

Документ подписан простой электронной подписью

Информация о владельце:

ФИО: Блинова Светлана Павловна

Должность: Заместитель директора по учебно-воспитательной работе

Дата подписания: 04.09.2022 10:40

Уникальный программный ключ:

1cafd4e102a27ce11a89a2a7ceb20237f3ab5c65

**Министерство науки и высшего образования Российской Федерации**  
**Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение**  
**высшего образования**  
**«Заполярье государственный университет им. Н.М. Федоровского»**  
**Политехнический колледж**

**Учебное пособие для заочного отделения**  
**по дисциплине**

**«Бухгалтерский учет»**

**для студентов специальностей**

**38.02.01 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)»**

## СОДЕРЖАНИЕ

Введение .....	3
Сущность и виды учета .....	4
Основные задачи и требования бухгалтерского учета.....	5
Функции бухгалтерского учета.....	6
Предмет бухгалтерского учета.....	7
Метод бухгалтерского учета.....	9
Бухгалтерский учет как информационная система .....	14
Правовое и методическое обеспечение бухгалтерского учета .....	15
Международная система финансовой (бухгалтерской) отчетности .....	18
Цели и принципы бухгалтерского учета .....	19
Документооборот .....	20
Способы исправления ошибок .....	23
Бухгалтерский баланс .....	23
Четыре типа хозяйственных операций, влияющих на статьи баланса .....	24
Синтетические и аналитические счета .....	24
Забалансовые счета .....	26
Учет денежных средств и расчетов .....	26
Безналичная форма расчетов .....	28
Учет труда и заработной платы .....	29
Налог на доходы физических лиц (НДФЛ) .....	32
Расчеты с подотчетными лицами .....	33
Учет основных средств .....	34
Учет нематериальных активов .....	36
Налог на добавленную стоимость .....	38
Учет производственных запасов (товарно-материальных ценностей) .....	39
Учет капитальных и финансовых вложений .....	40
Учет расчетов с учредителями .....	41
Себестоимость, классификация затрат и методы калькулирования .....	41
Учет текущих обязательств и расчетов. ....	44
Учет финансового результата. ....	46
Состав и содержание бухгалтерской (финансовой) отчетности. ....	48
Цели и концепции управленческого учета .....	49
Организация управленческого учета в зависимости от технологии и организации производства.....	52
Модели формирования издержек в управленческом учете. ....	57
Экзаменационные вопросы.....	59
Контрольная работа .....	60
Рекомендуемая литература .....	72

## **Введение**

Учебное пособие по учебной дисциплине «Бухгалтерский учет» предназначен для студентов заочного отделения специальности 38.02.01 «Экономика и бухгалтерский учет (по отраслям)».

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

Разработанное учебное пособие направлено на формирование теоретических знаний и практических умений студентов. В курсе лекций изложенный материал сгруппирован по разделам согласно Рабочей программе учебной дисциплины «Бухгалтерский учет».

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

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

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

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

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

Данное учебное пособие позволяет последовательно изучить и освоить историческое развитие и принципы бухгалтерского учета, его предмет и объекты, метод бухгалтерского учета и основные его элементы, их содержание и суть.

## СУЩНОСТЬ И ВИДЫ УЧЕТА

В самом обобщенном понимании учет – это система наблюдения, измерения, регистрации и отражения каких-либо явлений с количественной и качественной стороны, в том числе наблюдения за хозяйственной деятельностью, так называемый хозяйственный учет.

Хозяйственный учет – количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных и общественных явлений.

На всех этапах развития общества для контроля и управления хозяйственной деятельностью используются показатели учета. Для получения этих показателей, необходимо организовать наблюдение учитываемых явлений, после чего эти явления должны быть измерены, зарегистрированы и обобщены.

Объекты учета отражаются в учетных документах с помощью натуральных, трудовых и денежных измерителей.

Натуральные измерители применяются для количественного учета отдельных предметов (кг, м, шт.)

Трудовые измерители являются способом определения и контроля затрат труда и использования рабочего времени (час, день, человеко-час).

Денежные (стоимостные) измерители используются в качестве единого обобщающего показателя, позволяющего учесть самые разнородные средства, разнохарактерные операции, а также представить их в денежной оценке как единое целое. Денежные измерители позволяют учитывать и контролировать расходование денежных средств предприятия, определять себестоимость работ, осуществлять расчетные операции между предприятиями, а также материальное стимулирование работников. В РФ денежным измерителем является рубль.

В зависимости от характера данных, методов их получения и способов группировки, хозяйственный учет делится на:

- 1 Статистический учет,
- 2 Оперативный учет, 3. Бухгалтерский учет.

*Оперативный учет* ведется на предприятии без применения какой-либо системы, для быстрого (оперативного) отражения совершаемых хозяйственных операций и служит для доведения информации до исполнителя. Данные оперативного учета зачастую не документируют, а сообщают устно (касса, склад, рабочая площадка). Оперативный учет отличается краткостью и быстротой получения информации, применяется для текущего руководства деятельностью организации (в учете выполнения договоров, составления плана товарооборота).

*Статистический учет* применяется для изучения закономерностей и взаимосвязи массовых общественных явлений и процессов и представляет собой систему регистрации, обобщения, а также изучения массовых социально-экономических явлений. Статистический учет использует данные оперативного и бухгалтерского учета. В статистическом учете применяются различные статистические методы: динамические ряды, средние величины, экономические индексы, группировки.

Данный вид учета представляет информацию органам власти для применения управленческих решений на государственном и региональном уровнях. Например, (данные о численности работающих и их доходах, средствах на оплату труда.)

*Бухгалтерский учет* охватывает менее широкий круг объектов, чем статистика, но более широкий, чем оперативный учет. На протяжении всего учетного периода в его регистрах хронологически и систематически фиксируется вся производственная и финансовая деятельность предприятия, наличие и движение средств, их источников и текущие хозяйственные операции. Наряду с применением в бухгалтерском учете всех трех видов измерителей при составлении отчетности используются лишь денежные измерители, что позволяет все ценности и хозяйственные операции показывать в единой денежной оценке.

Бухгалтерский учет ведется путем непрерывной, сплошной и последовательной регистрации всей учетной информации на основании надлежащим образом оформленных первичных документов, в которых фиксируются все совершившиеся хозяйственные операции.

## **ОСНОВНЫЕ ЗАДАЧИ И ТРЕБОВАНИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Основными задачами бухгалтерского учета являются:*

- Формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, и её имущественном положении,
- Обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям,
- Соблюдение законодательства Р.Ф. при осуществлении организацией хозяйственных операций,
- Использование материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами,
- Предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности и выявление внутри хозяйственных резервов обеспечения ее финансовой устойчивости.

В соответствии Федеральным Законом «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ к ведению бух учета предъявляются следующие требования:

1 Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций организации ведут в валюте РФ – в рублях.

