

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ  
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ (по РУП 16г.)**

Б1.Б.01 Теория, история и методология бухгалтерского учета

**Направление подготовки (специальность) 38.04.01 Экономика**

**Профиль образовательной программы Учет, анализ и аудит**

**Форма обучения заочная**

## СОДЕРЖАНИЕ

|   |           |
|---|-----------|
| <b>1. Конспект лекций .....</b>   | <b>3</b>  |
| <b>1.1 Лекция № 1 Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета .....</b>   | <b>3</b>  |
| <b>1.2 Лекция № 2 Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета .....</b>                  | <b>10</b> |
| <b>1.3 Лекция № 3 Система счетов и двойная запись .....</b>   | <b>13</b> |
| <b>1.4 Лекция № 4 Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность .....</b>   | <b>16</b> |
| <b>1.5 Лекция № 5 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета .....</b>   | <b>20</b> |
| <b>1.6 Лекция № 6 Принципы организации бухгалтерского учета .....</b>   | <b>38</b> |
| <b>1.7 Лекция № 7 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ .....</b>  | <b>41</b> |
| <b>1.8 Лекция № 8 Международные стандарты учета и отчетности .....</b>  | <b>45</b> |
| <b>2. Методические указания по выполнению лабораторных работ .....</b>  | <b>51</b> |
| <b>3. Методические указания по проведению практических занятий .....</b>  | <b>52</b> |
| <b>3.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета.....</b>                           | <b>52</b> |
| <b>3.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета .....</b> | <b>53</b> |
| <b>3.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Система счетов и двойная запись .....</b>  | <b>54</b> |
| <b>3.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность.....</b>   | <b>58</b> |
| <b>3.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета..</b>  | <b>60</b> |
| <b>3.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Принципы организации бухгалтерского учета.....</b>   | <b>63</b> |
| <b>3.7 Практическое занятие № ПЗ-7 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ.....</b>  | <b>64</b> |
| <b>3.8 Практическое занятие № ПЗ-8 Международные стандарты учета и отчетности.....</b>  | <b>64</b> |

# **1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ**

## **1. 1 Лекция №1 (1 час).**

**Тема:** «Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета»

### **1.1.1 Вопросы лекции:**

1. История зарождения бухгалтерского учета.
2. Понятие хозяйственного учета. Виды учета.
3. Предмет и метод бухгалтерского учета. Факты хозяйственной жизни как предмет бухгалтерского учета. Структура факта хозяйственной жизни.
4. Классификация средств предприятия и источников их образования.

### **1.1.2 Краткое содержание вопросов:**

1. История зарождения бухгалтерского учета.

История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет и относится к IV веку до н.э. Появление учета связано с хозяйственной деятельностью человека. В течение первых тысячелетий развивался *униграфический учет* (простая бухгалтерия), который воспроизводил факты хозяйственной жизни в тех единицах измерения, в которых они возникали.

Простая бухгалтерия развивалась в пять этапов:

- 1) инвентарный учет;
- 2) контокоррент;
- 3) деньги, выступающие объектом учета;
- 4) деньги как объект учета слились с учетом расчетов;
- 5) деньги и контокоррент поглотили учет инвентаря.

Простая бухгалтерия представляла собой систему сплошного и систематического наблюдения за ходом хозяйственного процесса. Она позволила создать единую систему учета и взять под контроль все материальные и денежные средства, а также расчеты.

Но эта система имела ряд недостатков:

- в учете отсутствовало зеркальное отражение;
- использовался принцип приближительности;
- учет носил регистрационный характер;
- не раскрывался юридический и экономический смысл всех приводимых в нем фактов;
- не применялись учетные средства для определения прибыли;
- отсутствовали итоги, позволяющие контролировать правильность учетных записей.

За 5000 лет до появления системы двойной записи в Междуречье процветали Ассирийская, Вавилонская и Шумерская цивилизации, чьи коммерческие документы являются древнейшими. Процветало, сельское хозяйство, а в городах и прилегающих районах Междуречья развивалась индустрия услуг и производство. В Междуречье было несколько банковских домов, которые по золотым и серебряным стандартам выдавали кредиты под сделки.

В ту эпоху (до 500г. до н. э.), Шумер был теократическим государством, и его правители от имени богов распоряжались большей частью земель и скота. Это стимулировало ведение учета.

Законы Хаммурапи, принятые в Вавилоне в 23 веке до н. э., в частности, требовали, чтобы торговый агент, продавая товар по поручению владельца, предоставлял последнему справку о цене сделки. В противном случае их договор автоматически расторгался. Обе стороны вели учет большинства сделок. Роль бухгалтера в Междуречье исполнял писец.

Он не только занимался учетом, но и обеспечивал соблюдение подробных требований закона к заключаемой сделке. В храмах, дворцах и частных фирмах трудились сотни писцов. Эта профессия считалась престижной.

Заключая сделку, стороны, как правило, обращались к одному из писцов у ворот города и излагали ему суть договора. Писец брал кусок специально заготовленной свежей глины, которой придавалась форма таблицы соответствующего размера (в зависимости от сделки), и остро заточенной деревянной палочкой писал на ней имена сторон контракта, наименование товара, суммы, обязательства сторон и иные обстоятельства дела.

Стороны «подписывали» таблицу, прикладывая свои печати. Этую «подпись» носили на шее в виде каменного амулета с выгравированным знаком владельца. Часто печать содержала имя и религиозные символы владельца, например изображения и имена богов, которым он молился.

Скрепив сделку печатями, писец просушивал таблицу на солнце или в печи. Иногда на таблицу накладывали конвертиком второй слой глины. На этой внешней «корке» дублировались все данные сделки. Оригинальный документ внутри невозможно было изменить, не взломав «конверта».

Правительственный учет в древнем Египте развивался по сценарию Междуречья, хотя замена глины на папирус позволила сделать его более подробным. Записи велись очень детально, особенно в хранилищах фараонов, где помещались налоги, полученные «натурай».

Сложная система аудита позволяла проверить добросовестность египетских счетоводов. Древним бухгалтерам приходилось быть максимально честными и внимательными, так как за раскрытие нарушения наказывали штрафом, отсечением части тела, а то и смертью.

Но древнеегипетский бухучет за всю свою тысячелетнюю историю не пошел дальше простых списков. Причинами этого были неграмотность и отсутствие системы денежного обращения.

В древнем Китае учет являлся основным средством оценки эффективности правительственные программ и честности чиновников, которые их выполняли. В период правления династии Чжао (1122 – 256 г.г. до н. э.) возникла и развилась система бухучета, которая просуществовала вплоть до заимствования двойной записи (до XIX века).

В I в. до н. э. император Ай-Ди провел реформу учета, пытаясь воспрепятствовать процессу разорения мелких собственников. Функции бухгалтера стал выполнять государственный чиновник, которого назначали на должность по итогам системы государственных экзаменов, независимо от происхождения. Отчетность вели в двух экземплярах и ежегодно сдавали на хранение в центральный архив. Существовала практика внезапных ревизий и перекрестных проверок.

В Греции уже в V веке до н. э. общественный контроль за государственными денежными ресурсами обеспечивали «независимые бухгалтеры». Члены Народного Собрания Афин распоряжались финансами, контролировали общественные доходы и расходы. Их работу проверяли 10 бухгалтеров, которых назначало Собрание.

Важнейший вклад греков – введение чеканной монеты (около 600 г. до н. э.). Деньги не сразу приобрели популярность, но сыграли важную роль в эволюции бухучета. Банковское дело в древней Греции было более развито, чем в других государствах. Банкиры вели учетные книги, меняли деньги, выдавали ссуды, даже делали денежные переводы гражданам через филиалы банков в других городах.

В древнем Риме государственный и банковский учет возник из записей, которые по традиции вели главы семей. Доходы и расходы дома ежедневно записывались в «черновик» (*adversarius*), а итоговые суммы ежемесячно переносились в главную книгу – «свод доходов и расходов» (*codex accepti et expensi*). Такой учет был необходим, потому что гражданам приходилось регулярно подавать сведения о своем имуществе и

обязательствах. Эти данные использовались в целях налогообложения, на их основе определялись гражданские права (имущественный ценз).

Контроль за движением правительственные средств обеспечивала сложная система проверок. Управление казной, надзор за государственным учетом осуществляли квесторы. Аудиторы регулярно проверяли казенные счета.

Одной из целей перехода от республики к империи было стремление поставить финансы под жесткий контроль и повысить доходность захватнических войн. Юлий Цезарь лично проводил ревизию финансов Рима, а Божественный Август полностью реформировал казначейство.

Одно из римских бухгалтерских нововведений – принятие годового бюджета. Кроме того, размер налогов зависел от платежеспособности граждан.

В средние века (с 476г.) учет из централизованного снова стал локальным. Управление собственностью требовало доверия, и основной задачей феодала в области бухучета был контроль за наемным управляющим. Но традиции римской бухгалтерии продолжали сохраняться. Росту точности и юридической обоснованности учетных записей способствовала концепция римского права и возникновение торгового (хозяйственного) права.

Во втором тысячелетии купцами стали создаваться посреднические суды. Они вырабатывали определенные требования к записям: хронологический порядок записей, отсутствие пропусков в бухгалтерских книгах между записями, каждая операция подтверждается документально и т.д.

В эпоху средневековья формируются два основных направления учета: камеральная и простая бухгалтерия.

**Камеральная** исходила из того, что основным объектом учета признавалась касса, ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Регистрации подлежали все поступления и выплаты денежных средств, а доходы и расходы устанавливались заранее.

**Простая бухгалтерия** предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. Все имущественные счета велись по принципу дебет – кредит, но в информационную учетную систему еще не включались счета собственных средств.

В эпоху Возрождения простые отметки римлян уже не удовлетворяли новых потребностей торговли: в банках появляются и изучаются новые формы счетов, к записям стали применяться новые комбинации. Новые формы впервые нашли применение у итальянских купцов, так как Италия в то время была не только интеллектуальным центром, но и центром всемирной торговли. Развитию бухгалтерии способствовало и великое изобретение XV столетия – книгопечатание.

Переходом к новому этапу учета послужило возникновение двойной (дебетово-кредитовой) записи. Научная разработка закона двойной записи хозяйственных операций и разных способов его применения возникла в средние века.

В 1494 г. **систему двойной записи** описал ученый-математик, францисканский монах, друг Леонардо да Винчи – Лука Пачоли в одиннадцатом трактате «О счетах и записях» девятого отдела сочинения «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». Позже система получит название «староитальянской».

В своем трактате Лука Пачоли путем анализа хозяйственных операций и уже существовавших способов ведения книг (мемориала, журнала, Главной книги и инвентарной книги) описал закон двойной записи и показал, что, основываясь на нем, в любом хозяйстве можно построить целесообразную систему счетов и книг.

Двойная запись возникла не во времена Пачоли, а гораздо раньше. Лука Пачоли только описал уже сложившуюся до него систему. Сегодня достоверно известно, что первая книга, в которой описывалась система двойной записи – книга **Бенедетто Котрульи** «О торговле и современном купце», написанная от руки в 1458г., напечатанная

в 1573г. Поэтому книга Пачоли признается всеми историками науки как первая печатная работа, давшая толчок развитию новой системы бухгалтерского учета.

Двойная запись в более удобном и полном виде отражала хозяйственный процесс. Система счетов простой бухгалтерии дополнилась счетами собственных средств, а материальные счета получили денежную оценку, вследствие чего все факты хозяйственной жизни стали отражаться дважды. Появление операционных счетов, которые в условной форме фиксировали изменения и движения средств, позволило установить систематическое наблюдение за такими величинами, как капитал и прибыль. Счета дали бухгалтерам возможность перейти от простого денежного учета к учету всех объектов и операций в денежном выражении. Двойная запись, став неотъемлемой частью бухгалтерского учета, превратила весь учет в стройную систему, облегчающую контроль как за сохранностью ценностей, так и за управлением ими.

Пачоли сформулировал две цели учета:

1) получение информации о состоянии дел, ибо учет следует вести так, «чтобы можно было без задержки получать всякие сведения, как относительно долгов, так и требований»;

2) исчисление финансового результата, ибо «цель купца состоит в том, чтобы приобрести дозволенно соответственную выгоду для своего содержания».

Обе цели, стоящие перед учетом, достигаются с помощью счетов и двойной записи.

Появление **бухгалтерского баланса** одновременно с двойной записью в начальный период диктовалось узким практицизмом, стремлением свести весь учет к форме. Характерными признаками этого периода в истории бухгалтерского учета было отсутствие теоретических обобщений, выработанных практикой; неумение авторов разобраться в сущности происходящих явлений во взаимосвязи с экономической жизнью того или иного государства.

Вторая половина XIX и начало XX века стали по существу этапом становления бухучета как науки. Этому во многом способствовали появление крупной промышленности, развитие путей сообщения, увеличение оборотов мировой торговли, возникновение рынка ценных бумаг, который резко увеличил число участников рыночных отношений – внешних пользователей бухгалтерской информации. В этот период в большинстве стран Европы начинает формироваться бухгалтерское законодательство, составной частью которого был бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Законодательство многих стран обязывает предпринимателей публиковать свои бухгалтерские отчеты, чтобы снизить размер риска со стороны акционеров, инвесторов и других внешних пользователей.

Двойная бухгалтерия, зародившаяся в Италии, начала распространяться на север Европы, сначала во Францию и Германию, потом в Англию и Скандинавию, затем на запад в Испанию и, наконец, через Атлантический океан в Америку, а на восток она пришла через Польшу в Россию (в XVIII веке), а потом в Китай и в Японию.

## 2. Понятие хозяйственного учета. Виды учета.

Основой существования и развития любого общества является материальное производство. Чтобы люди могли жить, необходимо производить предметы, которые удовлетворяют их потребности (пищу, одежду, жильё), а также орудия труда, с помощью которых они производят эти предметы (машины, оборудования). В результате возникают **предметы потребления** – вещи удовлетворяющие потребности людей непосредственно как материальные и духовные блага и **средства производства** – вещи удовлетворяющие потребности людей опосредованно, используемые для изготовления нужных им продуктов.

Для управления процессами производства, обращения и потребления, т.е. для управления хозяйственными процессами нужно знать конкретные факты хозяйственной жизни (хозяйственные операции) и учитывать их.

**Факт хозяйственной жизни** – сделка, событие, операция, которые оказывают влияние на финансовое положение предприятия или на движение денежных средств.

Для получения сведений о ходе фактов хозяйственной жизни необходим хозяйствственный учёт.

**Хозяйственный учёт** – это система наблюдения, измерения и регистрации процессов заготовления, производства и сбыта с целью контроля и управления ими.

**Оперативный учёт** – учет, который используется для наблюдения, регистрации, обработки и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Его отличительная особенность – быстрота получения данных. Они могут быть получены в устной беседе или по телефону. Данные оперативного учета используются для повседневного текущего руководства предприятия. В оперативном учёте нет утвержденных форм документации. Самое главное получить в определённые сроки информацию любым способом. На нарушение сроков и достоверности оперативной отчетности законодательно наказаний не предусмотрено.

**Статистический учёт** – учёт, который изучает закономерности и взаимосвязи массовых явлений и процессов.

Полученные результаты обрабатывают в масштабе районов, областей, страны. От других видов учета статистический отличается широким кругом изучаемых объектов. Он изучает не только хозяйственые процессы на предприятии, но и другие стороны жизни общества. В статистическом учёте Росстатом утверждены формы и сроки отчётности. За нарушение сроков и достоверности отчётности предусмотрены штрафы, согласно кодексу об административных правонарушениях.

**Бухгалтерский учёт** (согласно пункта 2, статьи 1 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.) – формирование документированной систематизированной информации об объектах учёта в соответствии с требованиями закона и составление на основе этой информации бухгалтерской отчётности.

**Налоговый учёт** – учёт, который предназначен для сбора учётной информации, необходимой для бухгалтерского оформления учёта налогов и составления налоговой отчётности.

3. Предмет и метод бухгалтерского учета. Факты хозяйственной жизни как предмет бухгалтерского учета. Структура факта хозяйственной жизни.

Предметом бухгалтерского учёта являются имущество организации, движение этого имущества по средствам хозяйственных операций, а также результаты хозяйственной деятельности предприятия. Содержание предмета раскрывается в экономической сущности учитываемых объектов.

Согласно статьи 5 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г., объектами бухгалтерского учёта на предприятии являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты.

Первый объект – факты хозяйственной жизни – по другому можно назвать хозяйственные операции. Сумма хозяйственных операций образует хозяйственные процессы.

Второй объект – активы – это все средства предприятия (или можно сказать всё имущество предприятия).

Третий, четвертый, пятый, шестой объекты в сумме в конечном итоге образуют пассивы. Пассивы – это источники образования средств.

В результате, иными словами, можно сказать, что объектами бухгалтерского учёта являются:

- 1) активы - средства (имущество) организации;
- 2) пассивы - источники образования средств;
- 3) хозяйствственные процессы

Структура факта хозяйственной жизни может быть уподоблена ядру, покрытому несколькими слоями. Каждый из слоев представлен как бы определенным содержательным аспектом факта. В его центре лежит некий непознанный по объективным и/или субъективным причинам остаток. Объективные причины связаны с невозможностью познать некоторые аспекты факта, субъективные — с ненужностью, так как во всех случаях эти данные, согласно принципу значимости, не могут оказать влияния на принимаемые решения.

Следующий слой (1) представляет натурально-вещественное содержание факта: килограммы, метры, штуки и т.п.

Далее идет финансовый слой (2), который представляет средства и источники (согласно принципу квантификации) в обобщающем денежном измерении.

Затем следует вещно-правовой слой (3), который раскрывает отношения субъектов права к ценностям, выступающим как объекты бухгалтерского учета.

Следующий обязательственно-правовой слой (4), в котором представлены отношения между субъектами хозяйственного процесса.

Затем идет административно-правовой слой (5), в котором фиксируются административные внутрифирменные отношения. (Подчеркивание административно-правовых отношений указывает на вертикальную соподчиненность работников фирмы, хотя внутри фирмы эти отношения регулируются кодексом законов о труде.)

Примечание. Слои (1) и (2) отражают экономические отношения и составляют экономическую мантию, слои (3), (4) и (5) отражают юридические отношения и составляют правовую юридическую мантию.

Вместе с тем мы должны назвать еще два слоя.

Первый — информационный (6). В отличие от слоев (2), (3), (4) и (5), представляющих факты в денежном измерении и подчиненных принципу квантификации, этот слой вытекает из принципа значимости и предполагает измерение в информационных единицах — битах. Это подчеркивает, что чем неожиданнее факт, тем больше он несет информации.

Второй — временной (7), придает смысл факту с точки зрения продолжительности его «жизни». Например, сальдо счета «Товары» 100000 руб., но это запас, который обеспечивает торговлю в течение 5 дней, так как среднедневной объем продаж—20000 руб.

В случае необходимости возможно выделение и других слоев. Например, в юридической мантии можно выявить налоговый слой и т.д. Вместе с тем отдельные факты могут и не иметь всех слоев, например, факты, связанные с движением денег в кассе или на расчетном счете, не имеют материального слоя. Слои существуют автономно, они не смешиваются и не переходят друг в друга, но между ними устанавливается конгруэнтность, которая предполагает определенную последовательность при изучении этих слоев и раскрытии взаимоотношений между ними.

Теперь мы можем проиллюстрировать совершенно автономное отражение факта хозяйственной жизни во всех слоях, при этом необходимо исходить из трех видов фактов: факта-состояния, факта-действия и факта-события.

Примером трактовки факта-состояния может быть необходимость констатации наличия каких-либо объектов, обычно эта процедура называется инвентаризацией. Допустим, что инвентаризация устанавливает наличие у предприятия здания стоимостью 5 млн руб., находящегося в его собственности или во владении.

В первом слое констатируется наличие здания без всякой стоимостной оценки, тут выявляется строение как материальный инвентарный объект (это характерно как для патrimonialной, так и для камеральной бухгалтерии).

Второй слой раскрывает денежную оценку здания. (Варианты оценки излагаются в гл. 6.) В камеральной бухгалтерии стоимостная оценка здания может отсутствовать и потребность в ней должна возникнуть только в случае продажи или при определении величины претензии, в случае гибели или хищения.

Третий \*слой показывает кому принадлежит (кто собственник или владелец) здание.

Четвертый слой предполагает структуру правоотношений, складывающихся между хранителем (комендантом, администрацией) и собственником.

Пятый слой должен как бы устанавливать правоотношения между администрацией и пользователем здания.

Шестой слой может раскрыть информативность факта, она тем выше, чем больше разрыв между ожидаемым (учетным) и фактическим остатком. Измеряется в битах.

Наконец, седьмой слой может дать сведения о дате приобретения и сроке эксплуатации здания. В целом временной слой характерен для фактов состояния, когда рассчитывается потенциальная оборачиваемость учетных объектов, например, когда товарные запасы выражаются в днях.

#### 4. Классификация средств предприятия и источников их образования.

Имущество — *принимаемые организацией к бухгалтерскому учету недвижимые и движимые вещи (включая деньги и ценные бумаги), иное имущество, в т.ч. имущественные права организации в отношении других лиц, а также исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности.*

По составу и функциональной роли (характеру использования) имущество организации подразделяется на:

внеоборотные активы;

оборотные активы;

отвлеченные активы.

**Внеоборотные активы** включают:

основные средства;

доходные вложения в материальные ценности;

нематериальные активы;

оборудование к установке;

вложения во внеоборотные активы. **Оборотные активы** включают:

запасы → а) производственные запасы;

б) животные на выращивании и откорме;

в) готовая продукция;

г) товары;

затраты → незавершенное производство;

денежные средства → а) в кассе;

б) на счетах в банке;

в) финансовые вложения (акции и др.);

средства в текущих расчетах (дебиторская

• с покупателями и заказчиками;

задолженность)

• с учредителями по вкладам

в уставный фонд;

- с прочими дебиторами.

.Отвлеченные активы — убытки организации.

Источники формирования имущества организации подразделяются на:

собственные источники;

заемные (привлеченные) источники.

Собственные источники включают:

уставный фонд;

резервный фонд;

добавочный фонд;

целевое финансирование;

нераспределенная прибыль.

Заемные (привлеченные) источники состоят из:

долгосрочных заемных источников (долгосрочные обязательства: кредиты банков сроком выше 1 года и займы сроком погашения свыше 1 года);

краткосрочных заемных источников (краткосрочные обязательства: кредиты и займы сроком погашения до 1 года, расчеты с кредиторами (с поставщиками и прочими кредиторами), доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов).

## **1.2 Лекция №2 (1 час).**

**Тема:** «Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета»

### **1.2.1 Вопросы лекции:**

1. Первичное наблюдение, бухгалтерские документы и их назначение.
2. Реквизиты бухгалтерских документов.
3. Документы, характеризующие состояние хозяйственной ситуации (определение инвентаризационной описи).
4. Оценка как элемент метода бухгалтерского учета.
5. Калькуляция, ее значение и виды калькуляции.

### **1.2.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Первичное наблюдение, бухгалтерские документы и их назначение.

Для сплошного и непрерывного отражения объектов бухгалтерского учёта нужно, прежде всего, фиксировать каждую хозяйственную операцию. Для этого применяется первый элемент метода бухгалтерского учёта документация. **Документация** - способ первичного отражения объектов бухгалтерского учёта, позволяющий осуществить за ними сплошное и непрерывное наблюдение.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов РФ №34-н от 29.07.1998г.), «все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учётными документами, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт».

Документ в переводе с латинского *documentum* означает свидетельство, доказательство.

**Первичный учётный документ** – письменное свидетельство, которое подтверждает факт совершения хозяйственной операции или право на их совершение.

**Первичный бухгалтерский учёт** – это единый, повторяющийся во времени, организованный процесс сбора, измерения, регистрации, накопления и хранение информации о хозяйственной деятельности.

**Значение первичных учётных документов в финансово-хозяйственной деятельности предприятия:**

1. Документы служат основанием и подтверждением правильности учётных данных.
2. Они используются для оперативного руководства и управления.
3. На основании документов ведётся наблюдение за объектами учёта.
4. Документы имеют правовое значение. Они используются в качестве доказательства при спорах в суде.
5. Документы имеют контрольное значение.

## 2. Реквизиты бухгалтерских документов.

Реквизит в переводе с латинского *requisitum* означает требуемое, нужное.

**Реквизиты** – показатели, характеризующие хозяйственную операцию, отражённую в документе.

Реквизиты бывают обязательные и дополнительные.

Согласно пункта 2 статьи 9 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. обязательными реквизитами первичного учётного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование организации;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должностей лиц, ответственных за совершение факта хозяйственной жизни;
- 7) личные подписи указанных лиц с указанием фамилий и инициалов.

Дополнительные реквизиты законодательно не утверждены. Их вносит само предприятие по своему желанию во все документы, кроме документов по первичному учёту денежных средств. К дополнительным реквизитам могут относиться: адрес и телефон организации, фамилия сторон, участвующих в совершении операции и т.д.

До ввода в действие нового ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. (начало действия данного закона 01.01.2013г.) большое внимание уделялось унификации и стандартизации первичных учётных документов. Документы принимались к учёту, если они были составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учётной документации. Данные альбомы разрабатывал Госкомстат России (ныне Росстат) по согласованию с Минфином России. Было утверждено около 250 унифицированных форм документов.

Унифицированные документы – это типовые документы, предназначенные для оформления однородных операций в организациях с различной формой собственности и отраслевой принадлежности.

Кроме того, отраслевые министерства для предприятий своей отрасли разрабатывали также унифицированные документы. Например, Министерство сельского хозяйства России разрабатывало унифицированные документы по учёту сельскохозяйственной продукции, животных, земельных угодий и т.д.

Стандартизация документов – это установление одинаковых стандартных размеров для типовых документов. Это делалось для сокращения расхода бумаги, упрощения обработки и хранения документов.

С вводом в действие ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. с предприятиями снимается обязанность использовать унифицированные документы, разработанные Госкомстаратом и отраслевыми министерствами. Согласно пункта 4 статьи 9 данного закона, формы первичных документов утверждает руководитель предприятия по представлению главного бухгалтера (или лица на которого возложено ведение бухгалтерского учёта). Бухгалтер при разработке форм документов, должен включать в

них все обязательные реквизиты и делать компактными. Главные бухгалтеры, как правило, представляют на утверждение унифицированные формы документов.

3. Документы, характеризующие состояние хозяйственной ситуации (определение инвентаризационной описи).

К документам, характеризующим хозяйственную ситуацию, относится инвентаризационная опись.

Инвентаризационная опись — первичный документ, характеризующий определенную ситуацию, представленную фактами состояния — наличие ценностей, составляемый по данным снятия натурных остатков, выявленных в процессе инвентаризации. В этом определении следует выделить следующие ключевые слова:

1 ) инвентаризационная опись; 2 ) первичный документ; (3) хозяйственная ситуация; 4) факты состояния; 5) ценности; 6 ) снятие натурных остатков; 7) инвентаризация.

#### 4. Оценка как элемент метода бухгалтерского учета.

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

Оценка основывается на двух принципах: реальности и единстве.

Реальность оценки — это выражение в денежном измерителе действительной величины имущества.

Единство оценки — это единообразное денежное измерение однородных материальных ресурсов.

В зависимости от различных способов приобретения имущества различают различные виды оценок. Имущество может оцениваться по:

1. Фактически произведённые расходы — это затраты на приобретение имущества, уплаченные проценты по предоставленному кредиту на приобретение **основных средств и нематериальных активов**, наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку.

2. Рыночная стоимость — стоимость, которая формируется на основе цены, действующей на рынке на дату оприходования имущества. Рыночная стоимость, как и другие виды стоимости, должна быть подтверждена документально. Письмо от организации-изготовителя, органов статистики, торговых инспекций, экспертное заключение оценщика.

3. Стоимость изготовления (производства) — это фактически произведенные затраты на изготовление объекта имущества.

4. Стоимость средств подлежащих передаче — это стоимость, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

В настоящее время на сельскохозяйственных предприятиях введен следующий порядок оценки средств (имущества).

- Основные средства и нематериальные активы учитываются на счетах бухгалтерского учёта по первоначальной или восстановительной стоимости. Вообще данные средства имеют три вида стоимости:

1) первоначальная стоимость — стоимость, которая формируется в процессе приобретения или строительства основных средств. Если основные средства и нематериальные активы приобретаются:

а) за плату, то оценка осуществляется исходя из фактически произведенных расходов на его покупку;

б) безвозмездно или в счёт вклада в уставный капитал, то оценка производится по рыночной стоимости на дату оприходования;

в) в обмен на неденежные средства, то по стоимости средств, подлежащих передаче.

Если основные средства строятся, то по стоимости их изготовления.

2) остаточная стоимость – это первоначальная стоимость за вычетом износа

3) восстановительная стоимость – стоимость, полученная в результате переоценки.

- Продукция собственного производства учитывается в течение года по плановой себестоимости с доведением в конце года до фактической себестоимости (стоимости изготовления).

- Купленные материалы приходуются по фактически произведённым расходам. Материалы, полученные безвозмездно, в счёт вклада в уставный капитал в обмен на неденежные средства, оцениваются аналогично первоначальной стоимости основных средств.

- Незавершенное производство учитывается по фактически произведённым расходам.

Иностранный валюты учитывается в рублях путем пересчёта валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операции и на отчётную дату.

### **1.3 Лекция №3 (1 час).**

**Тема:** «Система счетов и двойная запись»

#### **1.3.1 Вопросы лекции:**

1. Счета и их строение.

2. Назначение бухгалтерских счетов.

3. Двойная запись. Ее контрольное значение.

4. Классификация бухгалтерских счетов.

#### **1.3.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Счета и их строение.

Каждый день на предприятии возникает большое число хозяйственных операций (или иначе фактов хозяйственной жизни). Для их отражения используются счета бухгалтерского учёта.

Счета бухгалтерского учёта – способ группировки, текущего отражения и контроля за состоянием и движением объектов бухгалтерского учёта. А именно хозяйственных средств, источников их формирования, хозяйственных процессов и результатов хозяйственной деятельности.

Счета открываются на каждый экономически однородный вид имущества, источников его формирования и хозяйственных операций в соответствии с классификацией объектов учёта.

Счёт имеет форму двухсторонней таблицы .

В заголовке даётся название счёта – наименование объекта учёта. Левая часть таблицы называется дебет (Д) (ударение на первый слог). В переводе с латинского *debit* означает должен. Правая – кредит (К) (ударение на первый слог). В переводе с латинского *credit* означает верит. Счета имеют начальный и конечный остатки, которые называются начальное сальдо (Н.с.), конечное сальдо (К.с.) и дебетовый, кредитовый обороты (ДО, КО). Оборот – это сумма всех хозяйственных операций.

#### **2. Назначение бухгалтерских счетов.**

На счете прежде всего отражается первоначальное состояние средств и источников их образования, что носит название начального остатка или начального сальдо (сокращенно С-до).

Далее на счете отражаются хозяйствственные операции отдельно по увеличению (на одной стороне) и уменьшению (на другой стороне). Именно дебет и кредит счета позволяют учесть движение (изменение) объектов учета. Счет имеет два оборота - дебетовый и кредитовый.

Дебетовый оборот - это сумма хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на дебете счета. Кредитовым оборотом называют сумму хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на кредите счета.

На основании начального сальдо и оборотов рассчитывают конечное сальдо, как разница между дебетом и кредитом счета.

бухгалтерский счет учет документ

Конечное дебетовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (дебетовому) прибавляется дебетовый оборот и вычитается кредитовый оборот.

Конечное кредитовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (кредитовому) прибавляется кредитовый оборот и вычитается дебетовый оборот. Обычно сальдо (конечное) определяется ежемесячно на первое число следующего месяца. Оно одновременно будет начальным сальдо для следующего месяца.

Счета, учитывающие средства, называются активными, счета, учитывающие источники хозяйственных средств, - пассивными. Схема записей хозяйственных операций на бухгалтерских счетах различна.

### 3. Двойная запись. Ее контрольное значение.

Каждая хозяйственная операция вызывает изменение одновременно двух объектов учёта. Поэтому для записей хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта используется способ двойной записи.

Двойная запись – это отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта дважды: по дебету одного счёта и по кредиту другого счёта в одинаковой сумме.

Указание дебетуемого и кредитуемого счёта и суммы хозяйственной операции называется проводкой или корреспонденцией счетов.

Счета, которые принимают участие в корреспонденции счетов, называются корреспондирующими.

Проводки бывают простые и сложные. Простые затрагивают только два счета, сложные – три и более. Например:

Поступили деньги в кассу с расчетного счёта в сумме 10000 рублей – Дебет счёта 50 «Касса» Кредит счёта 51 «Расчётный счёт» – 10000 рублей.

Данная проводка является простой.

Поступили материалы от поставщиков на сумму 118000 рублей, в том числе НДС 18% (18000 рублей). Данная проводка является сложной.

Дебет счёта 10 «Материалы» – 100000 рублей,

Дебет счёта 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» – 18000 рублей,

Кредит счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» – 118000 рублей.

Следует отметить, что двойная запись, используется только для балансовых счетов. Для забалансовых счетов используется одинарная запись (только по дебету или только по кредиту). Например, предприятие взяло в аренду помещение. Согласно справки арендодателя, помещение стоит один миллион рублей. Это помещение нашему предприятию не принадлежит, поэтому это не средства предприятия, и они на балансе не учитываются. Значит, по данной хозяйственной операции в учёте нужно сделать запись: Дебет счета 001 «Арендованные основные средства» на сумму 1000000 рублей.

### 4. Классификация бухгалтерских счетов по назначению и экономическому содержанию.

По экономическому содержанию счета делятся на:

1) **счета для учёта имущества (хозяйственных средств)** – к ним относят счета для учёта основных (01,02), оборотных средств (10,50,51,52 и т.д.) и нематериальных активов (04,05);

2) **счета для учёта источников имущества (хозяйственных средств)** – к ним относят счета для учёта собственных (80,82,83,84) и заёмных средств (66,67);

3) **счета для учёта хозяйственных процессов** – к ним относят счета для учёта процесса снабжения (08,10,15), производства (20,23,29) и продаж (90).

По назначению счета делятся на:

1) **основные счета** – это счета, предназначенные для учёта хозяйственных средств и их источников. Они включают:

а) **инвентарные счета** – это счета для учёта и контроля материальных ценностей. К ним относят следующие счета: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и др. Инвентарные счета - активные;

б) **денежные счета** – это счета для учёта и контроля денежных средств. К ним относят: 50 «Касса», 51 «Расчётные счёта», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и др. Денежные счета - активные;

в) **счета капитала** – это счета, на которых учитывают источники образования средств в виде капитала. К ним относят: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал» и др. Эти счета пассивные;

г) **расчётные счета** – это счета, которые применяют для учёта расчётов с разными организациями и лицами. К ним относят: 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и др. Данные счета могут быть активными, пассивными, активно-пассивными.

2) **Регулирующие счета** – счета, которые уточняют оценку некоторых основных счетов. К ним относят: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 42 «Торговая наценка». Данные счета являются пассивными.

Например, чтобы определить остаточную стоимость основных средств нужно из 01 счета, где основные средства учитываются по первоначальной стоимости, вычесть 02 счёт, где учитывается сумма амортизации по основным средствам.

3) **Распределительные счета** – подразделяются на: собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные.

а) **собирательно-распределительные счета** – это счета, предназначенные для сбора расходов по дебету и их распределению по кредиту. К ним относят: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». Данные счета активные;

б) **отчётно-распределительные счета** – это счета, предназначенные для равномерного распределения доходов и расходов между отчётными периодами. К ним относят: 96 «Резервы предстоящих расходов» - пассивный, 97 «Расходы будущих периодов» - активный, 98 «Доходы будущих периодов» - пассивный.

3) **Калькуляционные счета** – это счета, предназначенные для учёта затрат по дебету счёта и выпуску продукции, работ, услуг по кредиту счёта. К ним относят: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Счета активные.

4) **Сопоставляющие счета** – подразделяются на: операционно-результативные и финансово-результативные.

а) **операционно-результативные** – это счета, предназначенные для получения результатов деятельности отдельных хозяйственных процессов. К ним относят 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»;

б) **финансово-результативные** – это счета, которые используются для определения конечного финансового результата организации в целом. К ним относится 99 «Прибыли и убытки».

Сопоставляющие счета активно-пассивные.

5) **Забалансовые счета** – это счета, на которых учитываются средства не принадлежащие организации и находящиеся у неё во временном пользовании

**По структуре** счета делятся на: активные, пассивные, активно-пассивные. Данную классификацию ещё называют классификацией по отношению к бухгалтерскому балансу, который состоит из актива и пассива.

**Активные счета** – это счета, на которых учитывается имущество (средства) предприятия. Пример активного счёта 50 «Касса».

Начальное и конечное сальдо в активном счёте всегда стоит в дебете. По дебету отражается поступление хозяйственных средств, по кредиту – выбытие. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и дебетового оборота за вычетом кредитового оборота. Иначе можно изобразить формулой: К.с.= Н.с.+ДО-КО

**Пассивные счета** – это счета, на которых учитываются источники образования средств (имущества) предприятия. Пример пассивного счёта 80 «Уставный капитал

Начальное и конечное сальдо в пассивном счете всегда стоит в кредите. По дебету отражается уменьшение источников образования средств, по кредиту увеличение. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и кредитового оборота за вычетом дебетового оборота. Иначе можно изобразить формулой: К.с.= Н.с.+ КО-ДО.

**Активно-пассивные счета** – это счета, на которых учитываются расчёты с разными организациями и лицами. Пример активно-пассивного счёта: 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками».

Сальдо в активно-пассивном счёте может быть и в дебете, и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие дебиторской задолженности, кредитовое – наличие кредиторской задолженности. По дебету отражается увеличение дебиторской задолженности, уменьшение кредиторской задолженности. По кредиту – уменьшение дебиторской задолженности, увеличение кредиторской задолженности. Дебетовое конечное сальдо равняется сумме дебетового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению дебиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению дебиторской задолженности. Иначе можно изобразить формулой: Д.к.с.= Д.н.с.+ ДЗ - ДЗ . Кредитовое конечное сальдо равняется сумме кредитового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению кредиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению кредиторской задолженности. Иначе можно изобразить формулой: К.к.с.= К.н.с.+ КЗ - КЗ .

## 1.4 Лекция №4 (1 час).

**Тема:** «Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность»

### 1.4.1 Вопросы лекции:

1. Экономическая сущность бухгалтерского баланса.
2. Виды бухгалтерского баланса.
3. Типы изменения бухгалтерского баланса.
4. Виды бухгалтерской отчетности и требования, предъявляемые к ее составлению.

### 1.4.2 Краткое содержание вопросов:

1. Экономическая сущность бухгалтерского баланса.

Средства организации участвуют в процессе производства непрерывно. Руководству организации нужно знать, какими средствами оно располагает, из каких источников они получены. На эти вопросы дает ответ бухгалтерский баланс.

Термин «баланс» происходит от двух латинских слов: «*bis*», что означает дважды и «*lanz*» - чаша весов, т.е. «*bilanz*» буквально означает двучашие, как символ равновесия.

В бухгалтерском учёте термин «баланс» подразумевает два понятия: во-первых, это один из элементов метода бухгалтерского учёта, во-вторых, баланс это отчётная таблица, одна из форм бухгалтерской отчётности.

В сфере учёта балансовый метод, или приём балансового обобщения, применяется широко. Он позволяет группировать информацию об объектах учёта в стоимостном выражении в двух аспектах: первый – характеризует состав и размещение средств, второй – источники их образования. Всё это группируется и обобщается в балансе в едином денежном измерении. Баланс составляется на определённый момент времени, как правило на последнее число года.

**Бухгалтерский баланс** - способ экономической группировки средств предприятия и источников его формирования на определённую дату в денежной оценке.

Схематично бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, составленную из двух частей: левая – актив, правая – пассив .

