

Кредит счетов 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» или 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам».

6. Списаны за счет средств резервного фонда убытки от стихийных бедствий:

Дебет счета 82 «Резервный фонд» и

Кредит счета 92 «Внереализационные доходы и расходы».

В заключение следует отметить, что организация может иметь резервный фонд на большую сумму (кредитовое сальдо по счету 82 «Резервный фонд»), но если она не имеет денежных средств на счетах в банках или в кассе, то невозможно ни погашение облигаций, ни выкуп собственных акций.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Борбит И., Савенок И., Титарева Т. Учет резервного и добавочного фондов. / Ж. «Главный Бухгалтер. Сельское хозяйство» № 11, 2005 г.
2. Ванкевич В. Порядок формирования фондов и использования прибыли // Ж. Главный бухгалтер. 2006. № 2.
3. Дробышевский Н.П. Бухгалтерский учет в строительстве. Учеб.-метод. Пособие / Н.П. Дробышевский. Мн.: ФУАин-форм. 2006.
4. Ефименко И. Б. Экономика строительства: [учеб.-практ. пособие] / И.Б. Ефименко. – М.: ГроссМедиа : РОСБУХ, 2008.
5. Инвестиционный Кодекс Республики Беларусь от 22 июня 2001 г. № 37–3 (в редакции от 18 июля 2006 г. № 159–3).
6. Инструкция о порядке расчета стоимости чистых активов, утвержденная Постановлением Министерства Финансов Республики Беларусь 27.06.2008 № 107.
7. Инструкция о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности, утвержденная Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь от 14.02.2008 №19.
8. Кондакова Н. Учет резервного фонда // Главный Бухгалтер. 2007. № 40.
9. Постановление Совета Министров Республики Беларусь от 28 апреля 2000 г. N 605 «Об утверждении Положения о резервном фонде заработной платы».
10. Типовой план счетов бухгалтерского учета и Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета: Утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 30.05.2003 г. № 89. Мн.: УП «ИВЦ Минфина», 2003.
11. Трудовой кодекс Республики Беларусь от 26 июля 1999 г. № 296–3 (в редакции от 7 мая 2007 г. № 219–3).
12. Шкирман С.И. Фонды и резервы, создаваемые организациями. Расчет чистых активов и доли выбывающего учредителя/ С.И. Шкирман.–Мн: Издательство Гревцова, 2007.
13. Шкирман С. И. Счет 82 «Резервный фонд». Главный Бухгалтер. 2004. № 6.
<http://www.BankReferatov.ru>
<http://www.buhgalteria.ru/article/6478>
<http://www.buh.ru/document.jsp?ID=334>

МЕЖДИСЦИПЛИНАРНЫЕ ДОПУЩЕНИЯ В ТЕОРИИ И ПРАКТИКЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Л.Ф. Еськова, канд. экон. наук, доцент БГЭУ

Состояние любой науки связано с развитием методологии, которая координирует процесс ее изучения, основные направления ее развития, определяет ее основные принципы и стратегию развития. Метод, как совокупность приемов достижения какой-либо цели, можно рассматривать относительно любой деятельности – как практической, так и научной [5. с. 30].

В рамках бухгалтерского учета как прикладной науки процесс стандартизации и регламентации учетных процедур и составления бухгалтерской отчетности невозможен без теоретического обоснования некоторых областей пересечения отдельных наук с теорией и практикой бухгалтерского учета. В современных условиях уже обозначен круг наук, знания которых следует использовать в действующей учетной системе, а также при решении проблемных аспектов теории бухгалтерского учета. Добренковым В.И. и Кравченко А.И. в учебнике по социологии приведен перечень дисциплин отдельных наук, без потенциала которых невозможно сформулировать современную теорию бухгалтерского учета. К ним относятся: философия, микроэкономика, менеджмент, право, социология, психология, культурология, педагогика, андрогика [6].

Общепризнанным является применение знаний философии и диалектического метода, как одного из основных. Использование данного метода предполагает, что все операции, подлежащие отражению в учете, рассматриваются в развитии и непрерывной связи со всеми хозяйственными операциями, а также во взаимодействии с причинно-следственными процессами. Каждый факт хозяйственной деятельности находит свое отражение в системе учета в виде регистрации, систематизации и обобщения с целью преобразования полученной ин-

формации до разных уровней ее полезности. Факт завершения операции не исключает дальнейшего преобразования полученной информации в учетном процессе с использованием других учетных методов и способов последующей ее обработки. В связи с чем, возникает необходимость системного подхода в организации учетного процесса, который предусматривает упорядоченную последовательность отдельных приемов, способов, действий, который включает:

- изучение содержания и структуры объекта учета;
- установление взаимосвязи исследуемой операции с другими совершаемыми хозяйственными процессами в комплексе;
- выявление составных элементов хозяйственного процесса и их влияние на результаты финансовой деятельности (причинно-следственные связи);
- определение взаимообусловленности, целостности совершаемых операций в рамках отдельной системы (группировка однородных операций).