2 Имущество, являющееся собственностью организации, учитывают обособленно от имущества других юридических лиц, находящегося у данной организации.

3 Организация ведет учет непрерывно с момента её регистрации,

4 Бухгалтерский учет имущества, обязательств и хозяйственных операций ведется путем двойной записи на взаимосвязанных счетах бухгалтерского учета, включенных в план счетов бухгалтерского учета.

5 Данные аналитического учета должны соответствовать оборотам и остаткам по счетам синтетического учета.

6 Все хозяйственные операции и результаты инвентаризации подлежат своевременной регистрации на счетах бухгалтерского учета.

7 В бухгалтерском учете организации текущие затраты на производство продукции и вложения во внеоборотные активы учитываются отдельно.

## **ФУНКЦИИ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

В системе управления хозяйственной деятельностью предприятия бухгалтерский учет выполняет следующие *функции*:

1 *Контрольная функция* имеет большое значение в условиях развития рыночных отношений и наличия различных форм собственности. Работники бухгалтерии, аудиторских фирм, налоговых служб осуществляют контроль над сохранностью, наличием и движением имущества предприятий, правильностью и своевременностью расчетов с государством и другими субъектами хозяйственных отношений.

2 *Информационная функция* выполняется в системе управления. Бухгалтерская информация широко используется всеми видами хозяйственного учета (оперативным, статистическим, бухгалтерским) с целью планирования и прогнозирования, а также для определения стратегии и тактики деятельности организации.

3 *Обеспечение сохранности собственности* – значимая в условиях рыночных отношений функция, которая осуществляется в зависимости от действующей системы учета:

- Совершенствование системы учета;
- Применение передовых методов выявления недостатков и хищений;
- Использование измерительных и контрольных приборов;
- Использование современных средств для сбора, обработки и передачи информации.

4 *Функция обратной связи* необходима при управлении. Основными компонентами системы обратной связи являются:

- Ввод – неупорядоченные данные
- Процесс – обработка данных;
- Вывод – упорядоченная информация.

Бухгалтерский учет представляет собой основу информационной системы обратной связи, необходимую для осуществления контроля над выполнением запланированных показателей, выявления недостатков и резервов производства. (например, документы по расчету труда могут служить данными для определения объема выполненных работ, выпущенной продукции).

5 *Аналитическая функция* необходима для анализа финансовой и производственно-хозяйственной деятельности предприятия. Реализация этой функции позволяет проводить анализ использования всех видов ресурсов,

затрат на производство, реализацию продукции, что особенно важно в условиях действия рыночных цен, инфляционных процессов.

## **ПРЕДМЕТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Предметом бухгалтерского учета является финансово-хозяйственная деятельность предприятия* т.е. имущество предприятия, источники формирования этого имущества, его движение в различных сферах в процессе деятельности, а также результат этой деятельности.

В процессе работы предприятия происходит кругооборот хозяйственных средств (процессы снабжения, производства, реализации), которые в учете представлены хозяйственными операциями.

Объектами изучения бухгалтерского учета или составными частями предмета являются:

1 Имущество по составу и размещению (хозяйственные средства) организации,

2 Источники формирования имущества (капитал организации, обязательства),

3 Хозяйственные операции, производимые в результате финансово-хозяйственной деятельности и вызывающие изменения в имуществе и источниках их образования.

Имущество организации по составу и функциональной роли (характеру использования) подразделяется на 2 основные группы:

Внеоборотные активы (основной капитал) и оборотные активы (оборотный капитал).

Внеоборотные активы включают в себя:

1 Основные средства – это средства труда, с помощью которых человек в процессе труда оказывает воздействие на предмет труда с целью получения определенной продукции.

Экономической сущностью основных средств является их функционирование в неизменной натуральной форме в течение длительного времени (более 12 месяцев) в процессе производства и постепенное перенесение своей стоимости на производимую продукцию в виде амортизационных отчислений.

2 Нематериальные активы – это объекты долгосрочного пользования (более 1 года), не имеющие материально-вещественной структуры, но обладающие стоимостной оценкой и приносящие доход. К ним относятся права на изобретение, селекционные достижения, товарный знак и т.д. Нематериальные активы переносят свою стоимость на создаваемый продукт частями по мере амортизации.

3 Вложения во внеоборотные активы представляют собой совокупность затрат на осуществление долгосрочных инвестиций, связанных с новым строительством, приобретением новых объектов основных средств, прочие капитальные работы (изыскательские, геологоразведочные, буровые).

4 Долгосрочные финансовые вложения – это вложения свободных денежных средств предприятия, срок погашения (выкупа) которых превышает 1 год. К ним относятся средства, направленные в качестве долевого участия в уставные капиталы других организаций, приобретение акций и облигаций других организаций на долговременной основе, долгосрочные займы.

Оборотные активы включают в себя:

1 Материальные оборотные средства (сырье, материалы, топливо и другие ценности), используемые в одном производственном цикле, поэтому вся их стоимость сразу относится на затраты. В состав данной группы также включается готовая продукция, незавершенное производство.

2 Денежные средства представляют собой сумму наличных денег и денежных документов в кассе организации, а также средства на расчетных и других счетах в банках.

3 Краткосрочные финансовые вложения – это вложения инвестиции на срок не более 1 года. К ним относятся предоставленные другим организациям займы, средства на депозитных счетах в банках и др.

4 Средства в расчетах включают в себя различные виды дебиторской задолженности различных организаций, юридических и физических лиц перед предприятием.

Дебиторская задолженность – это задолженность, возникающая вследствие временного несовпадения между моментами отгрузки продукции, и ее оплаты.

*Источники формирования хозяйственных средств подразделяются:*

1 Собственные средства.

2 Заемные средства.

Источники собственных средств составляют в денежном выражении материальную базу предприятия.

Собственные источники включают в себя:

1 Уставный капитал организации представляет собой собственный первоначальный капитал, которым наделяется организация в момент ее создания (регистрации) за счет полученных от учредителей средств, в виде их вкладов (стоимость основных и оборотных средств) в соответствии с учредительными документами.

2 Добавочный капитал формируется как прирост стоимости внеоборотных активов организации (основных средств, объектов капитального строительства), выявленный в результате их переоценки. Переоценка проводится в установленном законодательством порядке (не чаще 1 раза в год).

В АО к добавочному капиталу также относят сумму, полученную выше номинальной стоимости размещенных акций (эмиссионный доход).

3 Резервный капитал создается посредством отчислений от чистой прибыли в соответствии с законодательством и уставом организации. Резервный капитал используется на покрытие непредвиденных убытков и потерь, выплату доходов учредителям при недостаточности или отсутствии годовой прибыли для этих целей.



4 Прибыль представляет собой прибыль отчетного года и прошлых лет – капитал, остающийся в распоряжении предприятия после уплаты налогов, пеней, штрафов.

5 Резервы создаются в ходе деятельности предприятия и используются по целевому назначению:

- Предстоящую оплату отпусков,
- Ремонт основных средств;
- Выплату ежегодных вознаграждений.

