

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение
высшего образования
**«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»
(Финуниверситет)**

«Пермский финансово-экономический колледж» - филиал Финуниверситета

**Конспект лекций по учебной дисциплине
«Основы бухгалтерского учета»
для студентов специальностей: 38.02.01 «Экономика и бухгалтерский
учет (по отраслям)» и 38.02.02 «Страховое дело (по отраслям)»**

Пермь, 2018

Аннотация

Конспект лекций по учебной дисциплине «Основы бухгалтерского учета» предназначен для студентов специальностей: «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)», «Страховое дело (по отраслям)».

Изучение дисциплины «Основы бухгалтерского учета» является фундаментальным аспектом профессионального становления будущих специалистов в области экономики и бухгалтерского учета.

Разработанный конспект лекций направлен на формирование теоретических знаний и практических умений студентов. В курсе лекций изложенный материал сгруппирован по разделам согласно Рабочей программе учебной дисциплины «Основы бухгалтерского учета».

В конспекте лекций в краткой и доступной форме рассмотрены основные вопросы, связанные с методологией, законодательным регулированием и организацией бухгалтерского учета в коммерческих организациях.

Автор:

Ефременко Ю.П., преподаватель Пермского финансово-экономического колледжа - филиала федерального государственного образовательного бюджетного учреждения высшего образования «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации».

Рекомендована (одобрена) на заседании кафедры Экономика, финансы и бухгалтерский учет Пермского филиала Финуниверситета
протокол № 6 от 24 декабря 2018 года
Зав. кафедрой _____/Л.Г. Петрунькина/

Содержание

Введение	4
Раздел 1. Теоретические основы бухгалтерского учета	5
Тема 1.1. Понятие, виды хозяйственного учета. Учетные измерители. Пользователи учетной информации.	5
Тема 1.2. Сущность, функции и виды бухгалтерского учета. Методологические основы ведения бухгалтерского учета.	7
Тема 1.3. Регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации	10
Тема 1.4. Предмет и объекты бухгалтерского учета.....	13
Тема 1.5. Счета бухгалтерского учета и двойная запись.....	17
Тема 1.6. Бухгалтерский баланс: понятие, структура, формула, виды. Типовые изменения баланса под влиянием фактов хозяйственной жизни.	25
Тема 1.7. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета.....	28
Тема 1.8. Учетная политика организации	31
Раздел 2. Документирование фактов хозяйственной жизни	34
Тема 2.1. Понятие и классификация бухгалтерских документов	34
Тема 2.2. Бухгалтерская обработка документов. Документооборот. Порядок и сроки хранения бухгалтерских документов.....	37
Раздел 3. Регистры и формы бухгалтерского учета	41
Тема 3.1. Регистры бухгалтерского учета: понятие, назначение, классификация.....	41
Тема 3.2. Формы бухгалтерского учета.....	43
Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета.	46
Автоматизированная форма бухгалтерского учета.....	47
Раздел 4. Стоимостное измерение	48
Тема 4.1. Понятие, принципы, порядок оценки в бухгалтерском учете. Оценка показателей имущества и обязательств.....	48
Тема 4.2. Классификация затрат на производство. Калькуляция.....	50
Раздел 5. Бухгалтерская отчетность	61
Раздел 6. Международные и российские стандарты учета и отчетности	65
Список использованных источников.....	69

Введение

«Основы бухгалтерского учёта» - это вступительный курс изучения бухгалтерского учета, в котором в логической последовательности излагается суть объекта и метода бухгалтерского учета, объясняется классификация элементов активов, правила составления бухгалтерских записей, а также взаимосвязь всех элементов метода.

Бухгалтерский учет как наука существует и развивается на протяжении многих столетий. Вся хозяйственная жизнь экономического субъекта с давних пор отражается в системе бухгалтерского учета. Именно учетно-экономической информации принадлежит ведущая роль в общей совокупности всех информационных потоков. В настоящее время бухгалтерский учет - это динамично развивающаяся наука, которая в современном её понимании является основой для принятия эффективных управленческих решений.

Прикладной бухгалтерский учет базируется, прежде всего, на знании теории бухгалтерского учета, его основополагающих принципов и правил отражения информации в данной системе, что дает возможность получить качественную, достоверную и полную картину, отражающую состояние и развитие организации.

Бухгалтерский учет, способствуя обеспечению важнейших принципов управления – конкретности и объективности, призван обеспечить пользователей на всех иерархических уровнях содержательной и достоверной информацией. В связи с этим освоение основ бухгалтерского учета важно для формирования профессиональных и деловых качеств руководящих работников, экономистов, бухгалтеров, аудиторов, финансистов и других работников, занятых в экономической сфере деятельности.

Учебное пособие предназначено для студентов средних специальных учебных заведений, обучающихся по направлению «Экономика», а также для всех изучающих бухгалтерский учет и повышающих свою квалификацию в области бухгалтерского учета. Данный конспект лекций позволяет последовательно изучить и освоить историческое развитие и принципы бухгалтерского учета, его предмет и объекты, метод бухгалтерского учета и основные его элементы, их содержание и суть.

Раздел 1. Теоретические основы бухгалтерского учета

Тема 1.1. Понятие, виды хозяйственного учета. Учетные измерители.

Пользователи учетной информации.

План лекции:

1. Понятие и значение хозяйственного учета.
2. Виды учетных измерителей.
3. Пользователи учетной информации.
4. Виды хозяйственного учета.

Рекомендуемая литература:

1. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
2. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Основой существования и развития любого общества является материальное производство. Чтобы люди могли жить, из поколения в поколение необходимо удовлетворять их потребности в продуктах питания, одежде, жилище, а для этого нужны машины, оборудование, транспортные средства, используя которые в процессе производственной деятельности создаются предметы потребления, направленные на удовлетворение этих потребностей.

Для эффективной хозяйственной деятельности на предприятиях и в организациях необходима информация обо всех хозяйственных процессах деятельности организации.

Хозяйственные процессы различаются в зависимости от вида деятельности предприятия.

Промышленные предприятия создаются для производства готовой продукции, и его основными хозяйственными процессами являются:

- снабжение
- производство
- реализация.

Торговые организации приобретают товары у производственных предприятий и других поставщиков для дальнейшей перепродажи из потребителям, их основные хозяйственные процессы следующие:

- приобретение товара
- хранение
- продажа.

Финансово-кредитные учреждения и посреднические организации (страховые компании, фондовые биржи и т.д.) аккумулируют временно свободные денежные средства предприятий и населения, организуют кредитное и расчетно-кассовое обслуживание, выпуск и продажу ценных бумаг, оказывают разного рода посреднические услуги. Их хозяйственная деятельность состоит из следующих процессов:

- привлечение средств

- размещение привлеченных средств
- организация наличных и безналичных расчетов
- предоставление гарантий, поручительств, консультаций.

Чтобы регулировать все хозяйственные процессы, необходимо вести учет.

Учет – это установление наличия чего-нибудь, его измерение с количественной и качественной стороны. Количественная сторона выражается числами, а качественная – степенью пригодности.

Хозяйственный учет – это количественное отражение и качественная характеристика средств и хозяйственных процессов для контроля и активного воздействия на их развитие.

В учете применяется три вида учетных измерителей:



Рис.1. Виды учетных измерителей

С помощью этих видов измерителей и получают учетную информацию, которая может быть необходима пользователям. Различают внутренних и внешних пользователей.

Пользователь - юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.

Внутренние пользователи – это служащие, администрация предприятия, включающая в себя совет директоров, высший управленческий персонал, менеджеров, руководителей специальных подразделений.

Внешние (сторонние) пользователи подразделяются на пользователей с прямым, косвенным финансовым интересом и без финансового интереса.

Сторонними пользователями с прямым финансовым интересом являются инвесторы, банки, поставщики и другие кредиторы. Они пользуются информацией, содержащейся в бухгалтерской отчетности. По ее данным делается вывод о финансовом состоянии и перспективах предприятия.

К сторонним пользователям с косвенным финансовым интересом относятся органы, уполномоченные управлять государственным имуществом, налоговые, финансовые органы и др. Налоговые и финансовые органы в отличие от других внешних пользователей имеют право получать не только отчетную, но и всю учетную информацию, необходимую для проверки правильности начисления налогов.

К сторонним пользователям без финансового интереса относятся органы статистики, аудиторы, арбитраж.

В зависимости от методов получения данных хозяйственный учет подразделяют на статистический, оперативный и бухгалтерский.

Оперативный учет используется для повседневного, текущего руководства и управления предприятием и дает информацию об отдельных фактах хозяйственной деятельности. К оперативному учету относятся, например, учет рабочего времени, отгрузки продукции и т.п. Такие данные могут быть получены из первичных документов, графиков, по телефону, телефаксу или в устной беседе. Оперативный учет не постоянен во времени, так как надобность в нем возникает по мере необходимости.

Сферой применения *статистического* учета может быть отдельное предприятие, отрасль хозяйства и вся экономика в целом. Статистический учет изучает явления, которые носят массовый характер в области экономики, науки, культуры, образования и т.д. Этот учет широко использует выборочные методы наблюдения и регистрации. Сведения, полученные в результате статистических исследований, помогают анализировать различные процессы и прогнозировать их дальнейшее развитие.

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

Тема 1.2. Сущность, функции и виды бухгалтерского учета. Методологические основы ведения бухгалтерского учета.

План лекции:

1. Понятие и отличительные особенности бухгалтерского учета.
2. Структура бухгалтерского учета как науки.
3. Задачи и функции бухгалтерского учета.
4. Принципы бухгалтерского учета.
5. Методологическая база бухгалтерского учета.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Бухгалтерский учет - формирование документированной систематизированной информации об объектах, предусмотренных Федеральным законом «О бухгалтерском учете», в соответствии с требованиями, установленными данным Федеральным законом, и составление на ее основе бухгалтерской (финансовой) отчетности.

Бухгалтерский учет занимает особое место в системе хозяйственного учета и в отличие от других видов учета:

✓ строго документален - основанием для любой бухгалтерской записи должен служить специально оформленный документ;

✓ является сплошным и непрерывным во времени, так как при ведении бухгалтерского учета необходимо фиксировать все без исключения факты хозяйственной деятельности;

✓ отражает все объекты помимо натуральных и трудовых измерителей в единой денежной оценке;

✓ ведется на любом предприятии, осуществляющем хозяйственную деятельность, т.е. он ограничен рамками отдельного предприятия;

✓ осуществляется специальной службой предприятия — бухгалтерией;

✓ строго регламентирован законодательными и нормативными документами.

Бухгалтерский учет состоит из трех самостоятельных частей:

1. *Теория бухгалтерского учета* - наука, изучающая теоретические, методологические основы и практические рекомендации по организации системы бухгалтерского учета в целом.

2. *Финансовый учет* - это система сбора учетной информации, которая обеспечивает бухгалтерское оформление и регистрацию фактов хозяйственной жизни, а также составление финансовой отчетности.

Финансовый учет охватывает значительную часть бухгалтерского учета, аккумулирует информацию об имуществе и обязательствах организации - нематериальных активах, основных средствах, арендованном имуществе, финансовых вложениях, оборотных активах и обязательствах организации, денежных средствах, капитале, фондах и резервах, прибыли и убытках и т.д.

3. *Управленческий учет* - предназначен для сбора учетной информации, которая используется внутри организации руководителями различных уровней.

Управленческий учет обобщает плановую нормативную и прогнозную информацию, а также наиболее полно отражает информацию об издержках производства.

Бухгалтерский учет выполняет следующие *функции*:

1) контрольная, которая состоит из установления стандартов, измерения фактически достигнутых результатов и проведения корректировок в случае отклонений от установленных стандартов;

2) обеспечение сохранности собственности, инструментом для реализации этой функции является инвентаризация имущества предприятия;

3) информационная функция;

4) аналитическая - бухгалтерская информация используется для анализа финансово-хозяйственной деятельности предприятия и его подразделений;

5) функция обратной связи - бухгалтерский учет обеспечивает работников управления фактическими данными о деятельности предприятия и его подразделений за определенный период, о состоянии имущества, источников его образования, обязательств предприятия, о взаимоотношениях с поставщиками, покупателями, заказчиками, банками, налоговой инспекцией, о формировании финансовых результатов, прибыли и ее использовании и т.д.

Основными *задачами* бухгалтерского учета являются:

- ✓ Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации;
- ✓ Контроль за наличием и движением имущества, использованием материальных, денежных и трудовых ресурсов;
- ✓ Контроль за формированием и использованием источников для создания имущества предприятий;
- ✓ Обеспечение сохранности собственности, предотвращение потерь и выявление резервов;
- ✓ Подготовка данных для составления достоверной бухгалтерской отчетности и предоставления ее в заинтересованные органы;
- ✓ Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности

Принципы бухгалтерского учета

Принцип — основа, исходное, базовое положение бухгалтерского учета как науки, которое предопределяет все последующие, вытекающие из него утверждения. Основными принципами бухгалтерского учета можно считать следующие.

Принцип автономности - предполагает, что та или иная организация существует как единое самостоятельное юридическое лицо; имущество организации строго обособлено от имущества ее совладельцев, работников и других юридических лиц.

Принцип двойной записи - заключается в отражении фактов хозяйственной жизни, предопределенном использованием двойной записи на счетах бухгалтерского учета.

Принцип действующей организации - предполагает, что организация нормально функционирует и сохранит свои позиции на рынке в обозримом будущем, погашая обязательства перед поставщиками и потребителями и иными партнерами в установленном порядке.

Принцип объективности (регистрации) состоит в том, что все факты хозяйственной жизни должны находить отражение в бухгалтерском учете, быть зарегистрированными на протяжении всех этапов учета, подтверждаться оправдательными документами, на основании которых ведется учет.

Принцип осмотрительности (консерватизма) предполагает определенную степень осторожности в процессе формирования суждений, необходимых при расчетах, производимых в условиях неопределенности. что позволяет избежать завышения активов (или доходов) и занижения обязательств (или расходов).

Принцип начислений (условные факты хозяйственной деятельности) - все факты хозяйственной жизни записываются по мере их возникновения, а не в момент оплаты и относятся к тому отчетному периоду, когда была совершена данный факт хозяйственной жизни.

Принцип периодичности - регулярное, периодически повторяющееся балансовое обобщение учетной информации — составление бухгалтерского баланса и других форм отчетности за год, полугодие, квартал, месяц.

Принцип конфиденциальности заключается в том, что содержание внутренней учетной информации составляет коммерческую тайну организации, за разглашение которой и нанесение ущерба интересам хозяйствующего субъекта предусмотрена ответственность.

Принцип денежного измерения предполагает количественное измерение фактов хозяйственной деятельности и применение в качестве единицы измерения валюты страны.

Принцип преемственности - разумная приверженность национальным традициям, достижениям отечественной науки и практики.

Методы бухгалтерского учета

Основой методологии бухгалтерского учета является система способов и набор определенных приемов, которые применяются в определенной последовательности и взаимосвязи для отражения объектов учета.

Система способов и приемов составляет метод бухгалтерского учета и включает следующие основные элементы:

- *Документирование* — это первичная регистрация фактов хозяйственной жизни с помощью документов в момент и в местах их совершения.

- *Счета* - являются инструментом кодировки, учета и группировки однородных хозяйственных средств и фактов хозяйственной жизни.

- *Двойная запись* — прием, который означает, что группировка имущества, источников его образования, фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете осуществляется с помощью системы счетов с применением метода двойной записи.

- *Инвентаризация* — способ проверки соответствия фактического наличия имущества по данным бухгалтерского учета.

- *Оценка* - способ выражения в денежном измерении имущества предприятия и его источников.

- *Калькулирование* - способ группировки затрат и определения себестоимости.

- *Бухгалтерский баланс* - способ экономической группировки и обобщения информации об имуществе предприятия по составу, размещению и источникам их образования в денежной оценке на определенную дату.

- *Отчетность* - единая система показателей, характеризующих имущественное и финансовое положение организации и результаты ее хозяйственной деятельности.

Тема 1.3. Регулирование бухгалтерского учета в Российской Федерации

План лекции:

1. Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в России.
2. Организация учетной работы на предприятии.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Бухгалтерский учет в России регулируется Министерством финансов РФ и является обязательным для всех организаций, осуществляющих финансово-хозяйственную деятельность на территории РФ.

Основы регулирования бухгалтерского учета заложены в Федеральном законе «О бухгалтерском учете» №402-ФЗ от 06.12.2011г.

Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в Российской Федерации включает четыре уровня.

1. Федеральные стандарты – это стандарты, которые являются обязательными к применению и устанавливают состав объектов бухгалтерского учета, их классификация, порядок признания их в учете, способы их оценки, порядок формирования отчетности, упрощенные способы ведения учета и отчетности для субъектов малого предпринимательства и т.д.

2. Отраслевые стандарты также являются обязательными и устанавливают особенности применения федеральных стандартов для отдельных видов экономической деятельности.(для строительства, добывающих отраслей).

3. Рекомендации - письма, инструкции, методические рекомендации, которые могут применяться в отношении конкретизации федеральных стандартов. На практике это реализуется по вопросам применения форм первичных учетных документов, налоговых разъяснений и т.д.

4. Стандарты экономических субъектов - это внутренние стандарты, которые разрабатываются организацией самостоятельно и в настоящее время реализуются через учетную политику.

