «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации» и кредиту субсчета «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы на складе».

Как уже указывалось, малоценные и быстроизнашивающиеся предметы переносят свою стоимость на вновь изготовленный продукт не сразу, а постепенно, по мере снашивания, на протяжении всего периода их функционирования. При этом износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов включается в расходы производства и обращения и возмещается за счет последующего притока денежных средств, получаемых от реализации продукции.

Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы вступают в производственный процесс с момента передачи их в эксплуатацию, а поэтому износ начислялся лишь по тем предметам, которые переданы со склада в эксплуатацию. Для учета износа была разработана специальная методика, суть которой заключалась в следующем: 50% стоимости малоценных и быстроизнашивающихся предметов начисляется в момент передачи их со склада в эксплуатацию, а другая часть в размере оставшихся 50% за вычетом сто-

имости этих предметов по цене возможного использования – при выбытии их за полной непригодностью.

При этом износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов квалифицировался как косвенный расход и включался в расходы производства по месту их использования записью по дебету счетов учета затрат и расходов и кредиту счета «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов».

При выбытии малоценных и быстроизнашивающихся предметов из эксплуатации их стоимость за минусом стоимости полученного вторсырья отражалась по дебету счетов «Износ малоценных и быстроизнашивающихся предметов» и «Материалы» (на стоимость полученного лома) и кредиту субсчета «Малоценные и быстроизнашивающиеся предметы в эксплуатации».

Конечно, рассмотренный прием учета не без изъянов и влиял в зависимости от ситуации на величину прибыли в ту или иную сторону. Однако он отражал экономическую природу таких операций и создавал информационные предпосылки для принятия управленческих решений в сфере контроля за их использованием. В современном же бухгалтерском учете в связи с изъятием этой категории образовалась целая информационная дыра, позволяющая интерпретировать эти операции в зависимости от интересов менеджмента и собственников. «Однако отменить можно бухгалтерские счета и бухгалтерские процедуры, но отменить проблему нельзя» [3, с. 395].

Что же послужило причиной сложившегося положения дел? По этому поводу определяющим представляется высказывание Я.В. Соколова: «Когда решили, что нам надо все делать как у людей, т.е. как на Западе, то оказалось, что там вообще не знают, что такое МБП, следовательно, и нам знать не надо» [3, с. 395].

В последнее время все больше вопросов вызывают проблемы учета амортизации внеоборотных активов. Перечень амортизируемых объектов неуклонно расширяется. Сам же учет амортизации и порядок обновления основных фондов сопровождается значительными противоречиями. В связи с этим все чаще экономисты обращаются к опыту времен планово-централизованных методов управления.

Следует отметить, что в тот период были разработаны хорошо продуманные модели учета амортизации, которые базировались на экономической природе учитываемых процессов и сопровождалась категориями «амортизация», «износ», «амортизационные отчисления» и «амортизационный фонд». В связи с этим в практике хозяйственной деятельности предприятий их менеджмент до сих пор оперирует этими понятиями. Та же картина наблюдается в экономической литературе, где указанные понятия часто отождествляются. Рассмотрим указанные выше категории.

По нашему мнению, собственно амортизация – это абстрактный процесс, связанный с перенесением стоимости амортизируемых объектов на вновь изготавливаемый продукт. Под амортизационными отчислениями следует понимать рассчитанную сумму, эквивалентную снашиваемой части объекта по определенному алгоритму, подлежащую отнесению на выбранные источники покрытия. В свою очередь под амортизационным фондом понимается реально зарезервированная сумма денежных средств, накапливаемых на приобретение новых объектов взамен выбывших.

Более сложным для восприятия и формирования соответствующей информации является категория износа объектов. В теории износ объектов – это изменение их естественных (физических, химических и механических) свойств в процессе эксплуатации и вследствие воздействия сил природы, а также частичная утрата ими потребительной стоимости в результате появления новых, более совершенных или более дешевых активов. Исходя из такой интерпретации понятия износа, следует различать три их вида: физический, износ в результате воздействия сил природы и моральный.

Физический износ возникает в результате технологического использования амортизируемых объектов и проявляется в утрате их первоначальных технико-эксплуатационных качеств. Воздействие сил природы в виде коррозии, агрессивной среды и т.д. выступает в качестве дополнительного фактора, сопровождающего и увеличивающего физический износ, и в определенной мере подлежащий исчислению при его определении.