6 Целевое финансирование – это средства, поступившие от других организаций, бюджетные средства, в качестве источников финансирования тех или иных мероприятий. Эти средства носят целевой характер и используются лишь по назначению.

Заемные источники средств (обязательства) в распоряжении предприятия поступают на некоторый фиксированный срок;

По его истечении эти средства должны быть возвращены с процентом или без него собственнику.

К заемным средствам относятся займы, кредиты, кредиторская задолженность.

Кредиторская задолженность – это задолженность, возникающая вследствие временного несовпадения между моментами получения материальных ценностей и их оплат.

## **МЕТОД БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Метод бухгалтерского учета* – совокупность способов и приемов, позволяющих осуществлять контрольные функции, функции анализа и управления хозяйственной деятельностью предприятия, т.е. получить всестороннюю характеристику предприятия

Метод бухгалтерского учета складывается из нескольких элементов.

Основными элементами бухгалтерского учета являются:

- Документация;
- Инвентаризация;
- Счета и двойная запись;
- Оценка и калькуляция;
- Баланс и отчетность.

*Документация* представляет собой процесс документального оформления финансово-хозяйственных операций, используется для организации сплошного непрерывного учета оборота средств предприятия, источников их формирования и операций с ними. При помощи документации осуществляется первичное наблюдение и учетное отражение хозяйственных операций, закрепляется ответственность работника за полученные ценности. Сразу после завершения операции должен быть составлен первичный документ (оправдательный документ), в котором дается описание совершенной операции.

Первичный документ должен обязательно содержать следующие реквизиты: наименование предприятия, наименование документа, его номер, дату, ИНН, краткое содержание хозяйственной операции, ее количественное и денежное выражение, подписи лиц, ответственных за данную хозяйственную операцию. Правильность приводимых в документах сведений заверяется подписью ответственных за совершенные операции лиц.

*Инвентаризация* – как элемент бухгалтерского учета через проверку в наличии материальных ценностей, основных средств, нематериальных активов и денежных средств позволяет определить их фактическое состояние.

Инвентаризации подлежат и финансовые обязательства (кредиторская задолженность, кредиты банков, займы) Инвентаризация проводится путем описания, подсчета, взаимной сверки, взвешивания и сравнения данных бухгалтерского учета с полученными данными. Она или подтверждает данные бухгалтерского учета, или выявляет неучтенные ценности, допущенные потери, хищения, недостачи.

При помощи инвентаризации контролируется сохранность собственности предприятия, а также проверяется полнота и достоверность данных бухгалтерского учета.

*Счета* – бухгалтерского учета предназначены для группировки и текущего учета однородных хозяйственных операций. На счетах операции фиксируются в денежном измерителе. Все изменения, происходящие со средствами, представляют собой либо их уменьшение, либо увеличение.

По бухгалтерскому балансу, который фиксирует состояние средств на определенную дату, нельзя повседневно наблюдать за изменениями каждого вида средств и их источников. Такое наблюдение – одна из основных задач бухгалтерского учета достигается при помощи счетов.

Также, как и баланс счета представляют собой 2х стороннюю таблицу. Каждому счету со своим наименованием и цифровым номером или несколькими счетам соответствует определенная статья баланса. Каждый счет делится на 2 части (левую дебет – (Д-т) и (правую кредит (К-т)). По дебету отражается увеличение средств и уменьшение их источников, по кредиту уменьшение средств и увеличение их источников

На основании первичных документов систематизируются и накапливаются текущие данные по однородным хозяйственным операциям на счетах учета.

При этом хозяйственные операции, отражаются как в количественном, так и в качественном и в денежном выражении.

Остаток по счету бухгалтерского учета называется «сальдо». Обычно используют понятие «сальдо» на начало отчетного периода и на конец отчетного периода.

Применительно к экономической группировке хозяйственных средств и источников их образования счета бухгалтерского учета делятся на активные и пассивные.

На активных счетах отражаются операции, в результате которых происходят изменения в составе средств предприятия.

Это 01 – основные средства, 10 – материалы, 50 – касса, 51 – расчетный счет, 52 – валютный счет.

Остатки (сальдо) на активном счете могут быть только дебетовым.

Если в результате бухгалтерской обработки активный счет дебетуется, то остаток увеличивается, если он кредитуется, то его сальдо уменьшается.

Таким образом, по активному счету фиксируются:

По (дебетовой стороне) остатки на начало и конец операции, а также отражаются хозяйственные операции, вызывающие увеличение остатка.

По кредитовой стороне – хозяйственные операции, которые вызывают уменьшение остатка.

С помощью пассивных счетов фиксируются операции, в результате которых изменяются источники средств. К пассивным счетам относятся 80 – «уставный капитал», 68 – «расчеты с бюджетом», 70 – «расчеты по зарплате». На пассивных счетах операции имеют противоположное (по сравнению с активными счетами), значение, при дебетовании сальдо уменьшается, при кредитовании – увеличивается. Пассивные счета всегда имеют кредитовое сальдо.

По пассивному счету находят отражение:

- По дебетовой стороне показываются операции, вызывающие уменьшение остатков;

- По К-т (кредитовой стороне) – остатки на начало и конец операции, а также фиксируется увеличение остатков хозяйственной операции.

Кроме этого используются активно-пассивные счета, в основном это счета для учета расчетов. (71 – расчеты с подотчетными лицами), 75 – расчеты с учредителями, 76 – расчеты с разными дебиторами и кредиторами). Сальдо этих счетов могут находиться как в активе, так и в пассиве баланса. При дебетовом сальдо счет рассматривается как активный, при кредитовом сальдо – как пассивный.

*Двойная запись* – Способ регистрации хозяйственных операций на счетах учета посредством двойной записи состоит в том, что каждая операция записывается в двух счетах, по дебету одного и по кредиту другого в одинаковой сумме.

Двойная запись обусловлена экономической сущностью хозяйственных операций.

Двойная запись отражает изменения в составе хозяйственных средств или их источников, или одновременно в составе средств и их источников в процессе совершения хозяйственной операций по дебету одних и кредиту других в равной сумме.

Двойная запись:

- Обеспечивает контроль движения хозяйственных средств и источников их образования.

- Дает возможность определить источник поступления и направление использования.

– Позволяет проконтролировать экономическое содержание операций и их правомерность.

– Позволяет выявить ошибки в счетных записях.

Каждая сумма в результате хозяйственной операций, отражается по Д-т и по К-т разных счетов, поэтому оборот по Д-т всех счетов должен быть равен обороту по К-т. Отсутствие равенства свидетельствует об ошибке.

С методом 2ой записи связаны такие понятия «корреспонденция счетов» и «бухгалтерская проводка».

Счета, связанные между собой двойной записью, называются *корреспондирующими счетами*, а письменное выражение двойной записи корреспонденцией счетов или *бухгалтерской проводкой*.