Учетная политика - это совокупность способов ведения учета, выбранных организацией из числа имеющихся возможных, т.е. из числа тех способов, которые разрешены федеральными и отраслевыми стандартами. Учетная политика утверждается руководителем организации на предстоящий год.

Таблица 1

Нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации

Наименование уровня	Документы
1. Законодательный	<ul style="list-style-type: none"> • Гражданский Кодекс РФ • Налоговый Кодекс РФ • Кодекс об административных правонарушениях • Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
2. Нормативный	<ul style="list-style-type: none"> • Приказ Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» • Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) • Приказ Минфина РФ от 6.10.2008 г. №106н «Об утверждении Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)
3. Методический	<ul style="list-style-type: none"> • Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» • Приказ Минфина РФ 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» • Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской

	отчетности организаций»
4.Организационный	<ul style="list-style-type: none"> • Учетная политика • Положение о подразделении • Рабочий план счетов • График документооборота • Должностная инструкция • Формы первичных учетных документов

Организация бухгалтерского учета на предприятии

В соответствии со ст. 7 Закона 402-ФЗ ведение бухгалтерского учета и хранение документов бухгалтерского учета организуются руководителем экономического субъекта. Руководитель обязан возложить ведение бухгалтерского учета на главного бухгалтера (иное должностное лицо) либо заключить договор об оказании услуг по ведению бухгалтерского учета. Руководитель субъекта малого и среднего предпринимательства может принять ведение бухгалтерского учета на себя.

В зависимости от объемов работы обязанности по ведению бухгалтерского учета могут быть возложены на:

- введенную в штат бухгалтерскую единицу;
- создать отдельное структурное подразделение бухгалтерии;
- передать обязанности сторонней организации на основе договора обслуживания.

Бухгалтерскую службу организации возглавляет главный бухгалтер, который назначается и освобождается от должности руководителем организации. Основная задача главного бухгалтера заключается в том, чтобы организовать руководство процессом функционирования и развития системы бухгалтерского дела в структуре управления организации. Круг обязанностей главного бухгалтера устанавливается нормативными правовыми актами, трудовым договором, а также должностной инструкцией.

Главный бухгалтер подчиняется непосредственно руководителю организации и несет ответственность за формирование учетной политики, ведение бухгалтерского учета, своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской отчетности.

Главный бухгалтер обеспечивает соответствие совершаемых фактов хозяйственной жизни законодательству РФ, контроль за движением имущества и выполнением обязательств. Требования главного бухгалтера по документальному оформлению фактов хозяйственной жизни и представлению в бухгалтерию необходимых документов и сведений обязательны для всех работников организации. Без подписи главного бухгалтера денежные и расчетные документы, финансовые и кредитные обязательства считаются недействительными и не должны применяться к исполнению.

В случае разногласий между руководителем организации и главным бухгалтером по осуществлению отдельных фактов хозяйственной жизни документы по ним могут быть приняты к исполнению с письменного распоряжения руководителя организации, который несет всю полноту ответственности за последствия таких фактов хозяйственной жизни.

Тема 1.4. Предмет и объекты бухгалтерского учета

План лекции:

1. Структура имущества организации по составу и размещению.
2. Состав источников формирования имущества организации.
3. Факты хозяйственной жизни.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
4. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
5. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность организации.

Перечень объектов бухгалтерского учета с 1 января 2013 г. существенно изменился, так в соответствии со ст. 5 Закона 402-ФЗ *объектами* бухгалтерского учета теперь являются:

- факты хозяйственной жизни;
- активы и обязательства;
- источники финансирования деятельности;
- доходы и расходы;
- иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Все объекты бухгалтерского учета можно классифицировать следующим образом:

- по составу и размещению;
- по источникам формирования имущества;
- факты хозяйственной жизни.



Рис.2. Группировка объектов бухгалтерского учета

I. *Имущество организации по составу и размещению подразделяется на две основные группы:*

Внеоборотные активы (основной капитал):

1) *основные средства* (счет 01) – совокупность материально-технических ценностей, которые используются в качестве средств труда при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг и имеют срок полезного использования более 1 года;

2) *доходные вложения в материальные ценности* (счет 03) - это имущество, предоставляемое организацией для передачи в лизинг, по договору проката за плату во временное пользование с целью получения дохода;

3) *нематериальные активы* (счет 04) – это объекты длительного пользования, не имеющие материально-вещественной формы, но обладающие стоимостной оценкой и приносящие доход;

4) *вложения во внеоборотные активы* (счет 08) – это вложения организации в объекты, которые впоследствии будут приняты к бухгалтерскому учету в качестве объектов основных средств, но пока еще не используются;

5) *отложенные налоговые активы* (счет 09) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к уменьшению налога организации, подлежащего уплате в бюджет в следующем за отчетным или последующих периодах (это фактически переплата налога на прибыль в бюджет);

6) *долгосрочные финансовые вложения* (счет 58) – вложения организации на приобретение государственных и иных ценных бумаг, а также инвестиции в уставные капиталы других организаций. Это вложения свободных денежных средств организации, срок погашения которых превышает один год.

Оборотные активы (оборотный капитал):

1) *оборотные средства:*

- предметы труда (сырье, материалы, топливо и др.), которые теряют или видоизменяют свою натуральную форму, полностью потребляются в одном производственном цикле, целиком переносят свою стоимость на продукцию (10 «Материалы», 20 «Основное производство», 21 «Полуфабрикаты собственного

производства», 23 «Вспомогательные производства», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства», 46 «Выполненные этапы по незавершенным работам» и др.);

- готовая продукция и товары для перепродажи (43 «Готовая продукция», 41 «Товары»).

2) *денежные средства* (50 «Касса», 51 «Расчетные счета», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и т.д.) – сумма наличных денежных средств в кассе организации, свободные денежные средства, хранящиеся на расчетном, валютном и прочих счетах в банке;

3) *краткосрочные финансовые вложения* - это вложения (инвестиции) организации на приобретение государственных и иных краткосрочных и долгосрочных ценных бумаг (акций, облигаций, векселей и т.д.), а также инвестиции в уставные (складочные) капиталы других организаций, в дочерние, зависимые общества и предоставленные другим организациям займы.

4) *дебиторская задолженность* – это задолженность организации юридических и физических лиц за товары и услуги, продукцию и т.д.:

- задолженность покупателей и заказчиков;
- задолженность поставщиков и подрядчиков;
- задолженность подотчетных лиц и т.д.

II. Классификация хозяйственных средств по *источникам формирования имущества.*

Собственные средства:

1) *уставный капитал* (счет 80) – основной источник формирования собственного имущества организации; совокупность вкладов в денежном выражении учредителей в имущество (стоимость основных средств, нематериальных активов, оборотных и денежных средств) организации при ее создании, основной источник обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами;

2) *резервный капитал* (счет 82) – создается путем отчислений от чистой прибыли в соответствии с действующим законодательством. Размер резервного капитала определяется уставом акционерного общества в пределах 15% уставного капитала, а размер ежегодных отчислений составляет не менее 5% годовой чистой прибыли. Он используется на выплату доходов учредителям при отсутствии или недостаточности прибыли отчетного года для этой цели, на покрытие непредвиденных потерь и убытков организации за отчетный год, а также для погашения облигаций организации и выкупа собственных акций;

3) *добавочный капитал* (счет 83) – состоит из прироста стоимости внеоборотных активов, выявляемого по результатам их переоценки, а также возникающего в случае продажи акций по цене, превышающей их номинальную стоимость;

4) *нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)* (счет 84) - прибыль организации, которая остается после налогообложения. Может полностью или частично распределяться на выплату доходов учредителям, обеспечение производственного развития организации, приобретение нового имущества и другие цели;

5) *целевое финансирование* (счет 86) - это средства, предназначенные для осуществления мероприятий целевого назначения (средства, поступившие от других организаций и лиц; бюджетные средства);

б) *доходы будущих периодов* (счет 98) - доходы, полученные (начисленные) в отчетном периоде, но относящиеся к будущим отчетным периодам, предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным в отчетном периоде за прошлые годы, разница между суммой, подлежащей взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостачам ценностей, а также безвозмездные поступления (полученные авансом платежи по аренде);

7) *прибыль* (счет 99) – обобщающий показатель финансово-хозяйственной деятельности организации и главный источник формирования собственного имущества организации;

8) *резервы предстоящих расходов* (счет 96) создаются за счет внутренних ресурсов путем равномерного включения предстоящих расходов в затраты на производство и в расходы на продажу в отчетном году. Создаются в ходе деятельности организации и используются по целевому назначению.

Они могут быть предназначены на:

- предстоящую оплату отпусков;
- ремонт основных средств;
- выплату ежегодных вознаграждений по итогам года, за выслугу лет и т.д.

9) *резервы под снижение стоимости материальных ценностей* (счет 14), резервы под обеспечение вложений (счет 59), резервы по сомнительным долгам (счет 63) создаются для уточнения оценки отдельных объектов бухгалтерского учета.

Заемные средства:

Поступают в распоряжение организации на некоторый фиксированный срок, по истечении которого эти средства должны быть возвращены их собственнику. Они относятся к внешним источникам ресурсов предприятия.

1) *краткосрочные обязательства* (счет 66) – подлежат погашению в течение года:

- краткосрочные кредиты банков;
- краткосрочные ссуды, займы, полученные от физических и юридических лиц.

2) *кредиторская задолженность* поставщикам за товарно-материальные ценности, работникам по оплате труда, финансовым органам и т.д.

3) *долгосрочные обязательства* (счет 67):

- долгосрочные кредиты банков;
- долгосрочные выданные векселя;
- прочие долгосрочные займы выданных физических и юридических лиц.

4) *отложенные налоговые обязательства* (счет 77) – это часть отложенного налога на прибыль, которая должна привести к увеличению налога на прибыль, подлежащего к уплате в бюджет (недоплата налога на прибыль в бюджет).

III. Факты хозяйственной жизни

Факт хозяйственной жизни - это сделка, событие, операция, которые оказывают или способны оказать влияние на финансовое положение экономического субъекта, финансовый результат его деятельности и (или) движение денежных средств (п. 8 ст. 3 Закона № 402-ФЗ).

Факты хозяйственной жизни условно можно разделить по сферам финансово-хозяйственной деятельности предприятия.

Сфера снабжения - это совокупность фактов хозяйственной жизни, в результате которых организация обеспечивает себя покупными предметами и средствами труда,

необходимыми для производства. В ходе этих фактов организация приобретает у поставщиков производственные запасы (сырье, материалы, топливо и др.), являющиеся предметами труда. При покупке производственных запасов организация уплачивает поставщику их стоимость, а также несет дополнительные расходы, связанные со снабжением (расходы по погрузке, перевозке, выгрузке и др.).

Сфера производства - совокупность фактов хозяйственной жизни, в результате которых предметы труда превращаются в готовую продукцию с помощью работников, которые воздействуют на них средствами труда и придают им новый вид или свойства, т.е. создают готовую продукцию.

Сфера продаж и финансовых результатов организации представляют собой совокупность фактов хозяйственной жизни, связанных со сбытом и продажей продукции (оказанием услуг), основных средств и прочих активов, а также определением финансовых результатов (прибыль или убыток) деятельности.

Тема 1.5. Счета бухгалтерского учета и двойная запись

План лекции:

1. Понятие и структура счета бухгалтерского учета.
2. Виды счетов бухгалтерского учета по отношению к бухгалтерскому балансу.
3. Содержание метода двойной записи. Бухгалтерские проводки.
4. Классификация счетов бухгалтерского учета.

Рекомендуемая литература:

1. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
2. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
3. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

В бухгалтерском учете необходимо отражать все факты хозяйственной жизни, произошедшие в организации. Для этого используются счета бухгалтерского учета, которые являются накопителями информации, которая впоследствии обобщается и отражается в бухгалтерском балансе.

Счет бухгалтерского учета – это способ группировки, текущего контроля и отражения фактов хозяйственной жизни, которые происходят в организации.

Для учета каждого вида имущества, источников формирования открываются отдельные счета со своим наименованием и номером.

Организации ведут бухгалтерский учет на основании Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организации, утвержденного Приказом Министерства финансов РФ от 31.10.2000г. №94н.

План счетов представляет собой схему регистрации и группировки фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете. В нем приведены номера и наименование счетов и субсчетов. На основании данного Плана счетов организации утверждают рабочий план счетов бухгалтерского учета.

Внешне каждый счет представляет собой таблицу, состоящую из двух частей: вначале указывается номер и наименование счета; левая часть счета – дебет, правая часть – кредит.

Для обозначения остатков на счетах пользуются термином «сальдо» (ит. – расчет) - С. Сальдо бывает начальное (C_1) – остаток на начало периода; конечное (C_2) – остаток на конец периода.

Суммы изменений на счетах называются оборотами. Обороты бывают дебетовые и кредитовые.

Счета бухгалтерского учета бывают активные, пассивные и активно-пассивные.

Активные счета – это счета, на которых отражается движение имущества организации.

Схема записей на активных счетах

Дебет	Кредит
Сальдо начальное — остаток (наличие) хозяйственных средств на начало отчетного периода	
Оборот по дебету — сумма хозяйственных операций, вызывающих увеличение хозяйственных средств, в течение отчетного периода	Оборот по кредиту — сумма хозяйственных операций, вызывающих уменьшение хозяйственных средств, в течение отчетного периода
Сальдо конечное — остаток хозяйственных средств на конец отчетного периода	

На активных счетах сальдо может быть только дебетовым. Увеличение средств отражается по дебету, уменьшение – по кредиту. Конечное сальдо также записывается в дебет. Конечное сальдо для активного счета определяется по формуле:

$$\text{Сальдо конечное } (C_2) = \text{Сальдо начальное } (C_1) + \text{Обороты по дебету } (Oд) - \text{Обороты по кредиту } (Oк)$$

Пассивные счета – это счета, на которых отражается движение источников имущества и обязательств организации.

Схема записей на пассивных счетах

Дебет	Кредит
	Сальдо начальное — остаток источников образования хозяйственных средств на начало отчетного периода
Оборот по дебету — сумма хозяйственных операций, вызывающих уменьшение источников образования хозяйственных средств, в течение отчетного периода	Оборот по кредиту — сумма хозяйственных операций, вызывающих увеличение источников образования хозяйственных средств, в течение отчетного периода
	Сальдо конечное — остаток источников образования хозяйственных средств на конец отчетного периода

На пассивных счетах сальдо отражается по кредиту. Увеличение источников средств отражается по кредиту, уменьшение – по дебету. Конечное сальдо записывается в кредит. Конечное сальдо для пассивного счета определяется по формуле:

$$\text{Сальдо конечное (C}_2\text{)} = \text{Сальдо начальное (C}_1\text{)} + \text{Обороты по кредиту (Ок)} - \text{Обороты по дебету (Од)}$$

Кроме активных и пассивных счетов существуют активно-пассивные счета. К таким счетам относятся счета, на которых отражаются финансовые результаты, расчеты между отдельными предприятиями и лицами.

Схема записей на активно-пассивных счетах

Дебет	Кредит
Сальдо начальное — наличие дебиторской задолженности на начало отчетного периода	Сальдо начальное — наличие кредиторской задолженности на начало отчетного периода
Оборот по дебету: увеличение дебиторской задолженности; уменьшение кредиторской задолженности	Оборот по кредиту: увеличение кредиторской задолженности; уменьшение дебиторской задолженности
Сальдо конечное — наличие дебиторской задолженности предприятия на конец отчетного периода (когда ему, предприятию, должны)	Сальдо конечное — наличие кредиторской задолженности предприятию на конец отчетного периода (когда оно, предприятие, должно)

Если начальное сальдо было по кредиту, то конечное сальдо считается по формуле пассивного счета; если начальное сальдо было по дебету – то конечное сальдо считается по формуле активного счета.

Каждый факт хозяйственной жизни вызывает взаимосвязанные изменения не менее чем в двух объектах учета. Отражение этих изменений производится методом двойной записи.

Двойная запись – отражение на счетах бухгалтерского учета одной суммы дважды: в дебет одного счета и в кредит другого, корреспондирующего с ним, счета.

Этот метод обуславливает существование таких понятий как корреспонденция счетов и бухгалтерская проводка.

Корреспонденция счетов – взаимосвязь между счетами, которая возникает при методе двойной записи.

Бухгалтерская проводка – оформление корреспонденции счетов.

Например, отразим факт хозяйственной жизни «израсходованы материалы на нужды вспомогательного производства» - 100 рублей.

№ 10 «Материалы» (А)		№ 23 «Вспомогательное производство» (А)	
Дт	Кт	Дт	Кт
	100	100	

Бухгалтерская проводка: Д 23 К 10 – 100 руб.

На расчетный счет зачислен краткосрочный кредит банка – 100 руб.

№ 51 «Расчетные счета» (А)		№ 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» (А)	
Дт	Кт	Дт	Кт
100			100

Бухгалтерская проводка: Д 51 К 66 – 100 руб.

Алгоритм составления бухгалтерской записи:

- 1) определяем два счета, которые участвуют в факте хозяйственной жизни;
- 2) выявляем тип каждого счета по отношению к балансу: активный, пассивный, активно-пассивный;
- 3) выявляем характер изменений, вызванных фактом хозяйственной жизни на каждом счете: увеличение или уменьшение;
- 4) определяем, по какой стороне счета (по дебету или по кредиту) должно быть записано данное изменение.