К числу не менее эффективных методов, используемых не только в исследовательской, но и в практической деятельности в сфере экономики, можно отнести общеизвестные методы эмпирического исследования (наблюдение, описание, измерение), общелогические методы (сравнение, анализ, синтез, абстрагирование, обобщение, дедукция, аналогия), методы теоретического исследования (мысленный эксперимент, идеализация, формализация, аксиоматический метод, математическая гипотеза, восхождение от абстрактного к конкретному) [8, с. 56].

В качестве важнейшего требования, предъявляемого к учету и отчетности, является единообразие применяемых методик ведения учета и составления отчетности, что проявляется в создании единого методологического и правового обеспечения бухгалтерского учета и отчетности для всех организаций, независимо от их форм собственности и подчиненности.

Большинство пользователей информацией бухгалтерского учета и отчетности относят полученные результаты к числу наиболее достоверных, качественных и надежных, поскольку они создаются на основе давно сформировавшихся и известных методик учета. Однако практика учета свидетельствует, что использование единых учетных методик не обеспечивает абсолютно равноценные результаты учетных процессов. Совет по разработке стандартов финансового учета США (FASB, год принятия - 1980), отмечает, что «информация, представляемая в финансовой отчетности, чаще всего основывается на приблизительных, а не точных измерениях. Эти данные часто базируются на предположительных оценках, условных классификациях, субъективных обобщениях и распределениях по какому-то признаку. Результат хозяйственной деятельности в динамично развивающейся экономике не определен и вытекает из взаимодействия множества различных факторов. Таким образом, несмотря на ауру точности, которая, как может показаться, окружает финансовую отчетность в целом и формы отчетности в частности, используемые в них измерения, за малым исключением являются приблизительными и основаны больше на правилах и допущениях, чем на точных значениях» [8, с. 116–117]. Таким образом, можно сказать, достоверность бухгалтерской информации и содержание отчетности зависит от ряда факторов объективного и субъективного характера, а также подвержены влиянию внешних и внутренних факторов. В рамках каждого субъекта управления (организации) в качестве объекта управления выступает деятельность организации, которая по своему содержанию представляет широкий спектр элементов объектов управления (оказание услуг, производство и реализация продукции, т.е. деятельность организации). Все они взаимосвязаны между собой информацией, состав которой зависит от ряда внутренних факторов, к числу которых можно отнести:

- вид деятельности организации;
- организационная структура;
- система и методы управления;
- степень взаимосвязи управленческих звеньев;
- уровень внутреннего контроля, планирования, прогнозирования;
- потребность на определенных этапах деятельности.

То есть внутренняя организационная структура предприятия оказывает существенное влияние на организацию и ведение учета и контроля, использование тех или иных методов бухгалтерского учета. Большинство из перечисленных факторов подробно исследованы специалистами и изложены в экономической литературе. Однако названный перечень можно дополнить не менее важным аспектом – профессиональные качества, культура, психология исполнителя учетного процесса.

Как известно социальная психология, как научная дисциплина, сформировалась на стыке социологии и психологии, поскольку общество не прямо воздействует на индивида, а косвенно, через малые группы. В частности, здесь важно определить, каково влияние внутренней среды, ее ценностных установок, мировоззренческих взглядов на профессиональную культуру бухгалтера, которая обеспечивает определенный способ выполнения работ, свойственных данной профессии. Это обстоятельство оказывает существенное влияние на организацию ведения и результаты учетного процесса, использование информации, поскольку включает в себя определенные

умения, навыки, технологию выполнения учетных операций, выбор и использование тех или иных учетных методов и способов по сбору и обработке экономической информации, относящейся к деятельности конкретного экономического субъекта.

Результаты обработки идентичной информации, выполненные разными исполнителями учетного процесса, каждый из которых при этом использует способы, методы, отличающиеся от применяемых другим работником, чаще всего на практике имеют расхождения (существенные или менее существенные). Это можно объяснить тем, что каждый из специалистов в своей области характеризуется своим способом выполнения работ по сбору и обработке экономической информации.

Особую значимость приобретает профессиональная культура, личностные качества бухгалтера при оптимизации налоговых отношений, поскольку именно внешняя информация в виде налоговых деклараций определяет лицо организации. Право бухгалтера использовать все допустимые законом средства, приемы и способы снижения налоговых обязательств. Это достигается за счет применения различных методов оптимизации налогообложения, заложенных в учетной политике организации. В качестве дополнительно усложняющего элемента в работе бухгалтера можно отметить, что налоговое законодательство едино для всех налогоплательщиков и составляется без учета многообразия видов деятельности, производственно-хозяйственных ситуаций. Зачастую формулировка в законодательных и нормативных актах, а также в публикациях, разъяснениях и комментариях неоднозначно истолковывается исполнителями учетного процесса. Отдельные операции законом не предусматриваются вообще. В этой ситуации в качестве основных факторов для успешного регулирования возникшей проблемы будут являться высокие профессиональные качества, культура и этика бухгалтера.