*Бухгалтерская проводка* показывает содержание и сумму хозяйственной операции.

Порядок осуществления двойной записи:

1 Определить какие два изменения содержит каждая хозяйственная операция.

2 Определить корреспондирующие в данной хозяйственной операции счета (из плана счетов).

3 Определить какой счет будет дебетовым, а какой кредитовым, – Составить бухгалтерскую проводку.

План счетов производственно-хозяйственной деятельности организации утвержден приказом Министерства финансов №94н от 31.10.2000г.

На практике, предприятия исключают счета, не применяемые в данной отрасли, и обычно задействуют не более 20-30 счетов, т.е. работают по сокращенному плану счетов.

Если корреспондируются в проводке только 2 счета, то такая проводка называется простой, если более, то сложной.

Как видно из примеров при отражении любой операции на счетах бухгалтерского учета должно обязательно соблюдаться равенство дебетового и кредитового оборота.

*Бухгалтерский баланс* – представляет собой систему показателей, характеризующих финансово – хозяйственную деятельность предприятия, состояние его средств и источников на определенную дату. Бухгалтерский баланс является основной отчетной формой.

Графически баланс представляет собой таблицу, состоящую из 2 частей, где левая часть, показывает какими средствами располагает предприятие, правая отражает источники этих средств. Левую часть называют активом, правую – пассивом.

Так как каждому виду средств соответствует определенный источник его образования, то итог актива должен быть равен итогу пассиву: это основное правило баланса и один из критериев его безошибочности.

Бухгалтерский баланс, как правило, составляется на 1 число каждого месяца, по окончании квартала составляется квартальный баланс, а по итогам года – годовой.

Основным элементом бухгалтерского баланса является балансовая статья – показатель, характеризующий определенный вид хозяйственных средств (активная часть) или их источников (пассивная часть).

Балансовые статьи сводятся в группы, а группы в разделы, что облегчает обозрение и анализ информации, содержащейся в бухгалтерском балансе. В балансе все статьи сгруппированы в разделы по экономическому содержанию. Общий итог баланса называется валютой.

*Бухгалтерская отчетность* – представляет собой систему обобщающих технико-экономических показателей. Кроме баланса включает в свой состав ряд сведений о движении средств, фондов, о структуре доходов, налогах и платежах, и др.

Входящие в ее состав показатели должны удовлетворять требованиям обеспечения информацией для осуществления управления, анализа и контроля над хозяйственной деятельностью предприятия и создания базы для последующего планирования его деятельности.

*Оценка* – необходима для получения показателей о различных средствах, их источниках, операциях с ними. Такая оценка осуществляется в денежном выражении. Оценка хозяйственных средств базируется на их фактической себестоимости.

Основные принципы оценки устанавливаются правительством (например, основные средства и НМА оцениваются по первоначальной стоимости с включением в нее расходов по доставке, доведения до состояния, пригодного к использованию; готовая продукция – по производственной или нормативной себестоимости, материалы – по заготовительной с/с; товары – по оптовым или розничным ценам.

Оценка осуществляется следующим образом:

- Имущество, приобретенное за плату, оценивается путем суммирования фактически произведенных затрат на его покупку,
- Имущество, полученное безвозмездно, оценивается по рыночной стоимости на дату оприходования (данные о действующей цене должны быть подтверждены документально),
- Имущество, произведенное в самой организации – по стоимости его изготовления, с учетом всех фактических затрат.

*Калькуляция* – способ группировки затрат и определение себестоимости приобретенных материальных ценностей, изготовления продукции, выполненных работ. Она необходима для осуществления контроля и установления цен.

Данные калькуляции фактической (полной) себестоимости продукции (работ, услуг) используется для управления организацией, контроля над соблюдением принятой организацией плановой (нормативной) себестоимости продукции, рентабельности хозяйственной деятельности, выявления резервов и путей дальнейшего снижения затрат труда, финансовых и материальных ресурсов.

Все методы применяются в органической связи друг с другом. Учет начинают с документации операций. На основании документов осуществляют

отражение операций на счетах с помощью двойной записи. Для обобщения в едином измерении данных, содержащихся в документах, используют денежную оценку, для их проверки – инвентаризацию. Уточненные данные счетов используют для исчисления с/с путем калькуляции, а также для составления бухгалтерского баланса и других форм отчетности.

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ УЧЕТ КАК ИНФОРМАЦИОННАЯ СИСТЕМА**

В условиях рыночной экономики бухгалтерский учет хозяйствующих субъектов становится основным средством коммуникации и важнейшим элементом информационного обеспечения финансового анализа.

Бухгалтерская информация служит языком бизнеса, а бухгалтерская отчетность – визитной карточкой фирмы.

Бухгалтерская информация не только востребована широким кругом потребителей, но и нужна на разных стадиях процесса управления организацией: при планировании, прогнозировании, оперативном контроле, финансовом анализе.

Любое предприятие в той или иной степени постоянно нуждается в дополнительных источниках финансирования. Найти их можно на рынке капиталов, привлекая потенциальных инвесторов и кредиторов путем объективного информирования их о своей финансово-хозяйственной деятельности. Насколько привлекательны опубликованные финансовые результаты, показывающие текущее и перспективное финансовое состояние предприятия, настолько высока и вероятность получения дополнительных источников финансирования.

Основное требование к информации, представленной в бухгалтерском учете и отчетности, заключается в том, чтобы она была полезной для пользователей, т.е. чтобы эту информацию можно было использовать для принятия обоснованных решений.

Чтобы быть полезной, информация должна отвечать соответствующим критериям:

1 Уместность что означает, что данная информация значима и оказывает влияние на решение, принимаемое пользователем. Информация также считается уместной, если она обеспечивает возможность перспективного анализа.

2 Достоверность информации определяется ее правдивостью, преобладания экономического содержания над юридической формой, возможностью проверки и документальной обоснованностью. Информация считается правдивой, если она не содержит ошибок, а также не фальсифицирует событий хозяйственной жизни.

3 Нейтральность предполагает, что бухгалтерская отчетность не делает акцента на удовлетворение интересов одной группы пользователей в ущерб другой.

4 Понятность означает, что пользователи могут понять содержание отчетности без специальной профессиональной подготовки.

Информационная база бухгалтерского учета и отчетности должна быть эффективной и высококачественной, т.е. удовлетворять потребности максимального количества пользователей на разных уровнях управления.

Информация должна содержать только необходимые данные (минимальное количество показателей).

## **ПРАВОВОЕ И МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Свод правил бухгалтерского учета – это система нормативных документов, которые в зависимости от назначения и статуса можно разделить на 4 уровня.