Бухгалтерские проводки могут быть простые и сложные.

Простая проводка заключается в том, что факт хозяйственной жизни записывается по дебету только одного и кредиту только одного счета в одинаковой сумме.

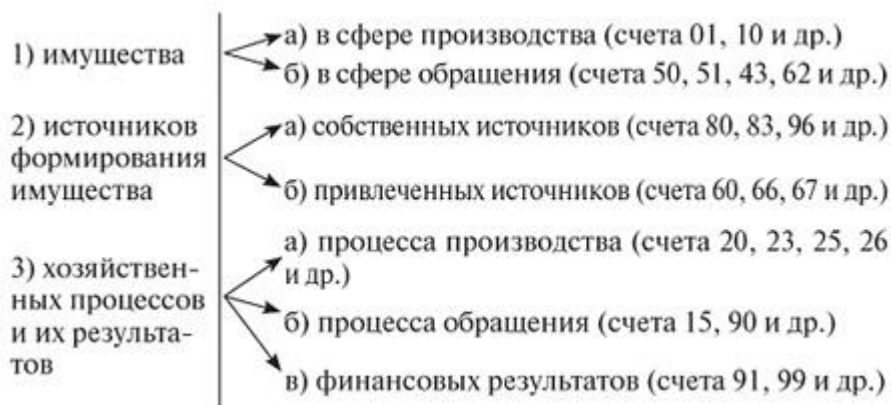
Сложная проводка заключается в том, что факт хозяйственной жизни записывается по дебету нескольких счетов и кредиту одного счета либо по дебету одного счета и кредиту нескольких счетов.

Пример. На расчетный счет поступили денежные средства от покупателей – 15000 рублей, долгосрочный кредит банка – 35000 рублей.

{	Д 51 – 50000	или	Д 51 К 62 - 15000
	К 62 - 15000		Д 51 К 67 - 35000
	К 67 - 35000		

Классификация счетов бухгалтерского учета

Классификация счетов бухгалтерского учета по экономическому содержанию основывается на группировке объектов бухгалтерского наблюдения, т.е. экономическое содержание информации, учитываемой на счете, указывает тот объект, для отражения которого этот счет предназначен. В соответствии с этим выделяют счета для учета:



Такая классификация счетов по экономическому содержанию с разделением на счета, учитывающие имущество с указанием сферы его нахождения, счета источников формирования имущества и счета хозяйственных процессов и результатов, позволяет выделить все необходимые для учета счета, установить единство и различия в методике отражения на них информации и получения необходимых показателей для контроля за расходованием средств, сохранностью имущества, выполнением производственно-хозяйственной и финансовой деятельности организации.

Классификация счетов *по назначению и структуре* в бухгалтерском учете не связывает счета с конкретными экономическими показателями, которые на счетах отражаются. Эта группировка показывает особенности построения и назначения счетов в информационной системе бухгалтерского учета. Группировка счетов бухгалтерского учета по назначению и структуре указывает на общие черты, свойственные строению отдельных счетов, на способы получения в них показателей оборотов и сальдо. При классификации счетов по назначению и структуре используют метод учета имущества, источников его формирования и хозяйственных процессов.

Счета бухгалтерского учета по назначению и структуре подразделяются на пять групп: основные счета, регулирующие счета, операционные счета, финансово-результатные счета, забалансовые счета.

Основными являются счета, посредством которых осуществляют учет и контроль за наличием и движением имущества, принадлежащего предприятию, и источников его образования. Основные счета подразделяются на инвентарные (материальные), фондовые (капитала), счета учета расчетов.

Инвентарные (материальные) счета применяются для учета наличия и движения по видам имущества материальных ценностей и денежных средств. К ним относятся сч. «Основные средства», «Материалы», «Готовая продукция», «Касса», «Расчетные счета» и др.

Все инвентарные счета активные. По дебету этих счетов отражаются наличие и поступление, а по кредиту - выбытие объектов учета. Сальдо на этих счетах всегда дебетовое.

Фондовые счета применяются для учета собственных источников образования имущества. К ним относятся сч. «Уставный капитал», «Резервный капитал», «Добавочный капитал» и др. Все фондовые счета пассивные. По кредиту отражаются образование и последующее увеличение собственного капитала, а по дебету — уменьшение в процессе использования капитала. Сальдо этих счетов только кредитовое.

Счета учета расчетов предназначены для учета расчетных взаимоотношений данной организации с поставщиками, покупателями, кредитными учреждениями,

финансовыми органами, работниками предприятия, разными дебиторами и кредиторами. Счета для учета расчетов могут быть активными (сч. 73 «Расчеты с персоналом по прочим операциям» и др.), пассивными (сч. 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам», сч. 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и др.), активно-пассивными (сч. 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками», сч. 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и др.).

Регулирующие счета предназначены для уточнения (регулирования) оценки объектов, учитываемых на основных счетах. Регулирующие счета подразделяются на дополнительные, контрарные, контрарно-дополнительные.

Дополнительными регулирующими счетами называют счета, если уточнение действительной величины стоимости объектов, учитываемых на основных активных и пассивных счетах, осуществляется путем прибавления суммы регулятива регулирующего счета к их учетной цене. Дополнительным регулирующим счетам активным соответствует структура активного счета, а пассивным — пассивные счета.

Контрарные регулирующие счета предназначены для определения действительной величины стоимости регулируемого объекта, учитываемого на основном активном или пассивном счете, путем вычитания суммы регулятива регулирующего счета из учетной цены объекта основного счета. Контрарные счета бывают контрративными (пассивными) и контрпассивными (активными). Контрративные регулирующие счета применяются для регулирования показателей активных основных счетов. К ним относятся сч. 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 63 «Резервы по сомнительным долгам» и др. Структура этих счетов соответствует пассивному счету. Например, для определения остаточной стоимости основных средств нужно вычесть из суммы остатка по сч. 01 «Основные средства» сумму накопленной амортизации по сч. 02 и т.д.

Контрпассивные (активные) счета используются для регулирования показателей основных пассивных счетов. К ним, например, можно отнести сч. 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям», являющийся регулирующим по отношению к сч. 68 «Расчеты по налогам и сборам» в части учета НДС. т.е. уменьшения суммы, подлежащей взносу в бюджет. Этот регулирующий счет используется для отражения в учете суммы НДС, уплаченной поставщикам, но еще не принятой к зачету по расчетам с бюджетом. Структура этого счета 19 соответствует активному счету.

Контрарно-дополнительные счета сочетают в себе признаки контрарных и дополнительных счетов. Примером таких счетов может служить сч. 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей». Отклонение - это разница в стоимости приобретенных материальных ценностей, исчисленной в фактической себестоимости приобретения и учетных ценах. Отклонения фактической себестоимости от учетных цен могут быть положительными (перерасход) или отрицательными (экономия). Положительные отклонения (перерасход) прибавляются к стоимости учитываемых материальных ценностей, а отрицательные (экономия) — вычитаются из учетной стоимости материальных ценностей для определения фактической себестоимости. Этот счет является активно-пассивным, т.е. перерасход отражается по дебету счета, а экономия — по кредиту.

Операционные счета предназначены для учета и контроля хозяйственных процессов и делятся на распределительные, калькуляционные, сопоставляющие.

Распределительные счета предназначены для контроля за некоторыми расходами в процессе кругооборота средств и обеспечения правильности распределения их между различными объектами учета. Распределительные счета делятся на собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные.

К *собирательно-распределительным счетам* относятся счета, предназначенные для собирания расходов по тому или иному хозяйственному процессу с целью дальнейшего их отнесения по назначению на соответствующие счета, учитывающие все затраты по данному процессу. Эти счета дают необходимые сведения для контроля за исполнением смет расходов. Такими счетами являются сч. 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу» и др. Все эти счета являются активными, по дебету собираются расходы, а по кредиту — списываются на соответствующие счета, например на сч. 20, сч. 90. Собирательно-распределительные счета сальдо на конец месяца не имеют и в балансе не показываются. Принадлежность этих счетов к активным определяется их первоначальной записью по дебету счета.

Бюджетно-распределительные счета предназначены для учета и распределения доходов и расходов исходя из принципа их временной определенности к соответствующему отчетному периоду. К таким счетам относятся сч. 97 «Расходы будущих периодов», 98 «Доходы будущих периодов», 96 «Резервы предстоящих расходов». Счет 97 является активным, счет 98 - пассивным. Счет 96 «Резервы предстоящих расходов» является пассивным и предназначен для учета созданного резерва для покрытия расходов, относящихся к последующим отчетным периодам, например создание резерва на оплату отпусков и др.

Калькуляционные счета используются для определения фактической себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции, выполненных работ и услуг. К ним относятся сч. 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательные производства» и др. По дебету этих счетов отражаются затраты, из которых складывается фактическая себестоимость заготовленных материальных запасов или произведенной продукции, а по кредиту отражается списание затрат, вошедших в фактическую себестоимость материальных ценностей, продукции, т.е. списывается фактическая себестоимость. Дебетовый остаток показывает затраты на не поступившие на склад материальные ценности либо незаконченную производством продукцию, т.е. себестоимость незавершенного производства.

Сопоставляющие счета применяются для выявления результатов по хозяйственным процессам. Особенностью этих счетов является то, что на них по дебету и кредиту отражаются различные оценки, характеризующие один и тот же процесс. Результаты определяются путем сопоставления этих оценок. Например, для выявления результата от продажи продукции сопоставляют полную фактическую себестоимость проданной продукции с суммой выручки в продажных ценах. Такое сопоставление производится по сч. 90 «Продажи» путем записи полной фактической себестоимости проданной продукции по дебету этого счета и выручки по продажным ценам по кредиту. При этом превышение кредитового оборота над дебетовым показывает прибыль, а дебетового над кредитовым — убыток. Остаток на сч. 90

«Продажи» не остается, так как результат списывается на счет 99 «Прибыли и убытки».

Финансово-результатные счета служат для выявления конечного финансового результата деятельности организации. Сюда относятся сч. 99 «Прибыли и убытки», который является активно-пассивным; по его дебету отражаются убытки, а по кредиту — доходы, прибыль. Дебетовый остаток этого счета показывает чистый убыток, кредитовый — чистую прибыль. По окончании отчетного года финансовый результат со сч. 99 списывается на сч. 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Забалансовые счета. Прежде всего, следует подчеркнуть, что все имущество и источники его формирования, принадлежащие организации, учитываются на балансовых счетах. Имущество, которое находится в пользовании организации, но не принадлежит ей или находится на ответственном хранении у организации, а также совершающиеся факты хозяйственной жизни, не влияющие в данный момент на состояние баланса и результаты деятельности организации, но требующие специального контроля, учитываются на забалансовых счетах и показываются в приложениях к балансу (т.е. за итогом баланса). К забалансовым счетам относятся, например, сч. 001 «Арендованные основные средства», 002 «Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение» и др.

Особенностью забалансовых счетов является то, что учет на них ведется без применения метода двойной записи. Забалансовые счета не корреспондируют между собой и с другими балансовыми счетами, они могут быть активными и пассивными.

В зависимости от степени детализации учета счета подразделяются на: синтетические, аналитические, субсчета.

Синтетические счета предназначены для обобщенного учета объектов и ведутся только в денежном выражении.

Например, на счете № 10 «Материалы» (синтетический) учитываются все виды материалов в целом без разделения на конкретные объекты.

Для оперативного управления деятельностью организации необходимы более конкретные сведения о каждом объекте учета. Для этого в бухгалтерском учете параллельно с синтетическими счетами ведут *счета аналитического учета*.

Аналитические счета, на которых учитывается имущество, имеют конкретную материальную форму и ведутся не только в денежных измерителях, но и натуральных.

К синтетическому счету № 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» открываются аналитические счета расчетов с каждым работником организации.

В частности, по счету 41 «Товары» следует знать не только общее количество товаров, но и конкретно наличие и местонахождение каждого вида товара или группы товаров, а по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» - не только общую задолженность, но и конкретную задолженность по каждому поставщику отдельно.

Физически аналитические счета представляют собой разного рода карточки, или лицевые счета (карточка учета материалов, лицевой счет работника по оплате труда).

Субсчета — синтетические счета второго порядка, они являются промежуточными между аналитическими и синтетическими счетами. Предназначены для дополнительной группировки аналитических счетов в пределах одного синтетического счета.

Учет на субсчетах ведется в натуральных и денежных измерителях.

Несколько аналитических счетов составляют один субсчет, а несколько субсчетов составляют синтетический счет.

Данные аналитического и синтетического учета обобщаются в оборотных ведомостях: оборотная ведомость синтетического учета и оборотная ведомость аналитического учета.

Оборотная ведомость визуально выглядит как таблица, в которой указывается:

- Номер счета
- Сальдо на начало отчетного периода по дебету и кредиту
- Обороты за текущий период по дебету и кредиту
- Сальдо на конец отчетного периода по дебету и кредиту.

Оборотная ведомость имеет три итога равенств: из них первый итог совпадает с балансом на начало периода, второй итог совпадает с итогами журнала регистрации фактов хозяйственной жизни за текущий период; третий итог – балансу на конец отчетного периода.

Тема 1.6. Бухгалтерский баланс: понятие, структура, формула, виды. Типовые изменения баланса под влиянием фактов хозяйственной жизни.

План лекции:

1. Сущность и структура бухгалтерского баланса.
2. Типовые изменения баланса под влиянием фактов хозяйственной жизни.

Рекомендуемая литература:

1. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99.
2. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
3. Приказ Минфина РФ от 02.07.2012 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации».
4. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
5. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Бухгалтерский учет предоставляет пользователям информацию о финансовом положении предприятия. Важнейшим источником информации является бухгалтерский баланс.

Слово «баланс» в переводе с французского означает «весы», «равновесие».

Бухгалтерский баланс – это источник информации, который в денежном выражении отражают состояние имущества по составу и размещению, а также источники формирования этого имущества.

Визуально баланс представляет собой таблицу, состоящую из двух частей: первая часть – *актив*, где отражается имущество организации по составу и

размещению, а также дебиторская задолженность; вторая часть – *пассив*, где отражаются источники формирования этого имущества и кредиторская задолженность.



Рис.3. Структура бухгалтерского баланса

Актив включает два раздела: внеоборотные активы (основные средства, долгосрочные вложения), оборотные активы (запасы, краткосрочные вложения, денежные средства).

Пассив включает в себя три раздела: капитал и резервы (уставный капитал, нераспределенная прибыль), долгосрочные обязательства (займы и кредиты, отложенные налоговые обязательства), краткосрочные обязательства (доходы будущих периодов, кредиторская задолженность).

Основным элементом бухгалтерского баланса является бухгалтерская статья, которая соответствует конкретному виду имущества, обязательств, источнику формирования имущества.

Согласно законодательству РФ все организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность и являющиеся юридическими лицами, независимо от форм собственности составляют бухгалтерский баланс по единой форме. Счета, отражающие состояние расчетов, показываются в балансе в развернутом виде: дебетовое сальдо по субсчетам представлено в активе, а кредитовое – в пассиве.

В настоящее время процедура подготовки бухгалтерской отчетности, а также требования, предъявляемые к ее составлению, закреплены Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 4/99 и приказом Министерства Финансов РФ от 02.07.2012 г. № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации».

Поскольку каждый вид имущества поступает в организацию за счет какого-то источника, общая сумма имущества по составу и размещению обязательно равняется общей сумме источников формирования имущества.

$$\sum A = \sum П$$

Сумма итогов актива равна сумме итогов пассива.

Итоги актива и пассива баланса называются *валютой баланса*.

При составлении баланса следует исходить из требований:

- правдивости баланса – все показатели должны быть подтверждены соответствующими документами, записями на бухгалтерских счетах, бухгалтерскими расчетами и инвентаризацией;
- реальности баланса – оценка его статей должна соответствовать действительности;
- единства баланса – построение баланса осуществляется на единых принципах учета и баланса;
- преемственности баланса – каждый последующий баланс должен вытекать из предыдущего;
- ясности баланса – баланс должен быть представлен в форме, доступной для понимания внутренним и внешним пользователям информации.

Бухгалтерский баланс является важнейшим источником информации о финансовом положении предприятия за некоторый период. Он позволяет определить:

- состав и структуру имущества предприятия;
- мобильность и оборачиваемость оборотных средств;
- состояние и динамику дебиторской и кредиторской задолженности;
- конечный финансовый результат (прибыль или убыток).

Бухгалтерский баланс знакомит пользователей информации с состоянием предприятия; показывает, чем владеет собственник, каков в количественном и качественном отношении запас материальных средств, как он используется.

Типовые изменения баланса под влиянием фактов хозяйственной жизни

В процессе деятельности организации возникают многочисленные факты хозяйственной жизни, результаты которых всегда вызывают изменения в статьях бухгалтерского баланса, но итоги баланса всегда должны быть равны.

Существуют четыре типовых изменения баланса в результате фактов хозяйственной жизни.

1. Одна статья актива увеличивается, а другая статья актива одновременно уменьшается на одинаковую сумму: валюта баланса не меняется.

А + А - на одинаковую сумму – валюта баланса не изменилась.

Пример.

Израсходованы материалы на нужды АУП – 100 руб.