Термин «актив» происходит от латинского «*activus*», что означает активный действующий. Поэтому в активе отражаются действующие средства. Термин «пассив» происходит от латинского «*passivus*», что означает пассивный, недеятельный, противоположный активному. Поэтому в пассиве отражаются источники образования средств.

**В балансе итоговая сумма актива всегда равна итоговой сумме пассива.** Величина итогов актива или пассива называется **валютой баланса**.

Все имущество в активе и источники его образования в пассиве баланса представлены в сгруппированном виде. Основным элементом бухгалтерского баланса является статья.

**Статья бухгалтерского баланса** – это показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества источников его образования. Статьи формируются из остатков счетов. Балансовые статьи объединяются в разделы, исходя из их экономического содержания.

## 2. Виды бухгалтерского баланса.

В зависимости от назначения, содержания и порядка составления различают сальдовые и оборотные балансы.

**Сальдовые балансы** – это балансы, которые характеризуют имущество предприятия и источники его образования на определённую дату. Баланс составляется бухгалтерией организации путём подсчёта остатков (сальдо) по счетам.

**Оборотные балансы** – это балансы, где помимо остатков, показывают движение имущества и их источников за отчётный период.

Балансы также классифицируются по следующим признакам:

**I. По времени составления балансы делят на:**

1) **вступительный баланс** – составляется в момент образования организации. В активе баланса отражается состав имущества, полученного предприятием при организации, в пассиве – источники образования имущества. Вступительный баланс содержит меньше статей, чем все остальные балансы.

2) **текущий баланс** – составляется периодически в течении всего времени существования организации. Он делится на:

а) начальный баланс – составляется в начале финансового года,

б) промежуточный – составляется за отчётный период несколько раз в год.

Это квартальный, полугодовой, за девять месяцев,

в) провизорный (предварительный) – составляется заранее на конец отчётного года с учётом ожидаемых изменений. Провизорный баланс основывается на фактических данных о состоянии средств и источников на определённый момент времени. Этот баланс используется для оценки финансового положения предприятия, которое

может сложиться к концу года. В сельском хозяйстве на основании провизорного баланса составляется производственно-финансовый план на следующий год,

г) заключительный – составляется в конце финансового года. Данные этого баланса, должны подтверждаться итогами полной инвентаризации по всем статьям баланса;

3) **разделительный баланс** – составляется во время разделения организаций на несколько предприятий;

4) **объединительный баланс** - составляют во время слияния организаций в одно предприятие;

5) **сансируемый баланс** – составляют при финансовом оздоровлении организации;

6) **ликвидационный баланс** - составляют при ликвидации организации.

**II. По объёму содержащейся информации балансы делят на:**

1) **индивидуальный баланс** – это баланс, который составляется по одной организации;

2) **консолидированный баланс** – это баланс, который составляют по нескольким организациям. Такие балансы в сельском хозяйстве составляют в целом по агрохолдингу или в целом по району, области.

**III. По объекту отражения балансы на:**

1) **самостоятельный баланс** – составляют по организации в целом, которая является самостоятельным юридическим лицом;

2) **внутренний баланс** – составляют в подразделениях организации (в бригадах, на отделениях ит.д.).

**IV. По объёму регулирующих статей балансы делят на:**

1) **баланс-брутто** – это баланс, который включает регулирующие статьи (02,05 счета). Т.е. основные средства и нематериальные активы указываются в активе баланса по первоначальной (переоценённой) стоимости, а в пассиве указывается их амортизация.

2) **баланс-нетто** – это баланс, который не включает регулирующие статьи. Объекты в балансе указываются только по остаточной стоимости. Т.е. основные средства и нематериальные активы в активе указываются по первоначальной стоимости за минусом амортизации, тогда в пассиве сумма амортизации не указывается. В России в составе бухгалтерской отчётности утверждена форма баланса-нетто.

**V. По характеру деятельности балансы делятся:**

1) по основной деятельности, т.е. уставной деятельности организации;

2) по не основной деятельности.

**VI. По форме собственности организаций балансы делят на балансы организаций:**

1) государственных;

2) муниципальных;

3) кооперативных;

4) частных;

5) совместных;

6) общественных.

### 3. Типы изменения бухгалтерского баланса.

Все изменения, происходящие с составом хозяйственных средств, источниками их образования, расчёты в результате хозяйственной деятельности организации, называются хозяйственными операциями. Ежедневно на предприятии совершается множество хозяйственных операций, которые оказывают постоянное влияние на статьи актива, пассива и валюту (итог) баланса. Выделяют четыре типа изменений баланса под влиянием хозяйственных операций.

Операции первого типа вызывают изменения двух статей актива баланса: одна статья увеличивается, другая – уменьшается. Валюта (итог) баланса остаётся неизменной. Равенство актива и пассива сохраняется.

Первый тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A + X - X = \Pi, \quad (1)$$

где А – актив;

П – пассив;

Х – изменение средств под влиянием хозяйственных операций.

Пример: с расчётного счёта в кассу поступили наличные деньги в сумме 20000 рублей.

Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 51 «Расчётный счёт» - 20000 рублей.

Операции второго типа вызывают изменения двух статей пассива баланса: одна статья увеличивается, другая – уменьшается. Валюта баланса остаётся неизменной. Равенство актива и пассива сохраняются.

Второй тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A = \Pi + X - X \quad (2)$$

Пример: удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц в сумме 5000 рублей.

Д-т сч. 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К-т сч. 68 «Расчёты по налогам и сборам» - 5000 руб.

Операции третьего типа вызывают увеличение статей и в активе, и в пассиве баланса на одну и туже сумму. Итоги актива и пассива возрастают на одну и туже сумму. Равенство актива и пассива сохраняются.

Третий тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A + X = \Pi + X \quad (3)$$

Пример: Приобретены у поставщика материалы на сумму 10000 рублей.

Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» - 10000 руб.

Операции четверго типа вызывают уменьшение статей и в активе, и в пассиве баланса на одну и туже сумму. Итоги актива и пассива уменьшаются на одну и туже сумму. Равенство актива и пассива сохраняются.

Четвертый тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A - X = \Pi - X \quad (4)$$

Пример: выдана из кассы заработка плата работникам предприятия в сумме 20000 рублей.

Д-т сч. 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К-т сч. 50 «Касса» - 20000 рублей.

#### 4. Виды бухгалтерской отчетности и требования, предъявляемые к ее составлению.

По видам отчетность подразделяют на:

1) бухгалтерскую отчетность — содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах по стоимостному показателю и составляется на основании данных бухгалтерского учета за месяц, квартал, полугодие, девять месяцев, за год нарастающим итогом с начала года;

2) статистическую отчетность — содержит сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении и составляется по данным статистики бухгалтерского и оперативного учета;

3) оперативную отчетность — содержит сведения на основе показателей за короткие промежутки времени (за сутки, неделю, декаду, полмесяца, месяц) и составляется на основании данных оперативного учета;

4) внешнюю публичную отчетность — подлежит опубликованию. техосмотр По периодичности составления:

1) внутригодовую отчетность — составляется на определенную дату в течение года и называется периодической, так как составляется регулярно, через определенные промежутки времени (месяц, квартал, полугодие, девять месяцев);  
2) годовую отчетность — это отчетность о деятельности организации за отчетный год.

К бухгалтерскому балансу предъявляются следующие требования:

- 1) правдивость (верность);
- 2) реальность;
- 3) единство;
- 4) преемственность;
- 5) ясность.

По сведениям, содержащимся в отчетах:

1) внутреннюю отчетность — включает информацию о работе на каком-либо одном участке деятельности организации (сегменте); составление внутренней отчетности обусловлено потребностями самой организации;

2) внешнюю отчетность — характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством для информирования заинтересованных лиц о характере хозяйственной деятельности, доходности и имущественном положении того или иного хозяйствующего субъекта.

Существуют следующие виды отчетности:

- 1) Баланс – форма 1
- 2) Отчет о прибылях и убытках – форма 2
- 3) Отчет о движении капитала – форма 3
- 4) Отчет о движении денежных средств – форма 4
- 5) Приложение к бухгалтерскому балансу (расшифровка статей баланса) – форма 5
- 6) Отчет о бюджетном финансировании – форма 6

Малые предприятия сдают в налоговую инспекцию только 1 и 2 формы. Один раз в год к годовому отчету прилагается пояснительная записка, аудиторское заключение (по необходимости) и учетная политика.

## **1.5 Лекция №5 (1 час).**

**Тема: «Учетные регистры и формы бухгалтерского учета»**

### **1.5.1 Вопросы лекции:**

1. Основы учета процессов заготовления, производства, реализации, распределения.
2. Природа учетных регистров.
3. Формы бухгалтерского учета и их общая характеристика.
4. Принципы построения учета при различных формах бухгалтерского учета (мемориально-ордерная, журнал-главная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная форма учета на малых предприятиях).

### **1.5.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Основы учета процессов заготовления, производства, реализации, распределения.

#### **Методологические основы учета хозяйственных процессов.**

С процесса заготовления начинается производственная деятельность предприятия. Процесс заготовления является первой стадией кругооборота хозяйственных средств (первой стадией кругооборота капитала). В процессе заготовления происходят хозяйственные операции по приобретению следующих ценностей: основных средств, нематериальных активов, запасов.

Задачами бухгалтерского учёта на этой стадии кругооборота капитала являются:

- 1) учёт поступления ценностей;
- 2) учёт наличия ценностей;
- 3) учёт задолженности перед поставщиками ценностей;
- 4) контроль состояния расчётов с поставщиками;
- 5) исчисление фактической стоимости приобретенных ценностей.

#### **Характеристика счетов по учету процесса заготовления.**

Для учёта процесса снабжения в плане счетов предусмотрены четыре группы бухгалтерских счетов:

- 1) по учёту оборотных активов – счёт 10 «Материалы», счёт 11 «Животные на выращивании и откорме», счёт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», счёт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
- 2) по учёту внеоборотных активов – счёт 01 «Основные средства», счёт 04 «Нематериальные активы», счёт 07 «Оборудование к установке», счёт 08 «Вложения во внеоборотные активы», счёт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
- 3) по учёту расчётов – счёт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами», счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;
- 4) по учёту денежных средств – счёт 50 «Касса», счёт 51 «Расчётные счета», счёт 52 «Валютные счета», счёт 55 «Специальные счета в банках».

Счета первой группы за исключением счёта 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», счета второй и четвёртой группы активные. Следовательно, начальное и конечное сальдо всегда стоят в дебете. Дебетовое сальдо показывает сумму имеющих на остатке ценностей. По дебету отражается поступление хозяйственных средств, по кредиту – выбытие. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и дебетового оборота за вычетом кредитового оборота.

Счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» активно-пассивный. Следовательно, сальдо может быть и в дебете и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие недосписанных отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен. Кредитовое сальдо означает наличие пересписанных отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен. Кредитовое сальдо по данному счёту встречается реже, чем дебетовое. И счёт в основном ведет себя как активный. Поэтому по дебету отражается поступление отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен, а по кредиту – списание.

Счета третьей группы являются активно-пассивными. Сальдо на этих счетах может быть и в дебете, и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие дебиторской задолженности, кредитовое – наличие кредиторской задолженности. По дебету отражается увеличение дебиторской задолженности, уменьшение кредиторской задолженности. По кредиту – уменьшение дебиторской задолженности, увеличение кредиторской задолженности. Дебетовое конечное сальдо равняется сумме дебетового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению дебиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению дебиторской задолженности. Кредитовое конечное сальдо равняется сумме кредитового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению кредиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению кредиторской задолженности.

В процессе снабжения происходит превращение определённой суммы денежных средств в определённую сумму средств производства.

#### **Учет заготовления внеоборотных активов.**

Учёт процесса снабжения внеоборотных активов рассмотрим на примере основных средств и нематериальных активов. Если для учёта оборотных активов существует три варианта, то для внеоборотных активов есть только один вариант. Учёт затрат по

приобретению внеоборотных активов ведётся на счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы». К данному счёту открываются девять субсчетов. Основные средства могут приобретаться в готовом виде, а могут строиться. В связи с этим в плане счетов предусмотрены следующие субсчета:

08-3 «Строительство объектов основных средств» - на этом субсчёте учитываются затраты по возделыванию зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы. В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Выполнены строительно-монтажные работы (СМР) подрядной организацией: Д 08-3 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по выполненным СМР - Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства подрядчикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

4. Выполнены СМР хозяйственным способом (т.е. самой организацией) – Д 08-3 К 10,70,69,02,23 и т.д. на сумму фактических затрат на строительство.

08-4 «Приобретение объектов основных средств» - на этом субсчёте учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств не требующих монтажа. В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Приобретены основные средства у поставщика - Д 08-4 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по поступившим основным средствам - Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

После того как все затраты по строительству или по приобретению основных средств будут собраны и все документы по их оприходованию будут оформлены, основные средства ставятся на приход. В данном случае составляется следующая корреспонденция счетов - Д 01 К 08-3,08-4 на сумму без НДС.

Для покупки нематериальных активов предусмотрен субсчёт

08-5 «Приобретение нематериальных активов» - на этом субсчёте учитываются все затраты связанные с приобретением нематериальных активов.

В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Приобретены нематериальные активы у поставщика – Д 08-5 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по поступившим нематериальным активам – Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

4. Оприходованы нематериальные активы – Д 04 К 08-5 на сумму без НДС.

### **Учет заготовления оборотных активов.**

Учёт процесса снабжения оборотных активов рассмотрим на примере материалов. Предприятием покупаются материалы, как правило, за безналичный расчёт, реже за наличный расчёт, и по договору мены (бартер). В первых двух случаях они оцениваются по фактически произведённым расходам на их приобретение. При бартере оценка производится по стоимости средств подлежащих передаче. В сумму фактически произведенных расходов (фактическую себестоимость материалов) включается стоимость самих материалов по определенной цене и сумма транспортно-заготовительных расходов (ТЗР). К ТЗР относят наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку. В свою очередь цена на материалы может включать затраты по их доставке до склада покупателя (цена франко-склад покупателя). В этом случае расходы по доставке в сумму ТЗР входить не будут. Цена может не включать стоимость доставки (цена франко-склад продавца). В этом случае расходы по доставке включаются в сумму ТЗР).

Если учёт ведётся не автоматизированным путём, а номенклатура материалов большая, то фактическую себестоимость каждого материала рассчитать практически не возможно. Для этого учёт заготовленных материалов ведётся по твердым учётным ценам.

В качестве такой цены могут выступать оптовые цены поставщика или плановая себестоимость. По этой цене материалы учитываются на счёте 10 «Материалы». Разница между плановой и фактической себестоимости материалов учитывается или на синтетическом счёте 16 или на отдельном аналитическом счёте «Транспортно-заготовительные расходы» внутри счёта 10.

В связи с этим в бухгалтерском учёте есть три способа учёта процесса заготовления материалов.

**Первый способ** – с использованием 15,16 счетов.

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 15 К 60 на сумму без НДС 600000 руб. (согласно документа на приход)

б) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

в) Поступили материалы на предприятие – Д 10 К 15 на сумму по учётным ценам 500000 руб.

г) Учтены отклонения от учётных цен - Д 16 К15 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

д) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Второй способ** – без использования 15 счёта.

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС по учётным ценам 500000 руб.

б) Учтены отклонения от учётных цен - Д 16 К60 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

в) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

г) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Третий способ** – без использования 15, 16 счетов

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС по учётным ценам 500000 руб.

б) Учтены отклонения от учётных цен – Д 10 (аналитический счет «ТЗР») К60 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

в) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

г) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

При автоматизированном учёте (на базе 1С: бухгалтерия 8.2) методика учёта несколько иная. Все поступившие материалы приходуются по ценам указанным в сопроводительных документах. ТЗР отдельно не учитываются. Они сразу при оформлении документов на их приход автоматически распределяются на удешевление стоимости материалов. При оприходовании ТЗР обязательно указывается документ, по которому приходовались доставляемые материалы. Далее программа автоматически берёт с этого документа каждый материал отдельно и присоединяет к его стоимости часть ТЗР. Часть ТЗР рассчитывается пропорционально количеству или стоимости поступивших материалов. В результате программа формирует фактическую стоимость каждого вида материала с учётом ТЗР на счёте 10. Далее этот материал списывается в расход. В данном случае программа даёт следующие проводки:

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС 600000 руб.

б) НДС по приобретённым материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

в) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Учет затрат во вспомогательных производствах.**

Синтетический учёт затрат во вспомогательных производствах ведётся на счёте 23 «Вспомогательные производства». Он имеет следующие субсчета:

- 23/1 Ремонтные мастерские;
- 23/2 Ремонт зданий и сооружений;
- 23/3 Машино-тракторный парк;
- 23/4 Автомобильный транспорт;
- 23/5 Энергетические производства (хозяйства);
- 23/6 Водоснабжение;
- 23/7 Гужевой транспорт;
- 23/8 Прочие вспомогательные производства.

Счёт активный. По дебету счёта 23 собирают все затраты, относящиеся к вспомогательным производствам. По кредиту эти затраты списывают по назначению. Как правило, затраты списывают ежемесячно в размере плановой себестоимости выполненных работ с доведением в конце года до фактической. По производствам с равномерным характером работ и затрат в течение года, ежемесячно по кредиту счёта списываются фактические затраты.

Аналитический учёт по счёту 23 ведут по каждому виду работ и услуг вспомогательных производств отдельно.

На каждый объект калькулирования открывают отдельный аналитический счёт. По 23/1 счёту объектом калькулирования является каждый заказ, по 23/2 – каждый ремонтируемый объект. Калькуляционными единицами по 23/1, 23/2 счетам являются штуки. По 23/3 открывается две группы аналитических счетов: содержание и эксплуатация машино-тракторного парка и содержание и эксплуатация самоходных машин. Аналитические счета открываются на каждый трактор, комбайн, другую машину отдельно. По первой группе аналитических счетов объектом калькулирования являются транспортные работы, калькуляционной единицей – эталонный гектар. По второй группе аналитических счетов учитываются затраты на содержание и эксплуатацию комбайнов. В конце года данные затраты распределяются по культурам пропорционально убранным площадям. По 23/4 счёту аналитический счёт открывается на каждый автомобиль. Объектом калькулирования являются транспортные работы. Калькуляционной единицей при перевозке грузов является тонно-километр, при перевозке людей – машино-день. По 23/5, 23/6 счетам объектом калькулирования являются услуги энерго- водоснабжения, калькуляционными единицами – кВт час, кубометр воды. По 23/7 счёту объектом калькулирования являются транспортные работы, калькуляционной единицей – коне-день.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы корма, нефтепродукты, запчасти и прочие материалы Д 23 К 10;
2. Оказаны услуги сторонних организаций  
Д 23 К 60, на сумму без НДС;  
Д 19 К 60, на сумму НДС.
3. Начислена зарплата работникам вспомогательного производства  
Д 23 К 70
4. Начислены страховые взносы по социальному страхованию и обеспечению от фонда оплаты труда (ФОТ) работников вспомогательного производства Д 23 К 69
5. Начислена амортизация основных средств вспомогательного производства Д 23 К 02
6. Оказаны услуги вспомогательных производств (например ремонт конюшни) Д 23/7 К 23/2
7. Списаны работы и услуги вспомогательных производств на основное производство Д 20 К 23.
8. Списаны работы и услуги вспомогательных производств на общепроизводственные и общехозяйственные расходы Д 25,26 К 23.

#### **Учет расходов по организации производства и управлению.**

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы – это расходы, которые не возможно отнести на конкретный вид продукции в момент их совершения. К

общепроизводственным расходам относят расходы, связанные с организацией производства и управлением отдельной отрасли производства или подразделения. К общехозяйственным расходам относят расходы, связанные с организацией производства и управлением хозяйства в целом.

Синтетический учёт данных расходов ведётся на счёте 25 «Общепроизводственные расходы» и счёте 26 «Общехозяйственные расходы». Счёт 25 имеет следующие субсчета:

- 25/1 Растениеводства;
- 25/2 Животноводства;
- 25/3 Промышленных производств.

Счёта 25, 26 активные, собирательно-распределительные. По дебету собираются затраты, а по кредиту они распределяются. Распределяются затраты на 20 счёт пропорционально заработной плате работников основного производства или пропорционально основным затратам за минусом семян – в растениеводстве, кормов – в животноводстве, сырья – в промышленном производстве. Распределение производится ежемесячно или ежеквартально. Данные счета сальдо не имеют.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы материалы Д 25,26 К 10
2. Начислена зарплата управленческому персоналу Д 25,26 К 70
3. Начислены страховые взносы Д 25,26 К 69
4. Начислена амортизация основных средств Д 25,26 К 02
5. Оказаны услуги вспомогательных производств Д 25,26 К 23
6. Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/1,2,3 К 25,26

#### **Учет затрат, выхода продукции основного производства и калькуляция ее себестоимости.**

Синтетический учёт затрат на производство ведется на счёте 20 «Основное производство». Он имеет следующие субсчета:

- 20/1 Растениеводство;
- 20/2 Животноводство;
- 20/3 Промышленное производство.

Синтетический учёт затрат в растениеводстве ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 1 «Растениеводство». Счёт активный, калькуляционный.

Дебетовое сальдо означает величину незавершенного производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Объектом калькуляции являются виды производимой продукции растениеводства. Калькуляционной единицей является центнер.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы семена, удобрения, средства защиты растений, нефтепродукты Д 20/1 К 10 на сумму без НДС
2. Оканы работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/1 К 60 на сумму без НДС
3. Начислена зарплата работникам растениеводства Д 20/1 К 70
4. Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/1 К 69
5. Начислена амортизация основных средств Д 20/1 К 02
6. Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д 20/1 К 23/1
7. Оканы услуги вспомогательных производств Д 20/1 К 23
8. Распределены амортизация и затраты на ремонт сельскохозяйственной техники по культурам Д 20/1 К 20/1

9.Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы Д 20/1 К 25,26

10.Оприходована продукция растениеводства Д 43, 10 К 20/1.

Синтетический учёт затрат в животноводстве ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 2 «Животноводство». Счёт активный. Дебетовое сальдо означает величину незавершённого производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Аналитический учёт ведется в разрезе объектов учёта затрат. Объекты затрат открываются по видам и половозрастным группам животных. Например, по крупнорогатому скоту молочного направления выделяют два объекта учёта затрат: основное стадо, животные на выращивании и откорме. По основному стаду два объекта калькулирования – приплод и молоко, по животным на выращивании – прирост живой массы и живой вес животных. Калькуляционными единицами являются голова и центнер.

Корреспонденции счетов:

1.Израсходованы средства защиты животных, корма, нефтепродукты, топливо и энергия Д 20/2 К 10 на сумму без НДС

2.Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/2 К 60 на сумму без НДС

3.Начислена зарплата работникам животноводства Д 20/2 К 70

4.Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/2 К 69

5.Начислена амортизация основных средств Д20/2 К02

6.Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д20/2 К 23/1, 23/2

7.Оказаны услуги вспомогательных производств Д 20/2 К 23

8.Списан падёж молодняка животных Д 94 К 11, Д 20/2 К 94

9.Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/2 К 25,26

10.Оприходована продукция животноводства Д 11,43 К 20/2.

Синтетический учёт затрат в промышленных производствах ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 3 «Промышленные производства». Счёт активный. Дебетовое сальдо означает величину незавершённого производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Аналитические счета открываются на каждый вид промышленных производств:

- 1) переработка зерновых культур (объектом калькуляции является мука, крупа, комбикорм; калькуляционная единица – одна тонна),
- 2) маслобойное производство (объектом калькуляции является растительное масло, жмых; калькуляционная единица – центнер),
- 3) консервирование (объектом калькуляции является консервированная продукция; калькуляционная единица – тысяч условных банок ( 1 у.б.=440гр)),
- 4) забой скота и птицы (объектом калькуляции является мясо; калькуляционная единица – центнер),
- 5) лесопильное производство (объектом калькуляции является доски обрезные, необрезные, брусь; калькуляционная единица – один кубометр) и т.д.

Корреспонденции счетов:

1.Израсходованы сырьё для переработки, нефтепродукты, топливо и энергия Д 20/3 К 43,11,10 на сумму без НДС

2.Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/3 К 60 на сумму без НДС

3.Начислена зарплата работникам Д 20/3 К 70

4.Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/3 К 69

- 5.Начислена амортизация основных средств Д20/3 К02
- 6.Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д20/3 К 23/1, 23/2
- 7.Оказаны услуги вспомогательных производств Д 20/3 К 23
- 8.Произведены потери от брака Д 20/3 К 28
- 9.Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/3 К 25,26
- 10.Оприходована продукция промышленных производств  
Д 10/10,43/3 К 20/3.

#### **Учет затрат в обслуживающих производствах и хозяйствах.**

Обслуживающие производства и хозяйства – это такие производства и хозяйства, которые не связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, явившихся целью создания данного предприятия.

Синтетический учёт затрат в обслуживающих производствах и хозяйствах ведётся на счёте 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Он имеет следующие субсчета:

- 29/1 Жилищно-коммунальное хозяйство;
- 29/2 Производство бытового обслуживания населения;
- 29/3 Предприятия общественного питания;
- 29/4 Детские дошкольные учреждения;
- 29/5 Учреждения культурно-бытового назначения;
- 29/6 Прочие производства и хозяйства;
- 29/7 Некоммерческая деятельность.

На каждый объект калькулирования открывают отдельный аналитический счёт.

Счёт 29 активный, калькуляционный. Остаток по счёту 29 показывает незавершённое производство, но, как правило, его не бывает. По дебету счёта 29 собирают все затраты, относящиеся к обслуживающим производствам. По кредиту учитываются суммы фактической себестоимости произведённой продукции, выполненных работ и услуг, а также отражается списание затрат за счёт соответствующих источников (поступлений от населения, целевых поступлений, фондов, прибыли и т.д.).

Корреспонденции счетов:

- 1.Израсходованы продукты, сырье для переработки, нефтепродукты, топливо и энергия Д 29 К 43, 10 на сумму без НДС
- 2.Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 29 К 60 на сумму без НДС
- 3.Начислена зарплата работникам Д 29 К 70
- 4.Произведены отчисления на социальные нужды Д 29 К 69
- 5.Начислена амортизация основных средств Д 29 К 02
- 6.Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д 29 К 23/1, 23/2
- 7.Оказаны услуги вспомогательных производств Д 29 К 23
- 8.Произведены потери от брака Д 29 К 28
- 9.Оказаны услуги по бытовому обслуживанию населения и услуги культурно-бытового назначения Д 90 К 29/2, 29/5
10. Оприходована продукция столовой и пекарни Д 43/3 К 29/3
- 11.Использованы средства целевого финансирования некоммерческой деятельности Д 86 К 29/7

#### **Задачи учета процесса продаж.**

Процесс продаж (сбыта, реализации) является завершающим в кругообороте капитала.

Процесс продаж – это совокупность операций, в результате которых, продукция, произведённая предприятием передаётся другому предприятию или физическому лицу.

Задачами бухгалтерского учёта на этой стадии кругооборота капитала являются:

- 1) выявление общего объёма проданной продукции, выполненных работ, оказанных услуг;
- 2) определение расходов на продажу;
- 3) формирование полной (комерческой) себестоимость проданной продукции, выполненных работ, оказанных услуг;
- 4) определение выручки от продажи продукции, выполнения работ, оказания услуг;
- 5) выявление финансового результата от процесса продаж;
- 6) определение состояния расчётов с покупателями.

#### **Учет продаж по основной деятельности.**

Для учёта продажи продукции собственного производства, выполнения работ, оказания услуг используется счёт 90 «Продажи». Счёт 90 «Продажи» сопоставляющий, активно-пассивный, сальдо в целом по счёту не имеет.

Счёт 90 "Продажи" имеет следующие субсчета:

- 90/1 "Выручка";
- 90/2 "Себестоимость продаж";
- 90/3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90/4 "Акцизы";
- 90/9 "Прибыль/убыток от продаж".

Записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" производятся накопительно в течение отчётного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчёту 90-1 "Выручка" определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчётный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчёта 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" на счёт 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счёт 90 "Продажи" сальдо на отчётную дату не имеет.

По окончании отчётного года все субсчета, открытые к счёту 90 "Продажи" (кроме субсчёта 90-9 "Прибыль/убыток от продаж"), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж".

Аналитический учёт по счёту 90 "Продажи" ведётся по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг

Корреспонденции счетов (на примере продажи молока):

1.Реализовано молоко Д 90/2 К 43 на сумму производственной себестоимости 80000 руб.

2.Списаны расходы на содержание молочного магазина

Д 90/2 К 44 - 5000 руб.

3.Причитается с покупателей за молоко Д 62 К 90/1 - 110000 руб.

4.Начислен НДС по реализации молока Д 90/3 К 68 - 10000 руб.

5.Получена прибыль от продажи молока Д90/9 К 99 - 15000 руб.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации молока необходимо составить схему счёта 90 «Продажи» по 1,2,3,4 операциям.

#### **Учет продаж по прочей деятельности.**

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах предназначен счёт 91 "Прочие доходы и расходы". Счёт 91 "Прочие доходы и расходы" сопоставляющий, активно-пассивный, сальдо в целом по счёту не имеет.

Счёт 91 "Прочие доходы и расходы" имеет следующие субсчета:

- 91/1 "Прочие доходы";
- 91/2 "Прочие расходы";
- 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчётного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота

по субсчёту 91-2 "Прочие расходы" и кредитового оборота по субсчёту 91-1 "Прочие доходы" определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчётный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчёта 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" на счёт 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счёт 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо на отчётную дату не имеет.

По окончании отчётного года все субсчета, открытые к счёту 91 "Прочие доходы и расходы" (кроме субсчёта 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов"), закрываются внутренними записями на субсчёт 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Аналитический учёт по счёту 91 "Прочие доходы и расходы" ведётся по каждому виду прочих доходов и расходов.

Корреспонденции счетов:

1. Продано основное средство:

- а) Д 01/11 К 01 на сумму первоначальной стоимости 100000 рублей
- б) Д 02 К 01/11 на сумму накопленной амортизации 85000 рублей
- в) Д 91/2 К 01/11 на сумму остаточной стоимости 15000 рублей
- г) Д 91/2 К 70,69,23 на сумму расходов, связанных со списанием 5000 р.
- д) Д 62 К 91/1 на сумму, причитающуюся от покупателя 30000 рублей
- е) Д 91/2 К 68 на сумму НДС 4576 рублей
- ж) Д 91/9 К99 на сумму прибыли от продажи основного средства 5424 р.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации основного средства необходимо составить схему счёта 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счёт «Продажа основных средств») по операциям в, г, д, е

Сумма по операции ж = 30 000 – 15 000 – 5 000 – 4576

2. Проданы покупные материалы

- а) Д 91/2 К 10 на сумму фактической себестоимости 5000 рублей
- б) Д 62 К 91/1 на сумму, причитающуюся от покупателя 8000 рублей
- в) Д 91/2 К 68 на сумму НДС 1220 рублей
- г) Д 91/9 К99 на сумму прибыли от продажи материалов 1780 р.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации покупных материалов необходимо составить схему счёта 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счёт «Продажа покупных материалов») по операциям а, б, в

Сумма по операции г = 8000 – 5000 – 1220

3. Оприходованы материалы от ликвидации основных средств Д 10 К91/1

4. Начислены проценты по приобретённым кредитам Д 91/2 К 66,67

5. Начислены проценты по предоставленным кредитам Д 76 К 91/1

6. Списывается прибыль между прочими доходами и расходами Д91/9 К99

7. Списывается убыток между прочими доходами и расходами Д 99 К 91/9

#### **Определение финансового результата от продаж.**

Для определения конечного финансового результата организации в целом предназначен счёт 99 «Прибыли и убытки». Счёт 99 «Прибыли и убытки» - финансово-результативный, активно-пассивный. Сальдо счёта имеет в течении года. Сальдо по дебету означает убыток, сальдо по кредиту - прибыль. В конце года счёт закрывается и сальдо не имеет.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчётный период показывает конечный финансовый результат отчёtnого периода.

На счёте 99 "Прибыли и убытки" в течение отчёtnого года отражаются:

- прибыль (по кредиту счёта 99) или убыток (по дебету счёта 99) от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счётом 90 "Продажи";
- сальдо прочих доходов и расходов за отчёtnый месяц - в корреспонденции со счётом 91 "Прочие доходы и расходы";

- суммы начисленного налога на прибыль (по дебету счёта 99), а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счётом 68 "Расчёты по налогам и сборам".

По окончании отчётного года при составлении годовой бухгалтерской отчётности счёт 99 "Прибыли и убытки" закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчётного года списывается со счёта 99 "Прибыли и убытки" в кредит (дебет) счёта 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Корреспонденции счетов:

1. Списан убыток от реализации готовой продукции Д 99 К 90/9
2. Получена прибыль от реализации готовой продукции Д 90/9 К 99
3. Списан убыток от прочих доходов и расходов Д 99 К 91/9
4. Получена прибыль от прочих доходов и расходов Д 91/9 К 99
5. Начислен налог на прибыль Д 99 К 68
6. Определена нераспределённая прибыль Д 99 К 84/1
7. Определён нераспределённый убыток Д 84/1 К 99

## 2 Природа учетных регистров.

Информация, которая отражается на счетах бухгалтерского учёта, обязательно накапливается и систематизируется. Для этого применяются учётные регистры.

**Учётные регистры** – таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций.

Формы регистров разрабатываются Министерством финансов и исполнительными органами власти. Регистры учёта могут вестись в карточках, на отдельных листах – лицевых счетах, накопительных ведомостях, книгах, журналах, в электронном виде на дисках, дискетах, флеш-картах.

Учётные регистры классифицируются по некоторым признакам

**По внешнему виду** учётные регистры делятся на бухгалтерские книги, например, кассовая книга, карточки, например, карточки учёта материалов, свободные листы, например, ведомости, журналы-ордера.

Бухгалтерские книги представляют собой сброшюрованные учётные таблицы (листы бумаги) и, как правило, заключённые в переплёт. Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце ставится подпись главного бухгалтера и указывается общее число пронумерованных страниц. Применение книг часто бывает нецелесообразным, поэтому используют карточки и свободные листы.

Карточки – это отдельные листы, разграфлённые для нужд учёта, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, что даёт возможность их хранения в специальных ящиках. Совокупность карточек однородного назначения называется картотекой. Каждая картотека закрепляется за определённым счётым работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность их заполнения. Каждая карточка регистрируется в реестре, где ей присваивается порядковый номер. Это позволяет в любой момент проверить наличие карточек.

Свободные листы это разновидность карточек. Только они более тонкие и большей формы. Свободные листы хранятся в специальных папках-регистраторах. В любой момент каждый лист может быть вынут из папки для записи и подсчёта. Это самый распространённый вид учётных регистров.

**По характеру бухгалтерских записей** выделяют хронологические, например, регистрационные журналы, кассовая книга, систематические, например, главная книга, комбинированные регистры – ведомость №1, журнал-ордер №1.

В хронологических регистрах бухгалтерские документы записывают в порядке их поступления без разноски по счетам. Их цель обеспечить контроль за сохранностью документов, поступающих в бухгалтерию. В систематических регистрах происходит

группировка хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учёта. Комбинированные регистры сочетают первые два вида.

**По содержанию** – синтетические, например, главная книга и аналитические регистры, например, отчёт о движении товарно-материальных ценностей.

Регистры синтетического учёта открываются для ведения синтетических счетов. Регистры аналитического учёта - аналитических. Регистры аналитического учёта ведут для расшифровки какого-либо синтетического счёта.

**По форме** – односторонние, например, карточки учёта материалов, двусторонние – журнал-ордер №6, многографные, линейные – журнал-ордер №7, шахматные – шахматная оборотная ведомость .

Односторонние регистры – это различные карточки для учёта материальных ценностей, расчётов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учёт ведется на одном листе. Двусторонние регистры применяются в основном при ведении учёта в книгах. Счёт открывается на двух развернутых страницах книги, где левая сторона дебет, правая кредит. Многографные используются для отражения дополнительных показателей внутри синтетического или аналитического учёта. Например, учёт движения материалов в целом по организации и в разрезе ответственных лиц, для которых отводятся дополнительные графы. Линейные регистры имеют принцип многографных. Только здесь синтетический счёт делится на аналитические счета, где для каждого отводится отдельная строка, а не столбец. Это даёт возможность разделить синтетический счёт на неограниченное количество аналитических счетов. Шахматные регистры – это регистры, где на пересечении строки - дебет и столбца – кредит отражается проводка одной записью.

**По способу заполнения** – регистры, заполненные вручную и на ЭВМ.

#### **Техника учетной регистрации.**

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учёта в хронологической последовательности и группироваться по счетам. За правильность составления регистров отвечают лица заполнившие и подписавшие их. Содержание регистров является коммерческой тайной. Лица, получившие доступ к регистрам должны хранить коммерческую тайну. Все регистры должны быть заполнены чётко, ясно и понятно, без подчисток и помарок шариковой ручкой или с использованием техники. После утверждения годового отчёта, учётные регистры группируют, переплетают и сдают в архив.

### **3 Формы бухгалтерского учета и их общая характеристика.**

Совокупность учетных регистров, используемых организацией для отражения хозяйственных операций, образует форму бухгалтерского учета. Существующие формы бухгалтерского учета отличаются именно набором учетных регистров и системой их взаимодействия. Объединяет формы бухгалтерского учета то, что все хозяйственные операции подтверждаются первичными учетными документами и отражаются в учетных регистрах методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета в соответствии с Планом счетов.

Форма бухгалтерского учета – это организация информационной системы, обеспечивающая в определенной последовательности и взаимосвязи совмещение хронологических и систематических записей, синтетического и аналитического учета в целях осуществления текущего контроля фактов хозяйственной жизни и составления отчетности. Различают мемориально-ордерную, журнально-ордерную, упрощенную и автоматизированную формы бухгалтерского учета.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета предусматривает ведение регистрационного журнала для регистрации в хронологическом порядке бухгалтерских проводок – мемориальных ордеров, содержащих указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Проводки из мемориальных

ордеров разносятся по счетам Главной книги, которая является синтетическим регистром систематического учета. Аналитический учет ведется в карточках, записи в которые делаются на основании первичных или сводных учетных документов.

Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета предусматривает систематизацию учетных данных в специальных регистрах – журналах-ордерах, которые ведутся по кредиту счетов бухгалтерского учета и вспомогательных к ним ведомостях, составленных по дебету счетов. При этой форме учета исключается многократность записей и происходит объединение синтетического и аналитического учетов.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета предусматривает применение электронно-вычислительных машин.

Упрощенная форма бухгалтерского учета, предусматривающая две формы учета:

1. Простая форма, без использования учетных регистров имущества малого предприятия, применяемая в том случае, когда на малом предприятии совершается незначительное количество хозяйственных операций и содержанием хозяйственной деятельности не является сфера материального производства;

2. Упрощенная форма, предусматривающая использование ведомостей для учета имущества предприятия. Каждая ведомость применяется для учета операций по одному из используемых счетов.

Выбор формы бухгалтерского учета зависит от различных условий, в том числе от масштабов деятельности предприятия и от степени автоматизации учетного процесса, и должен быть закреплен в приказе по учетной политике предприятия.

Рассмотрим более подробно каждую из существующих форм бухгалтерского учета и используемые учетные регистры.

4 Принципы построения учета при различных формах бухгалтерского учета (мемориально-ордерная, журнал-главная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная форма учета на малых предприятиях).

#### Мемориально-ордерная форма

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета возникла в 1928-1930 годах. Ее создание происходило путем постепенного внедрения в учет наиболее рациональных технических средств и приемов.

По данным первичных учетных документов составляются мемориальные ордера, в которых указывается корреспонденция счетов по данным операциям, что позволяет упорядочить записи в синтетическом учете.

Мемориальный ордер может также составляться на основе сводного документа, объединяющего данные однородных первичных документов, или на основании итоговых показателей накопительной ведомости, в которой эти данные группируются по корреспондирующими счетам. Документы, на основании которых составлен мемориальный ордер, обязательно к нему прилагаются.