Отличительным признаком профессии бухгалтера является принятие ответственности за действия в интересах организации, общества. При осуществлении деятельности в интересах общества профессиональный бухгалтер должен соблюдать этические требования. Таким образом, перечень междисциплинарных допущений, предложенный авторами в учебнике по социологии, можно дополнить еще одной дисциплиной – этикой.

Международной федерацией бухгалтеров принят Кодекс этики бухгалтеров. Данный Кодекс служит основой этических требований, предъявляемых к профессиональным бухгалтерам в каждой стране. Хотя представители бухгалтерских профессий во всем мире работают в среде, в которой существуют различные культурные традиции и нормативные требования, но они всегда обязаны соблюдать основные принципы Кодекса.

Институт профессиональных бухгалтеров (далее ИПБ) России, который является членом международной федерации бухгалтеров, разработал и принял (он действует с 1999 года с изменениями и дополнениями) Кодекс этики ИПБ России. В Кодексе признается, что основная цель бухгалтерской профессии – деятельность специалистов на самом высоком профессиональном уровне, обеспечивающем качественное выполнение заданий оптимизации налогообложения и удовлетворение общественных интересов. В ноябре 2001 г. ИПБ России стал полным членом Международной федерации бухгалтеров. Не последнюю роль в призвании ИПБ России на международном уровне сыграла именно разработка первого в России Кодекса этики профессиональных бухгалтеров.

В Беларуси, как и во многих других странах ближнего зарубежья в настоящее время престиж бухгалтерской профессии резко возрос. Несомненно Международный кодекс этики является образцом национальных этических рекомендаций профессиональным бухгалтерам для достижения общих целей, независимо от культурных традиций и нормативных требований различных стран. Он может быть использован в качестве основы установления этических требований бухгалтерам и в нашей стране.

В современных условиях теория бухгалтерского учета развивается на базе инициативных исследований, сформированных в кандидатских и докторских диссертациях. В них излагаются мнения отдельных авторов, которые предпринимают попытки научно исследовать и решить отдельные проблемы теории и практики бухгалтерского учета, не замыкаясь на стандартных понятиях учетных записей, не ограничиваясь рамками законодательных и нормативных актов.

В России уже предпринимаются попытки обращения к междисциплинарным исследованиям, но в рамках докторских диссертаций. Поэтому в эпоху усиливающихся глобальных процессов синтез знаний, определение областей пересечения отдельных наук с теоретическими уровнями бухгалтерского учета необходим, поскольку позволяет осуществить глубокое теоретическое изучение и прогнозирование тенденций развития бухгалтерского учета. Возможно, на начальных этапах данная проблема и может быть разрешена только на уровне микроисследований, в отдельных публикациях посредством обозначения круга наук, которые следует использовать при решении проблем теории и практики бухгалтерского учета. Это обусловлено определенными ограничениями в проведении междисциплинарных исследований и, в частности тем обстоятельством, что одним из требований к диссертационным работам является соответствие их темы и содержания одной из специальности, определенной перечнем ВАК. Поэтому «бухгалтерский учет, являясь открытой и эволюционирующей системой не должен рассматриваться как нечто единожды установленное, поскольку постоянно испытывает на себе влияние среды, в которой он находится» [9, с. 23].

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Проблемы развития бухгалтерского учета, анализа и контроля: науч. изд. по результатам междунар. науч. конф. Брест 10–11 сент. 2004 г. / Житомир гос. технологич. ун-т; под ред Ф.Ф. Бутынца [и др.]. – Брест – Житомир, 2004. – 256 с.
2. О бухгалтерском учете и отчетности: Закон Респ. Беларусь, 18 окт. 1994 г № 3321-XII: в ред. Закона Респ. Беларусь от 26.12.2007 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юр. Спектр», Нац. центр правовой инф. Респ. Беларусь – Минск, 2008.
3. Краткий статистический сборник «Республика Беларусь в цифрах» (2006): стат. сб. / Министерство статистики и анализа Респ. Беларусь, редкол.: В.И. Зиновский [и др.]. Минск, 2007. – 347с.
4. О хозяйственных обществах: Закон Респ. Беларусь, 9 дек. 1992 г., № 2020-XII: в ред. Закона Респ. Беларусь от 10.01.2006 г. // Нац реестр правовых актов Респ. Беларусь. – 2006. – № 18.
5. Снитко М.А. Теория бухгалтерского учета: учебн. пособие. – Мн.: Мисанта, 2006. – 263 с.
6. Добреньков В.И., Кравченко А.И. Социология. М.: ИНФРА-М, 2007. 624 с.
7. Палий В.Ф. Теория бухгалтерского учета: современные проблемы. М.: Бухгалтерский учет, 2007. – 88 с.
8. Нидлз Б., Андерсон Х, Колдуэлл Д. Принципы бухгалтерского учета: Пер. с англ. / Под ред. Я.В. Соколова. – 2-е изд., стереотип. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
9. Чайковская Л.А. Современные концепции бухгалтерского учета (теория и методология). Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. М.: 2006.