№ 10 «Материалы» А	№ 26 «Общие хозяйственные расходы» А
100	100

Д 26 К 10 – 100 руб.

А + А - - 100 руб. – валюта баланса не изменилась I тип изменений.

2. Одна статья пассива увеличивается, а другая статья пассива уменьшается на одинаковую сумму – валюта баланса не меняется.

Пример.

Часть нераспределенной прибыли направлена на увеличение уставного капитала.

№ 84 «Нераспределенная прибыль» П	№ 80 «Уставный капитал» П
100	100

Д 84 К 80 – 100 руб.

П + П - - 100 руб. – валюта баланса не изменилась II тип изменений.

3. В результате фактов хозяйственной жизни одна статья актива и одна статья пассива увеличивается на одинаковую сумму – итоги баланса увеличивается, но валюта остается равной.

Пример.

На расчетный счет зачислен краткосрочный кредит банка.

№ 51 «Расчетные счета» А	№ 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» П
100	100

Д 51 К 66 – 100 руб.

А + П + - валюта баланса увеличилась, но итоги равны III тип изменений.

4. В результате фактов хозяйственной жизни одна статья актива и одна статья пассива уменьшается на одинаковую сумму – итоги баланса уменьшились, но валюта остается равной.

Пример.

Из кассы выдано поставщикам за материалы – 100 руб.

№ 50 «Касса» А	№ 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» П
100	100

Д 60 К 50 – 100 руб.

А - П - - 100 руб. – валюта баланса уменьшилась, но итоги равны IV тип изменений.

Тема 1.7. Инвентаризация как элемент метода бухгалтерского учета

План лекции:

1. Сущность и основания проведения инвентаризации имущества и обязательств.
2. Процедура проведения инвентаризации.
3. Отражение результатов инвентаризации на счетах бухгалтерского учета.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
3. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
4. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
5. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
6. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Согласно статье 11 Федерального закона от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете», активы и обязательства подлежат инвентаризации, при этом выявляется фактическое наличие соответствующих объектов, которое сопоставляется с данными регистров бухгалтерского учета.

Инвентаризация - способ проверки соответствия фактического наличия имущества и обязательств организации данным бухгалтерского учета.

В соответствии с пунктом 27 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденного приказом Минфина России от 29.07.1998 № 34н проведение инвентаризации обязательно:

- перед составлением годовой бухгалтерской отчетности
- при смене материально ответственных лиц;
- при выявлении фактов хищения, злоупотребления или порчи имущества;
- в случае стихийного бедствия, пожара или других чрезвычайных ситуаций, вызванных экстремальными условиями;
- при передаче имущества в аренду, выкупе, продаже, а также при преобразовании государственного или муниципального унитарного предприятия;
- при реорганизации или ликвидации организации и в других случаях, прямо предусмотренных законодательством РФ, в том числе нормативными документами Минфина РФ.

Такие же случаи обязательного проведения инвентаризации прописаны в пунктах 1.5-1.6 Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденных Приказом Минфина РФ от 13.06.1995 № 49.



Рис. 4. Цели инвентаризации имущества и обязательств

Характеристика этапов проведения инвентаризации имущества и обязательств

Этапы инвентаризации	Документы, оформляемые в ходе инвентаризации	Функции бухгалтерии
Подготовительный	Приказ руководителя о проведении, расписки материально ответственных лиц	Определение остатков имущества и обязательств по учетным данным
Сверка фактического состояния с данными бухгалтерских документов	Акты инвентаризации, инвентаризационные описи	Участие в проверках, проводимых инвентаризационной комиссией
Таксировочный	Акты инвентаризации, инвентаризационные описи	Предоставление данных о существующих оценках имущества и обязательств
Аналитический	Акты инвентаризации, сличительные ведомости	Проверка данных, содержащихся в актах и описях; выяснение причин отклонений, подготовка предложений по отражению в учете результатов инвентаризации
Заключительный	Ведомость учета результатов инвентаризации. Приказ руководителя об утверждении результатов инвентаризации	Внесение бухгалтерских записей в учетные регистры, хранение документов по учету результатов инвентаризации

Выявленные при инвентаризации расхождения между фактическим наличием имущества и данными бухгалтерского учета отражаются на счетах бухгалтерского учета в следующем порядке:

а) *излишек* имущества приходится на дату проведения инвентаризации, и соответствующая сумма зачисляется на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение доходов у некоммерческой организации;

б) *недостача* имущества и его порча в пределах норм естественной убыли относятся на издержки производства или обращения (расходы), сверх норм - за счет виновных лиц. Если виновные лица не установлены или суд отказал во взыскании убытков с них, то убытки от недостачи имущества и его порчи списываются на финансовые результаты у коммерческой организации или увеличение расходов у некоммерческой организации.

При этом на сумму излишка составляются бухгалтерские проводки:

- Дт 08 Кт 91 — выявлены излишки основных средств;
- Дт 10 Кт 91 — выявлены излишки материалов;
- Дт 41 Кт 91 — выявлены излишки товаров;
- Дт 43 Кт 91 — выявлены излишки готовой продукции;
- Дт 50 Кт 91 — выявлены излишки наличных в кассе и др.

Сумма недостачи, независимо от причины возникновения, отражается по дебету счета 94 «Недостачи и потери от порчи ценностей» в корреспонденции со счетами по учету товарно-материальных ценностей:

- Дт 94 Кт 10 — недостача материалов;
- Дт 94 Кт 41 — недостача товаров;
- Дт 94 Кт 43 — недостача готовой продукции;

- Дт 94 Кт 50 — недостача наличных в кассе и т. д.

По кредиту счета 94 отражается списание недостачи в корреспонденции с разными счетами в зависимости от причины ее возникновения:

- Дт 20, 44 Кт 94 — списана недостача в пределах норм естественной убыли;
- Дт 73 Кт 94 — списана недостача на виновное материально-ответственное лицо;
- Дт 91 Кт 94 — списана недостача на финансовые результаты, если виновное лицо не установлено.

При взыскании с виновных лиц стоимости недостающих ценностей разница между стоимостью недостающих ценностей, зачисленной на счет 73, и их стоимостью, отраженной на счете 94, относится в кредит счета 98 «Доходы будущих периодов».

По мере взыскания с виновного лица причитающейся с него суммы указанная разница списывается со счета 98 в корреспонденции со счетом 91 «Прочие доходы и расходы».

Результаты инвентаризации должны быть отражены в учете и отчетности того месяца, в котором была закончена инвентаризация, а по годовой инвентаризации - в годовом бухгалтерском отчете.

Тема 1.8. Учетная политика организации

План лекции:

1. Понятие и состав учетной политики организации.
2. Порядок формирования и внесения изменений в учетную политику.
3. Принципы формирования учетной политики организации.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учёту «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Бухгалтерский учет на предприятии должен осуществляться по определенным правилам. Задача заключается в определении такой совокупности правил, реализация которых обеспечила максимальный эффект от ведения учета.

Совокупность способов ведения бухгалтерского учета, принятых на конкретном предприятии, называется *учетной политикой*.

В соответствии с п.4 ПБУ 1/2008 учетная политика организации формируется:

- главным бухгалтером,
- иным лицом, на которое возложено ведение бухгалтерского учета (в соответствии с действующим законодательством).

Учетную политику утверждает руководитель организации.

В учетной политике утверждаются:

- рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;
- формы первичных учетных документов, регистров бухгалтерского учета, а также документов для внутренней бухгалтерской отчетности;
- порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;
- способы оценки активов и обязательств;
- правила документооборота и технология обработки учетной информации;
- порядок контроля за фактами хозяйственной жизни;
- другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Правила формирования и раскрытия учетной политики для целей бухгалтерского учета коммерческих организаций регламентируются положениями ПБУ 1/2008 «Учетная политика организации».

Формируют учетную политику все организации независимо от формы собственности. Принятая и утвержденная руководителем организации учетная политика организации применяется с 1 января года, следующего за подписанием приказа.

В п. 6 ст. 8 Закона № 402-ФЗ установлены условия изменения учетной политики:

- 1) изменение требований, установленных законодательством РФ о бухгалтерском учете, федеральными и (или) отраслевыми стандартами;
- 2) разработка или выбор нового способа ведения бухгалтерского учета, применение которого приводит к повышению качества информации об объекте бухгалтерского учета;
- 3) существенное изменение условий деятельности экономического субъекта.

Формирование учетной политики осуществляется на основании следующих принципов:

1) имущественная обособленность означает, что имущество и обязательства предприятия существуют отдельно от имущества и обязательств собственников. На балансе предприятия может быть отражено лишь то имущество, которое согласно законодательству признается его собственностью, все прочие ценности отражаются за балансом.

2) непрерывность деятельности предприятия означает, что, принимая какое-либо решение по вопросам учетной политики, исходят из того, что предприятие будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у него отсутствует намерение ликвидировать или существенно сократить деятельность;

3) последовательное применение учетной политики предполагает, что избранные предприятием способы ведения бухгалтерского учета применяются последовательно от одного периода к другому. Вносимые в учетную политику изменения должны быть целесообразны и обоснованы.

4) временная определенность фактов хозяйственной деятельности предприятия означает, что эти факты относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами. Это означает, что:

- факты хозяйственной деятельности подлежат отражению в бухгалтерском учете за отчетный период, в котором они имели место;

- все доходы и расходы, полученные или выплаченные в отчетном периоде, считаются доходами и расходами отчетного периода независимо от фактического времени поступления или выплаты денежных средств.

5) полнота: избранные предприятием способы ведения бухгалтерского учета должны отражать все факты хозяйственной деятельности предприятия. Это требование реализуется путем документирования и отражения в учете каждого хозяйственного факта.

6) своевременность отражения в учете хозяйственных фактов

7) непротиворечивость

8) рациональность: учетная политика должна строиться таким образом, чтобы бухгалтерский учет велся рационально и экономично, соответственно размерам

Раздел 2. Документирование фактов хозяйственной жизни

Тема 2.1. Понятие и классификация бухгалтерских документов

План лекции:

1. Понятие и значение документов в бухгалтерском учете.
2. Реквизиты и формы бухгалтерских документов.
3. Классификация документов.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стексова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Финансово-хозяйственные операции должны быть надлежащим образом оформлены на основании составленных оправдательных документов. Данные документы являются первичной учетной информацией, используя которую ведут бухгалтерский учет.

Бухгалтерский документ – это письменное свидетельство, удостоверяющее право на совершение хозяйственной операции и подтверждающее факт ее выполнения.

Документы представляют собой бумажные бланки, которые печатаются типографским способом и содержат строки и графы в виде колонок, куда заносятся сведения о фактах хозяйственной жизни. Также документы могут составляться на машинных носителях.

Документы служат важнейшим источником информации, которая используется в управлении. На основании документов ведется постоянное наблюдение за движением товарно-материальных ценностей и денежных средств, состоянием расчетов с дебиторами и кредиторами.

Бухгалтерские документы имеют большое значение для контроля за сохранностью собственности. С помощью документов контролируются действия материально ответственных лиц и вскрываются случаи злоупотребления.

С помощью документов производится анализ хозяйственной деятельности и выявляются внутренние резервы предприятия.

Любой документ должен содержать показатели, которые в бухгалтерском учете называют реквизитами. Подразделяются они на обязательные и дополнительные.

Исходя из части 4 статьи 9 Федерального закона № 402-ФЗ первичные учетные документы составляются по формам, утвержденным руководителем экономического субъекта. При этом каждый первичный учетный документ должен содержать все обязательные реквизиты, установленные частью 2 статьи 9 Федерального закона № 402-ФЗ.

Обязательными реквизитами первичного учетного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование экономического субъекта, составившего документ;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должности лица (лиц), совершившего (совершивших) сделку, операцию и ответственного (ответственных) за правильность ее оформления, либо наименование должности лица (лиц), ответственного (ответственных) за правильность оформления свершившегося события;
- 7) подписи лиц, предусмотренных пунктом 6, с указанием их фамилий и инициалов либо иных реквизитов, необходимых для идентификации этих лиц.

Характер фактов хозяйственной жизни, совершающихся на предприятии, может быть различен, поэтому для их оформления применяются разные формы документов.

Форма документа - порядок расположения реквизитов и их совокупность.

В зависимости от места расположения реквизитов в документах форма документов подразделяется на зональную, табельную, анкетную и комбинированную.

При *зональной* форме документ разграфлен на отдельные зоны. Каждый реквизит располагается в своей зоне, которая для данного документа является постоянной, что облегчает работу с ним для исполнителей.

Табельная форма документа является продолжением зональной формы. Реквизиты располагаются по вертикали и по горизонтали, каждой группе реквизитов отводится несколько строк, которые образуют самостоятельную таблицу.

При анкетной форме реквизиты документа располагаются с левой стороны сверху вниз.

Комбинированная форма сочетает все вышеперечисленные формы документов.

Выделяют следующие критерии классификации документов:

I. По назначению:

1) *распорядительные* – документы, которые содержат приказ, распоряжение на совершение определенных фактов хозяйственной жизни:

приказы

доверенности

накладные на работу

чек на получение наличных денег с расчетного счета

платежное поручение банку на перечисление денежных сумм.

2) *оправдательные (исполнительные)* – отражают факт совершения операции, служат оправданием записей в бухгалтерском учете, основанием для отражения хозяйственных операций на счетах, свидетельствуют о получении, выдаче, списании денежных и материальных средств:

– приходный (расходный) кассовый ордер

– приходная (расходная) накладная – накладная на получение (отпуск) товара
акт приемки и акт на списание товарно-материальных ценностей.

3) *документы бухгалтерского оформления* предназначены для того, чтобы на основании распорядительных и оправдательных документов подготовить соответствующие учетные записи для обработки с целью дальнейшего использования в учетном процессе:

- накопительные ведомости
- ведомости начисления и распределения амортизационных отчислений
- ведомости распределения общепроизводственных и общехозяйственных расходов
- калькуляции фактической себестоимости продукции
- разные виды справок и расчетов, составляемых бухгалтерией.

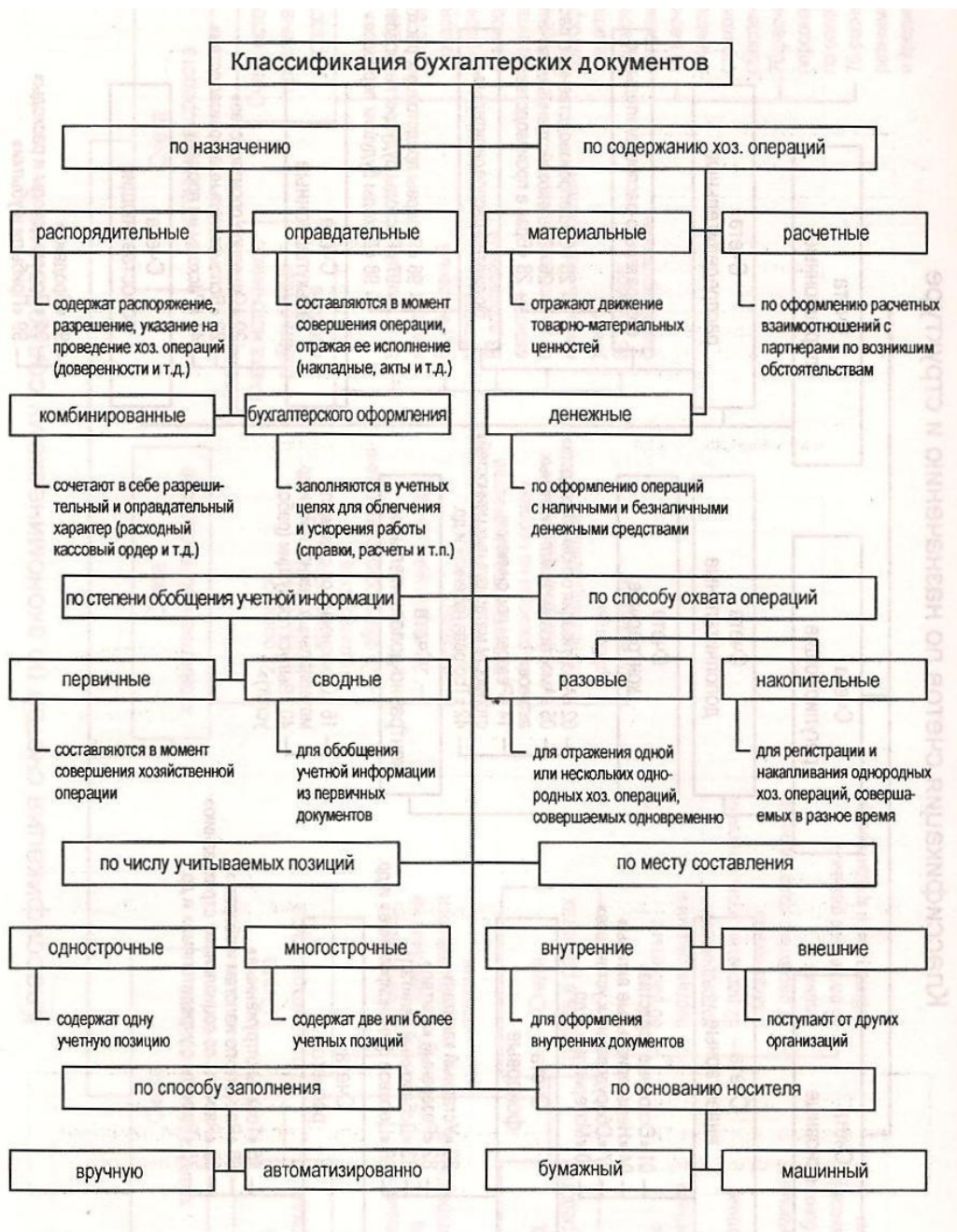


Рис. 5. Классификация документов

4) *комбинированные документы* сочетают в себе разрешительный и оправдательный характеры:

- авансовый отчет
- расчетно-платежная ведомость
- требование на отпуск материалов
- лимитно-заборная карта и т.д.