В настоящее время за каждым мемориальным ордером закрепляют постоянный номер, что дает возможность составлять на каждую группу однородных операций (кассовых, по расчетным счетам, заработной плате и так далее) лишь один ордер в месяц. По операциям, не поддающимся систематизации, и по сторнировочным операциям составляются мемориальные ордера, которые нумеруются за каждый месяц в отдельности.

Мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером либо его заместителем, а также исполнителем. Ордера регистрируются в регистрационном журнале, который является хронологическим регистром синтетического учета. Регистрационный журнал предназначен для порядковой нумерации мемориальных ордеров и контроля их сохранности вместе с подшитыми к ним документами, а также для последующей проверки полноты охвата хозяйственных операций системным регистром синтетического учета. Эта проверка осуществляется сличением в конце месяца итогов регистрационного журнала

(по кредиту) с итогами оборотов по дебиту и отдельно - по кредиту всех синтетических счетов, выводимых в оборотной ведомости по синтетическим счетам.

После регистрации мемориальные ордера используются для записи операций в Главной книге. Главная книга или контрольная ведомость строится с разбивкой каждого счета на колонки, отводимые для записи оборотов по каждому корреспондирующему счету в отдельности, то есть по шахматному принципу. В ней регистрируются только текущие обороты. Сальдо по счетам в ней не выводится.

Главная книга является основой для составления оборотной ведомости по счетам синтетического учета. При этом структура Главной книги облегчает составление шахматной оборотной ведомости, последняя непосредственно заполняется итогами каждого счета. Значительно облегчает здесь подготовку записей в учетные регистры, особенно регистры синтетического учета, использование накопительных и группировочных ведомостей.

Записи в регистры аналитического учета ведутся непосредственно с документов, подшитых к мемориальным ордерам. Проверка правильности аналитического и синтетического учета осуществляется путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам.

В настоящее время при ведении учета по мемориально-ордерной форме широко используются различные виды вычислительных машин.

Достоинствами мемориально-ордерной формы учета являются:  
строгая последовательность учетного процесса;  
простота и доступность учетной техники;  
широкое использование стандартных форм аналитических регистров;  
возможность разделения учетной работы между квалифицированными и менее квалифицированными работниками.

Наряду с достоинствами, мемориально-ордерная форма имеет и существенные недостатки, к которым можно отнести трудоемкость учета, так как приходится многократно дублировать одни и те же записи, отставание аналитического учета от синтетического, а также то, что формы аналитических регистров не содержат информации, необходимой для контроля, анализа и непосредственного составления отчетности по данным регистров аналитического учета.

#### Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета

Если организацией для ведения бухгалтерского учета выбрана журнально-ордерная форма учета, то ей следует руководствоваться Письмом Минфина СССР от 8 марта 1960 года №63 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства», а также Письмом Минфина Российской Федерации от 24 июля 1992 года №59 «О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях». Небольшие предприятия могут руководствоваться Письмом Минфина СССР от 6 июня 1960 года №176 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций».

В основу журнально-ордерной формы учета положен принцип накапливания данных первичных учетных документов таким образом, чтобы обеспечивать синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Накапливание данных производится в учетных регистрах, что позволяет отразить все подлежащие учету средства и хозяйственные операции по использованию этих средств за отчетный месяц и исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая запись хозяйственных операций осуществляется одновременно, при этом журнал регистрации хозяйственных операций не ведется.

Записи в регистры производятся в разрезе показателей, позволяющих осуществлять руководство за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, а также для составления промежуточной и годовой отчетности.

В журнально-ордерной форме бухгалтерского учета применяются, как правило, два вида учетных регистров – журналы-ордера и вспомогательные ведомости. В целях группировки некоторых учетных данных могут применяться и специальные разработочные таблицы.

Журналы-ордера являются основными регистрами бухгалтерского учета, вспомогательные ведомости применяются в тех случаях, когда необходимо сгруппировать аналитические данные первичных документов. Итоги ведомостей переносят в журналы-ордера.

В основу построения как журналов – ордеров, так и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций по синтетическим счетам. Синтетические данные регистрируются по данным первичных документов только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу, по данным которой составляется сальдовый баланс с использованием в необходимых случаях отдельных показателей из учетных регистров.

Исходя из принципа регистрации учетных данных по кредитовому признаку, записи по кредиту каждого синтетического счета в корреспонденции с дебетуемыми счетами производятся полностью в одном каком-либо журнале-ордере. Дебетовые обороты по соответствующему синтетическому счету выявляются в различных журналах-ордерах, по мере того, как в них производится регистрация записей по кредиту корреспондирующих с ним счетов. После перенесения итоговых данных из всех журналов-ордеров в Главную книгу в ней выявляются данные по дебету каждого счета.

Дебетовые обороты по счетам, по которым синтетический и аналитический учет ведется в единых регистрах, также находят отражение в журналах-ордерах, предназначенных для регистрации записей по кредиту этих счетов. Журналы-ордера, в которых наряду с записями по кредиту определенных синтетических счетов ведется и аналитический учет, содержат два раздела: в одном записываются операции по кредиту счета, в другом отражаются показатели аналитического учета.

Журналы-ордера построены таким образом, что в них отражаются однородные по экономическому содержанию операции, а также операции, связанные между собой, поэтому некоторые журналы-ордера предназначены для отражения операций по кредиту нескольких синтетических счетов, одинаковых по своему экономическому содержанию. В этом случае для каждого из них в регистре отведен раздел или графа.

В целях обеспечения правильной группировки данных первичных документов в журналах-ордерах предусмотрены типовая корреспонденция по кредиту счетов и перечень показателей, необходимых для составления месячной, квартальной и годовой отчетности. В журналах-ордерах, предназначенных для синтетического и аналитического учета, также предусмотрены необходимые позиции аналитического учета.

В основу построения единой журнально-ордерной формы бухгалтерского учета положены следующие важнейшие принципы:

записи в журналах-ордерах производятся в порядке регистрации операций только по кредиту счета в корреспонденции с дебетом счетов;

совмещение в единой системе записей синтетического и аналитического учета;

отражение в учете хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления периодической и годовой отчетности;

применение журналов-ордеров по сетам, связанных друг с другом экономически;

применение регистров с заранее указанной корреспонденцией счетов, номенклатурой статей аналитического учета, показателями, необходимыми для составления отчетности;

применение месячных журналов-ордеров.

Итоговые записи в журналах-ордерах подлежат обязательной сверке с данными первичных документов, что позволяет контролировать правильность учета хозяйственных операций. Если записи в журналах-ордерах не могут быть проконтролированы путем их сопоставления с соответствующими показателями других учетных регистров, общий итог по кредиту проставляется на основе подсчета сумм по первичным документам.

Суммы, относимые в дебет счетов, по которым аналитический учет ведется в соответствующих им журналах-ордерах или ведомостях, расшифровываются и группируются по субсчетам или статьям аналитического учета. Такая расшифровка может осуществляться в специальных листках-расшифровках, составляемых по дебетовому признаку, то есть на каждый дебетуемый счет открывается отдельный листок-расшифровка.

В журналах-ордерах, в которых отражаются аналитические данные, записи по ним производятся итогами за месяц, при этом итоги устанавливаются подсчетом сумм по соответствующим документам, предварительно сгруппированным в разрезе требующихся аналитических данных.

На всех регистрах указывается название месяца, в котором они заполняются, а в необходимых случаях и наименования синтетических счетов. В конце месяца регистры подписываются лицами, производившими записи. Все журналы-ордера подписываются главным бухгалтером предприятия или уполномоченным им на то лицом. В регистрах, из которых необходимые показатели переносятся в Главную книгу или в другие регистры, делается соответствующая отметка.

Главная книга используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса. В Главной книге показывается вступительное сальдо, текущие обороты и исходящее сальдо по каждому синтетическому счету. Запись текущих оборотов в Главную книгу является одновременно и регистрацией учетных данных, отраженных в журналах-ордерах.

В Главной книге текущие обороты производятся только по счетам первого порядка. Обороты по кредиту каждого синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету - в корреспонденции с кредитуемыми счетами.

Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом сумм оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Главная книга открывается на год, на каждый счет отводится один или два листа. Если открываются два листа, то второй лист используется как вкладной к основному.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета

Внедрение в учетный процесс средств вычислительной техники позволило автоматизировать рабочее место бухгалтера, в результате чего появилась новая форма бухгалтерского учета, получившая название автоматизированной.

В настоящее время разработано достаточно много компьютерных программ, настраиваемых на конкретные потребности пользователей и обеспечивающих ведение бухгалтерского учета в организациях. Бухгалтерские программы содержат план счетов, экранные формы первичных документов, журналы, отчеты, а также средства, позволяющие изменить конфигурацию программы для нужд конкретного пользователя, независимо от масштабов его деятельности.

При автоматизированной форме бухгалтерский учет осуществляется путем внесения корреспонденций счетов непосредственно в журнал хозяйственных операций либо заполнением первичных учетных документов. При проведении заполненных первичных учетных документов происходит автоматическое формирование корреспонденции счетов. Также реализована возможность получения печатной формы созданного документа. Существует возможность формирования проводок путем введения так называемых

«типовыми операциями», в основу которых положена типовая корреспонденция счетов. Квалифицированный пользователь может значительно расширить список типовых операций путем добавления в него новых типовых операций, созданных им самим.

Бухгалтерские программы, как правило, содержат большой объем нормативно-справочной информации, которая включает в себя документы по организации бухгалтерского учета, схемы и календари уплаты налогов и другие данные, позволяют организовать многоуровневый аналитический и синтетический учет, работать с несколькими планами счетов и несколькими базами данных.

Автоматизированная форма учета позволяет проводить большое число различных операций, в частности начисление амортизации, заработной платы, отчислений на социальные нужды, распределение затрат, закрытие месяца и другие операции.

Регистры бухгалтерского учета, такие как оборотные и шахматные ведомости, журналы-ордера и ведомости к ним, формы бухгалтерской и налоговой отчетности могут быть сформированы за любой отрезок времени. Существует возможность получать выходные формы, содержащие необходимую информацию по аналитическому и синтетическому учету.

С применением средств вычислительной техники методология бухгалтерского учета не меняется, меняется лишь технология обработки информации.

Основными достоинствами данной формы учета является однократное введение первичной информации, быстрота обеспечения пользователей необходимой информацией.

Основными принципами автоматизированной формы бухгалтерского учета являются:

- однократный ввод учетных данных;
- автоматическое создание регистров аналитического и синтетического учета;
- автоматическое получение информации об отклонениях от установленных нормативов и норм;
- автоматическое формирование всех учетных регистров и форм бухгалтерской и налоговой отчетности.

#### Упрощенная форма бухгалтерского учета

Малым предприятиям с простым технологическим процессом производства продукции, выполнения работ, оказания услуг и имеющим незначительное количество хозяйственных операций (не более ста в месяц), рекомендуется применение упрощенной формы бухгалтерского учета, предусмотренной Типовыми рекомендациями по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденными Приказом Минфина Российской Федерации от 21 декабря 1998 года №64н.

Для организации учета по упрощенной форме малое предприятие на основе типового Плана счетов составляет рабочий План счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций, который позволит вести учет средств и их источников в регистрах бухгалтерского учета по основным счетам и тем самым обеспечивать контроль за наличием и сохранностью имущества, выполнению обязательств и достоверностью данных бухгалтерского учета.

#### Упрощенная форма бухгалтерского учета может вестись:

- по простой форме бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия);

- по форме бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

#### Простая форма бухгалтерского учета.

Малые предприятия, совершающие не более тридцати хозяйственных операций в месяц, не осуществляющие производства продукции и работ, связанного с большими затратами материальных ресурсов, могут вести учет всех операций путем их регистрации только в Книге учета фактов хозяйственной деятельности.

Помимо Книги малое предприятие должно вести ведомость учета заработной платы, в которой учитываются расчеты по оплате труда с работниками, по налогу на доходы физических лиц с бюджетом.

Книга является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность.

Книга содержит все счета из рабочего плана счетов, утвержденного малым предприятием, и позволяет вести учет хозяйственных операций на каждом из них.

Вести книгу можно в виде ведомости, открывая ее на месяц, используя при необходимости вкладные листы для учета операций по счетам. Если Книга открывается для учета операций в течение всего года, она должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице следует записать количество содержащихся в ней страниц, заверить запись подписями руководителя малого предприятия и лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета, а также оттиском печати малого предприятия.

Записи в книге начинаются с внесения сумм остатков на начало отчетного периода (начало деятельности предприятия) по каждому виду имущества, обязательств и иных средств, по которым такие остатки имеются.

Затем в графе «Содержание операций» записывается месяц и в хронологической последовательности на основании каждого первичного документа отражаются все хозяйственные операции этого месяца, при этом суммы по каждой операции, зарегистрированной в Книге по графе «Сумма», отражаются методом двойной записи одновременно по графикам «Дебет» и «Кредит» счетов учета соответствующих видов имущества и источников их приобретения.

По окончании месяца выявляется финансовый результат, отражаемый в книге отдельной строкой, подсчитываются итоговые суммы оборотов по дебету и по кредиту всех счетов учета средств и их источников. После подсчета итоговых дебетовых и кредитовых оборотов средств и их источников за месяц выводится сальдо по каждому их виду на 1-е число следующего месяца.

Форма учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

Малое предприятие, осуществляющее производство продукции (работ, услуг), может применять для учета финансово - хозяйственных операций следующие регистры бухгалтерского учета:

Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений (форма №В-1);

Ведомость учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям (форма №В-2);

Ведомость учета затрат на производство (форма №В-3);

Ведомость учета денежных средств и фондов (форма №В-4);

Ведомость учета расчетов и прочих операций – (форма №В-5);

Ведомость учета реализации (форма №В-6 (оплата));

Ведомость учета расчетов и прочих операций (форма №В-6 (отгрузка));

Ведомость учета расчетов с поставщиками (форма №В-7);

Ведомость учета оплаты труда (форма №В-8);

Ведомость (шахматная) – (форма №В-9).

Каждая ведомость, как правило, применяется для учета операций по одному из используемых бухгалтерских счетов.

Сумма по любой операции записывается одновременно в двух ведомостях: в одной - по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графике «Корреспондирующий счет»), в другой - по кредиту корреспондирующему счета и аналогичной записью номера дебетуемого счета. Остатки средств в отдельных ведомостях должны сверяться с

соответствующими данными первичных документов, на основании которых были произведены записи (кассовые отчеты, выписки банков и другие).

Обобщение месячных итогов, отраженных в ведомостях, производится в шахматной ведомости по форме №В-9, на основании которой составляется оборотная ведомость. Оборотная ведомость, в свою очередь, служит для составления бухгалтерского баланса малого предприятия.

Во всех применяемых ведомостях указывается месяц, в котором они заполняются, а в необходимых случаях - наименование синтетических счетов. В конце месяца после подсчета итога оборотов ведомости подписываются лицами, производившими записи.

## **1.6 Лекция №6 (1 час).**

**Тема:** «Принципы организации бухгалтерского учета»

### **1.6.1 Вопросы лекции:**

1. Основные составные части организации бухгалтерского учета на предприятии.
2. Основополагающие принципы учета и требования, предъявляемые к нему.

Пользователи бухгалтерской информацией.

3. Составление учетной политики организации.

### **1.6.2 Краткое содержание вопросов:**

1. 1. Основные составные части организации бухгалтерского учета на предприятии.  
Ответственность за организацию учёта несёт руководитель организации.  
В зависимости от объёма учётной работы существуют следующие формы организации бухгалтерского учёта:
  - 1) вести бухгалтерский учёт лично;
  - 2) ввести в штат должность бухгалтера;
  - 3) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. В данном случае может быть создана:
    - а) централизованная организация бухгалтерского учёта - когда учётный аппарат сосредоточен в единой центральной бухгалтерии,
    - б) децентрализованная организация бухгалтерского учёта - когда учётный аппарат рассредоточен в производственных подразделениях;
  - 4) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учёта специализированной организации или бухгалтеру-специалисту.

Выбор способа ведения учёта основных средств.

В учётной политике устанавливается лимит отнесения имущества к объектам основных средств. В настоящее время к основным средствам относится имущество дороже 40 тысяч рублей.

Определяется, каким способом будет начисляться амортизация. Существуют следующие способы начисления амортизации основных средств:

- линейный способ,
- способ уменьшаемого остатка,
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования,
- способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

Указываются принятые сроки полезного использования объектов.

Прописываются способы оценки основных средств, приобретённых в обмен на другое имущество; порядок изменения стоимости основных средств в случае достройки дооборудования, реконструкции, переоценки.

Выбор способа ведения учёта нематериальных активов.

В учётной политике раскрывается следующая информация: каким способом будет начисляться амортизация, как будет отражаться в учёте амортизация (с использованием счета 05 или счета 04), какие сроки полезного использования, как будут оцениваться нематериальные активы, приобретённые в обмен на другое имущество.

Выбор способа ведения учёта материально-производственных запасов.

В учётной политике прописывается порядок документального оформления поступающих материалов, вариант синтетического учёта материалов (по фактической или учётной стоимости), метод оценки материалов при их движении.

Выбор способа ведения учёта затрат на основное производство и готовой продукции.

В данном случае элементами учётной политики являются:

- выбор системы счетов для учёта расходов по обычным видам деятельности,
- выбор способа группировки и списания затрат на производство продукции,
- выбор способа учёта готовой продукции,
- выбор способа оценки готовой продукции, товаров, незавершённого производства,
- определение сроков погашения расходов будущих периодов,
- выбор метода определения выручки от продажи продукции,
- признание момента продажи по работам долгосрочного характера,
- выбор способа распределения косвенных расходов между объектами учёта и калькуляции,
- выбор метода учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Выбор способа ведения учёта долговых ценных бумаг.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- по фактическим затратам на их приобретение,
- по номинальной стоимости. В данном случае разницу между фактическими затратами и номинальной стоимостью в течении срока обращения ценных бумаг списывать равномерно на финансовые результаты по мере начисления причитающегося по ним дохода.

Выбор способа оценки ценных бумаг при их выбытии.

В учётной политике нужно прописать один из трех вариантов:

- по первоначальной стоимости каждой единицы учёта,
- по средней первоначальной стоимости,
- по методу ФИФО.

Выбор способа ведения учёта государственной помощи.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов принятия бюджетных средств к учёту:

- по мере фактического поступления бюджетных средств,
- по мере возникновения дебиторской задолженности.

Выбор способа списания коммерческих расходов.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- распределять коммерческие расходы между проданными и непроданными товарами, продукцией.
- включать всю сумму коммерческих расходов в себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг.

Выбор способа учёта долгосрочной задолженности.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- сумму долгосрочных кредитов и займов оставлять в составе долгосрочной задолженности на протяжении всего срока,
- переводить в краткосрочную задолженность, когда срок гашения менее одного года.

В учётной политике могут быть описаны варианты учёта и других объектов.

2. Основополагающие принципы учета и требования, предъявляемые к нему.

Пользователи бухгалтерской информацией.

В теории бухгалтерского учёта выделяют следующие принципы:

1. **Принцип начисления.** Сущность данного принципа заключается в том, что на дату составления финансовой отчётности производится начисление причитающихся доходов и расходов. Дата фактического получения доходов не является принципиальной.

2. **Принцип осмотрительности.** При составлении отчёtnости нужно принимать во внимание неопределённость, которая присуща будущим событиям. Поэтому необходимо правильно проводить переоценку балансовых статей и создавать резервы, которые либо вычитываются из балансовой стоимости активов, либо отражаются в качестве дополнительных обязательств.

3. **Принцип непрерывности деятельности.** Отчёtnость составляется исходя из того, что организация продолжит свою деятельность в будущем.

4. **Принцип постоянства (последовательности).** Учётный подход ко всем хозяйственным операциям должен быть одинаковым в течении отчёtnых периодов. Это позволяет получать сопоставимые данные для анализа.

5. **Принцип существенности.** В счетах показывается только то, что имеет существенное значение для финансовой отчёtnости. Незначительными суммами можно пренебрегать.

6. **Принцип превалирования экономического содержания над юридической формой.** Всегда хозяйственные операции отражаются исходя из их экономической сущности.

7. **Принцип целостности (имущественной обособленности).** Организацию следует рассматривать как нечто целое, отдельное от её владельцев.

8. **Принцип объективности.** Отчёtnость должна быть объективной, сформирована по законодательству и профессиональным правилам, не должна носить личного подхода.

9. **Принцип экономичности информации (рациональности).** Выводы извлекаемые из информации должны быть больше затрат на их получение.

10. **Принцип релевантности.** Одновременно выполнить все принципы часто не возможно. Поэтому выбираются наиболее важные принципы, которые дают возможность получать наиболее полезную информацию для потребителя.

Согласно пункту 4 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчёtnость организаций», **пользователь бухгалтерской отчёtnости** – это юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.

Пользователи бухгалтерской отчёtnости бывают внутренние и внешние.

**Внутренние пользователи** включают в себя:

- 1) руководство организации;
- 2) подразделения организации, занятые финансовым анализом;
- 3) подразделения организации, использующие информацию для производства и управления;
- 4) персонал организации.

**Внешние пользователи** подразделяются на заинтересованных в финансовом результате и контролирующих.

Пользователи, заинтересованные в финансовом результате – это инвесторы, собственники имущества организации, кредиторы, дебиторы, потенциальные контрагенты и партнёры.

Контролирующие пользователи – это налоговая служба, органы статистики, правоохранительные органы, аудиторские фирмы, органы исполнительной власти.

3. Составление учетной политики организации.

Одним из главных элементов стандартов экономического субъекта является учётная политика организации. Понятие и порядок формирования учётной политики прописан в статье 8 Федерального закона «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ и в Положении по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организации" (ПБУ 1/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.

Учётная политика – это совокупность способов ведения бухгалтерского учёта.

К способам ведения бухгалтерского учёта относят:

- первичное наблюдение,
- стоимостное измерение,
- текущую группировку,
- итоговое обобщения фактов хозяйственной жизни.

К способам ведения бухгалтерского учёта также относят способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учёта, организации регистров бухгалтерского учёта, обработки информации.

Учётная политика организации формируется главным бухгалтером и утверждается приказом руководителя предприятия.

В учётной политике в отдельных разделах прописывается форма организации бухгалтерского учёта и форма ведения бухгалтерского учёта.

При формировании учётной политики для конкретного объекта бухгалтерского учёта выбирается способ ведения бухгалтерского учёта из способов, которые прописаны в федеральных стандартах. Если в федеральных стандартах для конкретного объекта способ ведения учёта не прописан, то такой способ организация разрабатывает самостоятельно, исходя из требований федеральных и отраслевых стандартов.

Учётная политика применяется последовательно из года в год. Изменения в учётную политику допускается вносить при следующих условиях:

- 1) если изменилось законодательство РФ о бухгалтерском учёте, поменялись федеральные и отраслевые стандарты,
- 2) если разработка нового способа ведения учёта позволит повысить качество информации об объекте бухгалтерского учёта,
- 3) если организация существенно меняет условия деятельности.

Желательно изменения в учётную политику вносить с начала отчётного года.

При формировании учётной политики утверждаются:

1. Рабочий план счетов бухгалтерского учёта, который содержит синтетические счета, субсчета и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями своевременности и полноты учёта и отчётности;
2. Формы первичных учётных документов, регистров бухгалтерского учёта, а также документов для внутренней бухгалтерской отчётности;
3. Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организаций;
4. Способы оценки активов и обязательств;
5. Правила документооборота и технология обработки учётной информации;
6. Порядок контроля за хозяйственными операциями;
7. Другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

## **1.7 Лекция №7 (1 час).**

**Тема: «Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ»**

### **1.7.1 Вопросы лекции:**

1. Правовое обеспечение бухгалтерского учета.

2. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете».
3. Содержание основных российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

### **1.7.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Правовое обеспечение бухгалтерского учета.

Порядок регулирования бухгалтерского учёта в России прописан в третьей главе Федерального закона РФ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.

Согласно статье 21 данного закона, к документам в области регулирования бухгалтерского учёта относят:

1. Федеральные стандарты,
2. Отраслевые стандарты,
3. Рекомендации в области бухгалтерского учёта,
4. Стандарты экономического субъекта.

Экономический субъект – это предприятие.

Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к применению. Рекомендации в области бухгалтерского учёта применяются на добровольной основе. Стандарты экономического субъекта разрабатывает само предприятие.

**Федеральные стандарты** устанавливают:

1. Определение и признаки объектов бухгалтерского учёта, порядок их классификации, условия их принятия и списания в бухгалтерском учёте.
2. Денежное измерение объектов бухгалтерского учёта.
3. Порядок пересчёта стоимости объектов бухгалтерского учёта, выраженной в иностранной валюте.
4. Требования к учётной политике.
5. План счетов бухгалтерского учёта и порядок его применения.
6. Состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской отчётности.

и.т.д.

К федеральным стандартам в настоящее время относят:

I. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.

II. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, утверждённое приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н. Оно написано на базе старого Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» № 129 – ФЗ от 21 ноября 1996 г. Данное положение в будущем должны переработать под новый закон.

III. Другие Положения по бухгалтерскому учёту.

**Отраслевые стандарты** устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

**Рекомендации в области бухгалтерского учёта** принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов. К ним относят методические указания, инструкции, рекомендации, разработанные министерствами и другими органами исполнительной власти.

**Стандарты экономического субъекта** предназначены для упорядочения организации ведения бухгалтерского учёта на предприятии. К ним относят учётную политику и иные документы организации по ведению бухгалтерского учёта, утверждённые руководителем.

Согласно статье 22 закона «О бухгалтерском учёте», выделяют два субъекта регулирования бухгалтерского учёта.

1. Органы государственного регулирования бухгалтерского учёта. К ним относят уполномоченный федеральный орган (Министерство финансов РФ) и Центральный банк РФ.

2. Субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учёта. К ним относят саморегулирующие организации пользователей бухгалтерской отчётности, аудиторов, а также их ассоциации и союзы. Сюда можно отнести такие организации как: Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России», Некоммерческое партнерство «Международная ассоциация сертифицированных бухгалтеров».

Уполномоченный федеральный орган проводит экспертизу проектов федеральных стандартов и их утверждает. Для экспертизы проектов стандартов создаётся Совет по стандартам бухгалтерского учёта. Субъекты не государственного регулирования разрабатывают проекты федеральных стандартов, участвуют в их экспертизе.

## 2. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете».

Объекты бухгалтерского учета

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;
- 7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Обязанность ведения бухгалтерского учета

1. Экономический субъект обязан вести бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено настоящим Федеральным законом.

2. Бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом могут не вести:

1) индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, - в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством;

2) находящиеся на территории Российской Федерации филиал, представительство или иное структурное подразделение организации, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства, - в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством.

3. Бухгалтерский учет ведется непрерывно с даты государственной регистрации до даты прекращения деятельности в результате реорганизации или ликвидации.

4. Организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 8 сентября 2010 года N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково", вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, установленные для субъектов малого предпринимательства.

Общие требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности

1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

2. Экономический субъект составляет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.

3. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год.

4. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.

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

6. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

7. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в валюте Российской Федерации.

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

9. Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами.

10. В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

11. В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.

12. Правовое регулирование консолидированной финансовой отчетности осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено иными федеральными законами.

3. Содержание основных российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

К ним относят:

1. Положение по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организации" (ПБУ 1/2008), утверждённое приказом Министерства финансов РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.

2. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 24 октября 2008 г. N 116н.

3. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006), утверждённое приказом Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. N 154н.

4. Положение по бухгалтерскому учёту "Бухгалтерская отчётность организации" (ПБУ 4/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н.

5. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01) утверждённое приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. N 44н.

6. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт основных средств" (ПБУ 6/01), утверждённое приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н.

7. Положение по бухгалтерскому учёту "События после отчётной даты" (ПБУ 7/98), утверждённое приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. N 56н.

8. Положение по бухгалтерскому учёту "Условные факты хозяйственной деятельности" (ПБУ 8/2010), утверждённое приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. N 167н.

9. Положение по бухгалтерскому учёту "Доходы организации" (ПБУ 9/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н.

10. Положение по бухгалтерскому учёту "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н.
11. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 29 апреля 2008 г. N 48н.
12. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2010), утверждённое приказом Минфина РФ от 08 ноября 2010 г. N 143н.
13. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт государственной помощи" (ПБУ 13/2000), утвержденное приказом Минфина РФ от 16 октября 2000 г. N 92н.
14. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007), утверждённое приказом Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н.
15. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н.
16. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по прекращаемой деятельности" (ПБУ 16/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 2 июля 2002 г. N 66н.
17. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" (ПБУ 17/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 115н.
18. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расчетов по налогу на прибыль организаций" (ПБУ 18/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 114н.
19. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт финансовых вложений" (ПБУ 19/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. N 126н.
20. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация об участии в совместной деятельности" (ПБУ 20/03), утверждённое приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. N 105н.

## **1.8 Лекция №8 (1 час).**

**Тема:** «Международные стандарты учета и отчетности»

### **1.8.1 Вопросы лекции:**

1. История возникновения и значение международных стандартов бухгалтерского учета.
2. Содержание основных международных стандартов финансовой (бухгалтерской) отчетности.
3. Модели бухгалтерского учета: британо-американская, континентальная южноамериканская, исламская, интернациональная.

### **1.8.2 Краткое содержание вопросов:**

1. История возникновения и значение международных стандартов бухгалтерского учета.

Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; IFRS англ. International Financial Reporting Standards) — набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчётности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия.

С 1973 по 2001 год стандарты разрабатывал Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (Board of the International Accounting Standards Committee) (IASC) и выпускал их под названием International Accounting Standards (IAS). В 2001 году IASC был реорганизован в Совет по Международным стандартам финансовой отчётиности (IASB). В апреле 2001 года IASB принял существовавшие IAS и продолжил работу, выпуская вновь создаваемые стандарты под названием IFRS.

МСФО, в отличие от некоторых национальных правил составления отчёtnости, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестко прописанных правилах. Цель состоит в том, чтобы в любой практической ситуации составители могли следовать духу принципов, а не пытаться найти лазейки в чётко прописанных правилах, которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения. Среди принципов: принцип начисления (accrual basis), принцип непрерывности деятельности (going concern), осторожности (prudence), уместности (relevance) и ряд других.

Международные стандарты финансовой отчёtnости приняты как обязательные в нескольких странах Европы. В большинстве стран Европы отчёtnость в соответствии с МСФО обязаны подготавливать компании, чьи ценные бумаги обращаются на бирже.

В 1998 году в России принята и исполняется программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с МСФО. В частности, с 2005 года все кредитные организации (банки) обязаны подготавливать отчёtnость в соответствии с нормами МСФО.

Национальный совет по стандартам финансовой отчёtnости (Фонд НСФО) ведет работу по созданию комплекта национальных стандартов финансовой отчёtnости (СФО) с июня 2006 года.

В июле 2010 года был принят Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчёtnости», согласно которому МСФО обязательны для консолидированной отчёtnости всеми общественно значимыми компаниями. Консолидированную отчёtnость в соответствии с МСФО должны публиковать:

Кредитные организации;  
Страховые организации;

Другие организации, чьи ценные бумаги допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг[3].

В 2011 году принято Положение о признании МСФО и их разъяснений для применения на территории Российской Федерации (Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107). Предполагается, что каждый документ МСФО будет проходить отдельную экспертизу на предмет применимости в России. Решение о вступлении документа МСФО в силу будет принимать Министерство финансов РФ. Тем не менее, в России не будут полностью отказываться от РСБУ. МСФО станут применять для консолидированной отчёtnости, а федеральные стандарты — для отчёtnости юридических лиц.

В 2011 году были признаны применимыми на территории РФ первые 63 стандарта и интерпретаций. Консолидированная финансовая отчёtnость должна предоставляться организациями, попавшими под действие Закона № 208-ФЗ, начиная с отчёtnости за 2012 год.

Министерство финансов 25 ноября 2011 года утвердило приказ № 160н о введении МСФО в Российской Федерации. Полные тексты МСФО на русском языке и учебные материалы доступны на сайте Министерства.

## 2. Содержание основных международных стандартов финансовой (бухгалтерской) отчёtnости.

Список действующих стандартов МСФО

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчёtnости»

МСФО (IAS) 2 «Запасы»

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода»

МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

МСФО (IAS) 14 «Сегментная отчёtnость»

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»)  
МСФО (IAS) 17 «Аренда» (IAS 17 «Leases»)  
МСФО (IAS) 18 «Выручка» (IAS 18 «Revenue») (перестанет действовать с 1 января 2017 года; новый стандарт по выручке, который будет действовать с 01.01.17 — IFRS 15)  
МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»  
МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»  
МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»  
МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»  
МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»  
МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»  
МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»  
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия»  
МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»  
МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве»  
МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»  
МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»  
МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»  
МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»  
МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» (подробно об оценочных обязательствах, об условных обязательствах)  
МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»  
МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»  
МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»  
МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»

МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов»  
МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»  
МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»  
МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»  
МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»  
МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»  
МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»  
МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»  
МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»  
МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»  
МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»  
МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»  
МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (читать тут)  
МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц» (*Regulatory Deferral Accounts*) — вступит в силу с 01 января 2016 года  
МСФО (IFRS) 15 «Выручка от контрактов с клиентами» (Revenue from Contracts with Customers) — вступит в силу с 01 января 2017 года

3. Модели бухгалтерского учета: британо-американская, континентальная южноамериканская, исламская, интернациональная.

В настоящее время можно говорить о формировании англо-американской, континентальной, южноамериканской модели бухгалтерского учета, исламской модели и модели смешанной экономики.

Англо-американская модель бухгалтерского учета

В англо-американской системе (Британо-американско-голландская модель) бухгалтерский учет рассматривается не только как система записей, классификации и обобщения финансовых данных путем регистрации в денежных единицах сделок и событий, но и как средство обеспечения количественной информации финансового характера о хозяйствующих субъектах в целях использования этой информации для принятия управленческих решений. Другими словами, система бухгалтерского учета является важнейшим элементом инфраструктуры рыночной экономики, связывающей воедино как частные, так и государственные организации.

Как правило, все категории пользователей отчетности анализируют финансовые результаты не отдельного предприятия, а рассматривают альтернативные варианты помещения своих средств в компании самых различных отраслей. Таким образом, для проведения межфирменных сопоставлений представляемая компаниями информация должна быть единообразной, то есть стандартной, составленной по единым нормам и правилам. В странах, использующих англо-американскую модель бухгалтерского учета, стандарты разрабатываются не государственными органами власти, а общественными профессиональными организациями. Три ведущие страны (Великобритания, США и Нидерланды), использующие данную модель, имеют хорошо развитой рынок ценных бумаг, причем зачастую корпорации отделяют владельцев акционерного капитала от оперативного управления. В США политику хозяйственного учета (GAAP) разрабатывает профессиональная организация независимых бухгалтеров — Совет по разработке учетных стандартов FASB. В Великобритании используются Стандарты финансовой отчетности FRS и Нормы стандартной учетной практики SSAP.

В настоящее время её 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 бухгалтерского учета

Характерной чертой нормативного регулирования бухгалтерского учета континентальной модели является то, что государство участвует как в процессе разработки норм учета, так и в процессе внедрения их в практику. Правила составления отчетности организаций разработаны таким образом, чтобы формировать входную информацию для национальной системы счетоводства, посредством которой государство контролирует экономику. Это обстоятельство обусловлено многовековой традицией централизации управления и стремления предпринимателей заручиться и получить поддержку государства. Последнее оказывает существенное влияние на бухгалтерский учет путем установления системы налогообложения и требования отражать на счетах бухгалтерского учета все расходы для целей налогообложения. Процедуры расчета налогооблагаемой прибыли на основе данных бухгалтерского учета строго регламентированы. Для определения налоговых обязательств разрабатываются таблицы корректировок бухгалтерской прибыли. Профессиональным бухгалтерским организациям отводится роль консультантов по практическому применению разработанных государством норм, а также исследователей в области бухгалтерского учета.

Учет по этой модели практикуется в странах Европы и Японии. Бизнес в этих странах тесно связан с банками, и правительство требует обязательно публиковать отчеты. Вся учетная процедура консервативна и регламентируется законодательно. Вопросы налогообложения являются приоритетными.

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 бухгалтерского учета**

Южноамериканская модель бухгалтерского учета характеризуется ориентацией на потребности государственных плановых органов и, как правило, используется «испаноговорящими» странами, которые объединены общностью исторического развития и традиций.

В основу бухгалтерского учета положен общепринятый план счетов. Он обеспечивает прозрачность годовой отчетности компаний, ее сопоставимость и адаптацию бухгалтерского учета к требованиям международных стандартов, предъявляет строгие требования к представлению информации к годовой отчетности. Так, в ней должны содержаться сведения о предполагаемом распределении результатов деятельности компании, применяемых правилах оценки, включая исчерпывающий перечень критериев по каждой категории активов и пассивов. В отчетность должны включаться данные об аренде, страховании, судебных процессах, материальных основных средствах, запасах, собственном капитале, налогах и т.д. Также в отчетности представляется информация, необходимая для осуществления контроля за исполнением налоговой политики.

Еще одним отличием этой модели является постоянная корректировка отчетных данных на темпы инфляции и унификация бухгалтерских методик.

Используется в Аргентине, Боливии, Бразилии, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор. Ориентируется на потребности правительства и отличается от других моделей ежегодными корректировками на темпы инфляции, наличием специальных методик, учитывающих нестабильность денежной единицы и нарушение принципа первоначальной оценки основных средств.

### **Исламская модель бухгалтерского учета**

Исламская модель. Входит в практику новой организации экономического сотрудничества исламских государств развивалась под сильным влиянием мусульманской религии. Главным сводом правил и предписаний, придерживаться которых должен каждый правоверный мусульманин, является шариат, основанный на Коране и Сунне, главных книгах ислама. Шариат обязывает не только соблюдать многочисленные религиозные традиции и ритуалы, руководствоваться определенными принципами в повседневной жизни, но также и предъявляет определенные требования к сфере финансов и ведению бизнеса. И страхование, как важная составляющая экономики, не является исключением. Традиционное страхование в том виде, в котором оно принято в Западном мире, является не соответствующим нормам шариата, а следовательно - запрещенным.

В коммерческом страховании присутствуют такие элементы, как риба (ростовщичество), мейсир (азарт) и гаар (неопределенность). Данные элементы неприемлемы с точки зрения шариата, хотя мусульманские правоведы до сих пор не могут прийти к единому мнению, о степени присутствия этих факторов в традиционных отношениях страхователя и страховщика.

Хотя ислам накладывает на бизнес ряд ограничений, он одновременно проповедует экономическую активность. Логика проста: невнимательность к экономике может нанести вред самому исламу, поскольку будет ослаблена его финансовая база. На практике это означает конкретные запреты, и один из главных распространяется на гаар (gharar) - сделки, условия которых содержат неоправданный или чрезмерный риск, например когда результат зависит от наступления определенного случая. Из-за него, в первую очередь, существенного пересмотра требуют и классические страховые схемы. Еще одно известное ограничение запрещает рибу (riba) - ростовщичество, то есть займы под процент. Упрощенно говоря, нельзя за деньги покупать деньги, привлечение средств должно осуществляться на основе разделения как прибыли, так и рисков. Поэтому чаще всего исламские кредиты становятся совместным предприятием банка и заемщика, в классической финансовой трактовке напоминая прямые инвестиции.

Позволенные мусульманам финансовые операции обычно имеют аналоги в классическом западном бизнесе. Можно сказать, что выбираются схемы, наиболее

справедливые и защищенные с точки зрения ислама. "Исследование Международного валютного фонда (МВФ), - подтверждает доцент МГИМО Ренат Беккин, - проведенное еще в 1987 году, показывает, что исламская экономика и исламское банковское дело, в частности, способствуют справедливому распределению ресурсов, в меньшей степени подвержены рискам неликвидности и неплатежеспособности".

#### Смешанная модель бухгалтерского учета

Модель смешанной экономики характерна для стран Восточной Европы и государств, входивших в состав Советского Союза, для которых переход к рыночной экономике явился предпосылкой для реформирования бухгалтерской системы.