Таблица 1 – Нормативно-правовые акты, регламентирующие ведение бухгалтерского учета в Российской Федерации

<b>Наименование уровня</b>	<b>Документы</b>
1 уровень Законодательный	Гражданский Кодекс РФ Налоговый Кодекс РФ Кодекс об административных правонарушениях Федеральный закон от 06.12.2011 №402-ФЗ «О бухгалтерском учете»
2 уровень Нормативный	Приказ Минфина Российской Федерации от 29.07.1998 г. №34н «Об утверждении Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ» Приказ Минфина РФ от 06.07.1999 г. №43н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Бухгалтерская отчетность организации» (ПБУ 4/99) Приказ Минфина РФ от 6.10.2008 г. №106н «Об утверждении Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/2008)
3 уровень Методический	Приказ Минфина РФ от 13 июня 1995 г. № 49 «Об утверждении методических указаний по инвентаризации имущества и финансовых обязательств» Приказ Минфина РФ 31.10.2000 г. № 94н «Об утверждении Плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и инструкции по его применению» Приказ Минфина РФ от 02.07.2010 № 66н «О формах бухгалтерской отчетности организаций»
4 уровень Организационный	Учетная политика Положение о подразделении Рабочий план счетов График документооборота Должностная инструкция Формы первичных учетных документов

К *первому уровню* – законодательному – относятся федеральные законы, постановления Правительства РФ, указы Президента.

На этом уровне определяется стратегическая линия развития бух. учета и его реформирования в соответствии с международными стандартами финансовой отчетности (МСФО).

К документам первого уровня относятся Гражданский кодекс РФ, «Закон о бухгалтерском учете».

Согласно данному закону общее руководство бух. учетом на всей территории РФ осуществляет Правительство РФ.

«Закон о бухгалтерском учете» был принят 21 ноября 1996г. №129-ФЗ, который состоит из 3 разделов и 19 статей.

В первом разделе – общие положения и определение сущности бухгалтерского учета, указаны задачи бух учета, названы объекты учета, организации, определены базовые принципы бухгалтерского учета, к которым относятся допущения и требования, предъявляемые к бухгалтерскому учету, признанные в мировой практике:

К основным допущениям относятся:

– Имущественная обособленность, когда имущество и обязательства организации учитываются отдельно от имущества и обязательств собственников этой организации, а также имущества и обязательств других организаций,

– Временной определенности фактов хозяйственной деятельности – факты хозяйственной деятельности относятся к тому отчетному периоду, в котором они произошли, независимо от фактического времени выплаты или поступления денежных средств

К *основным требованиям*, предъявляемым к бухгалтерскому учету, относятся:

– Полнота – в бух учете отражаются все без исключения факты хозяйственной деятельности,

– Осмотрительность – приоритетная роль в учете отводится отражению расходов, а не доходов,

– Рациональность – оптимизация затрат на ведение бух учета.

Во втором разделе закона – изложены основные правила к ведению бухгалтерского учета (обязательность двойной записи хозяйственных операций на основе рабочего плана счетов, обязательность формирования учетной политики, ведение регистров бух учета, оценка имущества и обязательств).

В третьем разделе – изложены основные требования к составлению бухгалтерской отчетности.

Ко *второму уровню* регулирования бухгалтерского учета – нормативному – относятся в первую очередь, российские бухгалтерские стандарты, которые носят название положений по бухгалтерскому учету (ПБУ). В настоящее время разработано 27 стандартов. Например, ПБУ 4/ 99 «Бухгалтерская отчетность организации» было разработано с учетом основных требований МСФО 1(Предоставление финансовой отчетности).

На этом уровне определяется тактическое применение базовых принципов бухгалтерского учета, определенных на первом уровне.



Российские стандарты разрабатываются на основе МСФО, но полной аналогии между ними нет, поскольку российские стандарты создаются на базе традиционного отечественного учета. Положения по бухгалтерскому учету разрабатываются и утверждаются приказами Министерства финансов РФ и носят обязательный характер для ведения всех участков учета.

К *третьему уровню* регулирования бухгалтерского учета – методическому, относятся инструкции, методические указания, письма, разъяснения, выпускаемые как Минфином России, Федеральной налоговой службой, так и другими министерствами, и ведомствами.

К данному уровню можно отнести План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкцию по его применению, утвержденные приказом Минфина РФ от 31.10.2000г. № 94н.

*Четвертый уровень* регулирования формирует сама организация. Это учетная политика, другие рабочие документы.

Согласно базовым принципам бухгалтерского учета учетная политика применяется последовательно от одного отчетного года к другому, вводится в действие с 1 января года.

Приказ об учетной политике разрабатывает главный бухгалтер, а утверждает его руководитель организации.

Изменяться учетная политика организации может в тех случаях, когда меняется законодательство или нормативные акты по ведению бухгалтерского учета или организация вводит новые способы ведения учета или существенно меняет условия своей деятельности.

Документы четвертого уровня нормативного регулирования не могут противоречить документам третьего, второго и первого уровней.

*Учетная политика* организации, как совокупность способов ведения учета, имеет 2 основных аспекта:

- 1 Организационный.
- 2 Методический.

Организационный аспект предполагает раскрытие информации об организации бухгалтерской службы в зависимости от объема обрабатываемой документации, структуры организации, ее организационно-правовой формы и т. д.

Методический аспект учетной политики предполагает выбор и обоснование одного из нескольких способов ведения учета исходя из вариантов, определенных на законодательном и нормативном уровнях.

К способам ведения бухгалтерского учета относятся способы группировки и оценки фактов хозяйственной деятельности, погашения стоимости активов, организации документооборота инвентаризации, способы применения счетов бухгалтерского учета, системы регистров бухгалтерского учета, обработки информации и иные соответствующие способы и приемы.

При раскрытии организацией методического аспекта ее учетной политики следует также учитывать, что выбранный способ ведения учета имущества и обязательств будет формировать налогооблагаемую базу по отдельным видам

налогов или, наоборот, полученная информация не будет приниматься в целях налогообложения.

При разработке методического аспекта учетной политики организации следует прогнозировать возможные налоговые последствия, но при этом следует иметь в виду, что налоговое законодательство более подвижно, чем бухгалтерское, а изменения могут быть внесены только с 1 января следующего года.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером (бухгалтером) организации и утверждается руководителем организации.

При этом утверждается:

1 Рабочий план счетов бухгалтерского учета, содержащий синтетические и аналитические счета, необходимые для ведения бухгалтерского учета в соответствии с требованиями своевременности и полноты учета и отчетности;

2 Формы первичных учетных документов, применяемых для оформления фактов хозяйственной деятельности, по которым не предусмотрены типовые формы первичных учетных документов, а также формы документов для внутренней бухгалтерской отчетности;

3 Порядок проведения инвентаризации активов и обязательств организации; методы оценки активов и обязательств;

4 Правила документооборота и технология обработки учетной информации;

5 Порядок контроля над хозяйственными операциями;

6 Другие решения, необходимые для организации бухгалтерского учета.

Это очень важный документ для бухгалтерии. В нем описываются все особенности ведения учета в конкретной организации.