Моральный износ амортизируемых объектов происходит независимо от их физического состояния и может быть выражен двумя формами. К первой форме следует относить обесценение объектов вследствие повышения производительности труда и удешевления вследствие этого производства амортизируемых объектов такого же типа. Ко второй форме износа относят обесценение амортизируемых объектов в результате изготовления новых и более производительных внеоборотных активов.

Таким образом, моральный износ первой формы представляет собой изменение стоимости воспроизводства объектов в сторону ее снижения. Результатом этого восстановительная стоимость основных средств оказывается ниже первоначальной их стоимости. А поскольку исчисление амортизации так или иначе связано с первоначальной стоимостью внеоборотных активов, то моральный износ первой формы не может оказывать какого-либо воздействия на нормы амортизационных отчислений.

Однако из этого не следует, что моральный износ первой формы не оказывает никакого влияния на экономику коммерческих организаций. На предприятиях, имеющих морально устаревшие объекты внеоборотных активов, себестоимость производимых товаров и услуг при прочих равных условиях будет выше, чем на тех предприятиях, которые имеют амортизируемые объекты с более низкой первоначальной стоимостью. Кроме того, моральный износ первой формы оказывает непосредственное влияние на стоимость объектов в момент их продажи, уступки права собственности и переоценки.

Гораздо более отрицательное воздействие на экономику коммерческих организаций оказывает моральный износ второй формы. Если первая форма морального износа оказывает воздействие только на стоимость объектов, то вторая – в равной степени и на их стоимость, и на срок службы таких объектов. При второй форме морального износа объекты старых типов становятся неэффективными и подлежат замене задолго до того как полностью перенесут свою стоимость на себестоимость производства. Поэтому с позиции теории авансированная на их приобретение стоимость должна возмещаться в более короткие сроки, что и должно учитываться при определении норм амортизационных отчислений. При этом нормы амортизационных отчислений, определяемые с учетом морального износа, должны быть выше тех норм, кото-

рые учитывают лишь физический износ, так как чем короче срок функционирования амортизируемых объектов, тем выше нормы амортизационных отчислений.

К 1960-м гг. была выработана оптимальная для плано-централизованных методов управления модель учета амортизации, показатели которой использовались в управлении экономикой предприятия. Ее суть заключалась в том, что в учете параллельно друг другу формировались показатели износа и амортизационного фонда. Упрощенно указанную учетную процедуру можно представить в следующем виде.

Сначала в учете отражалось начисление амортизационного фонда записью по дебету производственных счетов и кредиту счета «Амортизационный фонд» с двумя субсчетами к нему: 1 – «На полное восстановление» и 2 – «На капитальный ремонт». Соответственно, отдельно существовали нормы амортизационных отчислений как на реновацию, так и на капитальный ремонт. Параллельно с этим осуществлялось резервирование денежных средств на сумму начисленной в этом отчетном периоде амортизации по ее составляющим. Тем самым создавался полноценный денежный резерв для восстановления амортизируемых объектов, который аккумулировался на специальных счетах в банке.

Одновременно с этим на сумму начисленной амортизации дебетовался счет «Уставной фонд», являвшийся в тот период источником возникновения всего имущества предприятия, и кредитовался счет «Износ основных средств», но только в сумме амортизационных отчислений на полное восстановление. Тем самым обеспечивалось отражение в системе учета амортизации отражение уменьшения стоимости амортизируемых объектов на сумму их реальной изношенности.

В бухгалтерских балансах тех лет первоначальная стоимость амортизируемых объектов отражалась в активе, а в пассиве баланса регулирующей статьей отражались суммы начисленного износа. Таким образом, рассмотренная модель учета амортизации предоставляла всю необходимую информацию и являлась абсолютно прозрачной.

Действующая же учетная система знаменуется отсутствием созданного под эти цели полноценного денежного резерва, а покрытием начисленной амортизации является вся величина активов организации, за счет которых и будет осуществляться обновление амортизируемых объектов в случае такой необходимости. При этом из практического обихода исключены понятия износа, амортизационного фонда. Такой подход обезличенный и его целью является не амортизация как источник обновления амортизируемого имущества, а только формирование экономически обоснованного финансового результата. В связи с этим из объектов бухгалтерского учета полностью изъяты источник, за счет которого должно осуществляться обновление основных фондов.