Применение этого вида документов в учете очень удобно, так как упрощает их обработку, делает более наглядной, сокращает количество документов и расходы на изготовление бланков.

II. По местам составления:

Внутренние документы составляются на данном предприятии. К ним относятся кассовые документы, накладные, акты, счета-фактуры, отчеты МОЛ и т.д.

Внешние документы – документы, составленные на других предприятиях и поступившие на данное предприятие. К ним относятся: накладные, счета-фактуры, платежные поручения, платежные требования и т.д.

III. По порядку составления:

Первичные документы составляются на каждый отдельный факт хозяйственной жизни в момент его совершения или сразу же по его окончании путем первоначальной регистрации, удостоверяющей содержание хозяйственного факта и то, что он действительно имел место: К ним относятся документы:

- о поступлении материалов и отпуске их со складов предприятия в цехи (накладные, требования, лимитно-заборные карты)
- об отгрузке продукции покупателям (накладные, счета-фактуры)
- о начислении заработной платы работникам за выработанную продукцию, выполненную работу или оказанные услуги (табель учета рабочего времени)
- о поступлении и выдаче денежных средств (кассовые ордера).

Сводные документы составляются на основе первичных документов. К ним относятся кассовые отчеты, авансовые отчеты; материальные, производственные отчеты и т.д.

IV. По объему записей:

Разовые документы – документы, в которых отражается один или несколько фактов хозяйственной жизни, записываемых в документ одновременно в момент их совершения. Это могут быть приходные и расходные кассовые ордера, расчетно-платежные ведомости по начислению заработной платы и т.д.

Накопительные документы – документы, в которых фиксируются однородные систематически повторяющиеся факты хозяйственной жизни, которые совершаются в течение определенного времени. Это документы, которые составляются постепенно путем накапливания сведений. К ним относятся: лимитно-заборная карта, акт на бой посуды в предприятиях общественного питания и т.д.

Тема 2.2. Бухгалтерская обработка документов. Документооборот. Порядок и сроки хранения бухгалтерских документов.

План лекции:

1. Процедура обработки документов в бухгалтерии.
2. Сущность и этапы документооборота.
3. Правила и сроки хранения бухгалтерских документов.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».

2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стексова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Существуют следующие стадии обработки документов в бухгалтерии:

1. Проверка документов.
2. Оценка в денежной форме каждого факта хозяйственной жизни, отраженной в документе.
3. Запись на документах бухгалтерских проводок.
4. Включение документов в учетные регистры.

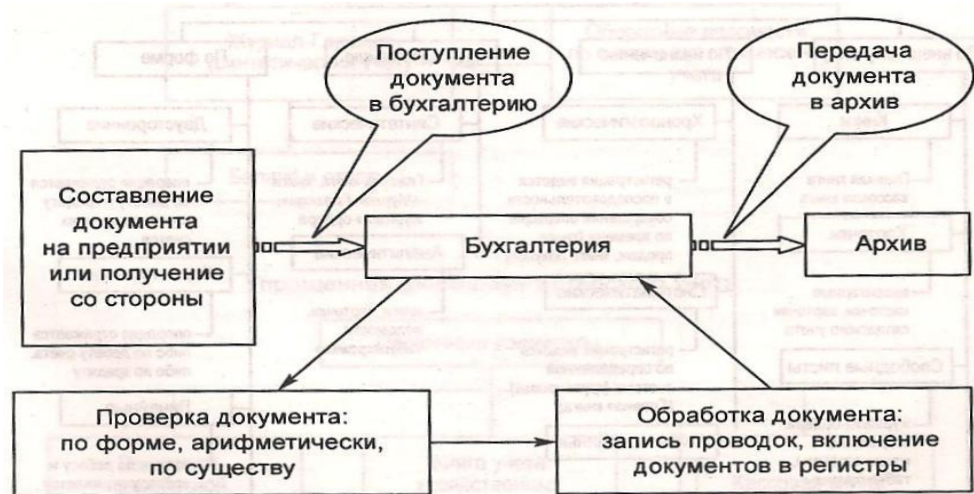


Рис. 6. Схема документооборота

От качества оформления первичных документов зависит правильность бухгалтерского учета. Поэтому все первичные документы, поступающие в бухгалтерию, должны проверяться с трех сторон:

- по форме;
- по существу;
- арифметически.

Проверка документа с *формальной стороны* заключается в том, что бухгалтер должен убедиться в правильности использования бланка документа установленной формы. При этом проверяется правильность заполнения реквизитов, наличие подписей, четкость цифр.

Проверка по существу – это проверка необходимости, законности и целесообразности факта хозяйственной жизни, указанной в документе.

Арифметическая проверка – это проверка правильности таксировки и общего подсчета итогов. *Таксировка* – это умножение количества товарно-материальных ценностей на их цену. После этого подсчитываются общие суммы полученных или отпущенных ценностей по документу.

Движение документов в бухгалтерском учете от момента их составления до сдачи в архив называется документооборотом.

Отвечает за организацию документооборота главный бухгалтер. В его обязанности входит разработка правил документооборота и технологии обработки учетной информации, представленного в виде графика документооборота.

Документооборот состоит из следующих стадий:

1. Поступление документов со стороны или выписка их на предприятии.
2. Исполнение и доработка документов на предприятии до поступления их в бухгалтерию.
3. Поступление первичных и сводных документов в бухгалтерию.
4. Обработка документов в бухгалтерии.
5. Обеспечение текущего хранения документов.
6. Передача документов в текущий архив организации, а затем в государственные архивы.

Работники организации заполняют документы, относящиеся к сфере их деятельности, и представляют документы в бухгалтерию по утвержденному графику документооборота. Для этого каждому работнику передают выписку из графика, в которой перечисляются первичные документы, которые должен составлять работник, и сроки представления их в бухгалтерию.

После проверки и обработки документов на их основании производятся записи в регистры бухгалтерского учета. Только после этого документы поступают в текущий архив организации, где хранятся в течение года.

Документы должны быть подшиты в папки по соответствующим операциям – кассовые, товарные, авансовые отчеты и т.д. Хранят папки на стеллажах или в специальных шкафах.

После сдачи годового отчета все документы, относящиеся к отчетному году, должны быть подготовлены для сдачи в архив. Однородные документы должны формироваться в дела-папки. При этом в дело должны помещаться документы, которые по своему содержанию соответствуют заголовку дела. Дело должно содержать не более 250 листов при толщине папки не более 4 сантиметров.

В дело группируются документы одного периода – месяца, квартала, календарного года. При наличии в деле документов за несколько месяцев они разделяются листами бумаги с указанием месяца.

Отчетные документы хранятся в делах того года, к которому они относятся по своему содержанию, независимо от времени их составления или даты получения. Так, отчет за 2013 год, составленный в 2014, должен быть отнесен к 2013 году.

Лицевые счета работников организации по заработной плате группируются в самостоятельные дела и располагаются в них по фамилиям в порядке алфавита.

Документы переплетаются и подшиваются в папки. Все документы в них должны быть пронумерованы. На титульном листе указывается наименование организации, название дела, отчетный период, общее количество листов в деле, срок хранения.

Сроки хранения основных бухгалтерских документов установлены следующие:

1. Бухгалтерские отчеты, балансы и пояснительные записки:
 - а) годовые – 10 лет;
 - б) квартальные – 5 лет.
2. Разделительные, ликвидационные балансы – 10 лет
3. Первичные документы (кассовые, банковские, авансовые отчеты и т.д.) – 5 лет

4. Материалы инвентаризаций – 5 лет
5. Доверенности на получение денежных сумм – 3 года
6. Учетные регистры (Главная книга, журналы-ордера и т.д.) – 5 лет
7. Договоры о материальной ответственности – 5 лет после увольнения МОЛ
8. Лицевые счета рабочих и служащих по начислению заработной платы – 75 лет
9. Расчетные (расчетно-платежные) ведомости на выдачу заработной платы – 5 лет, а при отсутствии лицевых счетов – 75 лет.

Ответственность за организацию хранения первичных документов, учетных регистров несет руководитель организации. Документы из архива могут выдавать только по его разрешению.

В случае прекращения деятельности организации документы, связанные с начислением и выплатой заработной платы работникам, подлежат сдаче в государственный архив.

Организации, которые не должны предоставлять документы в государственные архивы, уничтожают дела, по которым истекли сроки хранения.

Раздел 3. Регистры и формы бухгалтерского учета

Тема 3.1. Регистры бухгалтерского учета: понятие, назначение, классификация

План лекции:

1. Сущность и назначение регистров бухгалтерского учета.
2. Классификация учетных регистров.
3. Правила ведения учетных регистров.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Все факты хозяйственной жизни на основании проверенных и обработанных документов записываются в регистры бухгалтерского учета.

Учетные регистры - таблицы специальной формы, которые служат для обобщения и группировки всех записей в бухгалтерском учете.

Учетные регистры предназначены для систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах. На основе данных, записанных в учетные регистры, составляется бухгалтерская отчетность.

Факты хозяйственной жизни должны отражаться в регистрах бухгалтерского учета в хронологической последовательности и группироваться по соответствующим счетам бухгалтерского учета.

Правильность отражения фактов хозяйственной жизни в регистрах бухгалтерского учета обеспечивают лица, составившие и подписавшие их.

При хранении регистров бухгалтерского учета должна обеспечиваться их защита от несанкционированных исправлений.

Содержание регистров бухгалтерского учета и внутренней отчетности являются коммерческой тайной.

Лица, получившие доступ к информации, содержащейся в регистрах бухгалтерского учета, обязаны хранить коммерческую тайну. За ее разглашение они несут ответственность.

Классификация учетных регистров.

По внешнему виду учетные регистры подразделяются на:

1) бухгалтерские книги – вид учетных регистров синтетического (Главная книга, книга Журнал-Главная) и аналитического (книги учета основных средств, затрат производства, реализации продукции и др.) учета. Представляют собой сброшюрованные и пронумерованные одноформатные листы бумаги, заверенные подписью главного бухгалтера и имеющие двустороннее строение: одна сторона для дебетовых, другая – для кредитовых записей.

2) карточки – отдельные листы (бланки), разграфленные для учета, изготовленные из картона или бумаги определенного размера, что дает возможность организовать картотеки. При этом разделителями карточки разбиваются на разделы с соответствующими указателями для обеспечения быстрого нахождения в картотеке требующейся карточки.

В карточках ведут аналитический учет.

В зависимости от предназначения карточки бывают *контокоррентными* (предназначены для учета таких объектов, показатели которых дают в общей сумме, например, о состоянии дебиторской задолженности, расчетов с подотчетными лицами и др. расчетов), *многографными* (применяются для учета объектов, где требуется детализация показателей по дебету или по кредиту счета, например, производственных расходов по статьям); *инвентарными* (для учета объектов основных средств); *количественно-суммового учета* (для учета товарно-материальных ценностей по их количеству и сумме; в них указываются дата и номер бухгалтерской проводки, содержание записи, приход, расход и остаток по количеству и сумме); *складского учета* (для количественного учета товарно-материальных ценностей на складах).

По объему содержания фактов хозяйственной жизни учетные регистры делятся на синтетические и аналитические.

В синтетических регистрах записи ведутся только в денежном выражении с указанием, кроме бухгалтерской проводки, также даты, номера документа, но без пояснительного текста (главная книга, журналы-ордера).

Аналитические регистры используют для записей по аналитическим счетам. В них указывают номер, дату документа и краткое содержание факта хозяйственной жизни. При этом для учета товарно-материальных ценностей используются денежные и натуральные измерители. К аналитическим регистрам относятся карточки, книги, ведомости.

По строению регистры подразделяются на:

1) односторонние – регистры с объединением отдельных граф дебетовых и кредитовых записей (карточки для учета расчетов, материальных ценностей и других операций).

Учет ведется на одном листе в денежных, натуральных или одновременно в обоих измерителях.

2) двусторонние – регистры, в которых счет открывается на двух развернутых страницах книги (на левой странице – дебет, на правой – кредит); используются только при ручном способе учета.

3) многографные регистры используются для отражения дополнительных показателей внутри аналитического учета. Учет движения материалов отражается в целом по предприятию, а также по отдельным материально-ответственным лицам, регистрируются затраты по предприятию, подразделениям по статьям затрат.

4) линейные регистры являются разновидностью многографных регистров. Каждый аналитический счет отражается только на одной строке, что дает возможность разделить синтетический счет на неограниченное количество аналитических счетов.

5) шахматные регистры используются для одновременного отражения суммы по дебету одного счета и кредиту другого. Каждая сумма записывается на пересечении строки и колонки (например, журналы-ордера № 10, 11, 13 и Главная книга).

Правила ведения учетных регистров.

Учетные регистры открываются в начале года. Перед этим страницы пронумеровываются и на обороте последней страницы прописью указывается количество страниц, которое должно быть заверено подписями руководителя, главного бухгалтера и печатью организации.

После этого в регистры записываются остатки на начало года, которые переносятся из регистров прошлого года.

Запись фактов хозяйственной жизни в регистры называется разноской операций. Разноска производится на основании корреспонденции счетов, составленной по документам.

В зависимости от вида применяемых учетных регистров, их количества, порядка и последовательности записей, степени использования средств автоматизации организация может использовать одну из форм бухгалтерского учета.

Тема 3.2. Формы бухгалтерского учета

План лекции:

1. Понятие и признаки форм бухгалтерского учета.
2. Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета.
3. Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета.
4. Упрощенная форма бухгалтерского учета.
5. Автоматизированная форма бухгалтерского учета.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Под *формой бухгалтерского учета* понимается совокупность учетных регистров и порядок записей в них.

Признаками, отличающими одну форму бухгалтерского учета от другой, являются:

- количество применяемых регистров, их назначение, содержание и внешний вид;
- последовательность регистров и способы записи в них;
- степень использования средств оргтехники, механизации и автоматизации.

В настоящее время применяются следующие формы бухгалтерского учета:

- ✓ Журнал-Главная

- ✓ простая
- ✓ упрощенная
- ✓ мемориально-ордерная
- ✓ книжно-журнальная
- ✓ журнально-ордерная
- ✓ автоматизированная.

Журнально-ордерная форма получила свое название по основному регистру, используемому при этой форме счетоводства, - журналу-ордеру.

Регистрами бухгалтерского учета при журнально-ордерной форме являются: журналы-ордера, вспомогательные (накопительные) ведомости.

1. На основании первичных документов факты хозяйственной жизни записываются в накопительных ведомостях, т. е. регистрируются в журнале фактов хозяйственной жизни. Пример журнала регистрации фактов хозяйственной жизни организации за январь приведен в таблице:

№ п/п	Содержание факта хозяйственной жизни	Сумма	Дебет	Кредит
1	Получен краткосрочный кредит	60000	51	66
2	Получены деньги в кассу с расчетного счета	30000	50	51
3	Оплачено с расчетного счета за материалы	34000	60	51
4	Выдана заработная плата из кассы	28000	70	50
5	Возвращен остаток неизрасходованной подотчетной суммы	120	50	71
6	Выданы денежные средства на командировку	2000	71	50

2. Затем данные фактов хозяйственной жизни записываются в журналы-ордера и дополнительные ведомости.

В журналы-ордера переносятся итоги фактов хозяйственной жизни по одному счету или группе счетов, поэтому журналы-ордера имеют определенные номера, например, *журнал-ордер № 1* ведется по счету 50 «Касса»:

№ операции	В кредит счета 50 с дебета счетов			Итого
	70	71		
4	28000			28000
6		2000		2000
Итого	28000	2000		30000

журнал-ордер № 2 — по счету 51 «Расчетные счета»:

№ операции	В кредит счета 51 с дебета счетов			Итого
	50	60		
2	30000			30000
3		34000		34000
Итого	30000	34000		64000

К денежным счетам 50 и 51 дополнительно ведутся ведомости: *ведомость № 1 по счету 50:*

Сальдо на начало месяца - 500				
№ операции	В дебет счета 50 с кредита счетов			Итого
	51	71		
2	30000			30000
5		120		120
Итого	30000	120		30120
Сальдо на конец месяца - 620				

и ведомость № 2 по счету 51:

Сальдо на начало месяца - 25000				
№ операции	В дебет счета 51 с кредита счетов			Итого
	66			
1	60000			60000
Итого	60000			60000
Сальдо на конец месяца - 21000				

Ведомости составляются по дебетовому признаку счетов, т.е. в них отражаются факты хозяйственной жизни, которые прошли по дебету данного счета в корреспонденции с кредитом других счетов.