Он составляется на основе Положения по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» (ПБУ 1/98), утвержденного приказом Минфина РФ от 9 декабря 1998 г. № 60н.

## **МЕЖДУНАРОДНАЯ СИСТЕМА ФИНАНСОВОЙ (БУХГАЛТЕРСКОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

Все большее влияние на развитие отечественного бухгалтерского учета оказывает международная практика. Определение основных тенденций регулирования бухгалтерского учета позволяет прогнозировать направления развития национальной системы нормативного регулирования бухгалтерского учета и соответствующих требований к ней.

В международной практике выделяют два основных подхода к организации бухгалтерского учета:

- Британо-американская модель;
- Континентальная модель.

*Британо-американская модель* – исключительное саморегулирование бухгалтерского учета. Государство формально не руководит учетной практикой. Эта система учета развивается различными профессиональными

ассоциациями бухгалтеров, учетные стандарты разрабатываются на основе накопленного опыта, доводов.

В основе этой модели – система законодательства общеправовой ориентации (законы общего права, разрешено то, что не запрещено). Такое законодательство детально не регламентирует жизнь физических и юридических лиц, а устанавливает границы свободы действия. Распространена – в США, Англии, Голландии и т.д.

Основным органом, занятым изданием учетных стандартов является Совет по стандартам финансового учета (FASB). Главная цель Совета – разработка и совершенствование учетных норм, предназначенных для использования аудиторами и пользователями бухгалтерской отчетности.

Совокупность норм, регулирующих финансовый учет, образует общепринятые нормы бухгалтерского учета (GAAP). Эти методы исходят из приоритета потребностей внешних пользователей финансовой отчетности.

*Континентальная модель* – юридическая регламентация учета, унификация принципов и процедур учета. Применяется в Германии, Франции, Испании и др. Здесь учетные стандарты имеют статус государственных актов. Такой подход во многом порожден действием в этих странах кодексов законов, установлен административно-разрешительный режим правового регулирования. В большинстве стран регулирование бухгалтерского учета сосредоточено на финансовой отчетности.

В России происходит смешение этих двух моделей регулирования бухгалтерского учета.

В настоящее время происходит переход национальной системы бухгалтерского учета к системе, отвечающим требованиям рыночной экономики.

К последующим этапам развития бухгалтерского учета относятся:

- Совершенствование правового регулирования бухгалтерского учета,
- Разработка отечественных стандартов (положений) по бухгалтерскому учету и отчетности, ориентированные на международные стандарты,
- Разработка организационной системы бухгалтерского учета, связанной с выделением финансового и управленческого учета,
- Разработка стратегической системы учета, основанной на гармонизации учета и маркетинга,
- Подготовка и переподготовка бухгалтерских кадров и международное сотрудничество.

Целью реформирования системы бухгалтерского учета является приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с международными стандартами финансовой отчетности.

## **ЦЕЛИ И ПРИНЦИПЫ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

Основной целью современного бухгалтерского учета является формирование полной и достоверной информации для информационного обеспечения заинтересованных пользователей.

Бухгалтерский учет ведется на основе правил, сформулированных и закрепленных на практике в ходе многовековой экономической деятельности. Они включают следующие основные принципы:

1 Принцип сохранения информации гласит: если в документах была сделана определенная запись, то она обязательно окажет свое влияние на дальнейший ход событий и на баланс предприятия.

2 Принцип взаимосвязи событий и явлений гласит: бухгалтерская запись в виде проводки всегда затрагивает 2 статьи. Если какая-то сумма из одной статьи выбыла, то она обязательно появится в другой статье, записанной в этой проводке.

3 Принцип сопоставления ценностей и явлений гласит: все записи производятся с использованием общепринятых единиц измерения (натуральных, трудовых, денежных).

4 Принцип остановки гласит: в определенные моменты времени предприятию необходимо подвести итоги деятельности в виде баланса и отчетности, которые бухгалтерия обязана предоставить руководству, а также контролирующим органам.

5 Принцип минимальности гласит: предприятие в лице главного бухгалтера имеет право применять минимальное количество показателей и измерителей при учете. Единственное условие при этом заключается в том, чтобы по этим показателям можно было провести проверку финансовой деятельности предприятия.

6 Принцип осмотрительности (консерватизма) гласит: проявлять определенную степень осторожности в проведении расчетов, чтобы активы или доходы не были завышены, а обязательства или расходы не были занижены.

7 Принцип конфиденциальности гласит: соблюдение коммерческой тайны, за разглашение которой предусмотрена законодательно установленная ответственность.

8 Принцип соответствия – это соответствие 2 потоков: затрат и доходов. Доходы отчетного периода должны быть соотнесены с расходами, благодаря которым эти доходы были получены. В отчетном периоде учитываются только те расходы, которые обеспечили доход данного периода.

## ДОКУМЕНТООБОРОТ

*Документооборот* – это процесс последовательного выполнения операций над документами с момента их создания или получения до исполнения или отправки в архив.

В соответствии с ФЗ-402 «О бухгалтерском учете» все хозяйственные операции, проводимые организацией, должны оформляться оправдательными документами. Эти документы служат *первичными учетными документами*, на основании которых ведется бухгалтерский учет.

Первичные учетные документы принимаются к учету, если они составлены по форме, содержащейся в альбомах унифицированных форм

первичной учетной документации, а документы, форма которых не предусмотрена в этих альбомах, должны содержать следующие обязательные реквизиты:

- Наименование документа.
- Дату составления документа.
- Наименование организации, от имени которой составлен документ.
- Содержание хозяйственной операции.
- Измерители хозяйственной операции в натуральном и денежном выражении.

– Наименование должностей лиц, ответственных за совершение хозяйственной операции и правильность ее оформления.

- Личные подписи указанных лиц.

*Первичный документ* – это письменное свидетельство совершения хозяйственной операции (оплаты товара, выдачи наличных денег под отчет и т.п.).

Предприятие в процессе деятельности может использовать самостоятельно разработанные формы первичных документов с учетом установленных требований к первичным документам. Формы таких документов утверждаются приказом об учетной политике предприятия.

Все первичные документы можно разделить на следующие группы:

- Организационно-распорядительные
- Оправдательные
- Документы бухгалтерского оформления

*Организационно-распорядительные документы* – это приказы, распоряжения, указания, доверенности и т.д. Эти документы разрешают проведение тех или иных хозяйственных операций.

К *оправдательным* документам относятся накладные, требования, приходные ордера, акты приемки и т.п. Эти документы отражают факт проведения хозяйственной операции и информация, содержащаяся в них заносится, в учетные регистры.

Некоторые документы являются одновременно и *разрешительными, и оправдательными*. К ним относятся, например, расходный кассовый ордер, платежная ведомость и т.д.

Документы бухгалтерского оформления заполняются бухгалтером. Среди них – различные отчеты, справки. Информация, содержащаяся в них, также заносится в учетные регистры.

*Учетные регистры* – это специально приспособленные листы бумаги для регистрации и группировки учетных данных.