Многообразие форм собственности, не характерное для социалистической системы хозяйствования, повлекло за собой необходимость предоставления финансовой информации не только для государственных органов власти, но и для акционеров, собственников, управленицев, кредиторов и инвесторов. Расширение внешнеэкономической деятельности, отсутствие «железного занавеса» и необходимость в притоке иностранного капитала выдвинули макроэкономические интересы данных государств в разряд первоочередных, назрела объективная необходимость предоставления финансовой отчетности предприятий в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Практика перехода на МСФО показала, что существуют два пути решения этой задачи — принятие Международных стандартов за основу и сохранение некоторых национальных особенностей (а, как следствие, и относительной экономической независимости) или «дублирование» Международных стандартов.

Система организации бухгалтерского учета в Российской Федерации целиком и полностью находится под эгидой государственных органов власти; профессиональные организации играют роль консультативно-исследовательских групп. Уже разработан и внедрен в действие новый план счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, принимаются положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), прототипом для которых послужили МСФО, а налоговый учет выделился в отдельную учетную отрасль.

**2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ  
ЛАБОРАТОРНЫХ РАБОТ**

*Не предусмотрены РУП*

### **3. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ**

#### **3.1 Практическое занятие №1 (1 час).**

**Тема:** «Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета»

##### **3.1.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Элементы системы хозяйственного учета (виды учета - оперативный, статистический, бухгалтерский), их сущность и взаимосвязь;

Требования предъявляемые к учетной системе; измерители применяемые в учете (натуральные, трудовые, денежные и др.).

Предмет бухгалтерского учета.

Основные понятия (активы, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты).

Бухгалтерский учет – составная часть управленческой и информационной системы организации.

##### **2. Решение задачи:**

1. Определите, какие хозяйствственные операции, документация относятся к бухгалтерскому, статистическому, оперативному учету:

- А) Приход денежных средств в кассу.
- Б) Выплата заработной платы из кассы.
- В) Форма бухгалтерской отчетности № 2 «Отчет о прибылях и убытках».
- Г) Отчет о среднесписочной численности работников.
- Д) Производственный отчет по растениеводству.
- Е) Отчет о движении скота и птицы на ферме.
- Ж) Счет – фактура.

2. Определите, к каким видам измерителей относятся следующие:  
килограмм, метр, рубль, штука, тонна, день, час, доллар США, рабочий день, тонно – километр, эталонный гектар, копейка, смена, тысяч штук.

##### **3. Условия задания:**

Состав имущества и источников образования хозяйствующего субъекта, руб:

- 1. Топливо - 12000
- 2. Готовая продукция на складе - 30000
- 3. Производственной оборудования в цехах- 50000
- 4. Денежные средства в кассе - 1000
- 5. Незавершенное производство - 5000
- 6. Основные материалы - 28000
- 7. Прочие дебиторы - 10000
- 8. Долгосрочные ценные бумаги - 12000
- 9. Краткосрочные ценные бумаги - 13000
- 10. Нематериальные активы - 6000
- 11. Расчетный счет - 580000
- 12. Вспомогательные материалы - 45000
- 13. Дебиторская задолженность за подотчетными лицами - 1200
- 14. Прочие материалы - 4000
- 15. Покупные полуфабрикаты -2000
- 16. Расходы будущих периодов - 45000

17. Здание фермы - 1500000
18. Здание администрации - 200000
19. Валютный счет - 500000
20. Задолженность за поставленные от поставщиков материалы- 50000
21. Задолженность финансовым органам по платежам в бюджет - 10000
22. Уставный капитал - 60000
23. Резервный капитал - 54000
24. Прочие кредиторы – 23000
25. Амортизация основных средств – 30000
26. Долгосрочные кредиты банка – 560000
27. Задолженность работникам предприятия по оплате труда – 20000
28. Долгосрочные займы – 60000
29. Задолженность прочим кредиторам – 12000
30. Нераспределенная прибыль отчетного года – 30000
31. Резервы предстоящих расходов и платежей – 45000
32. Целевое финансирование – 78000

Сгруппируйте имущество по видам в таблице следующей формы:

| Основные средства | Оборотные средства | Отвлеченные средства |
|-------------------|--------------------|----------------------|
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |

Сгруппируйте источники образования имущества в таблице следующей формы:

| Собственные | Привлеченные |
|-------------|--------------|
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |

### **3.1.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.1.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

## **3.2 Практическое занятие №2 (1 час).**

**Тема:** «Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета»

### **3.2.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Документация как элемент метода бухгалтерского учета.

Классификация документов.

Понятие, виды и сроки проведения инвентаризации.

Отражение результатов инвентаризации в учете.

Понятие и порядок оценки в бухгалтерском учете.

Оценка имущества и обязательств в бухгалтерском учете и отчетности.

Себестоимость продукции.

2. Решение задачи:

1 Составьте первичные документы: приходный и расходный кассовые ордера, расходную накладную. Проверьте и обработайте составленные выше документы.

*Условие задания*

а) Для составления расходной накладной:

1 апреля со склада СПК «Дружба» отпущена в цех № 1 «Растениеводство» по расходной накладной № 321 от 1 апреля 20\_\_г. через гл. агронома Черкасову В.А. лампочки 100 Вт 10 шт. по цене 10,50 руб.

Материалы отпущены зав. складом Никишиной В.М.

Директор СПК – Гуревич М.А.

Гл. бухгалтер – Сокольская Н.П.

б) Для составления приходного кассового ордера: Предприятие – СПК «Дружба».

Приходный кассовый ордер № 40 за 1 апреля 20\_\_г.

Получены от покупателя Кузнецовой Н.Н. наличные за молоко в сумме 1000 руб. Получила кассир Павлова Р.И.

в) Для составления расходного кассового ордера: Предприятие – СПК «Дружба».

Расходный кассовый ордер № 62 от 1 апреля 20\_\_г.

Выдано под отчет экспедитору Шульга Р.В. на хозяйственные нужды – 4000 руб. Выдала кассир Павлова Р.И.

2 Организация приобрела объект основных средств за плату от поставщика. При этом были произведены следующие расходы: Стоимость объекта 150000 руб., НДС 18 %. Доставка объекта осуществлена транспортом предприятия на сумму 10200 руб. Расходы по погрузке и разгрузке составили 3500 руб.. Расходы подотчетного лица, связанные с приобретением объекта 500 руб. Требуется определить первоначальную стоимость объекта основного средства при постановке на учет.

### **3.2.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.2.2 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

## **3.3 Практическое занятие №3 (1 час).**

**Тема:** «Система счетов и двойная запись»

### **3.3.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на счетах.

Синтетические и аналитические счета.

Сущность, значение и происхождение двойной записи.

План счетов бухгалтерского учета.

2. Решение задач:

1 На основании составленной группировки хозяйственных средств и источников их образования составить бухгалтерский баланс на 1 января 20\_\_ г. в таблице 1

Таблица 1 – Средства предприятия и источники их образования по состоянию на 1 января 20\_\_ г.

| Шифр счета | Наименование счета  | Сумма, руб. |
|------------|---|-------------|
| 1          | 2   | 3           |
| 01         | Основные средства   | 172000      |
| 02         | Амортизация основных средств                                    | 98000       |
| 10         | Материалы   | 312600      |
| 19         | НДС по приобретенным ценностям                                  | 11570       |
| 20         | Незавершенное производство                                      | 89400       |
| 50         | Касса   | 650         |
| 51         | Расчетный счет  | 159000      |
| 60         | Расчеты с поставщиками и подрядчиками                           | 64300       |
| 62         | Расчеты с покупателями и заказчиками                            | 2500        |
| 68         | Расчеты по налогам и сборам                                     | 6280        |
| 69         | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения        | 6100        |
| 70         | Расчеты с персоналом по оплате труда                            | 23450       |
| 71         | Расчеты с подотчетными лицами (дебетовое сальдо)                | 3480        |
| 73         | Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебетовое сальдо)     | 1200        |
| 76         | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами ( кредитовое сальдо) | 8700        |
| 80         | Уставный капитал  | 378000      |
| 84         | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)                    | 15970       |

Таблица 2 – Бухгалтерский баланс ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г.

| Статьи актива                                | Сумма, руб. | Статьи пассива                                  | Сумма, руб. |
|--|-------------|---|-------------|
| <b>1. Внеоборотные активы</b>                |             | <b>3. Капитал и резервы</b>                     |             |
| 1. Нематериальные активы                     |             | 1. Уставный капитал                             |             |
| 2. Основные средства                         |             | 2. Добавочный капитал                           |             |
| 3. Незавершенное строительство               |             | 3. Резервный капитал                            |             |
| 4. Доходные вложения в материальные ценности |             | 4. Целевые финансирования и поступления         |             |
| 5. Долгосрочные финансовые вложения          |             | 5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |             |

Продолжение таблицы

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
| 6. Прочие внеоборотные активы  |  | <b>Итого по разделу 3</b>                                  |  |
| <b>Итого по разделу 1</b>  |  |  |  |
| <b>2. Оборотные активы</b>   |  | <b>4. Долгосрочные обязательства</b>                       |  |
| 1. Запасы, в том числе:<br>-сырье, материалы и др.<br>аналогичные ценности |  | 1. Займы и кредиты<br>2. Прочие долгосрочные обязательства |  |

|  |  |   |  |
|--|--|---|--|
|  |  | <b>Итого по разделу 4</b>                                   |  |
| -затраты в незавершенном производстве      |  | <b>5. Краткосрочные обязательства</b>                       |  |
| -готовая продукция                         |  | 1. Займы и кредиты  |  |
| -товары отгруженные                        |  | 2. Кредиторская задолженность, в том числе:                 |  |
| -расходы будущих периодов                  |  | -поставщики и подрядчики                                    |  |
| -прочие запасы и затраты                   |  | -задолженность перед персоналом организации                 |  |
| 2. Дебиторская задолженность, в том числе: |  | -задолженность перед государственными внебюджетными фондами |  |
| -покупатели и заказчики                    |  | -задолженность перед бюджетом                               |  |
| 3. Денежные средства                       |  | -прочие кредиторы   |  |
| 4. Прочие оборотные активы                 |  | 3. Задолженность перед учредителями по выплате доходов      |  |
|  |  | 4. Доходы будущих периодов                                  |  |
|  |  | 5. Резервы предстоящих расходов                             |  |
|  |  | 6. Прочие краткосрочные обязательства                       |  |
| <b>Итого по разделу 2</b>                  |  | <b>Итого по разделу 5</b>                                   |  |
| <b>Баланс</b>                              |  | <b>Баланс</b>   |  |

## 2 Условие задания

1. По данным баланса ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г. открыть счета синтетического учета и записать на них начальное сальдо.
2. На основании дополнительных данных к балансу открыть счета аналитического учета, записать в них начальное сальдо.
3. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям.
4. В счета аналитического и синтетического учета разнести хозяйственные операции за месяц и подсчитать обороты.
5. Вывести конечное сальдо по счетам синтетического и аналитического учета.
6. Сверить данные аналитических счетов с данными синтетических счетов.
7. Составить оборотно – сальдовую ведомость.
8. Дополнительные данные к балансу:

Таблица 3 – Сальдо по аналитическим счетам, к синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

| Фамилия, имя, отчество подотчетного лица | Сумма, руб. |
|--|-------------|
| Иванов А. В.                             | 1500        |
| Кузнецов И. Г.                           | 900         |
| Калачев О. П.                            | 1080        |

Таблица 4 – Сальдо по аналитическим счетам по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

| Наименование поставщика, подрядчика | Сумма, руб. |
|-------------------------------------|-------------|
| ООО «Север»                         | 15100       |
| ОАО «КВК»                           | 20000       |
| ООО «Луч»                           | 29200       |

Таблица 5 – Журнал хозяйственных операций за январь 20\_\_ г.

| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит |
|-------|-----------------------------------|-------------|-------|--------|
|       |                                   |             |       |        |

|     |   |                           |  |  |
|-----|---|---------------------------|--|--|
| 1.  | Акцептован счет поставщика ООО «Север» по поступившим материалам<br>НДС 18%<br>Итого  | 165000<br>29700<br>194700 |  |  |
| 92. | Услуги по доставке материалов транспортной организацией<br>ООО «Луч» составили<br>НДС 18%<br>Итого  | 1000<br>180<br>1180       |  |  |
| 3.  | Произведена оплата с расчетного счета:<br>-поставщику ООО «Север»<br>-транспортной организации ООО «Луч»  | 20000<br>1180             |  |  |
| 4.  | Поступили от поставщика<br>ОАО «КВК»материалы<br>НДС 18%<br>Итого   | 260000<br>46800<br>306800 |  |  |
| 5.  | Согласно кассовому отчету поступила выручка от продажи продукции от покупателей   | 165000                    |  |  |
| 6.  | Согласно кассовому отчету, поступил в кассу остаток неиспользованных денежных сумм, выданных под отчет от Кузнецова И. Г.                                 | 900                       |  |  |
| 7.  | Сдана в банк выручка и неиспользованный остаток подотчетной суммы   | 165900                    |  |  |
| 8.  | Произведены общехозяйственные расходы по авансовому отчету Иванова А. В.  | 1500                      |  |  |
| 9.  | Израсходованы материалы:<br>-на общехозяйственные нужды<br>-на основное производство  | 500<br>600                |  |  |
| 10. | Согласно выписке банка поступил платеж от покупателя  | 2500                      |  |  |
| 11. | Начислена заработка плата работникам основного производства   | 14300                     |  |  |
| 12. | Произведены отчисления социальных платежей с заработной платы работников  | ?                         |  |  |
| 13. | Начислено пособие по временной нетрудоспособности за текущий месяц:<br>- за счет средств предприятия<br>- за счет средств органов социального страхования | 220<br>850                |  |  |
| 14. | Удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц  | 1570                      |  |  |
| 15. | Начислено за аренду здания ООО «Правда»<br>НДС 18 %<br>Итого  | 20000<br>3600<br>23600    |  |  |

Продолжение таблицы

|     |   |      |  |  |
|-----|---|------|--|--|
| 16. | Согласно выписке с расчетного счета перечислен единый социальный налог                  | 6100 |  |  |
| 17. | Оприходована из производства готовая продукция  | ?    |  |  |
| 18. | Начислен НДС в бюджет   |      |  |  |
| 19. | Списаны транспортно – заготовительные расходы, относящиеся к израсходованным материалам | ?    |  |  |
| 20. | Выявляется и списывается финансовый результат   | ?    |  |  |

|     |   |  |   |  |  |
|-----|---|--|---|--|--|
| 21. | Начислен налог на прибыль за январь (авансовый платеж) при условии, что все произведенные расходы могут быть включены в налоговые расходы |  | ? |  |  |
|-----|---|--|---|--|--|

Таблица 6 – Оборотно – сальдовая ведомость за январь 20\_\_ г.

| Шифры счетов и их наименование | Сальдо на 1.01. |        | Оборот за январь |        | Сальдо на 1.02. |        |
|--------------------------------|-----------------|--------|------------------|--------|-----------------|--------|
|                                | Дебет           | Кредит | Дебет            | Кредит | Дебет           | Кредит |
|                                |                 |        |                  |        |                 |        |
|                                |                 |        |                  |        |                 |        |
| Итого:                         |                 |        |                  |        |                 |        |

### 3.3.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### 3.3.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

## 3.4 Практическое занятие №4 (1 час).

**Тема: «Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность»**

### 3.4.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Содержание, порядок и сроки составления и представления промежуточной бухгалтерской отчетности.

Порядок проведения полной инвентаризации перед составлением годовой отчетности; учетные работы, предшествующие составлению годовой бухгалтерской отчетности.

Аудит – гарантия правильности отчетных данных. Аудиторское заключение и пояснительная записка.

2. Решение задачи:

1 На основании составленной группировки хозяйственных средств и источников их образования составить бухгалтерский баланс на 1 января 20\_\_ г. в таблице 7

Таблица 7 – Средства предприятия и источники их образования по состоянию на 1 января 20\_\_ г.

| Шифр счета | Наименование счета                    | Сумма, руб. |
|------------|---------------------------------------|-------------|
| 1          | 2                                     | 3           |
| 01         | Основные средства                     | 182000      |
| 02         | Амортизация основных средств          | 108000      |
| 10         | Материалы                             | 322600      |
| 19         | НДС по приобретенным ценностям        | 21570       |
| 20         | Незавершенное производство            | 99400       |
| 50         | Касса                                 | 10650       |
| 51         | Расчетный счет                        | 169000      |
| 60         | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 74300       |
| 62         | Расчеты с покупателями и заказчиками  | 102500      |

|    |   |        |
|----|---|--------|
| 68 | Расчеты по налогам и сборам                                     | 16280  |
| 69 | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения        | 16100  |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда                            | 33450  |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами (дебетовое сальдо)                | 13480  |
| 73 | Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебетовое сальдо)     | 11200  |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами ( кредитовое сальдо) | 18700  |
| 80 | Уставный капитал  | 388000 |
| 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)                    | 25970  |

Таблица 8 – Бухгалтерский баланс ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г.

| Статьи актива                                | Сумма, руб. | Статьи пассива  | Сумма, руб. |
|--|-------------|---|-------------|
| <b>1. Внеоборотные активы</b>                |             | <b>3. Капитал и резервы</b>                                 |             |
| 1. Нематериальные активы                     |             | 1. Уставный капитал   |             |
| 2. Основные средства                         |             | 2. Добавочный капитал                                       |             |
| 3. Незавершенное строительство               |             | 3. Резервный капитал  |             |
| 4. Доходные вложения в материальные ценности |             | 4. Целевые финансирования и поступления                     |             |
| 5. Долгосрочные финансовые вложения          |             | 5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)             |             |
| 6. Прочие внеоборотные активы                |             |   |             |
| <b>Итого по разделу 1</b>                    |             | <b>Итого по разделу 3</b>                                   |             |
| <b>2. Оборотные активы</b>                   |             | <b>4. Долгосрочные обязательства</b>                        |             |
| 1. Запасы, в том числе:                      |             | 1. Займы и кредиты  |             |
| -сырье, материалы и др. аналогичные ценности |             | 2. Прочие долгосрочные обязательства                        |             |
|  |             | <b>Итого по разделу 4</b>                                   |             |
| -затраты в незавершенном производстве        |             | <b>5. Краткосрочные обязательства</b>                       |             |
| -готовая продукция                           |             | 1. Займы и кредиты  |             |
| -товары отгруженные                          |             | 2. Кредиторская задолженность, в том числе:                 |             |
| -расходы будущих периодов                    |             | -поставщики и подрядчики                                    |             |
| -прочие запасы и затраты                     |             | -задолженность перед персоналом организации                 |             |
| 2. Дебиторская задолженность, в том числе:   |             | -задолженность перед государственными внебюджетными фондами |             |
| -покупатели и заказчики                      |             | -задолженность перед бюджетом                               |             |
| 3. Денежные средства                         |             | -прочие кредиторы   |             |
| 4. Прочие оборотные активы                   |             | 3. Задолженность перед учредителями по выплате доходов      |             |
|  |             | 4. Доходы будущих периодов                                  |             |
|  |             | 5. Резервы предстоящих расходов                             |             |
|  |             | 6. Прочие краткосрочные обязательства                       |             |
| <b>Итого по разделу 2</b>                    |             | <b>Итого по разделу 5</b>                                   |             |
| <b>Баланс</b>                                |             | <b>Баланс</b>   |             |

### 3.4.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.4.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

## **3.5 Практическое занятие №5 (1 час).**

**Тема:** «Учетные регистры и формы бухгалтерского учета»

### **3.5.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сущность формы бухгалтерского учета и ее определение.

Регистры бухгалтерского учета.

Исправление ошибок в учетных регистрах.

Содержание основных форм бухгалтерского учета

2. Решение задачи:

1 Условие задания. Остатки по синтетическим счетам в ООО «ВЕСНА» на 1.01.200\_\_ г. представлены в таблице 9

Таблица 9 – Остатки по синтетическим счетам на 1.01.200\_\_ г.

| №<br>п/п | Наименование счета   | Сумма, руб.             |
|----------|--|-------------------------|
| 1        | Денежные средства в кассе  | 600                     |
| 2        | Денежные средства на расчетном счете   | 302000                  |
| 3        | Уставный капитал   | 390220                  |
| 4        | Основные средства  | 300000                  |
| 5        | Амортизация основных средств   | 126000                  |
| 6        | Нематериальные активы  | 45000                   |
| 7        | Амортизация нематериальных активов   | 8070                    |
| 8        | Расчеты с покупателями и заказчиками   | 58440                   |
| 9        | Расчеты с подотчетными лицами (дебиторская задолженность)                                      | 6840                    |
| 10       | Расчеты с поставщиками и подрядчиками  | 43200                   |
| 11       | Материалы по учетной стоимости:<br>материал А<br>материал Б<br>Отклонения от учетной стоимости | 30000<br>42300<br>+8100 |
| 12       | Расчеты по налогам и сборам  | 21890                   |
| 13       | Расчеты с персоналом по оплате труда   | 58000                   |
| 14       | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения                                       | 15000                   |
| 15       | Незавершенное производство   | 9100                    |
| 16       | Прибыли и убытки   | 140000                  |

Таблица 10 – Хозяйственные операции за январь 20\_\_ г.

| №<br>п/п | Наименование хозяйственной операции   | Сумма,<br>руб.   | Дебет | Кредит |
|----------|---|------------------|-------|--------|
| 1        | Поступили материалы от поставщиков по учетной стоимости, т.ч.:<br>материалы<br>Итого: | 135000<br>235000 |       |        |

|    |  |                                     |  |  |
|----|--|-------------------------------------|--|--|
|    | НДС 18%<br>Всего:  | 42300<br>277300                     |  |  |
| 2  | Принят к оплате счет транспортной организации за доставку материалов<br>НДС 18%<br>Всего   | 8000<br>1440<br>9440                |  |  |
| 3  | Возмещен НДС из бюджета  | 42300                               |  |  |
|    | Перечислено с расчетного счета:<br>- поставщику<br>-транспортной организации   | 277300<br>9440                      |  |  |
| 5  | Начислена заработка по разгрузке материалов  | 1000                                |  |  |
| 6  | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от начисленной заработной платы  | ?                                   |  |  |
| 7  | Акцептован счет поставщика за материалы по учетной стоимости, в т.ч.:<br>материалы<br>Итого:<br>НДС 18%<br>Всего:  | 240000<br>240000<br>43200<br>283200 |  |  |
| 8  | Начислена заработка рабочим по разгрузке материалов  | 2500                                |  |  |
| 9  | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от начисленной заработной платы  | ?                                   |  |  |
| 10 | Возмещен НДС из бюджета  | 43200                               |  |  |
| 11 | Перечислено поставщику за материалы  | 283200                              |  |  |
| 12 | Списываются услуги автотранспорта по доставке материалов   | 800                                 |  |  |
| 13 | Отпущены материалы по учетной стоимости:<br>- в основные производство<br>-на общепроизводственные нужды<br>-на общехозяйственные расходы   | 150000<br>28000<br>19000            |  |  |
| 14 | Погашена задолженность покупателей на расчетный счет   | 66000                               |  |  |
| 15 | Списываются отклонения от учетной стоимости по израсходованным материалам:<br>- на основное производство<br>- на общепроизводственные нужды<br>- на общехозяйственные расходы  | ?                                   |  |  |
| 16 | Начислена заработка:<br>-производственному персоналу по изготовлению продукции<br>-персоналу цеха за обслуживание производственного оборудования<br>-административно – управленческому персоналу   | 40000<br>30000<br>15000             |  |  |
| 17 | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от расходов на оплату труда:<br>-производственному персоналу по изготовлению продукции<br>-персоналу цеха за обслуживание производственного оборудования<br>-административно – управленческому персоналу | ?                                   |  |  |

|    |   |              |  |  |
|----|---|--------------|--|--|
| 18 | Начислена амортизация по нематериальным активам общехозяйственного назначения   | 5000         |  |  |
| 19 | Начислена амортизация по основным средствам:<br>- производственного оборудования<br>- основным средствам общепроизводственного назначения                                     | 8090<br>6700 |  |  |
| 20 | Перечислены налоги и сборы с расчетного счета   | 42000        |  |  |
| 21 | Получены денежные средства в кассу с расчетного счета для выплаты зарплаты  | 46000        |  |  |
| 22 | Погашены из кассы задолженность перед работниками предприятия по заработной плате   | 45000        |  |  |
| 23 | Возвращена из кассы на расчетный счет депонированная заработка плата  | 1000         |  |  |
| 24 | Получена в кассу с расчетного счета на командировочные расходы  | 5000         |  |  |
| 25 | Выдано из кассы под отчет на командировочные расходы  | 5000         |  |  |
| 26 | Подотчетное лицо отчиталось по произведенным общехозяйственным расходам   | 4700         |  |  |
| 27 | Списаны общепроизводственные расходы на основное производство   | ?            |  |  |
| 28 | Списаны общехозяйственные расходы на основное производство  | ?            |  |  |
| 29 | Выпущена из производства и оприходована на склад готовая продукция по фактической себестоимости 67 единиц (сумму определить, на конец месяца незавершенного производства нет) | ?            |  |  |
| 30 | Отгружена со склада готовая продукция покупателям по фактической себестоимости 53 ед.   | ?            |  |  |
| 31 | Начислена заработка плата за погрузку реализованной продукции   | 4000         |  |  |
| 32 | Произведены отчисления социальных платежей в размере ___ % от начисленной заработной платы  | ?            |  |  |
| 33 | Начислено покупателям по реализованной готовой продукции  | 495600       |  |  |
| 34 | Начислен НДС в размере 18% по проданной продукции   | 75600        |  |  |
| 35 | Погашена задолженность покупателями на расчетный счет   | 495600       |  |  |
| 36 | Перечислены социальные платежи с расчетного счета   | 86000        |  |  |
| 37 | Списываются расходы на продажу  | ?            |  |  |
| 38 | Выявляется и списывается финансовый результат   | ?            |  |  |

3. На основе данных для выполнения задания составить баланс на 1 января 20\_\_ г. по следующей форме:

Таблица 11 – Баланс предприятия на 1.01.20\_\_ г.

| АКТИВ              |             | ПАССИВ             |             |
|--------------------|-------------|--------------------|-------------|
| Наименование счета | Сумма, руб. | Наименование счета | Сумма, руб. |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

4. Открыть счета синтетического и аналитического учета по следующей форме:

Счет \_\_\_\_\_  
(наименование счета)

| Дебет         |             | Кредит        |             |
|---------------|-------------|---------------|-------------|
| №<br>операции | Сумма, руб. | №<br>операции | Сумма, руб. |
|               |             |               |             |
|               |             |               |             |
|               |             |               |             |

Таблица 12 – При решении задачи для списания отклонений от учетной стоимости использовать таблицу следующей формы

| Показатели                                  | Стоимость материалов по учетным ценам | Отклонения фактической себестоимости материалов от учетных цен | Фактическая себестоимость материалов, руб. |
|---|---------------------------------------|--|--|
| 1   | 2                                     | 3  | 4  |
| Остаток материалов на начало месяца         |                                       |  |  |
| Поступило материалов за отчетный месяц      | 150000                                |  |  |
| Израсходовано материалов за отчетный период |                                       |  |  |

6. Составить оборотно - сальдовую ведомость по счетам синтетического учета следующей формы:

Таблица 13 – Оборотно - сальдовую ведомость по счетам синтетического учета

| №<br>п/п | Наименование счета | Сальдо на начало месяца |        | Обороты за месяц |        | Сальдо на конец месяца |        |
|----------|--------------------|-------------------------|--------|------------------|--------|------------------------|--------|
|          |                    | Дебет                   | Кредит | Дебет            | Кредит | Дебет                  | Кредит |
|          |                    |                         |        |                  |        |                        |        |
|          |                    |                         |        |                  |        |                        |        |
|          |                    |                         |        |                  |        |                        |        |
|          |                    |                         |        |                  |        |                        |        |
|          |                    |                         |        |                  |        |                        |        |

### 3.5.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### 3.5.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

### 3.6 Практическое занятие №6 (1 час).

**Тема:** «Принципы организации бухгалтерского учета»

#### 3.6.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Понятие, состав и порядок составления учетной политики.  
Организационно-технический раздел учетной политики.  
Методологический раздел учетной политики.  
Изменения, вносимые в учетную политику.  
Совершенствование бухгалтерского учета в современных условиях.

**2. Решение задачи:**

Организация списывает материалы в производство. При этом приобретение материалов осуществлялось в предыдущем отчетном периоде. 1 партия материалов была приобретена по цене 150 руб. за единицу в количестве 200 шт., 2 партия по цене 152 руб. за единицу в количестве 150 шт., 3 партия по цене 153 руб. за единицу в количестве 90 шт. На производство было отпущено: 1 партия 120 шт., 2 партия 30 шт., 3 партия 60шт. Требуется: рассчитать отпуск материалов на производство по средней себестоимости, методу ФИФО.

**3.6.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

**3.6.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

**3.7 Практическое занятие №7 (1 час).**

**Тема:** «Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ»

**3.7.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Факторы национальной системы учета.

Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Содержание российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

**2. Решение задачи:**

Затраты, связанные с производством зерна за текущий год составили 800000 руб. Из производства получено: зерно 1000 ц., зерноотходов 150ц. Солома 200ц. Норматив затрат на уборку соломы составил 8 %. Требуется: рассчитать фактическую себестоимость зерна, зерноотходов, соломы.

**3.7.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

**3.7.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

**3.8 Практическое занятие №8 (1 час).**

**Тема:** «Международные стандарты учета и отчетности»

### **3.8.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

1. Международные стандарты бухгалтерского учета на предприятии (организации).
2. Особенности планов счетов бухгалтерского учета, применяемых в зарубежных организациях.
3. Виды калькуляции по международным стандартам учета.

2. Решение задачи:

1 Рассчитайте стоимость запасов по МСФО 2 на основе следующих данных о деятельности компании Unipoly за год, закончившийся 31 мая 20\_\_ г.:

| Вид затрат   | Сумма, € |
|--|----------|
| Прямые затраты материалов на производство 1 консервного ножа                     | 1        |
| Прямые затраты труда производственных рабочих на производство 1 консервного ножа | 1        |
| Стоимость прямых затрат в расчете на 1 консервный нож                            | 1        |
| Накладные производственные затраты в год   | 600 000  |
| Административные затраты в год   | 200 000  |
| Затраты на организацию продаж в год  | 300 000  |
| Затраты на выплату процентов в год   | 100 000  |

На конец года количество готовой продукции составило 250 000 единиц. При решении задачи будем считать, что на начало года готовой продукции и незавершенного производства не было. Нормальный объем производства составляет 750 000 консервных ножей в год, но в год, закончившийся 31 мая 20X7 года, вследствие трудовых споров было произведено лишь 450 000 шт.

2 Какие из перечисленных ниже затрат можно включить в стоимость запасов по МСФО 2?

Информация п.п. 10—20 МСФО 2 поможет вам в решении этой задачи

1. Скидки с покупной стоимости.
2. Командировочные расходы снабженцев.
3. Импортные пошлины.
4. Страхование доставки груза от поставщика до склада компании.
5. Комиссия и стоимость услуг брокера.
6. Расходы на хранение материалов, произведенные после получения материалов.
7. и которые необходимы для обеспечения производственного процесса.
8. Зарплата сотрудников отдела сбыта.
9. Расходы по гарантиям.
10. Расходы на исследование новых продуктов.
11. Расходы на аудит и налоговое консультирование.

### **3.8.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.8.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ОРЕНБУРГСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**Кафедра «бухгалтерского учета и аудита»**

**МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ДЛЯ ОБУЧАЮЩИХСЯ  
ПО ОСВОЕНИЮ ДИСЦИПЛИНЫ (по РУП 14,15г.)**

**Б1.В.12 Теория бухгалтерского учета**

**Направление подготовки (специальность) 38.04.01 Экономика**

**Профиль образовательной программы Учет, анализ и аудит**

**Форма обучения заочная**

## СОДЕРЖАНИЕ

|  |           |
|--|-----------|
| <b>1. Конспект лекций .....</b>  | <b>3</b>  |
| <b>1.1 Лекция № 1 Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях.</b>   |           |
| Предмет и метод бухгалтерского учета .....   | 3         |
| <b>1.2 Лекция № 2 Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация.</b>  |           |
| Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета .....   | 10        |
| <b>1.3 Лекция № 3 Система счетов и двойная запись .....</b>  | <b>13</b> |
| <b>1.4 Лекция № 4 Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность .....</b>  | <b>16</b> |
| <b>1.5 Лекция № 5 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета .....</b>  | <b>20</b> |
| <b>1.6 Лекция № 6 Принципы организации бухгалтерского учета .....</b>  | <b>38</b> |
| <b>1.7 Лекция № 7 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ .....</b>   | <b>41</b> |
| <b>1.8 Лекция № 8 Международные стандарты учета и отчетности .....</b>   | <b>45</b> |
| <b>2. Методические указания по выполнению лабораторных работ .....</b>   | <b>51</b> |
| <b>3. Методические указания по проведению практических занятий .....</b>   | <b>52</b> |
| <b>3.1 Практическое занятие № ПЗ-1 Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета.....</b>                        | <b>52</b> |
| <b>3.2 Практическое занятие № ПЗ-2 Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета ..</b> | <b>53</b> |
| <b>3.3 Практическое занятие № ПЗ-3 Система счетов и двойная запись .....</b>   | <b>54</b> |
| <b>3.4 Практическое занятие № ПЗ-4 Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность.....</b>  | <b>58</b> |
| <b>3.5 Практическое занятие № ПЗ-5 Учетные регистры и формы бухгалтерского учета..</b>   | <b>60</b> |
| <b>3.6 Практическое занятие № ПЗ-6 Принципы организации бухгалтерского учета.....</b>  | <b>63</b> |
| <b>3.7 Практическое занятие № ПЗ-7 Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ.....</b>   | <b>64</b> |
| <b>3.8 Практическое занятие № ПЗ-8 Международные стандарты учета и отчетности.....</b>   | <b>64</b> |

# 1. КОНСПЕКТ ЛЕКЦИЙ

## 1. 1 Лекция №1 (1 час).

**Тема:** «Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях. Предмет и метод бухгалтерского учета»

### 1.1.1 Вопросы лекции:

1. История зарождения бухгалтерского учета.
2. Понятие хозяйственного учета. Виды учета.
3. Предмет и метод бухгалтерского учета. Факты хозяйственной жизни как предмет бухгалтерского учета. Структура факта хозяйственной жизни.
4. Классификация средств предприятия и источников их образования.

### 1.1.2 Краткое содержание вопросов:

1. История зарождения бухгалтерского учета.

История бухгалтерского учета насчитывает почти шесть тысяч лет и относится к IV веку до н.э. Появление учета связано с хозяйственной деятельностью человека. В течение первых тысячелетий развивался *униграфический учет* (простая бухгалтерия), который воспроизводил факты хозяйственной жизни в тех единицах измерения, в которых они возникали.

Простая бухгалтерия развивалась в пять этапов:

- 1) инвентарный учет;
- 2) контокоррент;
- 3) деньги, выступающие объектом учета;
- 4) деньги как объект учета слились с учетом расчетов;
- 5) деньги и контокоррент поглотили учет инвентаря.

Простая бухгалтерия представляла собой систему сплошного и систематического наблюдения за ходом хозяйственного процесса. Она позволила создать единую систему учета и взять под контроль все материальные и денежные средства, а также расчеты.

Но эта система имела ряд недостатков:

- в учете отсутствовало зеркальное отражение;
- использовался принцип приблизительности;
- учет носил регистрационный характер;
- не раскрывался юридический и экономический смысл всех приводимых в нем фактов;
- не применялись учетные средства для определения прибыли;
- отсутствовали итоги, позволяющие контролировать правильность учетных записей.

За 5000 лет до появления системы двойной записи в Междуречье процветали Ассирийская, Вавилонская и Шумерская цивилизации, чьи коммерческие документы являются древнейшими. Процветало, сельское хозяйство, а в городах и прилегающих районах Междуречья развивалась индустрия услуг и производство. В Междуречье было несколько банковских домов, которые по золотым и серебряным стандартам выдавали кредиты под сделки.

В ту эпоху (до 500г. до н. э.), Шумер был теократическим государством, и его правители от имени богов распоряжались большей частью земель и скота. Это стимулировало ведение учета.

Законы Хаммурапи, принятые в Вавилоне в 23 веке до н. э., в частности, требовали, чтобы торговый агент, продавая товар по поручению владельца, предоставлял последнему справку о цене сделки. В противном случае их договор автоматически расторгался. Обе стороны вели учет большинства сделок. Роль бухгалтера в Междуречье исполнял писец.

Он не только занимался учетом, но и обеспечивал соблюдение подробных требований закона к заключаемой сделке. В храмах, дворцах и частных фирмах трудились сотни писцов. Эта профессия считалась престижной.

Заключая сделку, стороны, как правило, обращались к одному из писцов у ворот города и излагали ему суть договора. Писец брал кусок специально заготовленной свежей глины, которой придавалась форма таблицы соответствующего размера (в зависимости от сделки), и остро заточенной деревянной палочкой писал на ней имена сторон контракта, наименование товара, суммы, обязательства сторон и иные обстоятельства дела.

Стороны «подписывали» таблицу, прикладывая свои печати. Этую «подпись» носили на шее в виде каменного амулета с выгравированным знаком владельца. Часто печать содержала имя и религиозные символы владельца, например изображения и имена богов, которым он молился.

Скрепив сделку печатями, писец просушивал таблицу на солнце или в печи. Иногда на таблицу накладывали конвертиком второй слой глины. На этой внешней «корке» дублировались все данные сделки. Оригинальный документ внутри невозможно было изменить, не взломав «конверта».

Правительственный учет в древнем Египте развивался по сценарию Междуречья, хотя замена глины на папирус позволила сделать его более подробным. Записи велись очень детально, особенно в хранилищах фараонов, где помещались налоги, полученные «натурай».

Сложная система аудита позволяла проверить добросовестность египетских счетоводов. Древним бухгалтерам приходилось быть максимально честными и внимательными, так как за раскрытие нарушения наказывали штрафом, отсечением части тела, а то и смертью.

Но древнеегипетский бухучет за всю свою тысячелетнюю историю не пошел дальше простых списков. Причинами этого были неграмотность и отсутствие системы денежного обращения.

В древнем Китае учет являлся основным средством оценки эффективности правительственные программ и честности чиновников, которые их выполняли. В период правления династии Чжао (1122 – 256 г.г. до н. э.) возникла и развилась система бухучета, которая просуществовала вплоть до заимствования двойной записи (до XIX века).

В I в. до н. э. император Ай-Ди провел реформу учета, пытаясь воспрепятствовать процессу разорения мелких собственников. Функции бухгалтера стал выполнять государственный чиновник, которого назначали на должность по итогам системы государственных экзаменов, независимо от происхождения. Отчетность вели в двух экземплярах и ежегодно сдавали на хранение в центральный архив. Существовала практика внезапных ревизий и перекрестных проверок.

В Греции уже в V веке до н. э. общественный контроль за государственными денежными ресурсами обеспечивали «независимые бухгалтеры». Члены Народного Собрания Афин распоряжались финансами, контролировали общественные доходы и расходы. Их работу проверяли 10 бухгалтеров, которых назначало Собрание.

Важнейший вклад греков – введение чеканной монеты (около 600 г. до н. э.). Деньги не сразу приобрели популярность, но сыграли важную роль в эволюции бухучета. Банковское дело в древней Греции было более развито, чем в других государствах. Банкиры вели учетные книги, меняли деньги, выдавали ссуды, даже делали денежные переводы гражданам через филиалы банков в других городах.

В древнем Риме государственный и банковский учет возник из записей, которые по традиции вели главы семей. Доходы и расходы дома ежедневно записывались в «черновик» (*adversarius*), а итоговые суммы ежемесячно переносились в главную книгу – «свод доходов и расходов» (*codex accepti et expensi*). Такой учет был необходим, потому что гражданам приходилось регулярно подавать сведения о своем имуществе и

обязательствах. Эти данные использовались в целях налогообложения, на их основе определялись гражданские права (имущественный ценз).