1. Итоговые данные по каждому журналу-ордеру переносятся в Главную книгу, которая открывается на год и ведется по каждому счету, например *по счету 50 «Касса»:*

Период	Обороты по дебету			Обороты по кредиту			Сальдо	
	51	71	Итого	70	71	Итого	Дебет	Кредит
На 01.01. 2009							500	
Январь	30000	120	30120	28000	2000	30000	620	
Февраль								
Март								
Итого								

2. На основании Главной книги составляют оборотную ведомость и баланс.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета.

1. На основании первичных документов все факты хозяйственной жизни записываются в накопительные ведомости, которые ведутся в форме журнала фактов хозяйственной жизни.

2. Однородные факты хозяйственной жизни, т.е. операции по ведению учета на одном бухгалтерском счете или группе нескольких зависимых счетов, переносятся в мемориальные ордера, в которых записываются содержание факта хозяйственной жизни, сумма и корреспонденция счетов.

Мемориальные ордера имеют определенные номера, например, *мемориальный ордер № 1* ведется *по счету 50 «Касса»:*

Содержание факта хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Возвращена подотчетная сумма	50	71	280
Получены деньги в кассу с расчетного счета	50	51	15000
Выдана заработная плата	70	50	13500
Выдано под отчет	71	50	3000
Итого			31780

мемориальный ордер № 2 — по счету 51 «Расчетные счета»:

Содержание факта хозяйственной жизни	Дебет	Кредит	Сумма, руб.
Получены деньги от покупателей на расчетный счет	51	62	25000
Оплачен счет поставщика с расчетного счета	60	51	18000
Частично погашен кредит банка	66	51	30000
Денежные средства сданы на расчетный счет	51	50	7000
Итого			80000

3. Итоговые данные мемориальных ордеров в конце месяца записываются в хронологическом порядке в регистрационный журнал. Итоговая сумма по регистрационному журналу должна быть равна сумме дебетовых и кредитовых оборотов по всем синтетическим счетам.

№ мемориального ордера	Дата заполнения ордера	Сумма, руб.
1	02.02.	31780
2	02.02.	80000
3		
Итого за январь		

4. Данные из мемориальных ордеров разносят по счетам Главной книги, например по счету 50 «Касса». Обороты по Главной книге сравнивают с итоговой суммой всех мемориальных ордеров в регистрационном журнале. Если обороты совпали, значит, проводки по синтетическим счетам разнесены правильно.

Дата	Номер м/о	Кредит счета 50		Итого	Дата	Номер м/о	Дебет счета 50		Итого
		70	71				50	71	
02.02.	1	13500	3000	16500	02.02.	1	15000	280	15280
Итого					Итого				

5. На основании Главной книги составляются шахматная и оборотная ведомости.

Кредит/ дебет	50	51	60	66	70	71	ИТОГО
50		7000			13500	3000	23500
51	15000		18000	30000			63000
60							0
62		25000					25000
71	280						280
ИТОГО	15280	32000	18000	30000	13500	3000	111780

6. По данным Главной книги и оборотной ведомости заполняют баланс предприятия за отчетный период.

Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета.

Упрощенная форма ведения бухгалтерского учета применяется на небольших предприятиях с незначительным числом фактов хозяйственной жизни.

При упрощенной форме ведения бухгалтерского учета на основе первичных документов ведется Книга учета фактов хозяйственной жизни, в которой отражаются остатки по счетам на начало года. В течение года в книге регистрируются все факты

хозяйственной жизни, которые одновременно отражаются на счетах бухгалтерского учета.

В книге учета содержатся все используемые малым предприятием бухгалтерские счета, что позволяет вести учет фактов хозяйственной жизни на каждом из них.

Содержание факта хозяйственной жизни	10		20		50		51	
	Д	К	Д	К	Д	К	Д	К
Сальдо на начало периода	10000		3000		600			
1. Списаны материалы в производство		8000	8000					
2. Получены деньги в кассу					4000			4000
Итого								

Книга учета является комбинированным регистром и совмещает хронологическую и систематическую регистрацию фактов хозяйственной жизни. В конце отчетного периода подсчитывают дебетовые и кредитовые остатки по всем счетам, которые служат данными для составления баланса.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета.

В настоящее время разработаны десятки программ, позволяющих автоматизировать бухгалтерский учет на предприятиях с помощью персональных компьютеров.

Все программы предлагают стандартный набор инструментов, позволяющих облегчить и автоматизировать работу бухгалтера.

К наиболее популярным программам ведения автоматизированного бухгалтерского учета относятся: 1С: Бухгалтерия, Инфо-Бухгалтер, Турбо-Бухгалтер, Парус и т.д.

Основной источник информации в программах автоматизации бухгалтерского учета - журнал фактов хозяйственной жизни. Данные вводятся в журнал в виде первичных документов, проводок или типовых фактов хозяйственной жизни, перечень которых можно изменить и дополнить. Обработывая этот журнал, программы делают разnosку операций по счетам, определяют обороты и сальдо, составляют оборотную ведомость, готовят итоговый баланс и другие отчеты. Программы позволяют вести различные виды учета: синтетический и аналитический, суммовой и количественный, валютный учет, проводить расчет заработной платы и действующих налогов.

В комплект поставки программ входит стандартный набор бланков первичных документов и отчетности, а также других документов. В программах имеется возможность оперативно корректировать план счетов, ставки налогов, добавлять новые отчетные формы в соответствии с любыми изменениями в законодательстве.

Форма бухгалтерского учета выбирается предприятием самостоятельно и в течение отчетного периода не должна меняться. Разнообразие форм бухгалтерского учета позволяет выбрать ту из них, которая лучше всего отвечает особенностям хозяйственной деятельности предприятия. Предприятия разрабатывают собственные формы регистров, которые должны быть описаны в Приказе об учетной политике, с обязательным приложением образцов этих регистров.

Раздел 4. Стоимостное измерение

Тема 4.1. Понятие, принципы, порядок оценки в бухгалтерском учете. Оценка показателей имущества и обязательств.

План лекции:

1. Понятие и принципы оценки в бухгалтерском учете.
2. Порядок оценки имущества и обязательств предприятия.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01.
4. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01.
5. Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02.
6. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007.
7. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
8. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Применение денежного измерителя в бухгалтерском учете как обобщающего позволяет измерять разнородные экономические явления. Реализуются эти возможности бухгалтерского учета при помощи оценки и калькуляции. На их основе осуществляется стоимостное измерение разнообразных фактов хозяйственной жизни.

Оценка имущества и обязательств организации необходима для реального определения состояния ее финансово-хозяйственной деятельности.

Оценка представляет собой способ выражения в учете и отчетности отдельных видов имущества и источников их образования в денежном измерении.

В соответствии с действующими нормативными документами для организаций всех форм собственности установлен единый порядок оценки имущества и обязательств:

- 1) активы, обязательства и факты хозяйственной жизни оцениваются в рублях;
- 2) записи в бухгалтерском учете по валютным счетам, а также по операциям в иностранной валюте производятся в рублях путем пересчета иностранной валюты по курсу ЦБ РФ, действующему на дату совершения операции;

3) бухгалтерский учет активов, обязательств и фактов хозяйственной жизни допускается вести в суммах, округленных до целых рублей. Возникающие суммовые разницы относят на результаты хозяйственной деятельности.

Основополагающими принципами, определяющими правильность оценки имущества и обязательств, являются реальность и единство.

Реальность оценки заключается в отражении действительной величины отдельных видов средств и источников их образования (соответствие денежного выражения объектов учета их фактической величине). Соблюдением данного принципа обеспечивается достоверность, реальность статей баланса. Реальность оценки требует точного исчисления фактической себестоимости всех объектов учета.

Единство оценки означает ее единообразие и постоянство, что достигается установлением обязательных правил оценки и строгим контролем за их соблюдением. Одни и те же объекты учета оцениваются одинаково на всех предприятиях.

Оценка показателей имущества и обязательств.

Способы оценки зависят от видов имущества и обязательств организации.

Основные средства учитываются по разным видам стоимости:

1. Первоначальная стоимость (балансовая) складывается в момент вступления объекта в эксплуатацию в данной организации.

Она определяется для объектов:

а) изготовленных в самой организации, а также приобретенных за плату у других организаций - исходя из фактических затрат по возведению или приобретению этих объектов, включая расходы по доставке, монтажу, установке, за исключением НДС;

б) внесенных учредителями в счет их вклада в Уставный капитал - по договорной стоимости;

в) полученных организацией безвозмездно - по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;

г) приобретенных в иностранной валюте - производится в рублях путем пересчета сумм в иностранной валюте по курсу ЦБ РФ, действующему на дату принятия объекта к бухгалтерскому учету;

д) принятых основных средств, признанных излишками по результатам инвентаризации, - по текущей рыночной стоимости на дату принятия к бухгалтерскому учету;

2. Восстановительная стоимость - стоимость после переоценки объекта, произведенной по приказу руководителя организации. Согласно ПБУ 6/01 организациям предоставлено право осуществлять переоценку на начало отчетного года с использованием индексации или прямого пересчета по документально подтвержденным рыночным ценам.

3. Остаточная стоимость - первоначальная или восстановительная стоимость за вычетом накопленной суммы амортизации.

Аналогично оцениваются нематериальные активы.

Финансовые вложения принимаются к учету по первоначальной стоимости.

Производственные запасы оцениваются по их фактической себестоимости, которая определяется исходя из затрат на их приобретение и изготовление.

Готовая продукция и товары для перепродажи в бухгалтерском учете отражаются по фактической производственной себестоимости.

Оценка обязательств.

Обязательства перед собственниками:

а) Уставный капитал - величина его регистрируется в учредительных документах как совокупность вкладов учредителей.

б) Добавочный капитал - фактическая сумма прироста имущества (дооценка, превышение рыночной цены акций над номинальной).

в) Резервный капитал - общая фактическая сумма резервов, образованных за счет прибыли после налогообложения.

г) Нераспределенная прибыль - сумма чистой прибыли.

Тема 4.2. Классификация затрат на производство. Калькуляция.

План лекции:

1. Понятие и классификация затрат в бухгалтерском учете.
2. Виды калькуляций.
3. Методы учета затрат.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
3. Приказ Минфин РФ от 06.05.1999 № 3н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.
4. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стексова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
5. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Процесс производства является важнейшей стадией кругооборота средств предприятия. В ходе этого процесса организация, расходуя материальные, трудовые и финансовые ресурсы, формирует себестоимость изготовленной продукции (работ, услуг), что в конечном итоге определяет финансовый результат от ее работы.

Себестоимость продукции (работ, услуг) представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства природных ресурсов, сырья, материалов, топлива, энергии, основных фондов, трудовых ресурсов и прочих затрат на ее производство и продажу.

Правильная организация учета затрат на производство продукции обеспечивает действенный контроль ха эффективным использованием организацией находящихся в ее распоряжении основных производственных средств, производственных запасов и

Затраты, формирующие себестоимость продукции, группируются в бухгалтерском учете по определенным признакам.

1. По месту их возникновения (по характеру производства):

а) основное производство - то, в котором осуществляется непосредственно процесс производства продукции, выполняются работы, оказываются услуги, предназначенные для продажи.

б) вспомогательное производство - производство, которое не связано непосредственно с производством основной продукции, а обслуживающее его.

2. По видам расходов затраты группируют:

а) по элементам затрат:

материальные затраты (за вычетом стоимости возвратных отходов);

затраты на оплату труда;

начисления взносов на социальное страхование;

амортизация основных средств;

прочие затраты (телефонные, командировочные и т.д.)

Группировка затрат по экономическим элементам показывает, что именно израсходовано на производство продукции, каково соотношение отдельных элементов затрат в общей сумме расходов.

Затраты по экономическим элементам сгруппированы на соответствующих балансовых счетах: 10 «Материалы», 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда» и т.д.

б) по статьям калькуляции. На промышленных предприятиях установлена типовая номенклатура калькуляционных статей затрат, которую можно представить в следующем виде:

– сырье и материалы;

– возвратные отходы;

– покупные изделия, полуфабрикаты, услуги производственного характера сторонних предприятий;

– топливо и энергия на технологические цели;

– основная и дополнительная заработная плата производственных рабочих;

– отчисления на социальные нужды;

– расходы на подготовку и освоение производства;

– общепроизводственные расходы;

– общехозяйственные расходы;

– потери от брака;

– прочие производственные расходы;

– расходы на продажу;

– полная себестоимость.

Затраты по первым одиннадцати статьям образуют производственную себестоимость. Для определения полной себестоимости продукции к производственной себестоимости прибавляют расходы на продажу продукции. По данным статьям производится калькулирование себестоимости продукции и составляются калькуляции. Поэтому данные статьи называются калькуляционными.

3. В зависимости от объема производства различают переменные и условно-постоянные затраты.

Переменные - это такие затраты, которые находятся в прямой пропорциональной зависимости от объема производства. К ним относят затраты на материалы и оплату труда.

Условно-постоянными считаются затраты, величина которых не находится в прямой зависимости от объема производства. К ним относят расходы на освещение, отопление помещений, заработную плату производственного персонала, амортизационные отчисления.

4. По экономической однородности:

а) элементарные - однородные виды затрат на производство продукции, которые не могут быть разложены на составные части (сырье и материалы, заработная плата, топливо, энергия и др.)

б) комплексные - затраты, состав которых неоднороден. Они включают в себя разные виды затрат, но в калькуляции показаны одной общей суммой (затраты, учитываемые на счетах 23, 25, 26 и др.).

5. В зависимости от периодичности возникновения расходы делятся на текущие и единовременные. К текущим относятся расходы, имеющие частую периодичность осуществления, например, расход сырья и материалов. К единовременным (однократным) относят расходы на подготовку и освоение выпуска новых видов продукции, расходы, связанные с пуском новых производств, и др. Четкое разделение затрат производства на текущие и единовременные имеет большое значение для правильного ежемесячного расчета себестоимости продукции.

6. По способу включения в себестоимость затраты подразделяются на прямые и накладные (косвенные).

Прямые затраты - это те, которые на основании первичных документов можно прямо и непосредственно отнести на затраты определенного вида продукции (материалы, заработная плата рабочих, потери от брака и др.). Это затраты, связанные непосредственно с производством продукции или работ, они включаются в себестоимость продукции в момент их возникновения (сырье и материалы, покупные изделия, полуфабрикаты, заработная плата и др.).

Накладные или косвенные - одновременно относятся ко всем видам работ, услуг, продукции (освещение, отопление, работа оборудования и т. д.). Их включают в затраты при определении общей суммы по окончании месяца путем распределения. Они относятся на себестоимость продукции в конечном итоге, а в момент их возникновения не включаются в себестоимость отдельных видов продукции или изделий; в течение месяца их учитывают на отдельных счетах, а в конце месяца распределяют между отдельными видами продукции (учет таких расходов ведется на счетах 23, 25, 26, 44).

Способом группировки затрат и определения себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовленной продукции и выполненных работ и является *калькуляция*.

Калькуляция - представленный в табличной форме бухгалтерский расчет затрат в денежном выражении на производство единицы отдельных видов продукции.

В процессе калькулирования соизмеряются затраты на производство с количеством выпущенной продукции и определяется себестоимость единицы продукции.

Основная задача калькулирования состоит в определении издержек, которые приходятся на единицу продукции, предназначенных для реализации, а также для внутреннего потребления.

Конечным результатом калькулирования является составление калькуляций.

В зависимости от целей калькулирования различают следующие виды калькуляций:

Нормативная калькуляция рассчитывается на начало отчетного периода и представляет собой величину затрат, которую предприятие на момент составления калькуляции исходя из существующей технологии расходует на единицу выпускаемой продукции с учетом действующих норм.

Плановая (сметная) калькуляция - себестоимость каждого изделия, вида или группы продукции, рассчитанная по отдельным калькуляционным статьям затрат, которые предприятие планирует к концу отчетного периода. Рассчитывается при проектировании новых производств и конструировании вновь осваиваемых изделий при отсутствии норм расхода.

Фактическая (отчетная) калькуляция - фактическая величина издержек на конкретный вид продукции в отчетном периоде. Она одновременно характеризует уровень отклонения себестоимости, установленной нормативной и плановой калькуляциями.

Все затраты, относящиеся к выпущенной продукции, подсчитываются и делятся на ее количество. Таким путем определяется себестоимость выпущенной готовой продукции.

Объектом калькулирования являются издержки, связанные с производством конкретного продукта.

Калькулирование себестоимости продукции является необходимым процессом при управлении производством. Содержащаяся в современных системах калькулирования информация позволяет не только решать традиционные задачи, но и прогнозировать:

- целесообразность дальнейшего выпуска продукции;
- установление оптимальной цены на продукцию;
- оптимизацию ассортимента выпускаемой продукции;
- целесообразность обновления действующей технологии;
- оценку качества работы управленческого персонала.

В зависимости от организации и технологии производства, вида и ассортимента производимой продукции, применяются различные методы учета затрат на производство и калькулирование фактической себестоимости продукции:

- нормативный;
- позаказный;
- попередельный;
- попроцессный (простой).

I. Позаказный метод учета.

Его применяют в индивидуальных и мелкосерийных производствах (судостроение, машиностроение) с механическими процессами обработки материалов, при изготовлении неповторяющихся или редко повторяющихся экземпляров продукции сложных видов (турбин, блюмингов, судов и т. д.), в производствах, в которых выпускаются опытные образцы продукции, а также во вспомогательных производствах (изготовление специальных инструментов, производство ремонтных работ). Он используется на предприятиях с физико-химическими процессами при выпуске отдельных видов продукции ограниченного количества (например, на предприятиях химической промышленности при изготовлении отдельных заказов на

химические реактивы, предприятиях сборного железобетона при выполнении отдельных заказов на оригинальные изделия из железобетона и др.).