К.Ю. Цыганков, описывая управленческие решения по поводу обновления основных средств, отмечает: «Как видим, правильное определение амортизации имеет не только теоретическое, но и огромное практическое значение. Если амортизация действительно источник, то чем больше изношено оборудование предприятия, тем меньше оснований для помощи ему. Если же амортизация – потеря, то поддержка таким предприятиям необходима. Таким образом, от правильного решения этой проблемы зависит в наши дни принятие конкретных ин-

вестиционных решений, в том числе на самом высоком уровне» [5, с. 440].

Конечно, интегрировать положительный опыт учета амортизации времен плано-централизованных методов экономики в современную учетную систему в полном объеме невозможно. Однако проблема обновляемости основных фондов предприятий налицо, особенно в Российской Федерации, где доля полностью изношенных основных фондов в РФ в коммерческих организациях (без субъектов малого предпринимательства) на конец 2012 г. составляет 14% [6]. Такое положение дел ведет к значительному росту техногенных катастроф и, как следствие, потерям человеческих жизней. В связи с этим необходимо разработать такую учетную подсистему амортизации, которая бы давала необходимый минимум информации о возможности конкретного хозяйствующего субъекта осуществить обновление основных фондов в случае такой необходимости, т.е. речь идет о полном или частичном восстановлении такой учетной категории, как «амортизационный фонд». В данном случае на первый план выходит государство, политическая воля которого и должна решить давно назревшую проблему.

В Положении по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденном приказом Минфина РФ от 24 декабря 2010 г. №186н аннулирован п. 81, определявший место доходов будущих периодов в современной учетной системе. В то же время в системе показателей бухгалтерского баланса, рекомендованного приказом Минфина РФ «О формах бухгалтерской отчетности организаций» от 2 июля 2010 г. №66н (с изменениями, внесенными приказами Минфина РФ от 5 октября 2011 г. №124н, от 17 августа 2012 г. №113н, от 4 декабря 2012г. №154н) в пятом его разделе показатель доходов будущих периодов сохранен. Впрочем, такая неразбериха характерна для действующего нормативного регулирования бухгалтерского учета. По сути же дела это означает конец использования данной учетной категории в связи с нацеленностью органов государственного управления на международные стандарты финансовой отчетности (МСФО), в которых доходы будущих периодов как категория отсутствует вовсе.

Между тем данная категория имеет славную историю своего применения в нашей стране. Главной задачей, которую реализует учетная категория доходов будущих периодов, является разграничение доходов организации между отчетными периодами с целью экономически обоснованного определения суммы прибыли в соответствующем отчетном периоде. В соответствии с этим к доходам будущих периодов относятся доходы, полученные или начисленные в отчетном периоде, но относящиеся или предстоящие к получению в будущие отчетные периоды.

Указанные доходы подлежат отнесению на финансовые результаты у коммерческой организации при наступлении отчетного периода, к которому они относятся. Указанное выше определение доходов будущих периодов как учетной категории вытекает из допущения временной определенности фактов хозяйственной деятельности и требования приоритета содержания перед формой. В соответствии с указанным допущением факты хозяйственной деятельности организации относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от фактического времени поступления денежных средств, связанных с этими фактами. В свою

очередь это допущение подкрепляется требованием отражения в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности, исходя не столько из правовой формы, сколько из экономического содержания. Таким образом, факт хозяйственной деятельности, который сопровождается получением или начислением в отчетном периоде доходов, имеющих отношение не только к этому периоду, но и к последующим отчетным периодам, следует квалифицировать как доходы будущих периодов.

Как типовой элемент информационной системы бухгалтерского учета счет «Доходы будущих периодов» введен в учетную практику Планом счетов бухгалтерского учета 1968 г. При этом указанный счет стал первым из элементов информационной подсистемы, связанных с разграничением доходов и расходов по времени, введенных в раздел плана счетов «Финансовые результаты». Необходимость отдельного рассмотрения доходов будущих периодов как информационного элемента подсистемы учета финансовых результатов и распределения прибыли связана с тем, что именно этот элемент формирует информацию, теснейшим образом воздействующую на конечный финансовый результат деятельности организации. Отметим, что в камеральной бухгалтерии значительная часть доходов будущих периодов однозначно квалифицировались бы не только как доходы отчетного периода, но и как прибыль.

По поводу экономической природы рассматриваемой категории всегда велась бурная дискуссия с начала применения ее на практике. Так, например, К.Ю. Цыганков считает, что «формулировка «доходы, полученные в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, противоречит допущению временной определенности. Доходов, полученных в отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам, не должно быть в принципе! Все доходы, полученные в отчетном периоде, должны немедленно признаваться в отчете о прибылях и убытках, но не в разделе «Краткосрочные обязательства бухгалтерского баланса» [5, с. 420].