Контроль за движением правительственные средств обеспечивала сложная система проверок. Управление казной, надзор за государственным учетом осуществляли квесторы. Аудиторы регулярно проверяли казенные счета.

Одной из целей перехода от республики к империи было стремление поставить финансы под жесткий контроль и повысить доходность захватнических войн. Юлий Цезарь лично проводил ревизию финансов Рима, а Божественный Август полностью реформировал казначейство.

Одно из римских бухгалтерских нововведений – принятие годового бюджета. Кроме того, размер налогов зависел от платежеспособности граждан.

В средние века (с 476г.) учет из централизованного снова стал локальным. Управление собственностью требовало доверия, и основной задачей феодала в области бухучета был контроль за наемным управляющим. Но традиции римской бухгалтерии продолжали сохраняться. Росту точности и юридической обоснованности учетных записей способствовала концепция римского права и возникновение торгового (хозяйственного) права.

Во втором тысячелетии купцами стали создаваться посреднические суды. Они вырабатывали определенные требования к записям: хронологический порядок записей, отсутствие пропусков в бухгалтерских книгах между записями, каждая операция подтверждается документально и т.д.

В эпоху средневековья формируются два основных направления учета: камеральная и простая бухгалтерия.

**Камеральная** исходила из того, что основным объектом учета признавалась касса, ожидаемые поступления, а также выплаты из нее. Регистрации подлежали все поступления и выплаты денежных средств, а доходы и расходы устанавливались заранее.

**Простая бухгалтерия** предполагала учет имущества, включая кассу, а доходы и расходы становились для бухгалтера искомыми. Все имущественные счета велись по принципу дебет – кредит, но в информационную учетную систему еще не включались счета собственных средств.

В эпоху Возрождения простые отметки римлян уже не удовлетворяли новых потребностей торговли: в банках появляются и изучаются новые формы счетов, к записям стали применяться новые комбинации. Новые формы впервые нашли применение у итальянских купцов, так как Италия в то время была не только интеллектуальным центром, но и центром всемирной торговли. Развитию бухгалтерии способствовало и великое изобретение XV столетия – книгопечатание.

Переходом к новому этапу учета послужило возникновение двойной (дебетово-кредитовой) записи. Научная разработка закона двойной записи хозяйственных операций и разных способов его применения возникла в средние века.

В 1494 г. **систему двойной записи** описал ученый-математик, францисканский монах, друг Леонардо да Винчи – Лука Пачоли в одиннадцатом трактате «О счетах и записях» девятого отдела сочинения «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». Позже система получит название «староитальянской».

В своем трактате Лука Пачоли путем анализа хозяйственных операций и уже существовавших способов ведения книг (мемориала, журнала, Главной книги и инвентарной книги) описал закон двойной записи и показал, что, основываясь на нем, в любом хозяйстве можно построить целесообразную систему счетов и книг.

Двойная запись возникла не во времена Пачоли, а гораздо раньше. Лука Пачоли только описал уже сложившуюся до него систему. Сегодня достоверно известно, что первая книга, в которой описывалась система двойной записи – книга **Бенедетто Котрульи** «О торговле и современном купце», написанная от руки в 1458г., напечатанная

в 1573г. Поэтому книга Пачоли признается всеми историками науки как первая печатная работа, давшая толчок развитию новой системы бухгалтерского учета.

Двойная запись в более удобном и полном виде отражала хозяйственный процесс. Система счетов простой бухгалтерии дополнилась счетами собственных средств, а материальные счета получили денежную оценку, вследствие чего все факты хозяйственной жизни стали отражаться дважды. Появление операционных счетов, которые в условной форме фиксировали изменения и движения средств, позволило установить систематическое наблюдение за такими величинами, как капитал и прибыль. Счета дали бухгалтерам возможность перейти от простого денежного учета к учету всех объектов и операций в денежном выражении. Двойная запись, став неотъемлемой частью бухгалтерского учета, превратила весь учет в стройную систему, облегчающую контроль как за сохранностью ценностей, так и за управлением ими.

Пачоли сформулировал две цели учета:

1) получение информации о состоянии дел, ибо учет следует вести так, «чтобы можно было без задержки получать всякие сведения, как относительно долгов, так и требований»;

2) исчисление финансового результата, ибо «цель купца состоит в том, чтобы приобрести дозволенно соответственную выгоду для своего содержания».

Обе цели, стоящие перед учетом, достигаются с помощью счетов и двойной записи.

Появление **бухгалтерского баланса** одновременно с двойной записью в начальный период диктовалось узким практицизмом, стремлением свести весь учет к форме. Характерными признаками этого периода в истории бухгалтерского учета было отсутствие теоретических обобщений, выработанных практикой; неумение авторов разобраться в сущности происходящих явлений во взаимосвязи с экономической жизнью того или иного государства.

Вторая половина XIX и начало XX века стали по существу этапом становления бухучета как науки. Этому во многом способствовали появление крупной промышленности, развитие путей сообщения, увеличение оборотов мировой торговли, возникновение рынка ценных бумаг, который резко увеличил число участников рыночных отношений – внешних пользователей бухгалтерской информации. В этот период в большинстве стран Европы начинает формироваться бухгалтерское законодательство, составной частью которого был бухгалтерский баланс и отчет о прибылях и убытках. Законодательство многих стран обязывает предпринимателей публиковать свои бухгалтерские отчеты, чтобы снизить размер риска со стороны акционеров, инвесторов и других внешних пользователей.

Двойная бухгалтерия, зародившаяся в Италии, начала распространяться на север Европы, сначала во Францию и Германию, потом в Англию и Скандинавию, затем на запад в Испанию и, наконец, через Атлантический океан в Америку, а на восток она пришла через Польшу в Россию (в XVIII веке), а потом в Китай и в Японию.

## 2. Понятие хозяйственного учета. Виды учета.

Основой существования и развития любого общества является материальное производство. Чтобы люди могли жить, необходимо производить предметы, которые удовлетворяют их потребности (пищу, одежду, жильё), а также орудия труда, с помощью которых они производят эти предметы (машины, оборудования). В результате возникают **предметы потребления** – вещи удовлетворяющие потребности людей непосредственно как материальные и духовные блага и **средства производства** – вещи удовлетворяющие потребности людей опосредованно, используемые для изготовления нужных им продуктов.

Для управления процессами производства, обращения и потребления, т.е. для управления хозяйственными процессами нужно знать конкретные факты хозяйственной жизни (хозяйственные операции) и учитывать их.

**Факт хозяйственной жизни** – сделка, событие, операция, которые оказывают влияние на финансовое положение предприятия или на движение денежных средств.

Для получения сведений о ходе фактов хозяйственной жизни необходим хозяйствственный учёт.

**Хозяйственный учёт** – это система наблюдения, измерения и регистрации процессов заготовления, производства и сбыта с целью контроля и управления ими.

**Оперативный учёт** – учет, который используется для наблюдения, регистрации, обработки и контроля отдельных явлений финансово-хозяйственной деятельности организаций.

Его отличительная особенность – быстрота получения данных. Они могут быть получены в устной беседе или по телефону. Данные оперативного учета используются для повседневного текущего руководства предприятия. В оперативном учёте нет утвержденных форм документации. Самое главное получить в определённые сроки информацию любым способом. На нарушение сроков и достоверности оперативной отчетности законодательно наказаний не предусмотрено.

**Статистический учёт** – учёт, который изучает закономерности и взаимосвязи массовых явлений и процессов.

Полученные результаты обрабатывают в масштабе районов, областей, страны. От других видов учета статистический отличается широким кругом изучаемых объектов. Он изучает не только хозяйственныe процессы на предприятии, но и другие стороны жизни общества. В статистическом учёте Росстатом утверждены формы и сроки отчётности. За нарушение сроков и достоверности отчётности предусмотрены штрафы, согласно кодексу об административных правонарушениях.

**Бухгалтерский учёт** (согласно пункта 2, статьи 1 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.) – формирование документированной систематизированной информации об объектах учёта в соответствии с требованиями закона и составление на основе этой информации бухгалтерской отчётности.

**Налоговый учёт** – учёт, который предназначен для сбора учётной информации, необходимой для бухгалтерского оформления учёта налогов и составления налоговой отчётности.

3. Предмет и метод бухгалтерского учета. Факты хозяйственной жизни как предмет бухгалтерского учета. Структура факта хозяйственной жизни.

Предметом бухгалтерского учёта являются имущество организации, движение этого имущества по средствам хозяйственных операций, а также результаты хозяйственной деятельности предприятия. Содержание предмета раскрывается в экономической сущности учитываемых объектов.

Согласно статьи 5 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г., объектами бухгалтерского учёта на предприятии являются:

1. факты хозяйственной жизни;
2. активы;
3. обязательства;
4. источники финансирования;
5. доходы;
6. расходы;
7. иные объекты.

Первый объект – факты хозяйственной жизни – по другому можно назвать хозяйственные операции. Сумма хозяйственных операций образует хозяйственные процессы.

Второй объект – активы – это все средства предприятия (или можно сказать всё имущество предприятия).

Третий, четвертый, пятый, шестой объекты в сумме в конечном итоге образуют пассивы. Пассивы – это источники образования средств.

В результате, иными словами, можно сказать, что объектами бухгалтерского учёта являются:

- 1) активы - средства (имущество) организации;
- 2) пассивы - источники образования средств;
- 3) хозяйствственные процессы

Структура факта хозяйственной жизни может быть уподоблена ядру, покрытому несколькими слоями. Каждый из слоев представлен как бы определенным содержательным аспектом факта. В его центре лежит некий непознанный по объективным и/или субъективным причинам остаток. Объективные причины связаны с невозможностью познать некоторые аспекты факта, субъективные — с ненужностью, так как во всех случаях эти данные, согласно принципу значимости, не могут оказать влияния на принимаемые решения.

Следующий слой (1) представляет натурально-вещественное содержание факта: килограммы, метры, штуки и т.п.

Далее идет финансовый слой (2), который представляет средства и источники (согласно принципу квантификации) в обобщающем денежном измерении.

Затем следует вещно-правовой слой (3), который раскрывает отношения субъектов права к ценностям, выступающим как объекты бухгалтерского учета.

Следующий обязательственно-правовой слой (4), в котором представлены отношения между субъектами хозяйственного процесса.

Затем идет административно-правовой слой (5), в котором фиксируются административные внутрифирменные отношения. (Подчеркивание административно-правовых отношений указывает на вертикальную соподчиненность работников фирмы, хотя внутри фирмы эти отношения регулируются кодексом законов о труде.)

Примечание. Слои (1) и (2) отражают экономические отношения и составляют экономическую мантию, слои (3), (4) и (5) отражают юридические отношения и составляют правовую юридическую мантию.

Вместе с тем мы должны назвать еще два слоя.

Первый — информационный (6). В отличие от слоев (2), (3), (4) и (5), представляющих факты в денежном измерении и подчиненных принципу квантификации, этот слой вытекает из принципа значимости и предполагает измерение в информационных единицах — битах. Это подчеркивает, что чем неожиданнее факт, тем больше он несет информации.

Второй — временной (7), придает смысл факту с точки зрения продолжительности его «жизни». Например, сальдо счета «Товары» 100000 руб., но это запас, который обеспечивает торговлю в течение 5 дней, так как среднедневной объем продаж—20000 руб.

В случае необходимости возможно выделение и других слоев. Например, в юридической мантии можно выявить налоговый слой и т.д. Вместе с тем отдельные факты могут и не иметь всех слоев, например, факты, связанные с движением денег в кассе или на расчетном счете, не имеют материального слоя. Слои существуют автономно, они не смешиваются и не переходят друг в друга, но между ними устанавливается конгруэнтность, которая предполагает определенную последовательность при изучении этих слоев и раскрытии взаимоотношений между ними.

Теперь мы можем проиллюстрировать совершенно автономное отражение факта хозяйственной жизни во всех слоях, при этом необходимо исходить из трех видов фактов: факта-состояния, факта-действия и факта-события.

Примером трактовки факта-состояния может быть необходимость констатации наличия каких-либо объектов, обычно эта процедура называется инвентаризацией. Допустим, что инвентаризация устанавливает наличие у предприятия здания стоимостью 5 млн руб., находящегося в его собственности или во владении.

В первом слое констатируется наличие здания без всякой стоимостной оценки, тут выявляется строение как материальный инвентарный объект (это характерно как для патrimonialной, так и для камеральной бухгалтерии).

Второй слой раскрывает денежную оценку здания. (Варианты оценки излагаются в гл. 6.) В камеральной бухгалтерии стоимостная оценка здания может отсутствовать и потребность в ней должна возникнуть только в случае продажи или при определении величины претензии, в случае гибели или хищения.

Третий \*слой показывает кому принадлежит (кто собственник или владелец) здание.

Четвертый слой предполагает структуру правоотношений, складывающихся между хранителем (комендантом, администрацией) и собственником.

Пятый слой должен как бы устанавливать правоотношения между администрацией и пользователем здания.

Шестой слой может раскрыть информативность факта, она тем выше, чем больше разрыв между ожидаемым (учетным) и фактическим остатком. Измеряется в битах.

Наконец, седьмой слой может дать сведения о дате приобретения и сроке эксплуатации здания. В целом временной слой характерен для фактов состояния, когда рассчитывается потенциальная оборачиваемость учетных объектов, например, когда товарные запасы выражаются в днях.

#### 4. Классификация средств предприятия и источников их образования.

Имущество — *принимаемые организацией к бухгалтерскому учету недвижимые и движимые вещи (включая деньги и ценные бумаги), иное имущество, в т.ч. имущественные права организации в отношении других лиц, а также исключительные права на результаты интеллектуальной деятельности.*

По составу и функциональной роли (характеру использования) имущество организации подразделяется на:

внеоборотные активы;

оборотные активы;

отвлеченные активы.

**Внеоборотные активы** включают:

основные средства;

доходные вложения в материальные ценности;

нематериальные активы;

оборудование к установке;

вложения во внеоборотные активы. **Оборотные активы** включают:

запасы → а) производственные запасы;

б) животные на выращивании и откорме;

в) готовая продукция;

г) товары;

затраты → незавершенное производство;

денежные средства → а) в кассе;

б) на счетах в банке;

в) финансовые вложения (акции и др.);

средства в текущих расчетах (дебиторская

• с покупателями и заказчиками;

задолженность)

• с учредителями по вкладам

в уставный фонд;

- с прочими дебиторами.

.Отвлеченные активы — убытки организации.

Источники формирования имущества организации подразделяются на:

собственные источники;

заемные (привлеченные) источники.

Собственные источники включают:

уставный фонд;

резервный фонд;

добавочный фонд;

целевое финансирование;

нераспределенная прибыль.

Заемные (привлеченные) источники состоят из:

долгосрочных заемных источников (долгосрочные обязательства: кредиты банков сроком выше 1 года и займы сроком погашения свыше 1 года);

краткосрочных заемных источников (краткосрочные обязательства: кредиты и займы сроком погашения до 1 года, расчеты с кредиторами (с поставщиками и прочими кредиторами), доходы будущих периодов, резервы предстоящих расходов).

## **1.2 Лекция №2 (1 час).**

**Тема:** «Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета»

### **1.2.1 Вопросы лекции:**

1. Первичное наблюдение, бухгалтерские документы и их назначение.
2. Реквизиты бухгалтерских документов.
3. Документы, характеризующие состояние хозяйственной ситуации (определение инвентаризационной описи).
4. Оценка как элемент метода бухгалтерского учета.
5. Калькуляция, ее значение и виды калькуляции.

### **1.2.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Первичное наблюдение, бухгалтерские документы и их назначение.

Для сплошного и непрерывного отражения объектов бухгалтерского учёта нужно, прежде всего, фиксировать каждую хозяйственную операцию. Для этого применяется первый элемент метода бухгалтерского учёта документация. **Документация** - способ первичного отражения объектов бухгалтерского учёта, позволяющий осуществить за ними сплошное и непрерывное наблюдение.

Согласно Положению по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в Российской Федерации (утверждено приказом Министерства финансов РФ №34-н от 29.07.1998г.), «все хозяйственные операции должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат первичными учётными документами, на основании которых ведётся бухгалтерский учёт».

Документ в переводе с латинского *documentum* означает свидетельство, доказательство.

**Первичный учётный документ** – письменное свидетельство, которое подтверждает факт совершения хозяйственной операции или право на их совершение.

**Первичный бухгалтерский учёт** – это единый, повторяющийся во времени, организованный процесс сбора, измерения, регистрации, накопления и хранение информации о хозяйственной деятельности.

**Значение первичных учётных документов в финансово-хозяйственной деятельности предприятия:**

1. Документы служат основанием и подтверждением правильности учётных данных.
2. Они используются для оперативного руководства и управления.
3. На основании документов ведётся наблюдение за объектами учёта.
4. Документы имеют правовое значение. Они используются в качестве доказательства при спорах в суде.
5. Документы имеют контрольное значение.

## 2. Реквизиты бухгалтерских документов.

Реквизит в переводе с латинского *requisitum* означает требуемое, нужное.

**Реквизиты** – показатели, характеризующие хозяйственную операцию, отражённую в документе.

Реквизиты бывают обязательные и дополнительные.

Согласно пункта 2 статьи 9 ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. обязательными реквизитами первичного учётного документа являются:

- 1) наименование документа;
- 2) дата составления документа;
- 3) наименование организации;
- 4) содержание факта хозяйственной жизни;
- 5) величина натурального и (или) денежного измерения факта хозяйственной жизни с указанием единиц измерения;
- 6) наименование должностей лиц, ответственных за совершение факта хозяйственной жизни;
- 7) личные подписи указанных лиц с указанием фамилий и инициалов.

Дополнительные реквизиты законодательно не утверждены. Их вносит само предприятие по своему желанию во все документы, кроме документов по первичному учёту денежных средств. К дополнительным реквизитам могут относиться: адрес и телефон организации, фамилия сторон, участвующих в совершении операции и т.д.

До ввода в действие нового ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. (начало действия данного закона 01.01.2013г.) большое внимание уделялось унификации и стандартизации первичных учётных документов. Документы принимались к учёту, если они были составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм первичной учётной документации. Данные альбомы разрабатывал Госкомстат России (ныне Росстат) по согласованию с Минфином России. Было утверждено около 250 унифицированных форм документов.

Унифицированные документы – это типовые документы, предназначенные для оформления однородных операций в организациях с различной формой собственности и отраслевой принадлежности.

Кроме того, отраслевые министерства для предприятий своей отрасли разрабатывали также унифицированные документы. Например, Министерство сельского хозяйства России разрабатывало унифицированные документы по учёту сельскохозяйственной продукции, животных, земельных угодий и т.д.

Стандартизация документов – это установление одинаковых стандартных размеров для типовых документов. Это делалось для сокращения расхода бумаги, упрощения обработки и хранения документов.

С вводом в действие ФЗ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г. с предприятиями снимается обязанность использовать унифицированные документы, разработанные Госкомстаратом и отраслевыми министерствами. Согласно пункта 4 статьи 9 данного закона, формы первичных документов утверждает руководитель предприятия по представлению главного бухгалтера (или лица на которого возложено ведение бухгалтерского учёта). Бухгалтер при разработке форм документов, должен включать в

них все обязательные реквизиты и делать компактными. Главные бухгалтеры, как правило, представляют на утверждение унифицированные формы документов.

3. Документы, характеризующие состояние хозяйственной ситуации (определение инвентаризационной описи).

К документам, характеризующим хозяйственную ситуацию, относится инвентаризационная опись.

Инвентаризационная опись — первичный документ, характеризующий определенную ситуацию, представленную фактами состояния — наличие ценностей, составляемый по данным снятия натурных остатков, выявленных в процессе инвентаризации. В этом определении следует выделить следующие ключевые слова:

1 ) инвентаризационная опись; 2 ) первичный документ; (3) хозяйственная ситуация; 4) факты состояния; 5) ценности; 6 ) снятие натурных остатков; 7) инвентаризация.

4. Оценка как элемент метода бухгалтерского учета.

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

Оценка основывается на двух принципах: реальности и единстве.

Реальность оценки — это выражение в денежном измерителе действительной величины имущества.

Единство оценки — это единообразное денежное измерение однородных материальных ресурсов.

В зависимости от различных способов приобретения имущества различают различные виды оценок. Имущество может оцениваться по:

1. Фактически произведённые расходы — это затраты на приобретение имущества, уплаченные проценты по предоставленному кредиту на приобретение **основных средств и нематериальных активов**, наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку.

2. Рыночная стоимость — стоимость, которая формируется на основе цены, действующей на рынке на дату оприходования имущества. Рыночная стоимость, как и другие виды стоимости, должна быть подтверждена документально. Письмо от организации-изготовителя, органов статистики, торговых инспекций, экспертное заключение оценщика.

3. Стоимость изготовления (производства) — это фактически произведенные затраты на изготовление объекта имущества.

4. Стоимость средств подлежащих передаче — это стоимость, которая устанавливается исходя из цены, по которой в сравнимых обстоятельствах обычно организация определяет стоимость аналогичных ценностей.

В настоящее время на сельскохозяйственных предприятиях введен следующий порядок оценки средств (имущества).

- Основные средства и нематериальные активы учитываются на счетах бухгалтерского учёта по первоначальной или восстановительной стоимости. Вообще данные средства имеют три вида стоимости:

1) первоначальная стоимость — стоимость, которая формируется в процессе приобретения или строительства основных средств. Если основные средства и нематериальные активы приобретаются:

а) за плату, то оценка осуществляется исходя из фактически произведенных расходов на его покупку;

б) безвозмездно или в счёт вклада в уставный капитал, то оценка производится по рыночной стоимости на дату оприходования;

в) в обмен на неденежные средства, то по стоимости средств, подлежащих передаче.

Если основные средства строятся, то по стоимости их изготовления.

2) остаточная стоимость – это первоначальная стоимость за вычетом износа

3) восстановительная стоимость – стоимость, полученная в результате переоценки.

- Продукция собственного производства учитывается в течение года по плановой себестоимости с доведением в конце года до фактической себестоимости (стоимости изготовления).

- Купленные материалы приходуются по фактически произведённым расходам. Материалы, полученные безвозмездно, в счёт вклада в уставный капитал в обмен на неденежные средства, оцениваются аналогично первоначальной стоимости основных средств.

- Незавершенное производство учитывается по фактически произведённым расходам.

Иностранный валюты учитывается в рублях путем пересчёта валюты по курсу Центрального банка Российской Федерации на дату совершения операции и на отчётную дату.

### **1.3 Лекция №3 (1 час).**

**Тема:** «Система счетов и двойная запись»

#### **1.3.1 Вопросы лекции:**

1. Счета и их строение.

2. Назначение бухгалтерских счетов.

3. Двойная запись. Ее контрольное значение.

4. Классификация бухгалтерских счетов.

#### **1.3.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Счета и их строение.

Каждый день на предприятии возникает большое число хозяйственных операций (или иначе фактов хозяйственной жизни). Для их отражения используются счета бухгалтерского учёта.

Счета бухгалтерского учёта – способ группировки, текущего отражения и контроля за состоянием и движением объектов бухгалтерского учёта. А именно хозяйственных средств, источников их формирования, хозяйственных процессов и результатов хозяйственной деятельности.

Счета открываются на каждый экономически однородный вид имущества, источников его формирования и хозяйственных операций в соответствии с классификацией объектов учёта.

Счёт имеет форму двухсторонней таблицы .

В заголовке даётся название счёта – наименование объекта учёта. Левая часть таблицы называется дебет (Д) (ударение на первый слог). В переводе с латинского *debit* означает должен. Правая – кредит (К) (ударение на первый слог). В переводе с латинского *credit* означает верит. Счета имеют начальный и конечный остатки, которые называются начальное сальдо (Н.с.), конечное сальдо (К.с.) и дебетовый, кредитовый обороты (ДО, КО). Оборот – это сумма всех хозяйственных операций.

#### **2. Назначение бухгалтерских счетов.**

На счете прежде всего отражается первоначальное состояние средств и источников их образования, что носит название начального остатка или начального сальдо (сокращенно С-до).

Далее на счете отражаются хозяйствственные операции отдельно по увеличению (на одной стороне) и уменьшению (на другой стороне). Именно дебет и кредит счета позволяют учесть движение (изменение) объектов учета. Счет имеет два оборота - дебетовый и кредитовый.

Дебетовый оборот - это сумма хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на дебете счета. Кредитовым оборотом называют сумму хозяйственных операций (без сальдо), отраженных на кредите счета.

На основании начального сальдо и оборотов рассчитывают конечное сальдо, как разница между дебетом и кредитом счета.

бухгалтерский счет учет документ

Конечное дебетовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (дебетовому) прибавляется дебетовый оборот и вычитается кредитовый оборот.

Конечное кредитовое сальдо определяется следующим образом: к сальдо начальному (кредитовому) прибавляется кредитовый оборот и вычитается дебетовый оборот. Обычно сальдо (конечное) определяется ежемесячно на первое число следующего месяца. Оно одновременно будет начальным сальдо для следующего месяца.

Счета, учитывающие средства, называются активными, счета, учитывающие источники хозяйственных средств, - пассивными. Схема записей хозяйственных операций на бухгалтерских счетах различна.

### 3. Двойная запись. Ее контрольное значение.

Каждая хозяйственная операция вызывает изменение одновременно двух объектов учёта. Поэтому для записей хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта используется способ двойной записи.

Двойная запись – это отражение хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта дважды: по дебету одного счёта и по кредиту другого счёта в одинаковой сумме.

Указание дебетуемого и кредитуемого счёта и суммы хозяйственной операции называется проводкой или корреспонденцией счетов.

Счета, которые принимают участие в корреспонденции счетов, называются корреспондирующими.

Проводки бывают простые и сложные. Простые затрагивают только два счета, сложные – три и более. Например:

Поступили деньги в кассу с расчетного счёта в сумме 10000 рублей – Дебет счёта 50 «Касса» Кредит счёта 51 «Расчётный счёт» – 10000 рублей.

Данная проводка является простой.

Поступили материалы от поставщиков на сумму 118000 рублей, в том числе НДС 18% (18000 рублей). Данная проводка является сложной.

Дебет счёта 10 «Материалы» – 100000 рублей,

Дебет счёта 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретённым ценностям» – 18000 рублей,

Кредит счёта 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» – 118000 рублей.

Следует отметить, что двойная запись, используется только для балансовых счетов. Для забалансовых счетов используется одинарная запись (только по дебету или только по кредиту). Например, предприятие взяло в аренду помещение. Согласно справки арендодателя, помещение стоит один миллион рублей. Это помещение нашему предприятию не принадлежит, поэтому это не средства предприятия, и они на балансе не учитываются. Значит, по данной хозяйственной операции в учёте нужно сделать запись: Дебет счета 001 «Арендованные основные средства» на сумму 1000000 рублей.

### 4. Классификация бухгалтерских счетов по назначению и экономическому содержанию.

По экономическому содержанию счета делятся на:

1) **счета для учёта имущества (хозяйственных средств)** – к ним относят счета для учёта основных (01,02), оборотных средств (10,50,51,52 и т.д.) и нематериальных активов (04,05);

2) **счета для учёта источников имущества (хозяйственных средств)** – к ним относят счета для учёта собственных (80,82,83,84) и заёмных средств (66,67);

3) **счета для учёта хозяйственных процессов** – к ним относят счета для учёта процесса снабжения (08,10,15), производства (20,23,29) и продаж (90).

По назначению счета делятся на:

1) **основные счета** – это счета, предназначенные для учёта хозяйственных средств и их источников. Они включают:

а) **инвентарные счета** – это счета для учёта и контроля материальных ценностей. К ним относят следующие счета: 10 «Материалы», 11 «Животные на выращивании и откорме», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция» и др. Инвентарные счета - активные;

б) **денежные счета** – это счета для учёта и контроля денежных средств. К ним относят: 50 «Касса», 51 «Расчётные счёта», 52 «Валютные счета», 55 «Специальные счета в банках» и др. Денежные счета - активные;

в) **счета капитала** – это счета, на которых учитывают источники образования средств в виде капитала. К ним относят: 80 «Уставный капитал», 82 «Резервный капитал», 83 «Добавочный капитал» и др. Эти счета пассивные;

г) **расчётные счета** – это счета, которые применяют для учёта расчётов с разными организациями и лицами. К ним относят: 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками», 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда» и др. Данные счета могут быть активными, пассивными, активно-пассивными.

2) **Регулирующие счета** – счета, которые уточняют оценку некоторых основных счетов. К ним относят: 02 «Амортизация основных средств», 05 «Амортизация нематериальных активов», 42 «Торговая наценка». Данные счета являются пассивными.

Например, чтобы определить остаточную стоимость основных средств нужно из 01 счета, где основные средства учитываются по первоначальной стоимости, вычесть 02 счёт, где учитывается сумма амортизации по основным средствам.

3) **Распределительные счета** – подразделяются на: собирательно-распределительные и бюджетно-распределительные.

а) **собирательно-распределительные счета** – это счета, предназначенные для сбора расходов по дебету и их распределению по кредиту. К ним относят: 25 «Общепроизводственные расходы», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». Данные счета активные;

б) **отчётно-распределительные счета** – это счета, предназначенные для равномерного распределения доходов и расходов между отчётными периодами. К ним относят: 96 «Резервы предстоящих расходов» - пассивный, 97 «Расходы будущих периодов» - активный, 98 «Доходы будущих периодов» - пассивный.

3) **Калькуляционные счета** – это счета, предназначенные для учёта затрат по дебету счёта и выпуску продукции, работ, услуг по кредиту счёта. К ним относят: 20 «Основное производство», 23 «Вспомогательное производство», 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Счета активные.

4) **Сопоставляющие счета** – подразделяются на: операционно-результативные и финансово-результативные.

а) **операционно-результативные** – это счета, предназначенные для получения результатов деятельности отдельных хозяйственных процессов. К ним относят 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы»;

б) **финансово-результативные** – это счета, которые используются для определения конечного финансового результата организации в целом. К ним относится 99 «Прибыли и убытки».

Сопоставляющие счета активно-пассивные.

**5) Забалансовые счета** – это счета, на которых учитываются средства не принадлежащие организации и находящиеся у неё во временном пользовании

**По структуре** счета делятся на: активные, пассивные, активно-пассивные. Данную классификацию ещё называют классификацией по отношению к бухгалтерскому балансу, который состоит из актива и пассива.

**Активные счета** – это счета, на которых учитывается имущество (средства) предприятия. Пример активного счёта 50 «Касса».

Начальное и конечное сальдо в активном счёте всегда стоит в дебете. По дебету отражается поступление хозяйственных средств, по кредиту – выбытие. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и дебетового оборота за вычетом кредитового оборота. Иначе можно изобразить формулой: К.с.= Н.с.+ДО-КО

**Пассивные счета** – это счета, на которых учитываются источники образования средств (имущества) предприятия. Пример пассивного счёта 80 «Уставный капитал

Начальное и конечное сальдо в пассивном счете всегда стоит в кредите. По дебету отражается уменьшение источников образования средств, по кредиту увеличение. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и кредитового оборота за вычетом дебетового оборота. Иначе можно изобразить формулой: К.с.= Н.с.+ КО-ДО.

**Активно-пассивные счета** – это счета, на которых учитываются расчёты с разными организациями и лицами. Пример активно-пассивного счёта: 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», 62 «Расчёты с покупателями и заказчиками».

Сальдо в активно-пассивном счёте может быть и в дебете, и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие дебиторской задолженности, кредитовое – наличие кредиторской задолженности. По дебету отражается увеличение дебиторской задолженности, уменьшение кредиторской задолженности. По кредиту – уменьшение дебиторской задолженности, увеличение кредиторской задолженности. Дебетовое конечное сальдо равняется сумме дебетового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению дебиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению дебиторской задолженности. Иначе можно изобразить формулой: Д.к.с.= Д.н.с.+ ДЗ - ДЗ . Кредитовое конечное сальдо равняется сумме кредитового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению кредиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению кредиторской задолженности. Иначе можно изобразить формулой: К.к.с.= К.н.с.+ КЗ - КЗ .

## 1.4 Лекция №4 (1 час).

**Тема:** «Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность»

### 1.4.1 Вопросы лекции:

1. Экономическая сущность бухгалтерского баланса.
2. Виды бухгалтерского баланса.
3. Типы изменения бухгалтерского баланса.
4. Виды бухгалтерской отчетности и требования, предъявляемые к ее составлению.

### 1.4.2 Краткое содержание вопросов:

1. Экономическая сущность бухгалтерского баланса.

Средства организации участвуют в процессе производства непрерывно. Руководству организации нужно знать, какими средствами оно располагает, из каких источников они получены. На эти вопросы дает ответ бухгалтерский баланс.

Термин «баланс» происходит от двух латинских слов: «*bis*», что означает дважды и «*lanz*» - чаша весов, т.е. «*bilanz*» буквально означает двучашие, как символ равновесия.

В бухгалтерском учёте термин «баланс» подразумевает два понятия: во-первых, это один из элементов метода бухгалтерского учёта, во-вторых, баланс это отчётная таблица, одна из форм бухгалтерской отчётности.

В сфере учёта балансовый метод, или приём балансового обобщения, применяется широко. Он позволяет группировать информацию об объектах учёта в стоимостном выражении в двух аспектах: первый – характеризует состав и размещение средств, второй – источники их образования. Всё это группируется и обобщается в балансе в едином денежном измерении. Баланс составляется на определённый момент времени, как правило на последнее число года.

**Бухгалтерский баланс** - способ экономической группировки средств предприятия и источников его формирования на определённую дату в денежной оценке.

Схематично бухгалтерский баланс представляет собой таблицу, составленную из двух частей: левая – актив, правая – пассив .

Термин «актив» происходит от латинского «*activus*», что означает активный действующий. Поэтому в активе отражаются действующие средства. Термин «пассив» происходит от латинского «*passivus*», что означает пассивный, недеятельный, противоположный активному. Поэтому в пассиве отражаются источники образования средств.

**В балансе итоговая сумма актива всегда равна итоговой сумме пассива.** Величина итогов актива или пассива называется **валютой баланса**.

Все имущество в активе и источники его образования в пассиве баланса представлены в сгруппированном виде. Основным элементом бухгалтерского баланса является статья.

**Статья бухгалтерского баланса** – это показатель (строка) актива и пассива баланса, характеризующий отдельные виды имущества источников его образования. Статьи формируются из остатков счетов. Балансовые статьи объединяются в разделы, исходя из их экономического содержания.

## 2. Виды бухгалтерского баланса.

В зависимости от назначения, содержания и порядка составления различают сальдовые и оборотные балансы.

**Сальдовые балансы** – это балансы, которые характеризуют имущество предприятия и источники его образования на определённую дату. Баланс составляется бухгалтерией организации путём подсчёта остатков (сальдо) по счетам.

**Оборотные балансы** – это балансы, где помимо остатков, показывают движение имущества и их источников за отчётный период.

Балансы также классифицируются по следующим признакам:

**I. По времени составления балансы делят на:**

1) **вступительный баланс** – составляется в момент образования организации. В активе баланса отражается состав имущества, полученного предприятием при организации, в пассиве – источники образования имущества. Вступительный баланс содержит меньше статей, чем все остальные балансы.

2) **текущий баланс** – составляется периодически в течении всего времени существования организации. Он делится на:

а) начальный баланс – составляется в начале финансового года,

б) промежуточный – составляется за отчётный период несколько раз в год.

Это квартальный, полугодовой, за девять месяцев,

в) провизорный (предварительный) – составляется заранее на конец отчётного года с учётом ожидаемых изменений. Провизорный баланс основывается на фактических данных о состоянии средств и источников на определённый момент времени. Этот баланс используется для оценки финансового положения предприятия, которое

может сложиться к концу года. В сельском хозяйстве на основании провизорного баланса составляется производственно-финансовый план на следующий год,

г) заключительный – составляется в конце финансового года. Данные этого баланса, должны подтверждаться итогами полной инвентаризации по всем статьям баланса;

3) **разделительный баланс** – составляется во время разделения организаций на несколько предприятий;

4) **объединительный баланс** - составляют во время слияния организаций в одно предприятие;

5) **сансируемый баланс** – составляют при финансовом оздоровлении организации;

6) **ликвидационный баланс** - составляют при ликвидации организации.

**II. По объёму содержащейся информации балансы делят на:**

1) **индивидуальный баланс** – это баланс, который составляется по одной организации;

2) **консолидированный баланс** – это баланс, который составляют по нескольким организациям. Такие балансы в сельском хозяйстве составляют в целом по агрохолдингу или в целом по району, области.

**III. По объекту отражения балансы на:**

1) **самостоятельный баланс** – составляют по организации в целом, которая является самостоятельным юридическим лицом;

2) **внутренний баланс** – составляют в подразделениях организации (в бригадах, на отделениях ит.д.).

**IV. По объёму регулирующих статей балансы делят на:**

1) **баланс-брутто** – это баланс, который включает регулирующие статьи (02,05 счета). Т.е. основные средства и нематериальные активы указываются в активе баланса по первоначальной (переоценённой) стоимости, а в пассиве указывается их амортизация.

2) **баланс-нетто** – это баланс, который не включает регулирующие статьи. Объекты в балансе указываются только по остаточной стоимости. Т.е. основные средства и нематериальные активы в активе указываются по первоначальной стоимости за минусом амортизации, тогда в пассиве сумма амортизации не указывается. В России в составе бухгалтерской отчётности утверждена форма баланса-нетто.

**V. По характеру деятельности балансы делятся:**

1) по основной деятельности, т.е. уставной деятельности организации;

2) по не основной деятельности.

**VI. По форме собственности организаций балансы делят на балансы организаций:**

1) государственных;

2) муниципальных;

3) кооперативных;

4) частных;

5) совместных;

6) общественных.

### 3. Типы изменения бухгалтерского баланса.

Все изменения, происходящие с составом хозяйственных средств, источниками их образования, расчёты в результате хозяйственной деятельности организации, называются хозяйственными операциями. Ежедневно на предприятии совершается множество хозяйственных операций, которые оказывают постоянное влияние на статьи актива, пассива и валюту (итог) баланса. Выделяют четыре типа изменений баланса под влиянием хозяйственных операций.

Операции первого типа вызывают изменения двух статей актива баланса: одна статья увеличивается, другая – уменьшается. Валюта (итог) баланса остаётся неизменной. Равенство актива и пассива сохраняется.

Первый тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:  
$$A + X - X = \Pi, \quad (1)$$

где А – актив;

П – пассив;

Х – изменение средств под влиянием хозяйственных операций.

Пример: с расчётного счёта в кассу поступили наличные деньги в сумме 20000 рублей.

Д-т сч. 50 «Касса» К-т сч. 51 «Расчётный счёт» - 20000 рублей.

Операции второго типа вызывают изменения двух статей пассива баланса: одна статья увеличивается, другая – уменьшается. Валюта баланса остаётся неизменной. Равенство актива и пассива сохраняются.

Второй тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A = \Pi + X - X \quad (2)$$

Пример: удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц в сумме 5000 рублей.

Д-т сч. 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К-т сч. 68 «Расчёты по налогам и сборам» - 5000 руб.

Операции третьего типа вызывают увеличение статей и в активе, и в пассиве баланса на одну и ту же сумму. Итоги актива и пассива возрастают на одну и ту же сумму. Равенство актива и пассива сохраняются.

Третий тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A + X = \Pi + X \quad (3)$$

Пример: Приобретены у поставщика материалы на сумму 10000 рублей.

Д-т сч. 10 «Материалы» К-т сч. 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками» - 10000 руб.

Операции четверго типа вызывают уменьшение статей и в активе, и в пассиве баланса на одну и ту же сумму. Итоги актива и пассива уменьшаются на одну и ту же сумму. Равенство актива и пассива сохраняются.

Четвертый тип изменения баланса можно представить в виде уравнения:

$$A - X = \Pi - X \quad (4)$$

Пример: выдана из кассы заработка плата работникам предприятия в сумме 20000 рублей.