По внешнему виду учетные регистры представляют собой:

- Книги (кассовая, главная).
- Карточки (учета основных средств, учета материалов).
- Журналы (свободные либо разграфленные листы).

По видам производимых записей регистры делятся на:

- Хронологические – (регистрационный журнал).

- Систематические – (главная книга счетов).
- Комбинированные (журнальные ордера).

По степени детализации информации, содержащихся в учетных регистрах, они бывают:

- Синтетические – главная книга счетов.
- Аналитические – карточки.
- Комбинированные – журналы-ордера.

Первичные документы, поступающие в бухгалтерию (бухгалтеру) должны быть проверены:

- По форме (полнота и правильность оформления документа, заполнение реквизитов).
- Арифметически (подсчет сумм).
- По содержанию (связь отдельных показателей, отсутствие внутренних противоречий).

Для правильного ведения первичного учета разрабатывается и утверждается график документооборота, в котором определяются порядок и сроки движения первичных документов внутри предприятия, поступление их в бухгалтерию. График движения первичных учетных документов может иметь следующую форму таблица 2.

Таблица 2 – График движения первичных учетных документов

Наименование работ	Исполнитель		Срок представления работ	Кому передается документ	Фактически передано (дата)
	Ф.И.О.	Должность			

Записи в первичных документах должны производиться средствами, обеспечивающими сохранность этих записей в течение времени, установленного для их хранения в архиве.

После приемки информация с первичного документа переносится в учетные регистры, а на самом документе делается отметка, чтобы исключить возможность его двойного использования (например - проставляется дата записи в учетный регистр).

Первичные и сводные учетные документы могут составляться на бумажных и машинных носителях информации. В последнем случае организация обязана изготовлять за свой счет копии таких документов на бумажных носителях для других участников хозяйственных операций, а также по требованию органов, осуществляющих контроль в соответствии с законодательством Российской Федерации, суда и прокуратуры.

Организации обязаны хранить первичные учетные документы, регистры бухгалтерского учета и бухгалтерскую отчетность в течение сроков, устанавливаемых в соответствии с правилами организации государственного архивного дела, но не менее пяти лет.

Для сдачи в архив документы подбираются в хронологическом порядке, комплектуются, переплетаются и подшиваются в папки. Сдача документов в архив сопровождается справкой.

## **СПОСОБЫ ИСПРАВЛЕНИЯ ОШИБОК**

При составлении первичных документов или учетных регистров могут быть допущены ошибки, которые исправляются следующими способами:

1 Корректирный способ заключается в том, что ошибочная сумма или неправильный текст зачеркивается тонкой чертой так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое, после чего над зачеркнутой записью пишется правильная сумма или текст. Исправительная запись должна быть оговорена и заверена подписью бухгалтера.

2 Способ дополнительной проводки используется в случае, когда в регистрах записана сумма меньше действительной. Для исправления такой ошибки составляется дополнительная бухгалтерская проводка на разность между действительной и заниженной суммами операции.

3 Способ «красного сторно» (отрицательная запись) применяется для исправления ошибочной корреспонденции счетов или большей, чем следовало суммы. Исправительная проводка или сумма записывается красными чернилами. При помощи «красного сторно» исправляются ошибки, до и после подсчета итогов и ошибки, допущенные в предыдущих отчетных периодах.

## **БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС**

Бухгалтерский баланс является важнейшим источником информации о финансовом положении предприятия за определенный период. Существуют различные виды бухгалтерских балансов:

- 1 По времени составления:
  - Текущий – составляется периодически.
  - Годовой – составляется за год.
  - Вступительный (начальный) – составляется при создании нового предприятия или при преобразовании ранее действующего. В активе отражается состав имущества, полученного при его организации, в пассиве – источники их возникновения.
    - Ликвидационный – составляется при ликвидации предприятия.
    - Предварительный баланс – составляется заранее на конец отчетного периода с учетом ожидаемых изменений в составе имущества предприятия. Составление предварительного баланса имеет целью заранее установить финансовое положение предприятия, в котором оно окажется в конце отчетного периода.
      - Разделительный – составляется при разделении организации на несколько мелких.
      - Объединительный – при объединении нескольких организаций в одну.

2 По объему информации:

– Единичный.

– Сводный – составляется путем объединения определенных заключительных балансов (применяется министерствами, концернами).

3 По способу очистки:

– Баланс – брутто – бухгалтерский баланс, содержащий регулирующие статьи (02,05 счета), т.е. в балансе основные средства и нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости, используется для научных исследований.

– Баланс-нетто (чистый, сальдовый) – бухгалтерский баланс, не включающий регулирующих статей, основные средства и нематериальные активы отражаются по остаточной стоимости. Он позволяет определить реальную стоимость имущества предприятия по состоянию на определенную дату.

4 В зависимости от назначения различают:

– Сальдовый баланс, который характеризует имущество предприятия и источники его образования по состоянию на определенную дату в денежной оценке. Составляется баланс путем подсчета остатков (сальдо) по счетам.

– Оборотный баланс содержит данные о движении имущества и его источниках (Д-т и К-т обороты) за отчетный период, а также остатки средств на начало и конец периода. Оборотный баланс применяется в качестве промежуточного документа для составления сальдового баланса.

## **ЧЕТЫРЕ ТИПА ХОЗЯЙСТВЕННЫХ ОПЕРАЦИЙ, ВЛИЯЮЩИХ НА СТАТЬИ БАЛАНСА**

Возникающие в процессе деятельности предприятия хозяйственные операции не нарушают равенства итогов актива и пассива баланса, в то время как суммы статей, а также валюта баланса могут меняться.

– Операции первого типа вносят изменения в состав имущества, т.е. затрагивают только актив баланса, при этом валюта не изменяется.

– Второй тип вызывает изменения статей пассива при неизменной валюте баланса.

– Третий тип характеризуется увеличением статей, как в активе, так и в пассиве баланса. В результате данного типа увеличивается стоимость хозяйственных средств, при сохранении итогов актива и пассива.

– Четвертый тип хозяйственных операций вызывает изменения в статьях актива и пассива в сторону уменьшения.

Валюта уменьшится на данную сумму.

## **СИНТЕТИЧЕСКИЕ И АНАЛИТИЧЕСКИЕ СЧЕТА**

В бухгалтерском учете применяются 2 вида счетов – синтетические и аналитические.



Синтетические счета предназначены для учета информации о составе и движении хозяйственных средств предприятия, их источников в едином денежном выражении.

Учет, осуществляемый на этих счетах, называется синтетическим, он используется для заполнения форм отчетности, (балансы) и для анализа хозяйственной деятельности. (01, 04, 21 50, 51, 68, 69, 70 и т.д.)

Некоторые синтетические счета подразделяются на аналитические, которые необходимы для наблюдения детальных показателей по каждому виду основных средств, материалов, по каждому работнику, т.е. раскрывают содержание синтетического счета.