Между тем всегда были и будут факты хозяйственной жизни, влияющие на корректность исчисления прибыли или убытка отчетного периода, т.е. факты, порождающие бухгалтерские парадоксы, но требующие соблюдения принципа соответствия. Не случайно Я.В. Соколов указывал: «...главная проблема, стоящая перед бухгалтерами: как найти границу между теми доходами, которые можно сразу отнести к данному отчетному периоду, и теми, которые надо отнести к будущим отчетным периодам» [3, с. 343].

Рассмотренные категории бухгалтерского учета, изъятые из практического обихода в процессе реформирования системы бухгалтерского учета, а также информационные последствия изъятия показывают всю неоднозначность принятых ранее решений органами государственного управления. Теоретическое обоснование важнейших категорий бухгалтерского учета, интегрируемых в российские стандарты бухгалтерского учета, сводится к механической рецепции западных теорий формирования такой информации без учета достижений национальной школы, что подрывает стабильность национального стереотипа методологии без его равноценной замены. В свою очередь безоглядное использование МСФО может стать оружием разрушения суверенитета РФ, так как национальные интересы РФ и интересы разработчиков

МСФО могут расходиться по принципиальным вопросам информационной безопасности.

Нечитайло Алексей Игоревич

Литература

1. Додонов А.А. Бухгалтерский учет в промышленности с основами бухгалтерского учета в системе бытового обслуживания [Текст] : учеб. для вузов / А.А. Додонов. – М. : Легкая и пищевая пром-ть, 1981. – 472 с.
2. Макаров В.Г. Теория бухгалтерского учета [Текст] : учеб. / В.Г. Макаров. – 3-е изд., перераб. и доп. – М. : Финансы и статистика, 1983. – 271 с.
3. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет – веселая наука [Текст] : сб. статей / Я.В. Соколов. – М. : Ц-Пабблишинг, 2011. – 638 с.
4. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней [Текст] : учеб. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
5. Цыганков К.Ю. История учетной мысли [Текст] / К.Ю. Цыганков. – М. : Магистр ; ИНФРА-М, 2013. – 544 с.
6. Федер. служба госуд. статистики. – Режим доступа: <http://www.gks.ru>.

Ключевые слова

Бухгалтерская категория; отвлеченные средства; использование прибыли; малоценные и быстроизнашивающиеся предметы; амортизационный фонд; амортизация; износ; доходы будущих периодов; реформирование бухгалтерского баланса.

РЕЦЕНЗИЯ

В процессе реформирования системы бухгалтерского учета в практику хозяйствования было введено множество категорий, присущих деятельности коммерческих организаций в условиях рыночной экономики. В этот же период постепенно изымались категории бухгалтерского учета, разработанные в период плано-централизованных способов управления экономикой страны. Так, за последние 15 лет из практического обихода изъяты категории «использование прибыли», «малоценные и быстроизнашивающиеся предметы», «износ». Еще раньше органы государственного регулирования бухгалтерского учета отказались от использования в практической деятельности понятий «реформирование баланса», «амортизационный фонд» и ряда других. Кроме того, в последнее время остро встал вопрос о целесообразности использования в деятельности хозяйствующих субъектов такой категории, как «доходы будущих периодов».

В статье последовательно проведен анализ практики применения указанных категорий, рассмотрены причины их изъятия из практического оборота и информационные последствия. При этом рассмотрение порядка применения указанных категорий проводится на базе сравнительного анализа с действующей учетной системой. Это обстоятельство позволяет автору рассмотреть информационные последствия изъятия рассмотренных выше категорий для принятия управленческих решений органами управления коммерческих организаций.

Представленные в рецензируемой статье выводы авторов отличаются последовательностью изложения и наличием теоретического обоснования, а сама тема исследования – актуальностью. Исследовательские характеристики статьи соответствуют п. 1.1 «Исходные парадигмы, базовые концепции, основополагающие принципы, постулаты и правила бухгалтерского учета» и 1.3 «Методологические основы и целевые установки бухгалтерского учета», паспорта научной специальности 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика». В связи с этим рецензируемая статья рекомендуется к опубликованию.

Васильчук О.И., д.э.н., проф., зав. кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» ФГБОУ ВПО «Поволжский государственный университет сервиса»

[Перейти на Главное МЕНЮ](#)
[Вернуться к СОДЕРЖАНИЮ](#)