Д-т сч. 70 «Расчёты с персоналом по оплате труда»

К-т сч. 50 «Касса» - 20000 рублей.

#### 4. Виды бухгалтерской отчетности и требования, предъявляемые к ее составлению.

По видам отчетность подразделяют на:

1) бухгалтерскую отчетность — содержит сведения об имуществе, обязательствах и финансовых результатах по стоимостному показателю и составляется на основании данных бухгалтерского учета за месяц, квартал, полугодие, девять месяцев, за год нарастающим итогом с начала года;

2) статистическую отчетность — содержит сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении и составляется по данным статистики бухгалтерского и оперативного учета;

3) оперативную отчетность — содержит сведения на основе показателей за короткие промежутки времени (за сутки, неделю, декаду, полмесяца, месяц) и составляется на основании данных оперативного учета;

4) внешнюю публичную отчетность — подлежит опубликованию. техосмотр По периодичности составления:

1) внутригодовую отчетность — составляется на определенную дату в течение года и называется периодической, так как составляется регулярно, через определенные промежутки времени (месяц, квартал, полугодие, девять месяцев);  
2) годовую отчетность — это отчетность о деятельности организации за отчетный год.

К бухгалтерскому балансу предъявляются следующие требования:

- 1) правдивость (верность);
- 2) реальность;
- 3) единство;
- 4) преемственность;
- 5) ясность.

По сведениям, содержащимся в отчетах:

1) внутреннюю отчетность — включает информацию о работе на каком-либо одном участке деятельности организации (сегменте); составление внутренней отчетности обусловлено потребностями самой организации;

2) внешнюю отчетность — характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством для информирования заинтересованных лиц о характере хозяйственной деятельности, доходности и имущественном положении того или иного хозяйствующего субъекта.

Существуют следующие виды отчетности:

- 1) Баланс – форма 1
- 2) Отчет о прибылях и убытках – форма 2
- 3) Отчет о движении капитала – форма 3
- 4) Отчет о движении денежных средств – форма 4
- 5) Приложение к бухгалтерскому балансу (расшифровка статей баланса) – форма 5
- 6) Отчет о бюджетном финансировании – форма 6

Малые предприятия сдают в налоговую инспекцию только 1 и 2 формы. Один раз в год к годовому отчету прилагается пояснительная записка, аудиторское заключение (по необходимости) и учетная политика.

## **1.5 Лекция №5 (1 час).**

**Тема: «Учетные регистры и формы бухгалтерского учета»**

### **1.5.1 Вопросы лекции:**

1. Основы учета процессов заготовления, производства, реализации, распределения.
2. Природа учетных регистров.
3. Формы бухгалтерского учета и их общая характеристика.
4. Принципы построения учета при различных формах бухгалтерского учета (мемориально-ордерная, журнал-главная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная форма учета на малых предприятиях).

### **1.5.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Основы учета процессов заготовления, производства, реализации, распределения.

#### **Методологические основы учета хозяйственных процессов.**

С процесса заготовления начинается производственная деятельность предприятия. Процесс заготовления является первой стадией кругооборота хозяйственных средств (первой стадией кругооборота капитала). В процессе заготовления происходят хозяйственные операции по приобретению следующих ценностей: основных средств, нематериальных активов, запасов.

Задачами бухгалтерского учёта на этой стадии кругооборота капитала являются:

- 1) учёт поступления ценностей;
- 2) учёт наличия ценностей;
- 3) учёт задолженности перед поставщиками ценностей;
- 4) контроль состояния расчётов с поставщиками;
- 5) исчисление фактической стоимости приобретенных ценностей.

#### **Характеристика счетов по учету процесса заготовления.**

Для учёта процесса снабжения в плане счетов предусмотрены четыре группы бухгалтерских счетов:

1. по учёту оборотных активов – счёт 10 «Материалы», счёт 11 «Животные на выращивании и откорме», счёт 15 «Заготовление и приобретение материальных ценностей», счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», счёт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
2. по учёту внеоборотных активов – счёт 01 «Основные средства», счёт 04 «Нематериальные активы», счёт 07 «Оборудование к установке», счёт 08 «Вложения во внеоборотные активы», счёт 19 «Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям»;
3. по учёту расчётов – счёт 60 «Расчёты с поставщиками и подрядчиками», счёт 71 «Расчёты с подотчётными лицами», счёт 76 «Расчёты с разными дебиторами и кредиторами»;
4. по учёту денежных средств – счёт 50 «Касса», счёт 51 «Расчётные счета», счёт 52 «Валютные счета», счёт 55 «Специальные счета в банках».

Счета первой группы за исключением счёта 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей», счета второй и четвёртой группы активные. Следовательно, начальное и конечное сальдо всегда стоят в дебете. Дебетовое сальдо показывает сумму имеющих на остатке ценностей. По дебету отражается поступление хозяйственных средств, по кредиту – выбытие. Конечное сальдо равняется сумме начального сальдо и дебетового оборота за вычетом кредитового оборота.

Счёт 16 «Отклонение в стоимости материальных ценностей» активно-пассивный. Следовательно, сальдо может быть и в дебете и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие недосписанных отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен. Кредитовое сальдо означает наличие пересписанных отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен. Кредитовое сальдо по данному счёту встречается реже, чем дебетовое. И счёт в основном ведет себя как активный. Поэтому по дебету отражается поступление отклонений фактической стоимости материальных ценностей от учётных цен, а по кредиту – списание.

Счета третьей группы являются активно-пассивными. Сальдо на этих счетах может быть и в дебете, и в кредите. Дебетовое сальдо означает наличие дебиторской задолженности, кредитовое – наличие кредиторской задолженности. По дебету отражается увеличение дебиторской задолженности, уменьшение кредиторской задолженности. По кредиту – уменьшение дебиторской задолженности, увеличение кредиторской задолженности. Дебетовое конечное сальдо равняется сумме дебетового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению дебиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению дебиторской задолженности. Кредитовое конечное сальдо равняется сумме кредитового начального сальдо и хозяйственных операций по увеличению кредиторской задолженности за вычетом хозяйственных операций по уменьшению кредиторской задолженности.

В процессе снабжения происходит превращение определённой суммы денежных средств в определённую сумму средств производства.

#### **Учет заготовления внеоборотных активов.**

Учёт процесса снабжения внеоборотных активов рассмотрим на примере основных средств и нематериальных активов. Если для учёта оборотных активов существует три варианта, то для внеоборотных активов есть только один вариант. Учёт затрат по

приобретению внеоборотных активов ведётся на счёте 08 «Вложения во внеоборотные активы». К данному счёту открываются девять субсчетов. Основные средства могут приобретаться в готовом виде, а могут строиться. В связи с этим в плане счетов предусмотрены следующие субсчета:

08-3 «Строительство объектов основных средств» - на этом субсчёте учитываются затраты по возделыванию зданий и сооружений, монтажу оборудования, стоимость переданного в монтаж оборудования и другие расходы. В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Выполнены строительно-монтажные работы (СМР) подрядной организацией: Д 08-3 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по выполненным СМР - Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства подрядчикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

4. Выполнены СМР хозяйственным способом (т.е. самой организацией) – Д 08-3 К 10,70,69,02,23 и т.д. на сумму фактических затрат на строительство.

08-4 «Приобретение объектов основных средств» - на этом субсчёте учитываются затраты по приобретению оборудования, машин, инструмента, инвентаря и других объектов основных средств не требующих монтажа. В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Приобретены основные средства у поставщика - Д 08-4 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по поступившим основным средствам - Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

После того как все затраты по строительству или по приобретению основных средств будут собраны и все документы по их оприходованию будут оформлены, основные средства ставятся на приход. В данном случае составляется следующая корреспонденция счетов - Д 01 К 08-3,08-4 на сумму без НДС.

Для покупки нематериальных активов предусмотрен субсчёт

08-5 «Приобретение нематериальных активов» - на этом субсчёте учитываются все затраты связанные с приобретением нематериальных активов.

В данном случае составляются следующие корреспонденции счетов:

1. Приобретены нематериальные активы у поставщика – Д 08-5 К 60 на сумму без НДС.

2. Учтён НДС по поступившим нематериальным активам – Д 19 К 60 на сумму НДС.

3. Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму с НДС.

4. Оприходованы нематериальные активы – Д 04 К 08-5 на сумму без НДС.

### **Учет заготовления оборотных активов.**

Учёт процесса снабжения оборотных активов рассмотрим на примере материалов. Предприятием приобретаются материалы, как правило, за безналичный расчёт, реже за наличный расчёт, и по договору мены (бартер). В первых двух случаях они оцениваются по фактически произведённым расходам на их приобретение. При бартере оценка производится по стоимости средств подлежащих передаче. В сумму фактически произведенных расходов (фактическую себестоимость материалов) включается стоимость самих материалов по определенной цене и сумма транспортно-заготовительных расходов (ТЗР). К ТЗР относят наценки, комиссионные вознаграждения, таможенные пошлины, затраты на транспортировку, хранение и доставку. В свою очередь цена на материалы может включать затраты по их доставке до склада покупателя (цена франко-склад покупателя). В этом случае расходы по доставке в сумму ТЗР входить не будут. Цена может не включать стоимость доставки (цена франко-склад продавца). В этом случае расходы по доставке включаются в сумму ТЗР).

Если учёт ведётся не автоматизированным путём, а номенклатура материалов большая, то фактическую себестоимость каждого материала рассчитать практически не возможно. Для этого учёт заготовленных материалов ведётся по твердым учётным ценам.

В качестве такой цены могут выступать оптовые цены поставщика или плановая себестоимость. По этой цене материалы учитываются на счёте 10 «Материалы». Разница между плановой и фактической себестоимости материалов учитывается или на синтетическом счёте 16 или на отдельном аналитическом счёте «Транспортно-заготовительные расходы» внутри счёта 10.

В связи с этим в бухгалтерском учёте есть три способа учёта процесса заготовления материалов.

**Первый способ** – с использованием 15,16 счетов.

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 15 К 60 на сумму без НДС 600000 руб. (согласно документа на приход)

б) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

в) Поступили материалы на предприятие – Д 10 К 15 на сумму по учётным ценам 500000 руб.

г) Учтены отклонения от учётных цен - Д 16 К15 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

д) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Второй способ** – без использования 15 счёта.

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС по учётным ценам 500000 руб.

б) Учтены отклонения от учётных цен - Д 16 К60 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

в) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

г) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Третий способ** – без использования 15, 16 счетов

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС по учётным ценам 500000 руб.

б) Учтены отклонения от учётных цен – Д 10 (аналитический счет «ТЗР») К60 на сумму 100000 руб. (600000 – 500000).

в) Учтён НДС по приобретенным материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

г) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

При автоматизированном учёте (на базе 1С: бухгалтерия 8.2) методика учёта несколько иная. Все поступившие материалы приходуются по ценам указанным в сопроводительных документах. ТЗР отдельно не учитываются. Они сразу при оформлении документов на их приход автоматически распределяются на удешевление стоимости материалов. При оприходовании ТЗР обязательно указывается документ, по которому приходовались доставляемые материалы. Далее программа автоматически берёт с этого документа каждый материал отдельно и присоединяет к его стоимости часть ТЗР. Часть ТЗР рассчитывается пропорционально количеству или стоимости поступивших материалов. В результате программа формирует фактическую стоимость каждого вида материала с учётом ТЗР на счёте 10. Далее этот материал списывается в расход. В данном случае программа даёт следующие проводки:

а) Приобретены материалы у поставщиков – Д 10 К 60 на сумму без НДС 600000 руб.

б) НДС по приобретённым материалам - Д 19 К 60 на сумму 108000 руб.

в) Перечислены денежные средства поставщикам – Д 60 К 51 на сумму 708000 рублей.

**Учет затрат во вспомогательных производствах.**

Синтетический учёт затрат во вспомогательных производствах ведётся на счёте 23 «Вспомогательные производства». Он имеет следующие субсчета:

- 23/1 Ремонтные мастерские;
- 23/2 Ремонт зданий и сооружений;
- 23/3 Машино-тракторный парк;
- 23/4 Автомобильный транспорт;
- 23/5 Энергетические производства (хозяйства);
- 23/6 Водоснабжение;
- 23/7 Гужевой транспорт;
- 23/8 Прочие вспомогательные производства.

Счёт активный. По дебету счёта 23 собирают все затраты, относящиеся к вспомогательным производствам. По кредиту эти затраты списывают по назначению. Как правило, затраты списывают ежемесячно в размере плановой себестоимости выполненных работ с доведением в конце года до фактической. По производствам с равномерным характером работ и затрат в течение года, ежемесячно по кредиту счёта списываются фактические затраты.

Аналитический учёт по счёту 23 ведут по каждому виду работ и услуг вспомогательных производств отдельно.

На каждый объект калькулирования открывают отдельный аналитический счёт. По 23/1 счёту объектом калькулирования является каждый заказ, по 23/2 – каждый ремонтируемый объект. Калькуляционными единицами по 23/1, 23/2 счетам являются штуки. По 23/3 открывается две группы аналитических счетов: содержание и эксплуатация машино-тракторного парка и содержание и эксплуатация самоходных машин. Аналитические счета открываются на каждый трактор, комбайн, другую машину отдельно. По первой группе аналитических счетов объектом калькулирования являются транспортные работы, калькуляционной единицей – эталонный гектар. По второй группе аналитических счетов учитываются затраты на содержание и эксплуатацию комбайнов. В конце года данные затраты распределяются по культурам пропорционально убранным площадям. По 23/4 счёту аналитический счёт открывается на каждый автомобиль. Объектом калькулирования являются транспортные работы. Калькуляционной единицей при перевозке грузов является тонно-километр, при перевозке людей – машино-день. По 23/5, 23/6 счетам объектом калькулирования являются услуги энерго- водоснабжения, калькуляционными единицами – кВт час, кубометр воды. По 23/7 счёту объектом калькулирования являются транспортные работы, калькуляционной единицей – коне-день.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы корма, нефтепродукты, запчасти и прочие материалы Д 23 К 10;
2. Оказаны услуги сторонних организаций  
Д 23 К 60, на сумму без НДС;  
Д 19 К 60, на сумму НДС.
3. Начислена зарплата работникам вспомогательного производства  
Д 23 К 70
4. Начислены страховые взносы по социальному страхованию и обеспечению от фонда оплаты труда (ФОТ) работников вспомогательного производства Д 23 К 69
5. Начислена амортизация основных средств вспомогательного производства Д 23 К 02
6. Оказаны услуги вспомогательных производств (например ремонт конюшни) Д 23/7 К 23/2
7. Списаны работы и услуги вспомогательных производств на основное производство Д 20 К 23.
8. Списаны работы и услуги вспомогательных производств на общепроизводственные и общехозяйственные расходы Д 25,26 К 23.

#### **Учет расходов по организации производства и управлению.**

Общепроизводственные и общехозяйственные расходы – это расходы, которые не возможно отнести на конкретный вид продукции в момент их совершения. К

общепроизводственным расходам относят расходы, связанные с организацией производства и управлением отдельной отрасли производства или подразделения. К общехозяйственным расходам относят расходы, связанные с организацией производства и управлением хозяйства в целом.

Синтетический учёт данных расходов ведётся на счёте 25 «Общепроизводственные расходы» и счёте 26 «Общехозяйственные расходы». Счёт 25 имеет следующие субсчета:

- 25/1 Растениеводства;
- 25/2 Животноводства;
- 25/3 Промышленных производств.

Счёта 25, 26 активные, собирательно-распределительные. По дебету собираются затраты, а по кредиту они распределяются. Распределяются затраты на 20 счёт пропорционально заработной плате работников основного производства или пропорционально основным затратам за минусом семян – в растениеводстве, кормов – в животноводстве, сырья – в промышленном производстве. Распределение производится ежемесячно или ежеквартально. Данные счета сальдо не имеют.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы материалы Д 25,26 К 10
2. Начислена зарплата управленческому персоналу Д 25,26 К 70
3. Начислены страховые взносы Д 25,26 К 69
4. Начислена амортизация основных средств Д 25,26 К 02
5. Оказаны услуги вспомогательных производств Д 25,26 К 23
6. Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/1,2,3 К 25,26

#### **Учет затрат, выхода продукции основного производства и калькуляция ее себестоимости.**

Синтетический учёт затрат на производство ведется на счёте 20 «Основное производство». Он имеет следующие субсчета:

- 20/1 Растениеводство;
- 20/2 Животноводство;
- 20/3 Промышленное производство.

Синтетический учёт затрат в растениеводстве ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 1 «Растениеводство». Счёт активный, калькуляционный.

Дебетовое сальдо означает величину незавершенного производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Объектом калькуляции являются виды производимой продукции растениеводства. Калькуляционной единицей является центнер.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы семена, удобрения, средства защиты растений, нефтепродукты Д 20/1 К 10 на сумму без НДС
2. Оканы работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/1 К 60 на сумму без НДС
3. Начислена зарплата работникам растениеводства Д 20/1 К 70
4. Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/1 К 69
5. Начислена амортизация основных средств Д 20/1 К 02
6. Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д 20/1 К 23/1
7. Оканы услуги вспомогательных производств Д 20/1 К 23
8. Распределены амортизация и затраты на ремонт сельскохозяйственной техники по культурам Д 20/1 К 20/1

9. Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы Д 20/1 К 25,26

10. Оприходована продукция растениеводства Д 43, 10 К 20/1.

Синтетический учёт затрат в животноводстве ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 2 «Животноводство». Счёт активный. Дебетовое сальдо означает величину незавершённого производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Аналитический учёт ведется в разрезе объектов учёта затрат. Объекты затрат открываются по видам и половозрастным группам животных. Например, по крупнорогатому скоту молочного направления выделяют два объекта учёта затрат: основное стадо, животные на выращивании и откорме. По основному стаду два объекта калькулирования – приплод и молоко, по животным на выращивании – прирост живой массы и живой вес животных. Калькуляционными единицами являются голова и центнер.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы средства защиты животных, корма, нефтепродукты, топливо и энергия Д 20/2 К 10 на сумму без НДС

2. Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/2 К 60 на сумму без НДС

3. Начислена зарплата работникам животноводства Д 20/2 К 70

4. Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/2 К 69

5. Начислена амортизация основных средств Д 20/2 К 02

6. Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д 20/2 К 23/1, 23/2

7. Оказаны услуги вспомогательных производств Д 20/2 К 23

8. Списан падёж молодняка животных Д 94 К 11, Д 20/2 К 94

9. Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/2 К 25,26

10. Оприходована продукция животноводства Д 11,43 К 20/2.

Синтетический учёт затрат в промышленных производствах ведётся на счёте 20 «Основное производство» субсчёте 3 «Промышленные производства». Счёт активный. Дебетовое сальдо означает величину незавершённого производства. По дебету счёта собираются затраты, а по кредиту учитывается выход продукции в течение года по плановой себестоимости, с доведением в конце года до фактической.

Аналитические счета открываются на каждый вид промышленных производств:

- 6) переработка зерновых культур (объектом калькуляции является мука, крупа, комбикорм; калькуляционная единица – одна тонна),
- 7) маслобойное производство (объектом калькуляции является растительное масло, жмых; калькуляционная единица – центнер),
- 8) консервирование (объектом калькуляции является консервированная продукция; калькуляционная единица – тысяч условных банок (1 у.б.=440гр)),
- 9) забой скота и птицы (объектом калькуляции является мясо; калькуляционная единица – центнер),
- 10) лесопильное производство (объектом калькуляции является доски обрезные, необрезные, брусья; калькуляционная единица – один кубометр) и т.д.

Корреспонденции счетов:

1. Израсходованы сырьё для переработки, нефтепродукты, топливо и энергия Д 20/3 К 43,11,10 на сумму без НДС

2. Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 20/3 К 60 на сумму без НДС

3. Начислена зарплата работникам Д 20/3 К 70

4. Произведены отчисления на социальные нужды Д 20/3 К 69

- 5.Начислена амортизация основных средств Д20/3 К02
- 6.Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д20/3 К 23/1, 23/2
- 7.Оказаны услуги вспомогательных производств Д 20/3 К 23
- 8.Произведены потери от брака Д 20/3 К 28
- 9.Распределены общепроизводственные и общехозяйственные расходы  
Д 20/3 К 25,26
- 10.Оприходована продукция промышленных производств  
Д 10/10,43/3 К 20/3.

**Учет затрат в обслуживающих производствах и хозяйствах.**

Обслуживающие производства и хозяйства – это такие производства и хозяйства, которые не связаны с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг, явившихся целью создания данного предприятия.

Синтетический учёт затрат в обслуживающих производствах и хозяйствах ведётся на счёте 29 «Обслуживающие производства и хозяйства». Он имеет следующие субсчета:

- 29/1 Жилищно-коммунальное хозяйство;
- 29/2 Производство бытового обслуживания населения;
- 29/3 Предприятия общественного питания;
- 29/4 Детские дошкольные учреждения;
- 29/5 Учреждения культурно-бытового назначения;
- 29/6 Прочие производства и хозяйства;
- 29/7 Некоммерческая деятельность.

На каждый объект калькулирования открывают отдельный аналитический счёт.

Счёт 29 активный, калькуляционный. Остаток по счёту 29 показывает незавершённое производство, но, как правило, его не бывает. По дебету счёта 29 собирают все затраты, относящиеся к обслуживающим производствам. По кредиту учитываются суммы фактической себестоимости произведённой продукции, выполненных работ и услуг, а также отражается списание затрат за счёт соответствующих источников (поступлений от населения, целевых поступлений, фондов, прибыли и т.д.).

Корреспонденции счетов:

- 1.Израсходованы продукты, сырье для переработки, нефтепродукты, топливо и энергия Д 29 К 43, 10 на сумму без НДС
- 2.Оказаны работы и услуги сторонних организаций  
Д 29 К 60 на сумму без НДС
- 3.Начислена зарплата работникам Д 29 К 70
- 4.Произведены отчисления на социальные нужды Д 29 К 69
- 5.Начислена амортизация основных средств Д 29 К 02
- 6.Произведены расходы по ремонту и техобслуживанию основных средств Д 29 К 23/1, 23/2
- 7.Оказаны услуги вспомогательных производств Д 29 К 23
- 8.Произведены потери от брака Д 29 К 28
- 9.Оказаны услуги по бытовому обслуживанию населения и услуги культурно-бытового назначения Д 90 К 29/2, 29/5
10. Оприходована продукция столовой и пекарни Д 43/3 К 29/3
- 11.Использованы средства целевого финансирования некоммерческой деятельности Д 86 К 29/7

**Задачи учета процесса продаж.**

Процесс продаж (сбыта, реализации) является завершающим в кругообороте капитала.

Процесс продаж – это совокупность операций, в результате которых, продукция, произведённая предприятием передаётся другому предприятию или физическому лицу.

Задачами бухгалтерского учёта на этой стадии кругооборота капитала являются:

- 1) выявление общего объёма проданной продукции, выполненных работ, оказанных услуг;
- 2) определение расходов на продажу;
- 3) формирование полной (комерческой) себестоимость проданной продукции, выполненных работ, оказанных услуг;
- 4) определение выручки от продажи продукции, выполнения работ, оказания услуг;
- 5) выявление финансового результата от процесса продаж;
- 6) определение состояния расчётов с покупателями.

#### **Учет продаж по основной деятельности.**

Для учёта продажи продукции собственного производства, выполнения работ, оказания услуг используется счёт 90 «Продажи». Счёт 90 «Продажи» сопоставляющий, активно-пассивный, сальдо в целом по счёту не имеет.

Счёт 90 "Продажи" имеет следующие субсчета:

- 90/1 "Выручка";
- 90/2 "Себестоимость продаж";
- 90/3 "Налог на добавленную стоимость";
- 90/4 "Акцизы";
- 90/9 "Прибыль/убыток от продаж".

Записи по субсчетам 90-1 "Выручка", 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" производятся накопительно в течение отчётного года. Ежемесячно сопоставлением совокупного дебетового оборота по субсчетам 90-2 "Себестоимость продаж", 90-3 "Налог на добавленную стоимость", 90-4 "Акцизы" и кредитового оборота по субсчёту 90-1 "Выручка" определяется финансовый результат (прибыль или убыток) от продаж за отчётный месяц. Этот финансовый результат ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчёта 90-9 "Прибыль/убыток от продаж" на счёт 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счёт 90 "Продажи" сальдо на отчётную дату не имеет.

По окончании отчётного года все субсчета, открытые к счёту 90 "Продажи" (кроме субсчёта 90-9 "Прибыль/убыток от продаж"), закрываются внутренними записями на субсчет 90-9 "Прибыль/убыток от продаж".

Аналитический учёт по счёту 90 "Продажи" ведётся по каждому виду проданных товаров, продукции, выполняемых работ, оказываемых услуг

Корреспонденции счетов (на примере продажи молока):

1.Реализовано молоко Д 90/2 К 43 на сумму производственной себестоимости 80000 руб.

2.Списаны расходы на содержание молочного магазина

Д 90/2 К 44 - 5000 руб.

3.Причитается с покупателей за молоко Д 62 К 90/1 - 110000 руб.

4.Начислен НДС по реализации молока Д 90/3 К 68 - 10000 руб.

5.Получена прибыль от продажи молока Д90/9 К 99 - 15000 руб.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации молока необходимо составить схему счёта 90 «Продажи» по 1,2,3,4 операциям.

#### **Учет продаж по прочей деятельности.**

Для обобщения информации о прочих доходах и расходах предназначен счёт 91 "Прочие доходы и расходы". Счёт 91 "Прочие доходы и расходы" сопоставляющий, активно-пассивный, сальдо в целом по счёту не имеет.

Счёт 91 "Прочие доходы и расходы" имеет следующие субсчета:

- 91/1 "Прочие доходы";
- 91/2 "Прочие расходы";
- 91/9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Записи по субсчетам 91-1 "Прочие доходы" и 91-2 "Прочие расходы" производятся накопительно в течение отчётного года. Ежемесячно сопоставлением дебетового оборота

по субсчёту 91-2 "Прочие расходы" и кредитового оборота по субсчёту 91-1 "Прочие доходы" определяется сальдо прочих доходов и расходов за отчётный месяц. Это сальдо ежемесячно (заключительными оборотами) списывается с субсчёта 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов" на счёт 99 "Прибыли и убытки". Таким образом, синтетический счёт 91 "Прочие доходы и расходы" сальдо на отчётную дату не имеет.

По окончании отчётного года все субсчета, открытые к счёту 91 "Прочие доходы и расходы" (кроме субсчёта 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов"), закрываются внутренними записями на субсчёт 91-9 "Сальдо прочих доходов и расходов".

Аналитический учёт по счёту 91 "Прочие доходы и расходы" ведётся по каждому виду прочих доходов и расходов.

Корреспонденции счетов:

1. Продано основное средство:

- а) Д 01/11 К 01 на сумму первоначальной стоимости 100000 рублей
- б) Д 02 К 01/11 на сумму накопленной амортизации 85000 рублей
- в) Д 91/2 К 01/11 на сумму остаточной стоимости 15000 рублей
- г) Д 91/2 К 70,69,23 на сумму расходов, связанных со списанием 5000 р.
- д) Д 62 К 91/1 на сумму, причитающуюся от покупателя 30000 рублей
- е) Д 91/2 К 68 на сумму НДС 4576 рублей
- ж) Д 91/9 К99 на сумму прибыли от продажи основного средства 5424 р.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации основного средства необходимо составить схему счёта 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счёт «Продажа основных средств») по операциям в, г, д, е

Сумма по операции ж = 30 000 – 15 000 – 5 000 – 4576

2. Проданы покупные материалы

- а) Д 91/2 К 10 на сумму фактической себестоимости 5000 рублей
- б) Д 62 К 91/1 на сумму, причитающуюся от покупателя 8000 рублей
- в) Д 91/2 К 68 на сумму НДС 1220 рублей
- г) Д 91/9 К99 на сумму прибыли от продажи материалов 1780 р.

Для расчёта суммы прибыли или убытка от реализации покупных материалов необходимо составить схему счёта 91 «Прочие доходы и расходы» (аналитический счёт «Продажа покупных материалов») по операциям а, б, в

Сумма по операции г = 8000 – 5000 – 1220

3. Оприходованы материалы от ликвидации основных средств Д 10 К91/1

4. Начислены проценты по приобретённым кредитам Д 91/2 К 66,67

5. Начислены проценты по предоставленным кредитам Д 76 К 91/1

6. Списывается прибыль между прочими доходами и расходами Д91/9 К99

7. Списывается убыток между прочими доходами и расходами Д 99 К 91/9

#### **Определение финансового результата от продаж.**

Для определения конечного финансового результата организации в целом предназначен счёт 99 «Прибыли и убытки». Счёт 99 «Прибыли и убытки» - финансово-результативный, активно-пассивный. Сальдо счёта имеет в течении года. Сальдо по дебету означает убыток, сальдо по кредиту - прибыль. В конце года счёт закрывается и сальдо не имеет.

Конечный финансовый результат (чистая прибыль или чистый убыток) слагается из финансового результата от обычных видов деятельности, а также прочих доходов и расходов. Сопоставление дебетового и кредитового оборотов за отчётный период показывает конечный финансовый результат отчёtnого периода.

На счёте 99 "Прибыли и убытки" в течение отчёtnого года отражаются:

- прибыль (по кредиту счёта 99) или убыток (по дебету счёта 99) от обычных видов деятельности - в корреспонденции со счётом 90 "Продажи";
- сальдо прочих доходов и расходов за отчёtnый месяц - в корреспонденции со счётом 91 "Прочие доходы и расходы";

- суммы начисленного налога на прибыль (по дебету счёта 99), а также суммы причитающихся налоговых санкций - в корреспонденции со счётом 68 "Расчёты по налогам и сборам".

По окончании отчётного года при составлении годовой бухгалтерской отчётности счёт 99 "Прибыли и убытки" закрывается. При этом заключительной записью декабря сумма чистой прибыли (убытка) отчётного года списывается со счёта 99 "Прибыли и убытки" в кредит (дебет) счёта 84 "Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)".

Корреспонденции счетов:

1. Списан убыток от реализации готовой продукции Д 99 К 90/9
2. Получена прибыль от реализации готовой продукции Д 90/9 К 99
3. Списан убыток от прочих доходов и расходов Д 99 К 91/9
4. Получена прибыль от прочих доходов и расходов Д 91/9 К 99
5. Начислен налог на прибыль Д 99 К 68
6. Определена нераспределённая прибыль Д 99 К 84/1
7. Определён нераспределённый убыток Д 84/1 К 99

#### 4 Природа учетных регистров.

Информация, которая отражается на счетах бухгалтерского учёта, обязательно накапливается и систематизируется. Для этого применяются учётные регистры.

**Учётные регистры** – таблицы специальной формы, предназначенные для регистрации хозяйственных операций.

Формы регистров разрабатываются Министерством финансов и исполнительными органами власти. Регистры учёта могут вестись в карточках, на отдельных листах – лицевых счетах, накопительных ведомостях, книгах, журналах, в электронном виде на дисках, дискетах, флеш-картах.

Учётные регистры классифицируются по некоторым признакам

**По внешнему виду** учётные регистры делятся на бухгалтерские книги, например, кассовая книга, карточки, например, карточки учёта материалов, свободные листы, например, ведомости, журналы-ордера.

Бухгалтерские книги представляют собой сброшюрованные учётные таблицы (листы бумаги) и, как правило, заключённые в переплёт. Все страницы в бухгалтерской книге нумеруются, а в конце ставится подпись главного бухгалтера и указывается общее число пронумерованных страниц. Применение книг часто бывает нецелесообразным, поэтому используют карточки и свободные листы.

Карточки – это отдельные листы, разграфлённые для нужд учёта, изготовленные из бумаги или картона стандартного размера, что даёт возможность их хранения в специальных ящиках. Совокупность карточек однородного назначения называется картотекой. Каждая картотека закрепляется за определённым счётым работником, отвечающим за сохранность карточек и правильность их заполнения. Каждая карточка регистрируется в реестре, где ей присваивается порядковый номер. Это позволяет в любой момент проверить наличие карточек.

Свободные листы это разновидность карточек. Только они более тонкие и большей формы. Свободные листы хранятся в специальных папках-регистраторах. В любой момент каждый лист может быть вынут из папки для записи и подсчёта. Это самый распространённый вид учётных регистров.

**По характеру бухгалтерских записей** выделяют хронологические, например, регистрационные журналы, кассовая книга, систематические, например, главная книга, комбинированные регистры – ведомость №1, журнал-ордер №1.

В хронологических регистрах бухгалтерские документы записывают в порядке их поступления без разноски по счетам. Их цель обеспечить контроль за сохранностью документов, поступающих в бухгалтерию. В систематических регистрах происходит

группировка хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учёта. Комбинированные регистры сочетают первые два вида.

**По содержанию** – синтетические, например, главная книга и аналитические регистры, например, отчёт о движении товарно-материальных ценностей.

Регистры синтетического учёта открываются для ведения синтетических счетов. Регистры аналитического учёта - аналитических. Регистры аналитического учёта ведут для расшифровки какого-либо синтетического счёта.

**По форме** – односторонние, например, карточки учёта материалов, двусторонние – журнал-ордер №6, многографные, линейные – журнал-ордер №7, шахматные – шахматная оборотная ведомость .

Односторонние регистры – это различные карточки для учёта материальных ценностей, расчётов и других операций. В них объединены отдельные графы дебетовых и кредитовых записей. Учёт ведется на одном листе. Двусторонние регистры применяются в основном при ведении учёта в книгах. Счёт открывается на двух развернутых страницах книги, где левая сторона дебет, правая кредит. Многографные используются для отражения дополнительных показателей внутри синтетического или аналитического учёта. Например, учёт движения материалов в целом по организации и в разрезе ответственных лиц, для которых отводятся дополнительные графы. Линейные регистры имеют принцип многографных. Только здесь синтетический счёт делится на аналитические счета, где для каждого отводится отдельная строка, а не столбец. Это даёт возможность разделить синтетический счёт на неограниченное количество аналитических счетов. Шахматные регистры – это регистры, где на пересечении строки - дебет и столбца – кредит отражается проводка одной записью.

**По способу заполнения** – регистры, заполненные вручную и на ЭВМ.

#### **Техника учетной регистрации.**

Хозяйственные операции должны отражаться в регистрах бухгалтерского учёта в хронологической последовательности и группироваться по счетам. За правильность составления регистров отвечают лица заполнившие и подписавшие их. Содержание регистров является коммерческой тайной. Лица, получившие доступ к регистрам должны хранить коммерческую тайну. Все регистры должны быть заполнены чётко, ясно и понятно, без подчисток и помарок шариковой ручкой или с использованием техники. После утверждения годового отчёта, учётные регистры группируют, переплетают и сдают в архив.

### 5 Формы бухгалтерского учета и их общая характеристика.

Совокупность учетных регистров, используемых организацией для отражения хозяйственных операций, образует форму бухгалтерского учета. Существующие формы бухгалтерского учета отличаются именно набором учетных регистров и системой их взаимодействия. Объединяет формы бухгалтерского учета то, что все хозяйственные операции подтверждаются первичными учетными документами и отражаются в учетных регистрах методом двойной записи на счетах бухгалтерского учета в соответствии с Планом счетов.

Форма бухгалтерского учета – это организация информационной системы, обеспечивающая в определенной последовательности и взаимосвязи совмещение хронологических и систематических записей, синтетического и аналитического учета в целях осуществления текущего контроля фактов хозяйственной жизни и составления отчетности. Различают мемориально-ордерную, журнально-ордерную, упрощенную и автоматизированную формы бухгалтерского учета.

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета предусматривает ведение регистрационного журнала для регистрации в хронологическом порядке бухгалтерских проводок – мемориальных ордеров, содержащих указание записать хозяйственную операцию на соответствующих счетах бухгалтерского учета. Проводки из мемориальных

ордеров разносятся по счетам Главной книги, которая является синтетическим регистром систематического учета. Аналитический учет ведется в карточках, записи в которые делаются на основании первичных или сводных учетных документов.

Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета предусматривает систематизацию учетных данных в специальных регистрах – журналах-ордерах, которые ведутся по кредиту счетов бухгалтерского учета и вспомогательных к ним ведомостях, составленных по дебету счетов. При этой форме учета исключается многократность записей и происходит объединение синтетического и аналитического учетов.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета предусматривает применение электронно-вычислительных машин.

Упрощенная форма бухгалтерского учета, предусматривающая две формы учета:

1. Простая форма, без использования учетных регистров имущества малого предприятия, применяемая в том случае, когда на малом предприятии совершается незначительное количество хозяйственных операций и содержанием хозяйственной деятельности не является сфера материального производства;

2. Упрощенная форма, предусматривающая использование ведомостей для учета имущества предприятия. Каждая ведомость применяется для учета операций по одному из используемых счетов.

Выбор формы бухгалтерского учета зависит от различных условий, в том числе от масштабов деятельности предприятия и от степени автоматизации учетного процесса, и должен быть закреплен в приказе по учетной политике предприятия.

Рассмотрим более подробно каждую из существующих форм бухгалтерского учета и используемые учетные регистры.

4 Принципы построения учета при различных формах бухгалтерского учета (мемориально-ордерная, журнал-главная, журнально-ордерная, автоматизированная, упрощенная форма учета на малых предприятиях).

#### Мемориально-ордерная форма

Мемориально-ордерная форма бухгалтерского учета возникла в 1928-1930 годах. Ее создание происходило путем постепенного внедрения в учет наиболее рациональных технических средств и приемов.

По данным первичных учетных документов составляются мемориальные ордера, в которых указывается корреспонденция счетов по данным операциям, что позволяет упорядочить записи в синтетическом учете.

Мемориальный ордер может также составляться на основе сводного документа, объединяющего данные однородных первичных документов, или на основании итоговых показателей накопительной ведомости, в которой эти данные группируются по корреспондирующему счетам. Документы, на основании которых составлен мемориальный ордер, обязательно к нему прилагаются.

В настоящее время за каждым мемориальным ордером закрепляют постоянный номер, что дает возможность составлять на каждую группу однородных операций (кассовых, по расчетным счетам, заработной плате и так далее) лишь один ордер в месяц. По операциям, не поддающимся систематизации, и по сторнировочным операциям составляются мемориальные ордера, которые нумеруются за каждый месяц в отдельности.

Мемориальные ордера подписываются главным бухгалтером либо его заместителем, а также исполнителем. Ордера регистрируются в регистрационном журнале, который является хронологическим регистром синтетического учета. Регистрационный журнал предназначен для порядковой нумерации мемориальных ордеров и контроля их сохранности вместе с подшитыми к ним документами, а также для последующей проверки полноты охвата хозяйственных операций системным регистром синтетического учета. Эта проверка осуществляется сличением в конце месяца итогов регистрационного журнала

(по кредиту) с итогами оборотов по дебиту и отдельно - по кредиту всех синтетических счетов, выводимых в оборотной ведомости по синтетическим счетам.

После регистрации мемориальные ордера используются для записи операций в Главной книге. Главная книга или контрольная ведомость строится с разбивкой каждого счета на колонки, отводимые для записи оборотов по каждому корреспондирующему счету в отдельности, то есть по шахматному принципу. В ней регистрируются только текущие обороты. Сальдо по счетам в ней не выводится.

Главная книга является основой для составления оборотной ведомости по счетам синтетического учета. При этом структура Главной книги облегчает составление шахматной оборотной ведомости, последняя непосредственно заполняется итогами каждого счета. Значительно облегчает здесь подготовку записей в учетные регистры, особенно регистры синтетического учета, использование накопительных и группировочных ведомостей.

Записи в регистры аналитического учета ведутся непосредственно с документов, подшитых к мемориальным ордерам. Проверка правильности аналитического и синтетического учета осуществляется путем составления оборотной ведомости по счетам аналитического учета и сверки их итогов с соответствующими суммами оборотной ведомости по синтетическим счетам.

В настоящее время при ведении учета по мемориально-ордерной форме широко используются различные виды вычислительных машин.