При этом методом учета и калькулирования является отдельный производственный заказ, создаваемый на заранее определенное количество продукции.

В аналитическом учете производственные затраты группируются по заказу в разрезе установленных статей калькуляции в карточке учета производства.

Учет прямых затрат по заказу ведут на основании первичных документов, отражающих расход материалов, заработной платы, выработку и т.д.

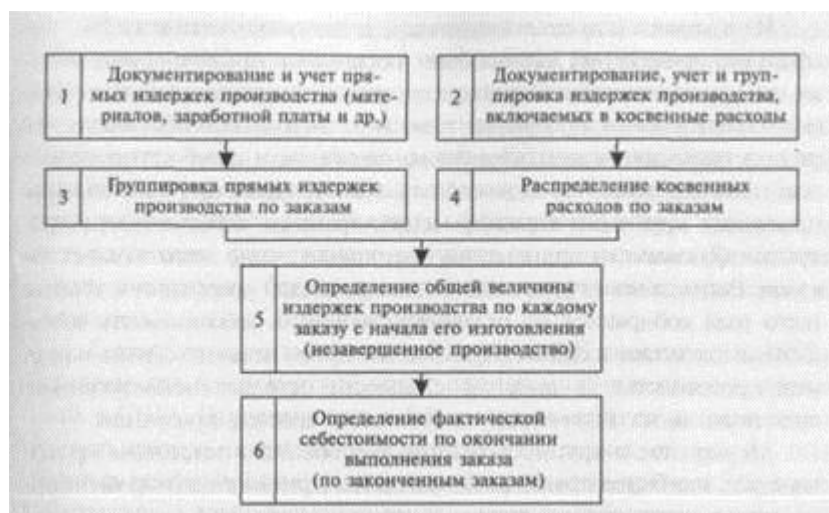


Рис. 7. Схема позаказного метода учета

Косвенные (накладные) расходы распределяют между отдельными заказами условно по принятым в данном производстве или отрасли способам. Все затраты считаются незавершенным производством вплоть до окончания заказа. Отчетную калькуляцию составляют только после выполнения заказа, что является существенным недостатком этого метода.

Себестоимость частично выполненного заказа определяют условно, на основании плановой или фактической калькуляции аналогичного изделия, изготовлявшегося ранее, с учетом изменения в его конструкции, технологии и условий производства.

Себестоимость заказа определяется суммой всех затрат производства со дня открытия его до дня выполнения. Окончание работ по заказу фиксируют в накладной, акте на сдачу выполненных готовых изделий.

Себестоимость одного изделия определяется делением суммы затрат по заказу на количество изготовленных изделий.

Таким образом, непременным условием применения позаказного метода является система производственных заказов, которые открываются соответствующими службами предприятия. Ими заполняется бланк заказа («открывается заказ») - по существу, распоряжение на выполнение производственного заказа.

Принятые к исполнению заказы регистрируются, и им присваиваются очередные с начала года номера, которые становятся их кодами до окончания исполнения. После открытия заказа на изделие или работу вся первичная

технологическая и учетная документация должна составляться с обязательным указанием кода (шифра) заказа. Копия извещения об открытии заказа направляется в бухгалтерию. На ее основании заводится карта аналитического учета издержек производства (составляются соответствующие ведомости) по данному заказу.

По окончании изготовления изделия или выполнения работы заказ закрывается.

II. Попередельный метод учета затрат.



Рис. 8. Схема попередельного метода учета затрат

Многие производства характеризуются последовательной переработкой промышленного и сельскохозяйственного сырья для получения законченного готового продукта на основе химико-физических, биологических и термических процессов. Особенностью таких производств является наличие последовательных технологических стадий, которые получили название передела.

Передел - это совокупность технологических операций, которая завершается выработкой промежуточного продукта (полуфабриката) или же получением законченного готового продукта.

Попередельный метод затрат применяется там, где процесс выпуска готовой продукции состоит из нескольких последовательно технологически законченных переделов, а себестоимость исчисляют по каждому переделу, так как готовой продукцией может быть сам передел (текстильная продукция, черная металлургия и т.д.).

Себестоимость конечного продукта будет составлять сумму затрат всех переделов. Прямые затраты отражаются по каждому переделу в отдельности, а

стоимость исходного сырья включается в себестоимость продукции только первого передела.

Каждый передел, за исключением последнего, представляет собой законченную фазу обработки сырья, в результате которой предприятие получает не конечный продукт обработки, а полуфабрикат собственного производства. Полуфабрикаты собственного производства используются не только в следующих переделах своего производства, но и реализуются на сторону другим предприятиям как покупные комплектующие изделия и полуфабрикаты.

III. Нормативный метод учета затрат.

Этот метод применяют, как правило, в отраслях обрабатывающей промышленности с массовым и серийным производством разнообразной и сложной продукции



Рис. 9. Схема нормативного метода учета затрат

На таких производствах отдельные виды затрат учитываются по текущим нормам, обособленно ведут оперативный учет отклонений фактических затрат от норм с указанием места их возникновения, причин и виновников; фиксируют изменение текущих норм в результате организационно-технических мероприятий и определяют влияние этих изменений на себестоимость продукции. При этом методе учета затрат пользуются плановой, нормативной и фактической калькуляциями.

Фактическую себестоимость продукции определяют сложением суммы затрат по текущим нормам, величины отклонений от норм и величины изменений норм.

Отклонения от норм показывают, как соблюдается технология изготовления продукции, нормы расхода сырья, материалов, сырья и т.д. Они делятся на положительные, означающие экономию в затратах, и отрицательные, вызывающие их увеличение.

Положительные отклонения - экономия, достигнутая при раскросе металла, при более полном использовании сырья и материалов с наименьшими отходами, сокращении времени на обработку деталей и на их сборку.

Отрицательные отклонения - дополнительное использование сырья и материалов сверх установленных норм, увеличение отходов.

Применение нормативного метода учета затрат на производство требует разработки нормативных калькуляций на основе норм основных затрат, действующих на начало месяца, и квартальных смет расходов по обслуживанию производства.

Учет затрат по нормам и отклонений от них ведут только по прямым расходам.

IV. Попроцессный метод учета затрат.

Этот метод учета затрат применяется на предприятиях с ограниченной номенклатурой и где незавершенное производство отсутствует (в добывающей промышленности, на электростанциях и т.д.).

Прямые и косвенные затраты учитывают по статьям калькуляции на весь выпуск продукции, а среднюю себестоимость единицы продукции определяют делением суммы всех производственных затрат на количество продукции.

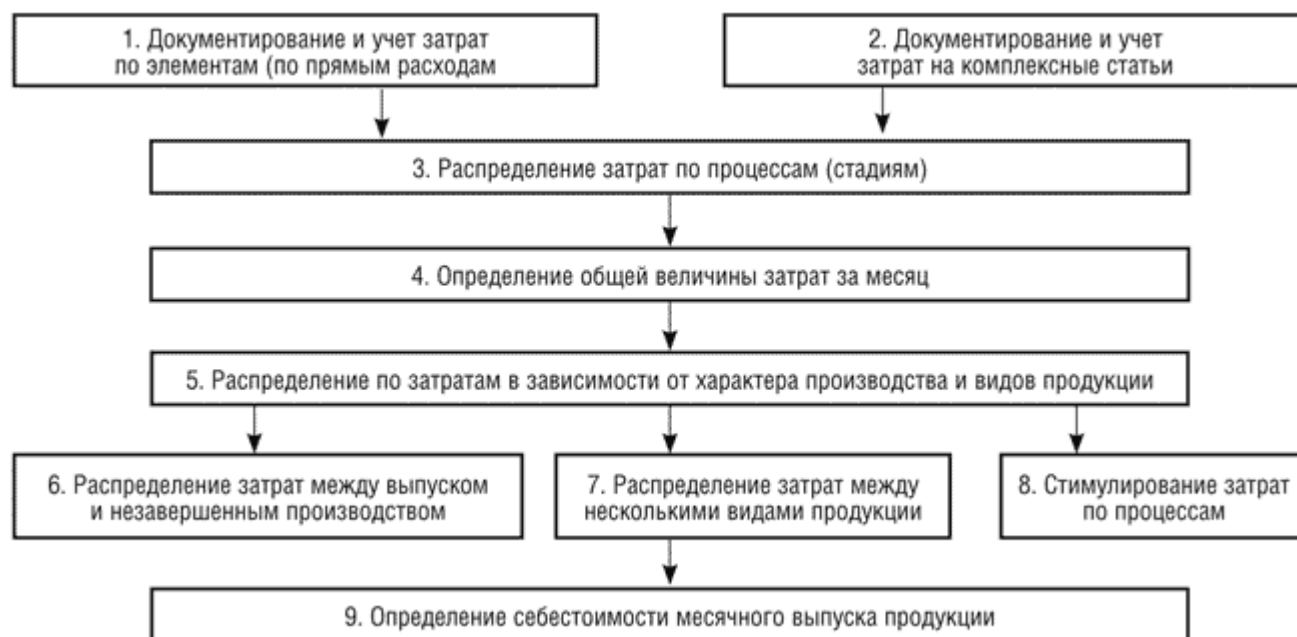


Рис. 10. Схема попроцессного метода учета затрат

Попроцессный метод калькулирования себестоимости продукции обычно применяется на предприятиях, для которых характерны массовый характер производства, один или несколько видов производимой продукции, краткий период технологического процесса и отсутствие в большинстве случаев незавершенного производства. Примером могут служить предприятия добывающих отраслей промышленности, электро- и теплостанции, некоторые предприятия химической промышленности, промышленности строительных материалов и др.

Помимо традиционных методов существуют и современные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции.

V. Стандарт-костинг

Метод широко применяется в западных странах с развитой рыночной экономикой. В России на его основе был разработан метод нормативного учета затрат на производство. Используется в отраслях, где цены на ресурсы относительно стабильны, а сами изделия не изменяются в течение длительного времени.

Метод представляет собой систему учета затрат и калькуляции себестоимости с использованием нормативных затрат. Стандарт – количество необходимых для производства единицы продукции затрат; костинг – их денежное выражение. Система появилась в Америке в начале 30-х годов XX века, когда США переживали экономический кризис.

В основу системы положены следующие принципы:

- предварительное нормирование затрат по их элементам и статьям;
- составление нормативных калькуляций на изделие и его составные части;
- отдельный учет нормативных затрат и отклонений;
- анализ отклонений;
- уточнение калькуляций при изменении норм.

Нормирование затрат осуществляется предварительно (до начала отчетного периода) по статьям расходов: основные материалы; оплата труда производственных рабочих; общепроизводственные расходы (амортизация оборудования, арендные платежи, зарплата вспомогательных рабочих, вспомогательные материалы и другие); коммерческие расходы (расходы по реализации продукции).

Нормативные затраты базируются на ожидаемых затратах ресурсов, необходимых для производства продукции. Нормы расхода ресурсов устанавливаются в расчете на 1 изделие. По общепроизводственным расходам, которые состоят из нескольких разнородных статей, нормы разрабатываются на определенный период в денежной оценке и в расчете на запланированный объем производства.

В течение отчетного периода ведется учет отклонений фактических расходов от нормированных затрат. Суммы отклонений фиксируются на специальных счетах. В конце отчетного периода они списываются на финансовые результаты и анализируются. Далее принимается решение относительно корректировки установленных норм и нормативов.

VI. Директ-костинг

Метод используется на предприятиях, где отсутствует высокий уровень постоянных затрат и результат работы можно легко определить и измерить. Его ключевые понятия:

Маржинальный доход – разница между выручкой и переменными издержками. Включает в себя прибыль от производственной деятельности и постоянные затраты.

Маржинальная калькуляция себестоимости – распределение на объект затрат только переменных прямых затрат.

Фактическое внедрение системы директ-костинга в США относится к 1953 году, когда Национальная ассоциация бухгалтеров-калькуляторов в своем отчете опубликовала ее описание.

Современная система директ-костинга предлагает 2 варианта учета:

- простой директ-костинг, при котором в составе себестоимости учитываются только прямые переменные затраты;
- развитой директ-костинг, при котором в себестоимость включаются и прямые переменные, и косвенные переменные общехозяйственные расходы.

Учет себестоимости ведется в разрезе переменных затрат, постоянные затраты учитываются в целом по предприятию и их относят на уменьшение операционной прибыли.

В процессе применения этого метода определяются маржинальный доход и чистая прибыль.

Изменение величины маржинального дохода характеризует влияние продажных цен и переменных издержек на себестоимость единицы продукции. Величина прибыли зависит от суммы постоянных затрат.

Взаимосвязь показателей позволяет влиять на величину прибыли, корректируя цены и объем производства.

Директ-костинг определяет критический объем производства, при котором за счет выручки будут покрыты все издержки производства без получения прибыли.

Критический объем производства (количество продукции) можно определить по формуле:

$$O = \text{ПоЗ} : (\text{Ц} - \text{ПеЗ}),$$

где: O – критический объем выпуска; ПоЗ – постоянные затраты в целом по предприятию; Ц – продажная цена единицы продукции; ПеЗ – переменные затраты на единицу продукции.

VII. Система точно вовремя (Just In Time)

В основу системы, появившейся в Японии в середине 1970-х годов, положен принцип: «Ничего не будет произведено, пока в этом не возникнет необходимость». Снабжение производства осуществляется малыми партиями по необходимости, в результате чего достигается снижение уровня запасов товарно-материальных ценностей.

Использование этой методики позволяет предприятию избавиться от лишних издержек путем сокращения непроизводительных расходов, которые складываются, в частности, из выпуска излишней продукции, простоев оборудования и персонала, содержания излишних складских помещений, потерь, связанных с наличием дефектов изделий.

При этом спрос сопровождает продукцию в течение производства всего объема. Запасы доставляются к моменту их использования в производственном процессе. Часть косвенных затрат переводится в разряд прямых.

Основной упор делается на качество, доступность и общую стоимость продукции, а не на уровень закупочных цен.

VIII. ABC-костинг (Activity Based Costing)

Сущность этого метода, называемого по-другому дифференцированным методом учета себестоимости, заключается в учете затрат по работам (функциям). Предприятие рассматривается как набор рабочих операций, в процессе которых необходимо затрачивать ресурсы.

При этом определяется полный перечень и последовательность выполнений функций с одновременным расчетом потребности ресурсов для каждой из них.

Выделяют 4 типа операций по способу их участия в выпуске продукции:

- штучная работа (выпуск единицы продукции);
- пакетная работа (выпуск заказа, комплекта);
- продуктовая работа (продукция как таковая);
- общехозяйственная работа.

Первые 3 операции соотносятся с затратами, которые могут быть прямо отнесены на конкретный продукт. Общехозяйственные затраты нельзя точно отнести, поэтому они распределяются согласно разработанным алгоритмам.

Ресурсы классифицируются путем выделения 2 групп: поставляемые в момент потребления (например, сдельная зарплата) и поставляемые заранее (например, оклады).

Все ресурсы, затраченные на рабочую операцию, составляют ее стоимость, но простой подсчет по отдельным операциям не позволяет определить себестоимость

продукции. Поэтому также рассчитывается индекс распределения затрат (кост-драйвер), через него определяется количество потраченных ресурсов в расчете на выпуск продукции.

IX. Функционально-стоимостный анализ (ФСА)

Метод активно применяется в США с 1960-х годов. Сегодня он популярен там, где большую часть затрат составляют накладные расходы (например, отрасли сферы услуг).

Его сущность – анализ затрат на выполнение изделием его функций. Все объекты рассматриваются как совокупность операций, которые они должны выполнять. Функции анализируются на предмет необходимости и полезности и подразделяются на основные (определяют назначение изделия), вспомогательные (способствуют выполнению основных функций) и ненужные (не содействуют выполнению основных функций).

Цель метода – развитие полезных функций при оптимальном соотношении между их значимостью для потребителей и затратами на их осуществление.

ФСА проводится для разрабатываемых и существующих продуктов, чтобы снизить затраты без потери качества и включает следующие основные этапы:

- сбор информации о функциях исследуемого объекта (назначение, технико-экономические характеристики, себестоимость и т.д.);
- исследование функций (степень полезности), разработка предложений по совершенствованию (снижение себестоимости путем устранения ненужных функций).

Таким образом, существует довольно много методов расчета себестоимости готовой продукции. Руководству предприятия важно четко представлять себе отличия между ними, а также понимать, как именно выбор того или иного метода отразится на финансовом результате деятельности предприятия.

Раздел 5. Бухгалтерская отчетность

План лекции:

1. Понятие и состав бухгалтерской отчетности.
2. Порядок составления и предоставления бухгалтерской отчетности, ее виды.
3. Требования, предъявляемые к бухгалтерской отчетности.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43 н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99.
3. Приказ Минфина РФ от 02.07.2012 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации».
4. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
5. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Бухгалтерская отчетность является завершающим этапом учетного процесса и представляет собой систему показателей, отражающих имущественное и финансовое положение организации на отчетную дату, а также финансовые результаты ее деятельности за отчетный период.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность - 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 Федеральным законом «О бухгалтерском учете».