Достоинствами мемориально-ордерной формы учета являются:  
строгая последовательность учетного процесса;  
простота и доступность учетной техники;  
широкое использование стандартных форм аналитических регистров;  
возможность разделения учетной работы между квалифицированными и менее квалифицированными работниками.

Наряду с достоинствами, мемориально-ордерная форма имеет и существенные недостатки, к которым можно отнести трудоемкость учета, так как приходится многократно дублировать одни и те же записи, отставание аналитического учета от синтетического, а также то, что формы аналитических регистров не содержат информации, необходимой для контроля, анализа и непосредственного составления отчетности по данным регистров аналитического учета.

#### Журнально-ордерная форма бухгалтерского учета

Если организацией для ведения бухгалтерского учета выбрана журнально-ордерная форма учета, то ей следует руководствоваться Письмом Минфина СССР от 8 марта 1960 года №63 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства», а также Письмом Минфина Российской Федерации от 24 июля 1992 года №59 «О рекомендациях по применению учетных регистров бухгалтерского учета на предприятиях». Небольшие предприятия могут руководствоваться Письмом Минфина СССР от 6 июня 1960 года №176 «Об инструкции по применению единой журнально-ордерной формы счетоводства для небольших предприятий и хозяйственных организаций».

В основу журнально-ордерной формы учета положен принцип накапливания данных первичных учетных документов таким образом, чтобы обеспечивать синтетический и аналитический учет средств и хозяйственных операций по всем разделам бухгалтерского учета. Накапливание данных производится в учетных регистрах, что позволяет отразить все подлежащие учету средства и хозяйственные операции по использованию этих средств за отчетный месяц и исключает необходимость составления мемориальных ордеров.

Хронологическая и систематическая запись хозяйственных операций осуществляется одновременно, при этом журнал регистрации хозяйственных операций не ведется.

Записи в регистры производятся в разрезе показателей, позволяющих осуществлять руководство за финансово-хозяйственной деятельностью предприятия, а также для составления промежуточной и годовой отчетности.

В журнально-ордерной форме бухгалтерского учета применяются, как правило, два вида учетных регистров – журналы-ордера и вспомогательные ведомости. В целях группировки некоторых учетных данных могут применяться и специальные разработочные таблицы.

Журналы-ордера являются основными регистрами бухгалтерского учета, вспомогательные ведомости применяются в тех случаях, когда необходимо сгруппировать аналитические данные первичных документов. Итоги ведомостей переносят в журналы-ордера.

В основу построения как журналов – ордеров, так и вспомогательных ведомостей положен кредитовый признак регистрации хозяйственных операций по синтетическим счетам. Синтетические данные регистрируются по данным первичных документов только по кредиту соответствующих счетов в корреспонденции с дебетуемыми счетами.

Итоговые данные журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу, по данным которой составляется сальдовый баланс с использованием в необходимых случаях отдельных показателей из учетных регистров.

Исходя из принципа регистрации учетных данных по кредитовому признаку, записи по кредиту каждого синтетического счета в корреспонденции с дебетуемыми счетами производятся полностью в одном каком-либо журнале-ордере. Дебетовые обороты по соответствующему синтетическому счету выявляются в различных журналах-ордерах, по мере того, как в них производится регистрация записей по кредиту корреспондирующих с ним счетов. После перенесения итоговых данных из всех журналов-ордеров в Главную книгу в ней выявляются данные по дебету каждого счета.

Дебетовые обороты по счетам, по которым синтетический и аналитический учет ведется в единых регистрах, также находят отражение в журналах-ордерах, предназначенных для регистрации записей по кредиту этих счетов. Журналы-ордера, в которых наряду с записями по кредиту определенных синтетических счетов ведется и аналитический учет, содержат два раздела: в одном записываются операции по кредиту счета, в другом отражаются показатели аналитического учета.

Журналы-ордера построены таким образом, что в них отражаются однородные по экономическому содержанию операции, а также операции, связанные между собой, поэтому некоторые журналы-ордера предназначены для отражения операций по кредиту нескольких синтетических счетов, одинаковых по своему экономическому содержанию. В этом случае для каждого из них в регистре отведен раздел или графа.

В целях обеспечения правильной группировки данных первичных документов в журналах-ордерах предусмотрены типовая корреспонденция по кредиту счетов и перечень показателей, необходимых для составления месячной, квартальной и годовой отчетности. В журналах-ордерах, предназначенных для синтетического и аналитического учета, также предусмотрены необходимые позиции аналитического учета.

В основу построения единой журнально-ордерной формы бухгалтерского учета положены следующие важнейшие принципы:

записи в журналах-ордерах производятся в порядке регистрации операций только по кредиту счета в корреспонденции с дебетом счетов;

совмещение в единой системе записей синтетического и аналитического учета;

отражение в учете хозяйственных операций в разрезе показателей, необходимых для контроля и составления периодической и годовой отчетности;

применение журналов-ордеров по сетам, связанных друг с другом экономически;

применение регистров с заранее указанной корреспонденцией счетов, номенклатурой статей аналитического учета, показателями, необходимыми для составления отчетности;

применение месячных журналов-ордеров.

Итоговые записи в журналах-ордерах подлежат обязательной сверке с данными первичных документов, что позволяет контролировать правильность учета хозяйственных операций. Если записи в журналах-ордерах не могут быть проконтролированы путем их сопоставления с соответствующими показателями других учетных регистров, общий итог по кредиту проставляется на основе подсчета сумм по первичным документам.

Суммы, относимые в дебет счетов, по которым аналитический учет ведется в соответствующих им журналах-ордерах или ведомостях, расшифровываются и группируются по субсчетам или статьям аналитического учета. Такая расшифровка может осуществляться в специальных листках-расшифровках, составляемых по дебетовому признаку, то есть на каждый дебетуемый счет открывается отдельный листок-расшифровка.

В журналах-ордерах, в которых отражаются аналитические данные, записи по ним производятся итогами за месяц, при этом итоги устанавливаются подсчетом сумм по соответствующим документам, предварительно сгруппированным в разрезе требующихся аналитических данных.

На всех регистрах указывается название месяца, в котором они заполняются, а в необходимых случаях и наименования синтетических счетов. В конце месяца регистры подписываются лицами, производившими записи. Все журналы-ордера подписываются главным бухгалтером предприятия или уполномоченным им на то лицом. В регистрах, из которых необходимые показатели переносятся в Главную книгу или в другие регистры, делается соответствующая отметка.

Главная книга используется для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки правильности произведенных записей по отдельным счетам и для составления отчетного баланса. В Главной книге показывается вступительное сальдо, текущие обороты и исходящее сальдо по каждому синтетическому счету. Запись текущих оборотов в Главную книгу является одновременно и регистрацией учетных данных, отраженных в журналах-ордерах.

В Главной книге текущие обороты производятся только по счетам первого порядка. Обороты по кредиту каждого синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету - в корреспонденции с кредитуемыми счетами.

Проверка правильности записей, произведенных в Главной книге, осуществляется подсчетом сумм оборотов и сальдо по всем счетам. Суммы дебетовых и кредитовых оборотов, а также дебетовых и кредитовых сальдо должны быть равны.

Главная книга открывается на год, на каждый счет отводится один или два листа. Если открываются два листа, то второй лист используется как вкладной к основному.

Автоматизированная форма бухгалтерского учета

Внедрение в учетный процесс средств вычислительной техники позволило автоматизировать рабочее место бухгалтера, в результате чего появилась новая форма бухгалтерского учета, получившая название автоматизированной.

В настоящее время разработано достаточно много компьютерных программ, настраиваемых на конкретные потребности пользователей и обеспечивающих ведение бухгалтерского учета в организациях. Бухгалтерские программы содержат план счетов, экранные формы первичных документов, журналы, отчеты, а также средства, позволяющие изменить конфигурацию программы для нужд конкретного пользователя, независимо от масштабов его деятельности.

При автоматизированной форме бухгалтерский учет осуществляется путем внесения корреспонденций счетов непосредственно в журнал хозяйственных операций либо заполнением первичных учетных документов. При проведении заполненных первичных учетных документов происходит автоматическое формирование корреспонденции счетов. Также реализована возможность получения печатной формы созданного документа. Существует возможность формирования проводок путем введения так называемых

«типовыми операциями», в основу которых положена типовая корреспонденция счетов. Квалифицированный пользователь может значительно расширить список типовых операций путем добавления в него новых типовых операций, созданных им самим.

Бухгалтерские программы, как правило, содержат большой объем нормативно-справочной информации, которая включает в себя документы по организации бухгалтерского учета, схемы и календари уплаты налогов и другие данные, позволяют организовать многоуровневый аналитический и синтетический учет, работать с несколькими планами счетов и несколькими базами данных.

Автоматизированная форма учета позволяет проводить большое число различных операций, в частности начисление амортизации, заработной платы, отчислений на социальные нужды, распределение затрат, закрытие месяца и другие операции.

Регистры бухгалтерского учета, такие как оборотные и шахматные ведомости, журналы-ордера и ведомости к ним, формы бухгалтерской и налоговой отчетности могут быть сформированы за любой отрезок времени. Существует возможность получать выходные формы, содержащие необходимую информацию по аналитическому и синтетическому учету.

С применением средств вычислительной техники методология бухгалтерского учета не меняется, меняется лишь технология обработки информации.

Основными достоинствами данной формы учета является однократное введение первичной информации, быстрота обеспечения пользователей необходимой информацией.

Основными принципами автоматизированной формы бухгалтерского учета являются:

- однократный ввод учетных данных;
- автоматическое создание регистров аналитического и синтетического учета;
- автоматическое получение информации об отклонениях от установленных нормативов и норм;
- автоматическое формирование всех учетных регистров и форм бухгалтерской и налоговой отчетности.

#### Упрощенная форма бухгалтерского учета

Малым предприятиям с простым технологическим процессом производства продукции, выполнения работ, оказания услуг и имеющим незначительное количество хозяйственных операций (не более ста в месяц), рекомендуется применение упрощенной формы бухгалтерского учета, предусмотренной Типовыми рекомендациями по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства, утвержденными Приказом Минфина Российской Федерации от 21 декабря 1998 года №64н.

Для организации учета по упрощенной форме малое предприятие на основе типового Плана счетов составляет рабочий План счетов бухгалтерского учета хозяйственных операций, который позволит вести учет средств и их источников в регистрах бухгалтерского учета по основным счетам и тем самым обеспечивать контроль за наличием и сохранностью имущества, выполнению обязательств и достоверностью данных бухгалтерского учета.

#### Упрощенная форма бухгалтерского учета может вестись:

- по простой форме бухгалтерского учета (без использования регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия);

- по форме бухгалтерского учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

#### Простая форма бухгалтерского учета.

Малые предприятия, совершающие не более тридцати хозяйственных операций в месяц, не осуществляющие производства продукции и работ, связанного с большими затратами материальных ресурсов, могут вести учет всех операций путем их регистрации только в Книге учета фактов хозяйственной деятельности.

Помимо Книги малое предприятие должно вести ведомость учета заработной платы, в которой учитываются расчеты по оплате труда с работниками, по налогу на доходы физических лиц с бюджетом.

Книга является регистром аналитического и синтетического учета, на основании которого можно определить наличие имущества и денежных средств, а также их источников на определенную дату и составить бухгалтерскую отчетность.

Книга содержит все счета из рабочего плана счетов, утвержденного малым предприятием, и позволяет вести учет хозяйственных операций на каждом из них.

Вести книгу можно в виде ведомости, открывая ее на месяц, используя при необходимости вкладные листы для учета операций по счетам. Если Книга открывается для учета операций в течение всего года, она должна быть прошнурована и пронумерована. На последней странице следует записать количество содержащихся в ней страниц, заверить запись подписями руководителя малого предприятия и лица, ответственного за ведение бухгалтерского учета, а также оттиском печати малого предприятия.

Записи в книге начинаются с внесения сумм остатков на начало отчетного периода (начало деятельности предприятия) по каждому виду имущества, обязательств и иных средств, по которым такие остатки имеются.

Затем в графе «Содержание операций» записывается месяц и в хронологической последовательности на основании каждого первичного документа отражаются все хозяйственные операции этого месяца, при этом суммы по каждой операции, зарегистрированной в Книге по графе «Сумма», отражаются методом двойной записи одновременно по графикам «Дебет» и «Кредит» счетов учета соответствующих видов имущества и источников их приобретения.

По окончании месяца выявляется финансовый результат, отражаемый в книге отдельной строкой, подсчитываются итоговые суммы оборотов по дебету и по кредиту всех счетов учета средств и их источников. После подсчета итоговых дебетовых и кредитовых оборотов средств и их источников за месяц выводится сальдо по каждому их виду на 1-е число следующего месяца.

Форма учета с использованием регистров бухгалтерского учета имущества малого предприятия.

Малое предприятие, осуществляющее производство продукции (работ, услуг), может применять для учета финансово - хозяйственных операций следующие регистры бухгалтерского учета:

Ведомость учета основных средств, начисленных амортизационных отчислений (форма №В-1);

Ведомость учета производственных запасов и товаров, а также НДС, уплаченного по ценностям (форма №В-2);

Ведомость учета затрат на производство (форма №В-3);

Ведомость учета денежных средств и фондов (форма №В-4);

Ведомость учета расчетов и прочих операций – (форма №В-5);

Ведомость учета реализации (форма №В-6 (оплата));

Ведомость учета расчетов и прочих операций (форма №В-6 (отгрузка));

Ведомость учета расчетов с поставщиками (форма №В-7);

Ведомость учета оплаты труда (форма №В-8);

Ведомость (шахматная) – (форма №В-9).

Каждая ведомость, как правило, применяется для учета операций по одному из используемых бухгалтерских счетов.

Сумма по любой операции записывается одновременно в двух ведомостях: в одной - по дебету счета с указанием номера кредитуемого счета (в графике «Корреспондирующий счет»), в другой - по кредиту корреспондирующему счета и аналогичной записью номера дебетуемого счета. Остатки средств в отдельных ведомостях должны сверяться с

соответствующими данными первичных документов, на основании которых были произведены записи (кассовые отчеты, выписки банков и другие).

Обобщение месячных итогов, отраженных в ведомостях, производится в шахматной ведомости по форме №В-9, на основании которой составляется оборотная ведомость. Оборотная ведомость, в свою очередь, служит для составления бухгалтерского баланса малого предприятия.

Во всех применяемых ведомостях указывается месяц, в котором они заполняются, а в необходимых случаях - наименование синтетических счетов. В конце месяца после подсчета итога оборотов ведомости подписываются лицами, производившими записи.

## **1.6 Лекция №6 (1 час).**

**Тема:** «Принципы организации бухгалтерского учета»

### **1.6.1 Вопросы лекции:**

1. Основные составные части организации бухгалтерского учета на предприятии.
2. Основополагающие принципы учета и требования, предъявляемые к нему. Пользователи бухгалтерской информацией.
3. Составление учетной политики организации.

### **1.6.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Основные составные части организации бухгалтерского учета на предприятии.  
Ответственность за организацию учёта несёт руководитель организации.  
В зависимости от объёма учётной работы существуют следующие формы организации бухгалтерского учёта:
  - 1) вести бухгалтерский учёт лично;
  - 2) ввести в штат должность бухгалтера;
  - 3) учредить бухгалтерскую службу как структурное подразделение, возглавляемое главным бухгалтером. В данном случае может быть создана:
    - а) централизованная организация бухгалтерского учёта - когда учётный аппарат сосредоточен в единой центральной бухгалтерии,
    - б) децентрализованная организация бухгалтерского учёта - когда учётный аппарат рассредоточен в производственных подразделениях;
  - 4) передать на договорных началах ведение бухгалтерского учёта специализированной организации или бухгалтеру-специалисту.

Выбор способа ведения учёта основных средств.

В учётной политике устанавливается лимит отнесения имущества к объектам основных средств. В настоящее время к основным средствам относится имущество дороже 40 тысяч рублей.

Определяется, каким способом будет начисляться амортизация. Существуют следующие способы начисления амортизации основных средств:

- линейный способ,
- способ уменьшающего остатка,
- способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования,
- способ списания стоимости пропорционально объёму продукции (работ).

Указываются принятые сроки полезного использования объектов.

Прописываются способы оценки основных средств, приобретённых в обмен на другое имущество; порядок изменения стоимости основных средств в случае достройки дооборудования, реконструкции, переоценки.

Выбор способа ведения учёта нематериальных активов.

В учётной политике раскрывается следующая информация: каким способом будет начисляться амортизация, как будет отражаться в учёте амортизация (с использованием счета 05 или счета 04), какие сроки полезного использования, как будут оцениваться нематериальные активы, приобретённые в обмен на другое имущество.

Выбор способа ведения учёта материально-производственных запасов.

В учётной политике прописывается порядок документального оформления поступающих материалов, вариант синтетического учёта материалов (по фактической или учётной стоимости), метод оценки материалов при их движении.

Выбор способа ведения учёта затрат на основное производство и готовой продукции.

В данном случае элементами учётной политики являются:

- выбор системы счетов для учёта расходов по обычным видам деятельности,
- выбор способа группировки и списания затрат на производство продукции,
- выбор способа учёта готовой продукции,
- выбор способа оценки готовой продукции, товаров, незавершённого производства,
- определение сроков погашения расходов будущих периодов,
- выбор метода определения выручки от продажи продукции,
- признание момента продажи по работам долгосрочного характера,
- выбор способа распределения косвенных расходов между объектами учёта и калькуляции,
- выбор метода учёта затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции.

Выбор способа ведения учёта долговых ценных бумаг.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- по фактическим затратам на их приобретение,
- по номинальной стоимости. В данном случае разницу между фактическими затратами и номинальной стоимостью в течении срока обращения ценных бумаг списывать равномерно на финансовые результаты по мере начисления причитающегося по ним дохода.

Выбор способа оценки ценных бумаг при их выбытии.

В учётной политике нужно прописать один из трех вариантов:

- по первоначальной стоимости каждой единицы учёта,
- по средней первоначальной стоимости,
- по методу ФИФО.

Выбор способа ведения учёта государственной помощи.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов принятия бюджетных средств к учёту:

- по мере фактического поступления бюджетных средств,
- по мере возникновения дебиторской задолженности.

Выбор способа списания коммерческих расходов.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- распределять коммерческие расходы между проданными и непроданными товарами, продукцией.
- включать всю сумму коммерческих расходов в себестоимость проданных товаров, продукции, работ, услуг.

Выбор способа учёта долгосрочной задолженности.

В учётной политике нужно прописать один из двух вариантов:

- сумму долгосрочных кредитов и займов оставлять в составе долгосрочной задолженности на протяжении всего срока,
- переводить в краткосрочную задолженность, когда срок гашения менее одного года.

В учётной политике могут быть описаны варианты учёта и других объектов.

2. Основополагающие принципы учета и требования, предъявляемые к нему.  
Пользователи бухгалтерской информацией.

В теории бухгалтерского учёта выделяют следующие принципы:

1. **Принцип начисления.** Сущность данного принципа заключается в том, что на дату составления финансовой отчётности производится начисление причитающихся доходов и расходов. Дата фактического получения доходов не является принципиальной.

2. **Принцип осмотрительности.** При составлении отчётности нужно принимать во внимание неопределённость, которая присуща будущим событиям. Поэтому необходимо правильно проводить переоценку балансовых статей и создавать резервы, которые либо вычитываются из балансовой стоимости активов, либо отражаются в качестве дополнительных обязательств.

3. **Принцип непрерывности деятельности.** Отчётность составляется исходя из того, что организация продолжит свою деятельность в будущем.

4. **Принцип постоянства (последовательности).** Учётный подход ко всем хозяйственным операциям должен быть одинаковым в течении отчётных периодов. Это позволяет получать сопоставимые данные для анализа.

5. **Принцип существенности.** В счетах показывается только то, что имеет существенное значение для финансовой отчётности. Незначительными суммами можно пренебрегать.

6. **Принцип превалирования экономического содержания над юридической формой.** Всегда хозяйственные операции отражаются исходя из их экономической сущности.

7. **Принцип целостности (имущественной обособленности).** Организацию следует рассматривать как нечто целое, отдельное от её владельцев.

8. **Принцип объективности.** Отчётность должна быть объективной, сформирована по законодательству и профессиональным правилам, не должна носить личного подхода.

9. **Принцип экономичности информации (рациональности).** Выводы извлекаемые из информации должны быть больше затрат на их получение.

10. **Принцип релевантности.** Одновременно выполнить все принципы часто не возможно. Поэтому выбираются наиболее важные принципы, которые дают возможность получать наиболее полезную информацию для потребителя.

Согласно пункту 4 ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчётность организаций», **пользователь бухгалтерской отчётности** – это юридическое или физическое лицо, заинтересованное в информации об организации.

Пользователи бухгалтерской отчётности бывают внутренние и внешние.

**Внутренние пользователи** включают в себя:

- 1) руководство организации;
- 2) подразделения организации, занятые финансовым анализом;
- 3) подразделения организации, использующие информацию для производства и управления;
- 4) персонал организации.

**Внешние пользователи** подразделяются на заинтересованных в финансовом результате и контролирующих.

Пользователи, заинтересованные в финансовом результате – это инвесторы, собственники имущества организации, кредиторы, дебиторы, потенциальные контрагенты и партнёры.

Контролирующие пользователи – это налоговая служба, органы статистики, правоохранительные органы, аудиторские фирмы, органы исполнительной власти.

3. Составление учетной политики организации.

Одним из главных элементов стандартов экономического субъекта является учётная политика организации. Понятие и порядок формирования учётной политики прописан в статье 8 Федерального закона «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ и в Положении по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организации" (ПБУ 1/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.

Учётная политика – это совокупность способов ведения бухгалтерского учёта.

К способам ведения бухгалтерского учёта относят:

- первичное наблюдение,
- стоимостное измерение,
- текущую группировку,
- итоговое обобщения фактов хозяйственной жизни.

К способам ведения бухгалтерского учёта также относят способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота, инвентаризации, применения счетов бухгалтерского учёта, организации регистров бухгалтерского учёта, обработки информации.

Учётная политика организации формируется главным бухгалтером и утверждается приказом руководителя предприятия.

В учётной политике в отдельных разделах прописывается форма организации бухгалтерского учёта и форма ведения бухгалтерского учёта.

При формировании учётной политики для конкретного объекта бухгалтерского учёта выбирается способ ведения бухгалтерского учёта из способов, которые прописаны в федеральных стандартах. Если в федеральных стандартах для конкретного объекта способ ведения учёта не прописан, то такой способ организация разрабатывает самостоятельно, исходя из требований федеральных и отраслевых стандартов.

Учётная политика применяется последовательно из года в год. Изменения в учётную политику допускается вносить при следующих условиях:

- 1.если изменилось законодательство РФ о бухгалтерском учёте, поменялись федеральные и отраслевые стандарты,
- 2.если разработка нового способа ведения учёта позволит повысить качество информации об объекте бухгалтерского учёта,
- 3.если организация существенно меняет условия деятельности.

Желательно изменения в учётную политику вносить с начала отчётного года.

При формировании учётной политики утверждаются:

Рабочий план счетов бухгалтерского учёта, который содержит синтетические счета, субсчета и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учёта в соответствии с требованиями своевременности и полноты учёта и отчётности;

Формы первичных учётных документов, регистров бухгалтерского учёта, а также документов для внутренней бухгалтерской отчётности;

Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации;

Способы оценки активов и обязательств;

Правила документооборота и технология обработки учётной информации;

Порядок контроля за хозяйственными операциями;

Другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учёта.

## 1.7 Лекция №7 (2 час).

**Тема:** «Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ»

### 1.7.1 Вопросы лекции:

1. Правовое обеспечение бухгалтерского учета.
2. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете».

### 3. Содержание основных российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

#### **1.7.2 Краткое содержание вопросов:**

1. Правовое обеспечение бухгалтерского учета.
2. Порядок регулирования бухгалтерского учёта в России прописан в третьей главе Федерального закона РФ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.
3. Согласно статье 21 данного закона, к документам в области регулирования бухгалтерского учёта относят:
4. Федеральные стандарты,
5. Отраслевые стандарты,
6. Рекомендации в области бухгалтерского учёта,
7. Стандарты экономического субъекта.

Экономический субъект – это предприятие.

Федеральные и отраслевые стандарты обязательны к применению. Рекомендации в области бухгалтерского учёта применяются на добровольной основе. Стандарты экономического субъекта разрабатывает само предприятие.

**Федеральные стандарты** устанавливают:

1. Определение и признаки объектов бухгалтерского учёта, порядок их классификации, условия их принятия и списания в бухгалтерском учёте.
2. Денежное измерение объектов бухгалтерского учёта.
3. Порядок пересчёта стоимости объектов бухгалтерского учёта, выраженной в иностранной валюте.
4. Требования к учётной политике.
5. План счетов бухгалтерского учёта и порядок его применения.
6. Состав, содержание и порядок формирования информации, раскрываемой в бухгалтерской отчётности.

и.т.д.

К федеральным стандартам в настоящее время относят:

I. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учёте» №402-ФЗ от 06.12.2011г.

II. Положение по ведению бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности в РФ, утверждённое приказом Министерства финансов РФ от 29 июля 1998 г. № 34н. Оно написано на базе старого Федеральный закон «О бухгалтерском учёте» № 129 – ФЗ от 21 ноября 1996 г. Данное положение в будущем должны переработать под новый закон.

III. Другие Положения по бухгалтерскому учёту.

**Отраслевые стандарты** устанавливают особенности применения федеральных стандартов в отдельных видах экономической деятельности.

**Рекомендации в области бухгалтерского учёта** принимаются в целях правильного применения федеральных и отраслевых стандартов. К ним относят методические указания, инструкции, рекомендации, разработанные министерствами и другими органами исполнительной власти.

**Стандарты экономического субъекта** предназначены для упорядочения организаций ведения бухгалтерского учёта на предприятии. К ним относят учётную политику и иные документы организации по ведению бухгалтерского учёта, утвержденные руководителем.

Согласно статье 22 закона «О бухгалтерском учёте», выделяют два субъекта регулирования бухгалтерского учёта.

Органы государственного регулирования бухгалтерского учёта. К ним относят уполномоченный федеральный орган (Министерство финансов РФ) и Центральный банк РФ.

Субъекты негосударственного регулирования бухгалтерского учёта. К ним относят саморегулирующие организации пользователей бухгалтерской отчётности, аудиторов, а также их ассоциации и союзы. Сюда можно отнести такие организации как:

Некоммерческое партнерство «Институт профессиональных бухгалтеров и аудиторов России», Некоммерческое партнерство «Международная ассоциация сертифицированных бухгалтеров».

Уполномоченный федеральный орган проводит экспертизу проектов федеральных стандартов и их утверждает. Для экспертизы проектов стандартов создаётся Совет по стандартам бухгалтерского учёта. Субъекты не государственного регулирования разрабатывают проекты федеральных стандартов, участвуют в их экспертизе.

Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете».

Объекты бухгалтерского учета

Объектами бухгалтерского учета экономического субъекта являются:

- 1) факты хозяйственной жизни;
- 2) активы;
- 3) обязательства;
- 4) источники финансирования его деятельности;
- 5) доходы;
- 6) расходы;

7) иные объекты в случае, если это установлено федеральными стандартами.

Обязанность ведения бухгалтерского учета

1. Экономический субъект обязан вести бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено настоящим Федеральным законом.

2. Бухгалтерский учет в соответствии с настоящим Федеральным законом могут не вести:

1) индивидуальный предприниматель, лицо, занимающееся частной практикой, - в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов или доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством;

2) находящиеся на территории Российской Федерации филиал, представительство или иное структурное подразделение организации, созданной в соответствии с законодательством иностранного государства, - в случае, если в соответствии с законодательством Российской Федерации о налогах и сборах они ведут учет доходов и расходов и (или) иных объектов налогообложения в порядке, установленном указанным законодательством.

3. Бухгалтерский учет ведется непрерывно с даты государственной регистрации до даты прекращения деятельности в результате реорганизации или ликвидации.

4. Организации, получившие статус участников проекта по осуществлению исследований, разработок и коммерциализации их результатов в соответствии с Федеральным законом от 8 сентября 2010 года N 244-ФЗ "Об инновационном центре "Сколково", вправе применять упрощенные способы ведения бухгалтерского учета, включая упрощенную бухгалтерскую (финансовую) отчетность, установленные для субъектов малого предпринимательства.

Общие требования к бухгалтерской (финансовой) отчетности

1. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна давать достоверное представление о финансовом положении экономического субъекта на отчетную дату, финансовом результате его деятельности и движении денежных средств за отчетный период, необходимое пользователям этой отчетности для принятия экономических решений.

2. Экономический субъект составляет годовую бухгалтерскую (финансовую) отчетность, если иное не установлено другими федеральными законами, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.

3. Годовая бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется за отчетный год.  
4. Промежуточная бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется экономическим субъектом в случаях, установленных законодательством Российской Федерации, нормативными правовыми актами органов государственного регулирования бухгалтерского учета.

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

6. Бухгалтерская (финансовая) отчетность должна включать показатели деятельности всех подразделений экономического субъекта, включая его филиалы и представительства, независимо от их места нахождения.

7. Бухгалтерская (финансовая) отчетность составляется в валюте Российской Федерации.

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

9. Утверждение и опубликование бухгалтерской (финансовой) отчетности осуществляются в порядке и случаях, которые установлены федеральными законами.

10. В случае опубликования бухгалтерской (финансовой) отчетности, которая подлежит обязательному аудиту, такая бухгалтерская (финансовая) отчетность должна опубликовываться вместе с аудиторским заключением.

11. В отношении бухгалтерской (финансовой) отчетности не может быть установлен режим коммерческой тайны.

12. Правовое регулирование консолидированной финансовой отчетности осуществляется в соответствии с настоящим Федеральным законом, если иное не установлено иными федеральными законами.

Содержание основных российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности. К ним относят:

1. Положение по бухгалтерскому учёту "Учётная политика организации" (ПБУ 1/2008), утверждённое приказом Министерства финансов РФ от 6 октября 2008 г. N 106н.

2. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт договоров строительного подряда" (ПБУ 2/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 24 октября 2008 г. N 116н.

3. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте" (ПБУ 3/2006), утверждённое приказом Минфина РФ от 27 ноября 2006 г. N 154н.

4. Положение по бухгалтерскому учёту "Бухгалтерская отчётность организации" (ПБУ 4/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 июля 1999 г. N 43н.

5. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт материально-производственных запасов" (ПБУ 5/01) утверждённое приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г. N 44н.

6. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт основных средств" (ПБУ 6/01), утверждённое приказом Минфина РФ от 30 марта 2001 г. N 26н.

7. Положение по бухгалтерскому учёту "События после отчётной даты" (ПБУ 7/98), утверждённое приказом Минфина РФ от 25 ноября 1998 г. N 56н.

8. Положение по бухгалтерскому учёту "Условные факты хозяйственной деятельности" (ПБУ 8/2010), утверждённое приказом Минфина РФ от 13 декабря 2010 г. N 167н.

9. Положение по бухгалтерскому учёту "Доходы организации" (ПБУ 9/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 32н.

10. Положение по бухгалтерскому учёту "Расходы организации" (ПБУ 10/99), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 мая 1999 г. N 33н.

11. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация о связанных сторонах" (ПБУ 11/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 29 апреля 2008 г. N 48н.

12. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по сегментам" (ПБУ 12/2010), утверждённое приказом Минфина РФ от 08 ноября 2010 г. N 143н.
13. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт государственной помощи" (ПБУ 13/2000), утвержденное приказом Минфина РФ от 16 октября 2000 г. N 92н.
14. Положение по бухгалтерскому учету "Учет нематериальных активов" (ПБУ 14/2007), утверждённое приказом Минфина РФ от 27 декабря 2007 г. N 153н.
15. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов по займам и кредитам" (ПБУ 15/2008), утверждённое приказом Минфина РФ от 6 октября 2008 г. N 107н.
16. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация по прекращаемой деятельности" (ПБУ 16/02), утвержденное приказом Минфина РФ от 2 июля 2002 г. N 66н.
17. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы" (ПБУ 17/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 115н.
18. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт расчетов по налогу на прибыль организаций" (ПБУ 18/02), утвержденное приказом Минфина РФ от 19 ноября 2002 г. N 114н.
19. Положение по бухгалтерскому учёту "Учёт финансовых вложений" (ПБУ 19/02), утверждённое приказом Минфина РФ от 10 декабря 2002 г. N 126н.
20. Положение по бухгалтерскому учёту "Информация об участии в совместной деятельности" (ПБУ 20/03), утвержденное приказом Минфина РФ от 24 ноября 2003 г. N 105н.

### **1.8 Лекция №8 (2 час).**

**Тема:** «Международные стандарты учета и отчетности»

#### **1.8.1 Вопросы лекции:**

- 1.История возникновения и значение международных стандартов бухгалтерского учета.
- 2.Содержание основных международных стандартов финансовой (бухгалтерской) отчетности.
- 3.Модели бухгалтерского учета: британо-американская, континентальная южноамериканская, исламская, интернациональная.

#### **1.8.2 Краткое содержание вопросов:**

1. История возникновения и значение международных стандартов бухгалтерского учета.  
Международные стандарты финансовой отчётности (МСФО; IFRS англ. International Financial Reporting Standards) — набор документов (стандартов и интерпретаций), регламентирующих правила составления финансовой отчётности, необходимой внешним пользователям для принятия ими экономических решений в отношении предприятия.

С 1973 по 2001 год стандарты разрабатывал Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (Board of the International Accounting Standards Committee) (IASC) и выпускал их под названием International Accounting Standards (IAS). В 2001 году IASC был реорганизован в Совет по Международным стандартам финансовой отчётности (IASB). В апреле 2001 года IASB принял существовавшие IAS и продолжил работу, выпуская вновь создаваемые стандарты под названием IFRS.

МСФО, в отличие от некоторых национальных правил составления отчёточности, представляют собой стандарты, основанные на принципах, а не на жестко прописанных правилах. Цель состоит в том, чтобы в любой практической ситуации составители могли следовать духу принципов, а не пытаться найти лазейки в чётко прописанных правилах,

которые позволили бы обойти какие-либо базовые положения. Среди принципов: принцип начисления (accrual basis), принцип непрерывности деятельности (going concern), осторожности (prudence), уместности (relevance) и ряд других.

Международные стандарты финансовой отчётности приняты как обязательные в нескольких странах Европы. В большинстве стран Европы отчётность в соответствии с МСФО обязаны подготавливать компании, чьи ценные бумаги обращаются на бирже.

В 1998 году в России принят и исполняется программа реформирования бухгалтерского учёта в соответствии с МСФО. В частности, с 2005 года все кредитные организации (банки) обязаны подготавливать отчётность в соответствии с нормами МСФО.

Национальный совет по стандартам финансовой отчетности (Фонд НСФО) ведет работу по созданию комплекта национальных стандартов финансовой отчетности (СФО) с июня 2006 года.

В июле 2010 года был принят Федеральный закон № 208-ФЗ «О консолидированной финансовой отчетности», согласно которому МСФО обязательны для консолидированной отчетности всеми общественно значимыми компаниями. Консолидированную отчетность в соответствии с МСФО должны публиковать:

Кредитные организации;

Страховые организации;

Другие организации, чьи ценные бумаги допущены к обращению на торгах фондовых бирж и (или) иных организаторов торговли на рынке ценных бумаг[3].

В 2011 году принято Положение о признании МСФО и их разъяснений для применения на территории Российской Федерации (Постановление Правительства РФ от 25.02.2011 № 107). Предполагается, что каждый документ МСФО будет проходить отдельную экспертизу на предмет применимости в России. Решение о вступлении документа МСФО в силу будет принимать Министерство финансов РФ. Тем не менее, в России не будут полностью отказываться от РСБУ. МСФО станут применять для консолидированной отчетности, а федеральные стандарты — для отчетности юридических лиц .

В 2011 году были признаны применимыми на территории РФ первые 63 стандарта и интерпретаций. Консолидированная финансовая отчетность должна предоставляться организациями, попавшими под действие Закона № 208-ФЗ, начиная с отчетности за 2012 год

Министерство финансов 25 ноября 2011 года утвердило приказ № 160н о введении МСФО в Российской Федерации. Полные тексты МСФО на русском языке и учебные материалы доступны на сайте Министерства.

## 2. Содержание основных международных стандартов финансовой (бухгалтерской) отчетности.

Список действующих стандартов МСФО

МСФО (IAS) 1 «Представление финансовой отчетности»

МСФО (IAS) 2 «Запасы»

МСФО (IAS) 7 «Отчеты о движении денежных средств»

МСФО (IAS) 8 «Учетная политика, изменения в бухгалтерских оценках и ошибки»

МСФО (IAS) 10 «События после окончания отчетного периода»

МСФО (IAS) 11 «Договоры на строительство»

МСФО (IAS) 12 «Налоги на прибыль»

МСФО (IAS) 14 «Сегментная отчетность»

МСФО (IAS) 16 «Основные средства» (IAS 16 «Property, Plant and Equipment»)

МСФО (IAS) 17 «Аренда» (IAS 17 «Leases»)

МСФО (IAS) 18 «Выручка» (IAS 18 «Revenue») (перестанет действовать с 1 января 2017 года; новый стандарт по выручке, который будет действовать с 01.01.17 — IFRS 15)

МСФО (IAS) 19 «Вознаграждения работникам»  
МСФО (IAS) 20 «Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»  
МСФО (IAS) 21 «Влияние изменений обменных курсов валют»  
МСФО (IAS) 23 «Затраты по займам»  
МСФО (IAS) 24 «Раскрытие информации о связанных сторонах»  
МСФО (IAS) 26 «Учет и отчетность по пенсионным планам»  
МСФО (IAS) 27 «Консолидированная и отдельная финансовая отчетность»  
МСФО (IAS) 28 «Инвестиции в ассоциированные предприятия»  
МСФО (IAS) 29 «Финансовая отчетность в гиперинфляционной экономике»  
МСФО (IAS) 31 «Участие в совместном предпринимательстве»  
МСФО (IAS) 32 «Финансовые инструменты: представление информации»  
МСФО (IAS) 33 «Прибыль на акцию»  
МСФО (IAS) 34 «Промежуточная финансовая отчетность»  
МСФО (IAS) 36 «Обесценение активов»  
МСФО (IAS) 37 «Резервы, условные обязательства и условные активы» (подробно об оценочных обязательствах, об условных обязательствах)  
МСФО (IAS) 38 «Нематериальные активы»  
МСФО (IAS) 39 «Финансовые инструменты: признание и оценка»  
МСФО (IAS) 40 «Инвестиционное имущество»  
МСФО (IAS) 41 «Сельское хозяйство»

МСФО (IFRS) 1 «Первое применение международных стандартов»  
МСФО (IFRS) 2 «Платеж, основанный на акциях»  
МСФО (IFRS) 3 «Объединения бизнеса»  
МСФО (IFRS) 4 «Договоры страхования»  
МСФО (IFRS) 5 «Долгосрочные активы, предназначенные для продажи, и прекращенная деятельность»  
МСФО (IFRS) 6 «Разведка и оценка запасов полезных ископаемых»  
МСФО (IFRS) 7 «Финансовые инструменты: раскрытие информации»  
МСФО (IFRS) 8 «Операционные сегменты»  
МСФО (IFRS) 9 «Финансовые инструменты»  
МСФО (IFRS) 10 «Консолидированная финансовая отчетность»  
МСФО (IFRS) 11 «Совместная деятельность»  
МСФО (IFRS) 12 «Раскрытие информации об участии в других предприятиях»  
МСФО (IFRS) 13 «Оценка справедливой стоимости» (читать тут)  
МСФО (IFRS) 14 «Счета отложенных тарифных разниц» (*Regulatory Deferral Accounts*) — вступит в силу с 01 января 2016 года  
МСФО (IFRS) 15 «Выручка от контрактов с клиентами» (Revenue from Contracts with Customers) — вступит в силу с 01 января 2017 года

3. Модели бухгалтерского учета: британо-американская, континентальная южноамериканская, исламская, интернациональная.

В настоящее время можно говорить о формировании англо-американской, континентальной, южноамериканской модели бухгалтерского учета, исламской модели и модели смешанной экономики.

Англо-американская модель бухгалтерского учета

В англо-американской системе (Британо-американо-голландская модель) бухгалтерский учет рассматривается не только как система записей, классификации и обобщения финансовых данных путем регистрации в денежных единицах сделок и событий, но и как средство обеспечения количественной информации финансового характера о хозяйствующих субъектах в целях использования этой информации для

принятия управленческих решений. Другими словами, система бухгалтерского учета является важнейшим элементом инфраструктуры рыночной экономики, связывающей воедино как частные, так и государственные организации.

Как правило, все категории пользователей отчетности анализируют финансовые результаты не отдельного предприятия, а рассматривают альтернативные варианты помещения своих средств в компании самых различных отраслей. Таким образом, для проведения межфирменных сопоставлений представляемая компаниями информация должна быть единообразной, то есть стандартной, составленной по единым нормам и правилам. В странах, использующих англо-американскую модель бухгалтерского учета, стандарты разрабатываются не государственными органами власти, а общественными профессиональными организациями. Три ведущие страны (Великобритания, США и Нидерланды), использующие данную модель, имеют хорошо развитой рынок ценных бумаг, причем зачастую корпорации отделяют владельцев акционерного капитала от оперативного управления. В США политику хозяйственного учета (GAAP) разрабатывает профессиональная организация независимых бухгалтеров — Совет по разработке учетных стандартов FASB. В Великобритании используются Стандарты финансовой отчетности FRS и Нормы стандартной учетной практики SSAP

В настоящее время её 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 бухгалтерского учета

Характерной чертой нормативного регулирования бухгалтерского учета континентальной модели является то, что государство участвует как в процессе разработки норм учета, так и в процессе внедрения их в практику. Правила составления отчетности организаций разработаны таким образом, чтобы формировать входную информацию для национальной системы счетоводства, посредством которой государство контролирует экономику. Это обстоятельство обусловлено многовековой традицией централизации управления и стремления предпринимателей заручиться и получить поддержку государства. Последнее оказывает существенное влияние на бухгалтерский учет путем установления системы налогообложения и требования отражать на счетах бухгалтерского учета все расходы для целей налогообложения. Процедуры расчета налогооблагаемой прибыли на основе данных бухгалтерского учета строго регламентированы. Для определения налоговых обязательств разрабатываются таблицы корректировок бухгалтерской прибыли. Профессиональным бухгалтерским организациям отводится роль консультантов по практическому применению разработанных государством норм, а также исследователей в области бухгалтерского учета.

Учет по этой модели практикуется в странах Европы и Японии. Бизнес в этих странах тесно связан с банками, и правительство требует обязательно публиковать отчеты. Вся учетная процедура консервативна и регламентируется законодательно. Вопросы налогообложения являются приоритетными.

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 бухгалтерского учета

Южноамериканская модель бухгалтерского учета характеризуется ориентацией на потребности государственных плановых органов и, как правило, используется «испаноговорящими» странами, которые объединены общностью исторического развития и традиций.

В основу бухгалтерского учета положен общепринятый план счетов. Он обеспечивает прозрачность годовой отчетности компаний, ее сопоставимость и адаптацию бухгалтерского учета к требованиям международных стандартов, предъявляет строгие требования к представлению информации к годовой отчетности. Так, в ней должны содержаться сведения о предполагаемом распределении результатов деятельности компании, применяемых правилах оценки, включая исчерпывающий перечень критериев по каждой категории активов и пассивов. В отчетность должны включаться данные об аренде, страховании, судебных процессах, материальных основных средствах, запасах, собственном капитале, налогах и т.д. Также в отчетности представляется информация, необходимая для осуществления контроля за исполнением налоговой политики.

Еще одним отличием этой модели является постоянная корректировка отчетных данных на темпы инфляции и унификация бухгалтерских методик.

Используется в Аргентине, Боливии, Бразилии, Гайана, Парагвай, Перу, Уругвай, Чили, Эквадор. Ориентируется на потребности правительства и отличается от других моделей ежегодными корректировками на темпы инфляции, наличием специальных методик, учитывающих нестабильность денежной единицы и нарушение принципа первоначальной оценки основных средств.

#### Исламская модель бухгалтерского учета

Исламская модель. Входит в практику новой организации экономического сотрудничества исламских государств развивалась под сильным влиянием мусульманской религии. Главным сводом правил и предписаний, придерживаться которых должен каждый правоверный мусульманин, является шариат, основанный на Коране и Сунне, главных книгах ислама. Шариат обязывает не только соблюдать многочисленные религиозные традиции и ритуалы, руководствоваться определенными принципами в повседневной жизни, но также и предъявляет определенные требования к сфере финансов и ведению бизнеса. И страхование, как важная составляющая экономики, не является исключением. Традиционное страхование в том виде, в котором оно принято в Западном мире, является не соответствующим нормам шариата, а следовательно - запрещенным.

В коммерческом страховании присутствуют такие элементы, как риба (ростовщичество), мейсир (азарт) и гарар (неопределенность). Данные элементы неприемлемы с точки зрения шариата, хотя мусульманские правоведы до сих пор не могут прийти к единому мнению, о степени присутствия этих факторов в традиционных отношениях страхователя и страховщика.

Хотя ислам накладывает на бизнес ряд ограничений, он одновременно проповедует экономическую активность. Логика проста: невнимательность к экономике может нанести вред самому исламу, поскольку будет ослаблена его финансовая база. На практике это означает конкретные запреты, и один из главных распространяется на гарар (gharar) - сделки, условия которых содержат неоправданный или чрезмерный риск, например когда результат зависит от наступления определенного случая. Из-за него, в первую очередь, существенного пересмотра требуют и классические страховочные схемы. Еще одно известное ограничение запрещает рибу (riba) - ростовщичество, то есть займы под процент. Упрощенно говоря, нельзя за деньги покупать деньги, привлечение средств должно осуществляться на основе разделения как прибыли, так и рисков. Поэтому чаще всего исламские кредиты становятся совместным предприятием банка и заемщика, в классической финансовой трактовке напоминая прямые инвестиции.

Позволенные мусульманам финансовые операции обычно имеют аналоги в классическом западном бизнесе. Можно сказать, что выбираются схемы, наиболее справедливые и защищенные с точки зрения ислама. "Исследование Международного валютного фонда (МВФ), - подтверждает доцент МГИМО Ренат Беккин, - проведенное еще в 1987 году, показывает, что исламская экономика и исламское банковское дело, в частности, способствуют справедливому распределению ресурсов, в меньшей степени подвержены рискам неликвидности и неплатежеспособности".

## **Смешанная модель бухгалтерского учета**

Модель смешанной экономики характерна для стран Восточной Европы и государств, входивших в состав Советского Союза, для которых переход к рыночной экономике явился предпосылкой для реформирования бухгалтерской системы.

Многообразие форм собственности, не характерное для социалистической системы хозяйствования, повлекло за собой необходимость предоставления финансовой информации не только для государственных органов власти, но и для акционеров, собственников, управленцев, кредиторов и инвесторов. Расширение внешнеэкономической деятельности, отсутствие «железного занавеса» и необходимость в притоке иностранного капитала выдвинули макроэкономические интересы данных государств в разряд первоочередных, назрела объективная необходимость предоставления финансовой отчетности предприятий в соответствии с требованиями Международных стандартов финансовой отчетности (МСФО).

Практика перехода на МСФО показала, что существуют два пути решения этой задачи — принятие Международных стандартов за основу и сохранение некоторых национальных особенностей (а, как следствие, и относительной экономической независимости) или «дублирование» Международных стандартов.

Система организации бухгалтерского учета в Российской Федерации целиком и полностью находится под эгидой государственных органов власти; профессиональные организации играют роль консультативно-исследовательских групп. Уже разработан и внедрен в действие новый план счетов финансово-хозяйственной деятельности организаций, принимаются положения по бухгалтерскому учету (ПБУ), прототипом для которых послужили МСФО, а налоговый учет выделился в отдельную учетную отрасль.

**2. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ВЫПОЛНЕНИЮ  
ЛАБОРАТОРНЫХ РАБОТ**

*Не предусмотрены РУП*

### **3. МЕТОДИЧЕСКИЕ УКАЗАНИЯ ПО ПРОВЕДЕНИЮ ПРАКТИЧЕСКИХ ЗАНЯТИЙ**

#### **3.1 Практическое занятие №1 (1 час).**

**Тема:** «Сущность и содержание хозяйственного учета в современных условиях.  
Предмет и метод бухгалтерского учета»

##### **3.1.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Элементы системы хозяйственного учета (виды учета - оперативный, статистический, бухгалтерский), их сущность и взаимосвязь;

Требования предъявляемые к учетной системе; измерители применяемые в учете (натуральные, трудовые, денежные и др.).

Предмет бухгалтерского учета.

Основные понятия (активы, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты).

Бухгалтерский учет – составная часть управленческой и информационной системы организации.

##### **2. Решение задачи:**

1. Определите, какие хозяйствственные операции, документация относятся к бухгалтерскому, статистическому, оперативному учету:

- А) Приход денежных средств в кассу.
- Б) Выплата заработной платы из кассы.
- В) Форма бухгалтерской отчетности № 2 «Отчет о прибылях и убытках».
- Г) Отчет о среднесписочной численности работников.
- Д) Производственный отчет по растениеводству.
- Е) Отчет о движении скота и птицы на ферме.
- Ж) Счет – фактура.

2. Определите, к каким видам измерителей относятся следующие:  
килограмм, метр, рубль, штука, тонна, день, час, доллар США, рабочий день, тонно – километр, эталонный гектар, копейка, смена, тысяча штук.

##### **3. Условия задания:**

Состав имущества и источников образования хозяйствующего субъекта, руб:

- 1. Топливо - 12000
- 2. Готовая продукция на складе - 30000
- 3. Производственной оборудование в цехах- 50000
- 4. Денежные средства в кассе - 1000
- 5. Незавершенное производство - 5000
- 6. Основные материалы - 28000
- 7. Прочие дебиторы - 10000
- 8. Долгосрочные ценные бумаги - 12000
- 9. Краткосрочные ценные бумаги - 13000
- 10. Нематериальные активы - 6000
- 11. Расчетный счет - 580000
- 12. Вспомогательные материалы - 45000
- 13. Дебиторская задолженность за подотчетными лицами - 1200
- 14. Прочие материалы - 4000
- 15. Покупные полуфабрикаты -2000
- 16. Расходы будущих периодов - 45000

17. Здание фермы - 1500000
18. Здание администрации - 200000
19. Валютный счет - 500000
20. Задолженность за поставленные от поставщиков материалы- 50000
21. Задолженность финансовым органам по платежам в бюджет - 10000
22. Уставный капитал - 60000
23. Резервный капитал - 54000
24. Прочие кредиторы – 23000
25. Амортизация основных средств – 30000
26. Долгосрочные кредиты банка – 560000
27. Задолженность работникам предприятия по оплате труда – 20000
28. Долгосрочные займы – 60000
29. Задолженность прочим кредиторам – 12000
30. Нераспределенная прибыль отчетного года – 30000
31. Резервы предстоящих расходов и платежей – 45000
32. Целевое финансирование – 78000

Сгруппируйте имущество по видам в таблице следующей формы:

| Основные средства | Оборотные средства | Отвлеченные средства |
|-------------------|--------------------|----------------------|
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |
|                   |                    |                      |

Сгруппируйте источники образования имущества в таблице следующей формы:

| Собственные | Привлеченные |
|-------------|--------------|
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |
|             |              |

### 3.1.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### 3.1.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

## 3.2 Практическое занятие №2 (1 час).

**Тема:** «Организация первичного наблюдения, документация и инвентаризация. Теория оценки и калькулирования в системе бухгалтерского учета»

### 3.2.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Документация как элемент метода бухгалтерского учета.

Классификация документов.

Понятие, виды и сроки проведения инвентаризации.

Отражение результатов инвентаризации в учете.

Понятие и порядок оценки в бухгалтерском учете.

Оценка имущества и обязательств в бухгалтерском учете и отчетности.

Себестоимость продукции.

2. Решение задачи:

1 Составьте первичные документы: приходный и расходный кассовые ордера, расходную накладную. Проверьте и обработайте составленные выше документы.

*Условие задания*

а) Для составления расходной накладной:

1 апреля со склада СПК «Дружба» отпущена в цех № 1 «Растениеводство» по расходной накладной № 321 от 1 апреля 20\_\_г. через гл. агронома Черкасову В.А. лампочки 100 Вт 10 шт. по цене 10,50 руб.

Материалы отпущены зав. складом Никишиной В.М.

Директор СПК – Гуревич М.А.

Гл. бухгалтер – Сокольская Н.П.

б) Для составления приходного кассового ордера: Предприятие – СПК «Дружба».

Приходный кассовый ордер № 40 за 1 апреля 20\_\_г.

Получены от покупателя Кузнецовой Н.Н. наличные за молоко в сумме 1000 руб. Получила кассир Павлова Р.И.

в) Для составления расходного кассового ордера: Предприятие – СПК «Дружба».

Расходный кассовый ордер № 62 от 1 апреля 20\_\_г.

Выдано под отчет экспедитору Шульга Р.В. на хозяйственные нужды – 4000 руб. Выдала кассир Павлова Р.И.

2 Организация приобрела объект основных средств за плату от поставщика. При этом были произведены следующие расходы: Стоимость объекта 150000 руб., НДС 18 %. Доставка объекта осуществлена транспортом предприятия на сумму 10200 руб. Расходы по погрузке и разгрузке составили 3500 руб.. Расходы подотчетного лица, связанные с приобретением объекта 500 руб. Требуется определить первоначальную стоимость объекта основного средства при постановке на учет.

### **3.2.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.2.2 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия.

## **3.3 Практическое занятие №3 (1 час).**

**Тема:** «Система счетов и двойная запись»

### **3.3.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Понятие, строение и порядок записи хозяйственных операций на счетах.

Синтетические и аналитические счета.

Сущность, значение и происхождение двойной записи.

План счетов бухгалтерского учета.

2. Решение задач:

1 На основании составленной группировки хозяйственных средств и источников их образования составить бухгалтерский баланс на 1 января 20\_\_ г. в таблице 1

Таблица 1 – Средства предприятия и источники их образования по состоянию на 1 января 20\_\_ г.

| Шифр счета | Наименование счета  | Сумма, руб. |
|------------|---|-------------|
| 1          | 2   | 3           |
| 01         | Основные средства   | 172000      |
| 02         | Амортизация основных средств                                    | 98000       |
| 10         | Материалы   | 312600      |
| 19         | НДС по приобретенным ценностям                                  | 11570       |
| 20         | Незавершенное производство                                      | 89400       |
| 50         | Касса   | 650         |
| 51         | Расчетный счет  | 159000      |
| 60         | Расчеты с поставщиками и подрядчиками                           | 64300       |
| 62         | Расчеты с покупателями и заказчиками                            | 2500        |
| 68         | Расчеты по налогам и сборам                                     | 6280        |
| 69         | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения        | 6100        |
| 70         | Расчеты с персоналом по оплате труда                            | 23450       |
| 71         | Расчеты с подотчетными лицами (дебетовое сальдо)                | 3480        |
| 73         | Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебетовое сальдо)     | 1200        |
| 76         | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами ( кредитовое сальдо) | 8700        |
| 80         | Уставный капитал  | 378000      |
| 84         | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)                    | 15970       |

Таблица 2 – Бухгалтерский баланс ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г.

| Статьи актива                                | Сумма, руб. | Статьи пассива                                  | Сумма, руб. |
|--|-------------|---|-------------|
| <b>1. Внеоборотные активы</b>                |             | <b>3. Капитал и резервы</b>                     |             |
| 1. Нематериальные активы                     |             | 1. Уставный капитал                             |             |
| 2. Основные средства                         |             | 2. Добавочный капитал                           |             |
| 3. Незавершенное строительство               |             | 3. Резервный капитал                            |             |
| 4. Доходные вложения в материальные ценности |             | 4. Целевые финансирования и поступления         |             |
| 5. Долгосрочные финансовые вложения          |             | 5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |             |

Продолжение таблицы

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
| 6. Прочие внеоборотные активы  |  | <b>Итого по разделу 3</b>                                  |  |
| <b>Итого по разделу 1</b>  |  |  |  |
| <b>2. Оборотные активы</b>   |  | <b>4. Долгосрочные обязательства</b>                       |  |
| 1. Запасы, в том числе:<br>-сырье, материалы и др.<br>аналогичные ценности |  | 1. Займы и кредиты<br>2. Прочие долгосрочные обязательства |  |

|  |  |   |  |
|--|--|---|--|
|  |  | <b>Итого по разделу 4</b>                                   |  |
| -затраты в незавершенном производстве      |  | <b>5. Краткосрочные обязательства</b>                       |  |
| -готовая продукция                         |  | 1. Займы и кредиты  |  |
| -товары отгруженные                        |  | 2. Кредиторская задолженность, в том числе:                 |  |
| -расходы будущих периодов                  |  | -поставщики и подрядчики                                    |  |
| -прочие запасы и затраты                   |  | -задолженность перед персоналом организации                 |  |
| 2. Дебиторская задолженность, в том числе: |  | -задолженность перед государственными внебюджетными фондами |  |
| -покупатели и заказчики                    |  | -задолженность перед бюджетом                               |  |
| 3. Денежные средства                       |  | -прочие кредиторы   |  |
| 4. Прочие оборотные активы                 |  | 3. Задолженность перед учредителями по выплате доходов      |  |
|  |  | 4. Доходы будущих периодов                                  |  |
|  |  | 5. Резервы предстоящих расходов                             |  |
|  |  | 6. Прочие краткосрочные обязательства                       |  |
| <b>Итого по разделу 2</b>                  |  | <b>Итого по разделу 5</b>                                   |  |
| <b>Баланс</b>                              |  | <b>Баланс</b>   |  |

## 2 Условие задания

1. По данным баланса ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г. открыть счета синтетического учета и записать на них начальное сальдо.
2. На основании дополнительных данных к балансу открыть счета аналитического учета, записать в них начальное сальдо.
3. Составить корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям.
4. В счета аналитического и синтетического учета разнести хозяйственные операции за месяц и подсчитать обороты.
  - а. Вывести конечное сальдо по счетам синтетического и аналитического учета.
5. Сверить данные аналитических счетов с данными синтетических счетов.
6. Составить оборотно – сальдовую ведомость.
7. Дополнительные данные к балансу:

Таблица 3 – Сальдо по аналитическим счетам, к синтетическому счету 71 «Расчеты с подотчетными лицами»

| Фамилия, имя, отчество подотчетного лица | Сумма, руб. |
|--|-------------|
| Иванов А. В.                             | 1500        |
| Кузнецов И. Г.                           | 900         |
| Калачев О. П.                            | 1080        |

Таблица 4 – Сальдо по аналитическим счетам по счету 60 «Расчеты с поставщиками и подрядчиками»

| Наименование поставщика, подрядчика | Сумма, руб. |
|-------------------------------------|-------------|
| ООО «Север»                         | 15100       |
| ОАО «КВК»                           | 20000       |
| ООО «Луч»                           | 29200       |

Таблица 5 – Журнал хозяйственных операций за январь 20\_\_ г.

| № п/п | Содержание хозяйственной операции | Сумма, руб. | Дебет | Кредит |
|-------|-----------------------------------|-------------|-------|--------|
|       |                                   |             |       |        |

|     |   |                           |  |  |
|-----|---|---------------------------|--|--|
| 1.  | Акцептован счет поставщика ООО «Север» по поступившим материалам<br>НДС 18%<br>Итого  | 165000<br>29700<br>194700 |  |  |
| 92. | Услуги по доставке материалов транспортной организацией<br>ООО «Луч» составили<br>НДС 18%<br>Итого  | 1000<br>180<br>1180       |  |  |
| 3.  | Произведена оплата с расчетного счета:<br>-поставщику ООО «Север»<br>-транспортной организации ООО «Луч»  | 20000<br>1180             |  |  |
| 4.  | Поступили от поставщика<br>ОАО «КВК»материалы<br>НДС 18%<br>Итого   | 260000<br>46800<br>306800 |  |  |
| 5.  | Согласно кассовому отчету поступила выручка от продажи продукции от покупателей   | 165000                    |  |  |
| 6.  | Согласно кассовому отчету, поступил в кассу остаток неиспользованных денежных сумм, выданных под отчет от Кузнецова И. Г.                                 | 900                       |  |  |
| 7.  | Сдана в банк выручка и неиспользованный остаток подотчетной суммы   | 165900                    |  |  |
| 8.  | Произведены общехозяйственные расходы по авансовому отчету Иванова А. В.  | 1500                      |  |  |
| 9.  | Израсходованы материалы:<br>-на общехозяйственные нужды<br>-на основное производство  | 500<br>600                |  |  |
| 10. | Согласно выписке банка поступил платеж от покупателя  | 2500                      |  |  |
| 11. | Начислена заработка плата работникам основного производства   | 14300                     |  |  |
| 12. | Произведены отчисления социальных платежей с заработной платы работников  | ?                         |  |  |
| 13. | Начислено пособие по временной нетрудоспособности за текущий месяц:<br>- за счет средств предприятия<br>- за счет средств органов социального страхования | 220<br>850                |  |  |
| 14. | Удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц  | 1570                      |  |  |
| 15. | Начислено за аренду здания ООО «Правда»<br>НДС 18 %<br>Итого  | 20000<br>3600<br>23600    |  |  |

Продолжение таблицы

|     |   |      |  |  |
|-----|---|------|--|--|
| 16. | Согласно выписке с расчетного счета перечислен единый социальный налог                  | 6100 |  |  |
| 17. | Оприходована из производства готовая продукция  | ?    |  |  |
| 18. | Начислен НДС в бюджет   |      |  |  |
| 19. | Списаны транспортно – заготовительные расходы, относящиеся к израсходованным материалам | ?    |  |  |
| 20. | Выявляется и списывается финансовый результат   | ?    |  |  |

|     |   |  |   |  |  |
|-----|---|--|---|--|--|
| 21. | Начислен налог на прибыль за январь (авансовый платеж) при условии, что все произведенные расходы могут быть включены в налоговые расходы |  | ? |  |  |
|-----|---|--|---|--|--|

Таблица 6 – Оборотно – сальдовая ведомость за январь 20\_\_ г.

| Шифры счетов и их наименование | Сальдо на 1.01. |        | Оборот за январь |        | Сальдо на 1.02. |        |
|--------------------------------|-----------------|--------|------------------|--------|-----------------|--------|
|                                | Дебет           | Кредит | Дебет            | Кредит | Дебет           | Кредит |
|                                |                 |        |                  |        |                 |        |
|                                |                 |        |                  |        |                 |        |
| Итого:                         |                 |        |                  |        |                 |        |

### 3.3.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### 3.3.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

## 3.4 Практическое занятие №4 (1 час).

**Тема:** «Балансовое обобщение и бухгалтерская отчетность»

### 3.4.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Содержание, порядок и сроки составления и представления промежуточной бухгалтерской отчетности.

Порядок проведения полной инвентаризации перед составлением годовой отчетности; учетные работы, предшествующие составлению годовой бухгалтерской отчетности.

Аудит – гарантия правильности отчетных данных. Аудиторское заключение и пояснительная записка.

2. Решение задачи:

1 На основании составленной группировки хозяйственных средств и источников их образования составить бухгалтерский баланс на 1 января 20\_\_ г. в таблице 7

Таблица 7 – Средства предприятия и источники их образования по состоянию на 1 января 20\_\_ г.

| Шифр счета | Наименование счета                    | Сумма, руб. |
|------------|---------------------------------------|-------------|
| 1          | 2                                     | 3           |
| 01         | Основные средства                     | 182000      |
| 02         | Амортизация основных средств          | 108000      |
| 10         | Материалы                             | 322600      |
| 19         | НДС по приобретенным ценностям        | 21570       |
| 20         | Незавершенное производство            | 99400       |
| 50         | Касса                                 | 10650       |
| 51         | Расчетный счет                        | 169000      |
| 60         | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 74300       |
| 62         | Расчеты с покупателями и заказчиками  | 102500      |

|    |   |        |
|----|---|--------|
| 68 | Расчеты по налогам и сборам                                     | 16280  |
| 69 | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения        | 16100  |
| 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда                            | 33450  |
| 71 | Расчеты с подотчетными лицами (дебетовое сальдо)                | 13480  |
| 73 | Расчеты с персоналом по прочим операциям (дебетовое сальдо)     | 11200  |
| 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами ( кредитовое сальдо) | 18700  |
| 80 | Уставный капитал  | 388000 |
| 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)                    | 25970  |

Таблица 8 – Бухгалтерский баланс ООО «Мир» на 1 января 20\_\_ г.

| Статьи актива                                | Сумма, руб. | Статьи пассива  | Сумма, руб. |
|--|-------------|---|-------------|
| <b>1. Внеоборотные активы</b>                |             | <b>3. Капитал и резервы</b>                                 |             |
| 1. Нематериальные активы                     |             | 1. Уставный капитал   |             |
| 2. Основные средства                         |             | 2. Добавочный капитал                                       |             |
| 3. Незавершенное строительство               |             | 3. Резервный капитал  |             |
| 4. Доходные вложения в материальные ценности |             | 4. Целевые финансирования и поступления                     |             |
| 5. Долгосрочные финансовые вложения          |             | 5. Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)             |             |
| 6. Прочие внеоборотные активы                |             |   |             |
| <b>Итого по разделу 1</b>                    |             | <b>Итого по разделу 3</b>                                   |             |
| <b>2. Оборотные активы</b>                   |             | <b>4. Долгосрочные обязательства</b>                        |             |
| 1. Запасы, в том числе:                      |             | 1. Займы и кредиты  |             |
| -сырье, материалы и др. аналогичные ценности |             | 2. Прочие долгосрочные обязательства                        |             |
|  |             | <b>Итого по разделу 4</b>                                   |             |
| -затраты в незавершенном производстве        |             | <b>5. Краткосрочные обязательства</b>                       |             |
| -готовая продукция                           |             | 1. Займы и кредиты  |             |
| -товары отгруженные                          |             | 2. Кредиторская задолженность, в том числе:                 |             |
| -расходы будущих периодов                    |             | -поставщики и подрядчики                                    |             |
| -прочие запасы и затраты                     |             | -задолженность перед персоналом организации                 |             |
| 2. Дебиторская задолженность, в том числе:   |             | -задолженность перед государственными внебюджетными фондами |             |
| -покупатели и заказчики                      |             | -задолженность перед бюджетом                               |             |
| 3. Денежные средства                         |             | -прочие кредиторы   |             |
| 4. Прочие оборотные активы                   |             | 3. Задолженность перед учредителями по выплате доходов      |             |
|  |             | 4. Доходы будущих периодов                                  |             |
|  |             | 5. Резервы предстоящих расходов                             |             |
|  |             | 6. Прочие краткосрочные обязательства                       |             |
| <b>Итого по разделу 2</b>                    |             | <b>Итого по разделу 5</b>                                   |             |
| <b>Баланс</b>                                |             | <b>Баланс</b>   |             |

### 3.4.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.4.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

## **3.5 Практическое занятие №5 (1 час).**

**Тема:** «Учетные регистры и формы бухгалтерского учета»

### **3.5.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Сущность формы бухгалтерского учета и ее определение.

Регистры бухгалтерского учета.

Исправление ошибок в учетных регистрах.

Содержание основных форм бухгалтерского учета

2. Решение задачи:

1 Условие задания. Остатки по синтетическим счетам в ООО «ВЕСНА» на 1.01.200\_\_ г. представлены в таблице 9

Таблица 9 – Остатки по синтетическим счетам на 1.01.200\_\_ г.

| №<br>п/п | Наименование счета   | Сумма, руб.             |
|----------|--|-------------------------|
| 1        | Денежные средства в кассе  | 600                     |
| 2        | Денежные средства на расчетном счете   | 302000                  |
| 3        | Уставный капитал   | 390220                  |
| 4        | Основные средства  | 300000                  |
| 5        | Амортизация основных средств   | 126000                  |
| 6        | Нематериальные активы  | 45000                   |
| 7        | Амортизация нематериальных активов   | 8070                    |
| 8        | Расчеты с покупателями и заказчиками   | 58440                   |
| 9        | Расчеты с подотчетными лицами (дебиторская задолженность)                                      | 6840                    |
| 10       | Расчеты с поставщиками и подрядчиками  | 43200                   |
| 11       | Материалы по учетной стоимости:<br>материал А<br>материал Б<br>Отклонения от учетной стоимости | 30000<br>42300<br>+8100 |
| 12       | Расчеты по налогам и сборам  | 21890                   |
| 13       | Расчеты с персоналом по оплате труда   | 58000                   |
| 14       | Расчеты с органами социального страхования и обеспечения                                       | 15000                   |
| 15       | Незавершенное производство   | 9100                    |
| 16       | Прибыли и убытки   | 140000                  |

Таблица 10 – Хозяйственные операции за январь 20\_\_ г.

| №<br>п/п | Наименование хозяйственной операции   | Сумма,<br>руб.   | Дебет | Кредит |
|----------|---|------------------|-------|--------|
| 1        | Поступили материалы от поставщиков по учетной стоимости, т.ч.:<br>материалы<br>Итого: | 135000<br>235000 |       |        |

|    |  |                                     |  |  |
|----|--|-------------------------------------|--|--|
|    | НДС 18%<br>Всего:  | 42300<br>277300                     |  |  |
| 2  | Принят к оплате счет транспортной организации за доставку материалов<br>НДС 18%<br>Всего   | 8000<br>1440<br>9440                |  |  |
| 3  | Возмещен НДС из бюджета  | 42300                               |  |  |
|    | Перечислено с расчетного счета:<br>- поставщику<br>-транспортной организации   | 277300<br>9440                      |  |  |
| 5  | Начислена заработка по разгрузке материалов  | 1000                                |  |  |
| 6  | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от начисленной заработной платы  | ?                                   |  |  |
| 7  | Акцептован счет поставщика за материалы по учетной стоимости, в т.ч.:<br>материалы<br>Итого:<br>НДС 18%<br>Всего:  | 240000<br>240000<br>43200<br>283200 |  |  |
| 8  | Начислена заработка рабочим по разгрузке материалов  | 2500                                |  |  |
| 9  | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от начисленной заработной платы  | ?                                   |  |  |
| 10 | Возмещен НДС из бюджета  | 43200                               |  |  |
| 11 | Перечислено поставщику за материалы  | 283200                              |  |  |
| 12 | Списываются услуги автотранспорта по доставке материалов   | 800                                 |  |  |
| 13 | Отпущены материалы по учетной стоимости:<br>- в основные производство<br>-на общепроизводственные нужды<br>-на общехозяйственные расходы   | 150000<br>28000<br>19000            |  |  |
| 14 | Погашена задолженность покупателей на расчетный счет   | 66000                               |  |  |
| 15 | Списываются отклонения от учетной стоимости по израсходованным материалам:<br>- на основное производство<br>- на общепроизводственные нужды<br>- на общехозяйственные расходы  | ?                                   |  |  |
| 16 | Начислена заработка:<br>-производственному персоналу по изготовлению продукции<br>-персоналу цеха за обслуживание производственного оборудования<br>-административно – управленческому персоналу   | 40000<br>30000<br>15000             |  |  |
| 17 | Произведены отчисления социальных платежей в размере ____ % от расходов на оплату труда:<br>-производственному персоналу по изготовлению продукции<br>-персоналу цеха за обслуживание производственного оборудования<br>-административно – управленческому персоналу | ?                                   |  |  |

|    |   |              |  |  |
|----|---|--------------|--|--|
| 18 | Начислена амортизация по нематериальным активам общехозяйственного назначения   | 5000         |  |  |
| 19 | Начислена амортизация по основным средствам:<br>- производственного оборудования<br>- основным средствам общепроизводственного назначения                                     | 8090<br>6700 |  |  |
| 20 | Перечислены налоги и сборы с расчетного счета   | 42000        |  |  |
| 21 | Получены денежные средства в кассу с расчетного счета для выплаты зарплаты  | 46000        |  |  |
| 22 | Погашены из кассы задолженность перед работниками предприятия по заработной плате   | 45000        |  |  |
| 23 | Возвращена из кассы на расчетный счет депонированная заработка плата  | 1000         |  |  |
| 24 | Получена в кассу с расчетного счета на командировочные расходы  | 5000         |  |  |
| 25 | Выдано из кассы под отчет на командировочные расходы  | 5000         |  |  |
| 26 | Подотчетное лицо отчиталось по произведенным общехозяйственным расходам   | 4700         |  |  |
| 27 | Списаны общепроизводственные расходы на основное производство   | ?            |  |  |
| 28 | Списаны общехозяйственные расходы на основное производство  | ?            |  |  |
| 29 | Выпущена из производства и оприходована на склад готовая продукция по фактической себестоимости 67 единиц (сумму определить, на конец месяца незавершенного производства нет) | ?            |  |  |
| 30 | Отгружена со склада готовая продукция покупателям по фактической себестоимости 53 ед.   | ?            |  |  |
| 31 | Начислена заработка плата за погрузку реализованной продукции   | 4000         |  |  |
| 32 | Произведены отчисления социальных платежей в размере ___ % от начисленной заработной платы  | ?            |  |  |
| 33 | Начислено покупателям по реализованной готовой продукции  | 495600       |  |  |
| 34 | Начислен НДС в размере 18% по проданной продукции   | 75600        |  |  |
| 35 | Погашена задолженность покупателями на расчетный счет   | 495600       |  |  |
| 36 | Перечислены социальные платежи с расчетного счета   | 86000        |  |  |
| 37 | Списываются расходы на продажу  | ?            |  |  |
| 38 | Выявляется и списывается финансовый результат   | ?            |  |  |

3. На основе данных для выполнения задания составить баланс на 1 января 20\_\_ г. по следующей форме:

Таблица 11 – Баланс предприятия на 1.01.20\_\_ г.

| АКТИВ              |             | ПАССИВ             |             |
|--------------------|-------------|--------------------|-------------|
| Наименование счета | Сумма, руб. | Наименование счета | Сумма, руб. |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |
|                    |             |                    |             |

|  |  |  |  |
|--|--|--|--|
|  |  |  |  |
|--|--|--|--|

4. Открыть счета синтетического и аналитического учета по следующей форме:

Счет \_\_\_\_\_  
(наименование счета)

| Дебет         |             | Кредит        |             |
|---------------|-------------|---------------|-------------|
| №<br>операции | Сумма, руб. | №<br>операции | Сумма, руб. |
|               |             |               |             |
|               |             |               |             |
|               |             |               |             |

Таблица 12 – При решении задачи для списания отклонений от учетной стоимости использовать таблицу следующей формы

| Показатели                                  | Стоимость<br>материалов по<br>учетным ценам | Отклонения<br>фактической<br>себестоимости<br>материалов от<br>учетных цен | Фактическая<br>себестоимость<br>материалов, руб. |
|---|---|--|--|
| 1   | 2   | 3  | 4  |
| Остаток материалов на начало месяца         |   |  |  |
| Поступило материалов за отчетный месяц      | 150000                                      |  |  |
| Израсходовано материалов за отчетный период |   |  |  |

6. Составить оборотно - сальдовую ведомость по счетам синтетического учета следующей формы:

Таблица 13 – Оборотно - сальдовую ведомость по счетам синтетического учета

| №<br>п/п | Наименование счета | Сальдо на начало<br>месяца |        | Обороты за месяц |        | Сальдо на<br>конец месяца |        |
|----------|--------------------|----------------------------|--------|------------------|--------|---------------------------|--------|
|          |                    | Дебет                      | Кредит | Дебет            | Кредит | Дебет                     | Кредит |
|          |                    |                            |        |                  |        |                           |        |
|          |                    |                            |        |                  |        |                           |        |
|          |                    |                            |        |                  |        |                           |        |
|          |                    |                            |        |                  |        |                           |        |
|          |                    |                            |        |                  |        |                           |        |

### 3.5.2 Краткое описание проводимого занятия:

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### 3.5.3 Результаты и выводы:

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

### 3.6 Практическое занятие №6 (1 час).

**Тема:** «Принципы организации бухгалтерского учета»

#### 3.6.1 Задание для работы:

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Понятие, состав и порядок составления учетной политики.  
Организационно-технический раздел учетной политики.  
Методологический раздел учетной политики.  
Изменения, вносимые в учетную политику.  
Совершенствование бухгалтерского учета в современных условиях.

**2. Решение задачи:**

Организация списывает материалы в производство. При этом приобретение материалов осуществлялось в предыдущем отчетном периоде. 1 партия материалов была приобретена по цене 150 руб. за единицу в количестве 200 шт., 2 партия по цене 152 руб. за единицу в количестве 150 шт., 3 партия по цене 153 руб. за единицу в количестве 90 шт. На производство было отпущено: 1 партия 120 шт., 2 партия 30 шт., 3 партия 60шт. Требуется: рассчитать отпуск материалов на производство по средней себестоимости, методу ФИФО.

**3.6.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

**3.6.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

**3.7 Практическое занятие №7 (2 час).**

**Тема:** «Система нормативного регулирования бухгалтерского учета в РФ»

**3.7.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

Факторы национальной системы учета.

Положение о бухгалтерском учете и отчетности в Российской Федерации.

Содержание российских стандартов бухгалтерского учета и отчетности.

**2. Решение задачи:**

Затраты, связанные с производством зерна за текущий год составили 800000 руб. Из производства получено: зерно 1000 ц., зерноотходов 150ц. Солома 200ц. Норматив затрат на уборку соломы составил 8 %. Требуется: рассчитать фактическую себестоимость зерна, зерноотходов, соломы.

**3.7.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

**3.7.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия

**3.8 Практическое занятие №8 (2 час).**

**Тема:** «Международные стандарты учета и отчетности»

### **3.8.1 Задание для работы:**

1. Разобрать со студентами следующие вопросы:

4. Международные стандарты бухгалтерского учета на предприятии (организации).
5. Особенности планов счетов бухгалтерского учета, применяемых в зарубежных организациях.
6. Виды калькуляции по международным стандартам учета.

2. Решение задачи:

1 Рассчитайте стоимость запасов по МСФО 2 на основе следующих данных о деятельности компании Unipoly за год, закончившийся 31 мая 20\_\_ г.:

| Вид затрат   | Сумма, € |
|--|----------|
| Прямые затраты материалов на производство 1 консервного ножа                     | 1        |
| Прямые затраты труда производственных рабочих на производство 1 консервного ножа | 1        |
| Стоимость прямых затрат в расчете на 1 консервный нож                            | 1        |
| Накладные производственные затраты в год   | 600 000  |
| Административные затраты в год   | 200 000  |
| Затраты на организацию продаж в год  | 300 000  |
| Затраты на выплату процентов в год   | 100 000  |

На конец года количество готовой продукции составило 250 000 единиц. При решении задачи будем считать, что на начало года готовой продукции и незавершенного производства не было. Нормальный объем производства составляет 750 000 консервных ножей в год, но в год, закончившийся 31 мая 20X7 года, вследствие трудовых споров было произведено лишь 450 000 шт.

2 Какие из перечисленных ниже затрат можно включить в стоимость запасов по МСФО 2?

Информация п.п. 10—20 МСФО 2 поможет вам в решении этой задачи

1. Скидки с покупной стоимости.
2. Командировочные расходы снабженцев.
3. Импортные пошлины.
4. Страхование доставки груза от поставщика до склада компании.
5. Комиссия и стоимость услуг брокера.
6. Расходы на хранение материалов, произведенные после получения материалов.
7. и которые необходимы для обеспечения производственного процесса.
8. Зарплата сотрудников отдела сбыта.
9. Расходы по гарантиям.
10. Расходы на исследование новых продуктов.
11. Расходы на аудит и налоговое консультирование.

### **3.8.2 Краткое описание проводимого занятия:**

Устный опрос по теме практического занятия. Письменное решение задач.

### **3.8.3 Результаты и выводы:**

Усвоение студентами знаний по теме практического занятия