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность состоит из:

- бухгалтерского баланса
- отчета о финансовых результатах
- приложений к ним.

При составлении бухгалтерской отчетности используются основные понятия, такие как:

отчетный период - период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность;

отчетная дата - дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Для составления бухгалтерской отчетности отчетной датой считается последний календарный день отчетного периода.

При составлении бухгалтерской отчетности за отчетный год отчетным годом является календарный год с 1 января по 31 декабря включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданных организаций считается период с даты их государственной регистрации по 31 декабря того же календарного года, а для организаций, созданных после 30 сентября, - период с даты государственной регистрации по 31 декабря календарного года, следующего за годом его государственной регистрации, включительно.

Отчетным периодом для промежуточной бухгалтерской отчетности является период с 1 января по отчетную дату периода, за который составляется отчетность, включительно.

Перед составлением годовой бухгалтерской отчетности проводится инвентаризация имущества и обязательств организации. Это необходимо для того, чтобы проверить, что все факты хозяйственной жизни отражены в учете и все остатки по счетам бухгалтерского учета, которые будут отражены в годовом балансе, сформированы правильно. После необходимо провести реформацию баланса - это процедура закрытия бухгалтерских счетов, на которых учитываются финансовые результаты.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность считается составленной после подписания ее экземпляра на бумажном носителе руководителем экономического субъекта.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

Обязательный экземпляр составленной годовой бухгалтерской отчетности представляется не позднее трех месяцев после окончания отчетного периода. При представлении обязательного экземпляра составленной годовой бухгалтерской отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, аудиторское заключение о ней представляется вместе с такой отчетностью либо не позднее 10 рабочих дней со дня, следующего за датой аудиторского заключения, но не позднее 31 декабря года, следующего за отчетным годом.

Бухгалтерскую отчетность делят на следующие группы:

- *по периодичности составления:*

промежуточная;

годовая.

Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год.

Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный период менее отчетного года.

Промежуточная отчетность включает в себя месячную, квартальную, полугодовую и отчетность за девять месяцев. Промежуточную отчетность называют периодической бухгалтерской отчетностью.

- *по степени обобщения отчетных данных:*

первичная;

сводная (консолидированная).

Первичную отчетность составляет и представляет каждое юридическое лицо самостоятельно. Сводную отчетность составляет материнская компания по данным, представленным организациями, входящими в холдинг.

- *по объему сведений, содержащихся в отчетах,* отчетность делят на:

внутреннюю;

внешнюю.

Внутренняя отчетность необходима для получения информации о каком-либо участке деятельности и составление ее вызвано потребностями самого предприятия. *Внешняя отчетность* необходима для информации внешних пользователей:

- собственников (участников, учредителей) - в соответствии с учредительными документами;

- территориальным органам статистики по месту их регистрации;
- органу государственной налоговой инспекции.

Отчетность выполняет две основные функции:

- информационную, в соответствии которой характеризует финансовое положение и финансовый результат деятельности предприятия;
- контрольную, которая заключается в наблюдении, как внешних, так и внутренних органов управления за правильностью отражения финансово-хозяйственной деятельности предприятия, то есть она обеспечивает системный контроль правильности и точности данных бухгалтерского учета при завершении каждого учетного цикла.

Порядок составления бухгалтерской отчетности

Для того чтобы бухгалтерская отчетность соответствовала предъявляемым к ней требованиям, при составлении бухгалтерских отчетов должно быть обеспечено, соблюдение следующих условий:

- полное отражение за отчетный период всех фактов хозяйственной жизни и результатов инвентаризации всех производственных ресурсов, готовой продукции и расчетов;
- полное совпадение данных синтетического и аналитического учета, а также показателей отчетов и балансов с данными синтетического и аналитического учета;
- осуществление записи фактов хозяйственной жизни в бухгалтерском учете только на основании надлежаще оформленных оправдательных документов или приравненных к ним технических носителей информации; правильная оценка статей баланса.

Составлению отчетности должна предшествовать значительная подготовительная работа, осуществляемая по заранее составленному графику. Важным этапом подготовительной работы составления отчетности является закрытие в конце отчетного периода всех операционных счетов: калькуляционных, собирательно-распределительных, сопоставляющих, финансово-результативных. До начала этой работы должны быть осуществлены все бухгалтерские записи на синтетических и аналитических счетах (включая результаты инвентаризации), проверена правильность этих записей.

Общие требования к бухгалтерской отчетности:

- 1) полнота и достоверность: бухгалтерская отчетность должна давать полное и достоверное представление о финансовом состоянии организации, что происходит в том случае, если бухгалтерская отчетность была сформирована исходя из правил, установленных нормативными актами по бухгалтерскому учету;
- 2) нейтральность: должно быть исключено одностороннее удовлетворение интересов одной группы пользователей бухгалтерской отчетности перед интересами других групп пользователей;
- 3) существенность: в бухгалтерской отчетности должны приводиться только существенные показатели, нераскрытие которых может повлиять на экономическое решение, которое будут принимать пользователи бухгалтерской отчетности;
- 4) целостность: бухгалтерская отчетность должна включать целостную систему показателей, связанных с деятельностью не только головного подразделения организации, но и всех ее филиалов, представительств и иных структурных подразделений;

5) сравнимость: по каждому числовому показателю бухгалтерской отчетности должны быть приведены данные за три периода: отчетному, предыдущему, предшествующему предыдущему;

6) оформление. Необходимо соблюдать правила:

- составление отчетности на русском языке, в валюте РФ;
- подписание руководителем и главным бухгалтером организации.

Раздел 6. Международные и российские стандарты учета и отчетности

План лекции:

1. Понятие и структура международных стандартов учета и отчетности.
2. Международные модели бухгалтерского учета.

Рекомендуемая литература:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Постановление Правительства Российской Федерации от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности».
3. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.
4. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.

Переход к рыночным отношениям, возникновение международных финансовых связей выдвинули в число актуальных вопросов совершенствования бухгалтерского учета в России и его приближения к международным стандартам финансовой отчетности.

На Западе считают, что бухгалтерский учет и отчетность в России не отвечают международным стандартам. Однако трудно найти хотя бы одну страну, которая строила бы свою национальную систему бухгалтерского учета, полностью основываясь только на международных стандартах. Чаще всего это компромисс между международными стандартами бухгалтерского учета и особенностями национальных бухгалтерских школ тех стран, представители которых участвуют в разработке международных стандартов.

Среди специалистов бытуют различные мнения по поводу использования международных стандартов в бухгалтерском учете России. Условно их можно разделить на три направления:

- рекомендовать целиком и полностью использовать международные стандарты в бухгалтерском учете;
- отказаться вообще от использования международных стандартов и разработать только свои национальные - российские;
- разработать российские стандарты путем приспособления международных стандартов к национальным бухгалтерским требованиям.

Унификацией принципов бухгалтерского учета за рубежом занимается Комитет международных стандартов финансовой отчетности (КМСФО), разрабатывающий международные стандарты финансовой отчетности.

Международные стандарты финансовой отчетности - это свод правил, методов, терминов и процедур бухгалтерского учета, разработанных высокопрофессиональными международными организациями и носящих рекомендательный характер.

Международные стандарты бухгалтерского учета представляют собой совокупность положений, разработанных Комитетом международных бухгалтерских организаций (IASB), членами которого являются бухгалтеры из более чем 80 стран.

Целью разработки и внедрения международных стандартов является улучшение и гармонизация законодательства, стандартов бухгалтерского учета и порядка составления финансовой отчетности во всем мире.

Каждый стандарт включает, как правило, следующие разделы:

- введение, отражающее общее содержание стандарта, его цели и задачи;
- определения, позволяющие избежать двусмысленность в трактовке;
- объяснения, рассматривающие понятия и их трактовку с точки зрения поставленных целей;
- описание методологических проблем, путей и возможностей их решения;
- предписания, связанные с практической реализацией стандарта;
- дату вступления в силу.

Поскольку факторы, оказывающие воздействие на формирование системы бухгалтерского учета взаимосвязаны, в странах с похожими социально-экономическими условиями принципы учета имеют много общего. Наиболее распространенная классификация моделей бухгалтерского учета основана на правовой системе и различном влиянии инфляционных процессов. В странах общего или прецедентного права (Англия, США) законодательство построено на судебных решениях, которые регулируют конкретные отношения и образуют единую систему права. Учетные стандарты определяются в основном различными неправительственными профессиональными ассоциациями бухгалтеров.

В других странах (континентальная Европа, Япония) исторической основой законодательства являются материальные нормы римского права основной источник права – закон. Правовые нормы регулируют общий круг отношений; частное право кодифицировано и подразделяется на гражданское и торговое. В отличие от первой группы стран данная правовая система жестко и детально регламентирует правила ведения бухгалтерского учета.

В соответствии с этой классификацией можно выделить 3 основные модели бухгалтерского учета.

Британско-американская модель. Ключевой вклад в развитие этой модели внесли Великобритания, США и Голландия. Здесь активное развитие акционерной формы владения капиталом привело к тому, что бухгалтерская отчетность рассматривается как основной источник информации для инвесторов и кредиторов. Почти все компании присутствуют на рынке ценных бумаг, и они напрямую заинтересованы в предоставлении объективной информации о своем финансовом положении. Эта модель в большинстве стран предполагает использование принципа учета по первоначальной стоимости (*historical cost principle*). Предполагается, что влияние инфляции невелико и хозяйственные операции (реализация, производство затрат, приобретение финансовых активов) отражаются по ценам на момент сделок. В середине 70-х гг., когда в США в результате нефтяного кризиса увеличились темпы инфляции, Совет по финансовым учетным стандартам рекомендовал предоставлять отчетность с корректировкой на инфляцию, однако уже в 1984 г., когда инфляция снизилась, от этого правила отказались.

Британско-американская концепция учета была впоследствии “экспортирована” в бывшие английские колонии и близкие торговые партнеры Великобритании и США. В настоящее время ее используют: Австралия, Багамы, Барбадос, Бенин, Бермуды, Ботсвана, Венесуэла, Гана, Гонконг, Доминиканская республика, Замбия, Зимбабве,

Израиль, Индия, Индонезия, Ирландия, Каймановы острова, Канада, Кения, Кипр, Колумбия, Либерия, Малави, Малайзия, Мексика, Нигерия, Новая Зеландия, Пакистан, Панама, Папуа - Новая Гвинея, Пуэрто-Рико, Сингапур, Танзания, Тринидад и Тобаго, Уганда, Фиджи, Филиппины, страны Центральной Америки, ЮАР, Ямайка.

Континентальная модель. Родоначальниками этой модели считаются страны континентальной Европы и Япония. Здесь специфика бухучета обусловлена двумя факторами: ориентация бизнеса на крупный банковский капитал и соответствие требованиям фискальных органов. Привлечение инвестиций осуществляется с непосредственным участием банков, и поэтому финансовая отчетность компаний предназначена в первую очередь для них, а не для участников рынка ценных бумаг. В континентальной модели значительное влияние на порядок составления отчетности оказывают государственные органы. Это можно объяснить приоритетностью задачи государства по сбору налогов. В основном страны с этой моделью также руководствуются принципом неизменности первоначальной оценки. Россия относится к континентальной модели бухучета, определенное влияние на наш бухучет оказали Германия и Франция.

Данную модель используют: Австрия, Алжир, Ангола, Бельгия, Буркина-Фасо, Кот д'Ивуар, Гвинея, Германия, Греция, Дания, Египет, Заир, Испания, Италия, Камерун, Люксембург, Мали, Марокко, Норвегия, Португалия, Россия, Сенегал, Сьерра-Леоне, Того, Франция, Швейцария, Швеция, Япония.

Южноамериканская модель. Ключевое воздействие на становление бухучета в южноамериканских странах оказали инфляционные процессы. Поэтому отличительной характеристикой этой модели является метод корректировки показателей отчетности с учетом изменения общего уровня цен. Поправка на инфляцию необходима для обеспечения достоверности текущей финансовой информации (особенно в отношении долгосрочных активов). Корректировка отчетности ориентирована на потребности государства по исполнению доходной части бюджета.

Южноамериканская модель применяется в странах: Аргентина, Боливия, Бразилия, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор.

Помимо перечисленных моделей, некоторые страны используют смешанные системы с национальной спецификой. Например, специалисты выделяют исламскую модель, которая развивалась под сильным влиянием мусульманской религии.

Следует подчеркнуть, что деление на модели учета весьма условно – не существует и двух стран с полностью идентичными системами учета. С другой стороны, в силу объективных процессов в мировой экономике очевидна необходимость международной стандартизации бухучета. Проблемами унификации стандартов учета и отчетности занимается ряд организаций.

Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (International Accounting Standards Committee, КМСФО) – это ведущая организация в мире по разработке единых учетных стандартов. Именно стандарты КМСФО были выбраны в России как основа для создания новых российских стандартов.

Межправительственная рабочая группа экспертов по международным стандартам учета и отчетности при ООН. Рабочая группа создана в 1982 г. и

занимается изучением проблем учета в международном аспекте, содействием стандартизации учета на национальном и международном уровне, помощью развивающимся странам во внедрении стандартов. Группа тесно взаимодействует с международными организациями (ООН, ОЭСР, КМСФО).

Европейская Комиссия занимается гармонизацией учета в рамках Европейского Союза. Этот процесс осложняется наличием существенных различий в бухгалтерской практике стран – членов Союза: в Голландии, Великобритании и Ирландии – бухгалтерский учет ориентирован, прежде всего, на кредиторов и собственников, в Германии, Бельгии и Люксембурга – на банки, во Франции бухучет сильно зависит от макроэкономического планирования. Основой европейского законодательства в области бухучета являются 4-я и 7-я Директивы Совета Министров (соответственно от 25 июля 1978 г. и 13 июня 1983 г.). Первая затрагивает проблемы составления годовой отчетности акционерными компаниями, вторая посвящена вопросам составления консолидированной (сводной) отчетности. 8 декабря 1986 г. была принята Директива по годовой и консолидированной отчетности банков и других финансовых институтов. В ноябре 1995 г. Европейская Комиссия одобрила новый подход к гармонизации бухучета. Признавалось, что “европейские Директивы не соответствуют международным стандартам, необходимым для целей рынка капиталов. Транснациональные компании вынуждены готовить 2 комплекта финансовой отчетности, что весьма дорого, и может приводить в замешательство инвесторов”. В связи с этим, учитывая заключенное в июле 1995 г. соглашение между КМСФО и Международной организацией комиссий по ценным бумагам по признанию МСФО как обязательного условия для получения котировки на международных фондовых рынках, Европейский Союз принял решение о постепенном переходе на МСФО. Данный процесс будет осуществляться путем последовательного устранения различий между Директивами и МСФО. Например, исследование, проведенное в 1996 г. Европейским Союзом, показало, что Директивы ЕС и международные стандарты по консолидированной отчетности в целом совместимы, за исключением 2 небольших различий.

Комиссия по ценным бумагам и биржам США (Securities and Exchange Commission) – правительственная организация, чья юрисдикция распространяется на все компании, продающие ценные бумаги в США (включая иностранные). Поэтому Комиссия может оказывать определенное влияние на методику бухгалтерской отчетности.

Совет по разработке финансовых учетных стандартов (Financial Accounting Standards Board) занимается разработкой американских учетных принципов. Как правило, стандарты этой неправительственной организации получают распространение в странах англо-американской модели, однако сейчас эта организация рассматривается как потенциальный конкурент КМСФО в разработке международных стандартов финансовой отчетности.

Список использованных источников

1. Федеральный закон от 06.12.2011 № 402-ФЗ «О бухгалтерском учёте».
2. Приказ Минфина РФ от 13.06.1995 № 49 «Об утверждении Методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств».
3. Постановление Правительства Российской Федерации от 06.03.1998 № 283 «Об утверждении программы реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с международными стандартами финансовой отчётности».
4. Приказ Минфина РФ от 29.07.1998 № 34н «Об утверждении положения по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации».
5. Приказ Минфин РФ от 06.05.1999 № 3н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.
6. Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 № 43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» ПБУ 4/99.
7. Приказ Минфина РФ от 31.10.2000 № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учёта финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкции по его применению».
8. Приказ Минфина РФ от 30.03.2001 № 26н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет основных средств» ПБУ 6/01.
9. Приказ Минфина РФ от 09.06.2001 № 44н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет материально-производственных запасов» ПБУ 5/01.
10. Приказ Минфина РФ от 10.12.2002 № 126н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет финансовых вложений» ПБУ 19/02.
11. Приказ Минфина РФ от 27.12.2007 № 153н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учет нематериальных активов» ПБУ 14/2007.
12. Приказ Минфина РФ от 06.10.2008 № 106н «Об утверждении положения по бухгалтерскому учёту «Учетная политика организации» ПБУ 1/2008.
13. Приказ Минфина РФ от 02.07.2012 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организации».
14. Бухгалтерский учет: учебник / В.М. Богаченко, Н.А. Кириллова. – Изд-е 16, перераб. и доп. - Ростов н/Д: Феникс, 2017.
15. Основы бухгалтерского учета в схемах и таблицах : учебное пособие / Ю.В. Стеклова. — Москва : КноРус, 2017. — 80 с. — СПО.