При ведении аналитических счетов используются не только денежные измерители, но и натуральные и трудовые.

Например, для учета различных материалов необходимо вести учет как в натуральном, так и в денежном измерении. Для этого используются карточки количественного суммового учета, которые содержат информацию по каждому виду материала, об остатках на начало и конец периода, его поступлениях и выбытия, как по количеству, так и по стоимости.

Оборот по каждому учитываемому объекту дают в сумме обороты по объединяющему их счету.

Между синтетическими и аналитическими счетами существует взаимосвязь, на аналитических счетах отражаются те же операции, что и на синтетических, но по более детальным экономическим группировкам.

Поэтому общие итоги на аналитических счетах должны равняться сумме на синтетических счетах, т.е. сальдо синтетического счета всегда должно равно сумме остатков на аналитических счетах, дебетовые и кредитовые обороты синтетического счета должны быть равны сумме соответствующих оборотов всех относящихся к нему аналитических счетов.

Но некоторые синтетические счета обобщают учет объектов, которые хоть и имеют однородные экономические характеристики, но по своим техническим свойствам и назначению могут быть отнесены к самостоятельным группам одного синтетического счета.

Для учета таких групп открываются субсчета (счета 2-го порядка), промежуточные счета между синтетическими и аналитическими счетами.

Например, к синтетическому счету «материалы» рекомендовано открывать субсчет:

- 10.1 «сырье и материалы»;
- 10.2 «покупные изделия» – 10.3 «топливо».

Субсчета дополнительно группируют некоторые аналитические счета.

Некоторые синтетические счета не имеют субсчетов и непосредственно подразделяются на аналитические счета (70-з/плата).

Некоторые счета имеют только субсчета (68 – задолженность перед бюджетом 68.1 – НДС, 68.2 – НДС, 68.3 – Налог на имущество).

## **ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА**

Забалансовые счета – счета бухгалтерского учета, сальдо которых не входит в баланс, показывается за балансом. Основные задачи забалансовых счетов:

- Контроль над сохранностью материальных ценностей.
- Обеспечение полной информации по этим счетам, оценки кредитоспособности и финансовой устойчивости.

Забалансовые счета предназначены для учета товарно-материальных ценностей, временно находящихся у предприятия (арендованные), принятые на ответственное хранение, на комиссию. На забалансовых счетах учитываются бланки строгой отчетности, списанная в убыток дебиторская задолженность. Эти счета не корреспондируются со счетами баланса.

## **УЧЕТ ДЕНЕЖНЫХ СРЕДСТВ И РАСЧЕТОВ**

Одним из важнейших участков финансово-хозяйственной деятельности предприятия являются кассовые операции, которые можно разделить на 2 группы:

- Приходные – по поступлению денежных средств в кассу.
- Расходные – по расходованию денежных средств из кассы.

Документальное оформление кассовых операций строго регламентировано. Все организации применяют унифицированные формы первичной учетной документации, которые были утверждены Постановлением Госкомстата России от 18.08.1998г. №88. К указанным формам относятся следующие:

- КО-1 – приходный кассовый ордер – для оформления поступлений наличных в кассу.
- КО-2 – расходный кассовый ордер для оформления выдачи наличных из кассы.
- КО-3 – журнал регистрации приходных и расходных ордеров.
- КО-4 – кассовая книга для учета поступлений и выдачи наличных денег.

Прежде чем кассир примет или выдаст деньги из кассы, бухгалтер проверяет правильность оформления документов (авансовых отчетов, счетов на оплату, приказ на командировку).

При оформлении кассовых документов не допускаются исправления. На приходных ордерах ставят штамп «получено».

Если при инвентаризации денег в кассе будут обнаружены суммы, не оформленные приходными кассовыми ордерами, то они зачисляются в доход организации.

Деньги из кассы выдаются по расходному кассовому ордеру и только лицу, указанному в нем.

При выдаче денег получатель предъявляет паспорт. Если кассир выдал деньги без расходного ордера, то выданная сумма считается недостачей и взыскивается с кассира. Выдача денег под авансовый отчет должна быть оформлена заявлением подотчетного лица, где ставится сумма и разрешение руководителя. Деньги выдаются подотчетному лицу только после отчета за предыдущий подотчет.

Все организации, имеющие кассу должны иметь кассовую книгу. Записи в кассовой книге делаются под копирку в 2-х экземплярах. Сама книга должна быть пронумерована и прошнурована. Второй экземпляр кассовой книги (отрывной) служит отчетом кассира. Записи в кассовую книгу кассир делает сразу после получения или выдачи денег. Если операции осуществляются с наличной иностранной валютой, то записи должны быть сделаны в валюте и рублях. В конце рабочего дня подсчитываются обороты за день и выводят остатки по кассе.

При совершении кассовых операций организация должна учитывать установленные Банком России лимиты расчетов наличными деньгами между юридическими лицами в сумме до 100000 руб. в день по одному договору.

Наличные денежные средства необходимо сдавать в учреждения обслуживающего банка. Лимит остатка наличных денег в кассе устанавливает банк из расчета среднедневной выручки и среднедневных расходов. Если организация своевременно не предоставляет расчет на лимит, то лимит будет считаться нулевым, а вся денежная наличность сверхлимитной.

Сверхлимитная денежная наличность может храниться в кассе не больше 3х дней, предназначенных на выдачу заработной платы.

Если заработная плата или стипендия не получены работниками, вся сумма депонируется на счет 76 счет.

Организация может расходовать наличные деньги на следующие цели: оплату труда, выплаты социального характера, командировочные и канцелярские расходы, расходы на бензин, оплату срочного ремонта и др.

Денежная наличность подлежит инвентаризации, порядок которой определен Методическими указаниями по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утвержденными приказом М.Ф. России от 13.06.1995г. № 49.

Ревизию кассы определяет руководитель (она может быть внезапной).

Денежные расчеты с населением организации должны проводить при помощи ККМ. При приобретении ККМ организация заключает договор с центром технического обслуживания и регистрирует в налоговой инспекции.

В бытовом обслуживании населения вместо кассовых чеков используются бланки строгой отчетности.

Бухгалтерский учет наличия и движения денежных средств ведется на синтетическом счете 50, к которому может быть открыт субсчет по наличной валюте. Основные регистры – Ж.О.№1 и дебетовая ведомость.

## БЕЗНАЛИЧНАЯ ФОРМА РАСЧЕТОВ

Большая часть хозяйственных операций, связанных с расчетами за товар, работы, услуги, налоги совершаются при помощи безналичных расчетов, через кредитные организации или банки России по счетам, открытым на основании договора банковского счета. Для расчетов предприятие может открывать счета различных видов и в нескольких банках. Расчетные документы действительны для предъявления в банк в течение 10 суток. Исправления в них не допускаются.

*Расчетные счета* открываются всеми предприятиями, имеющими статус юридического лица. Владелец может распоряжаться своими средствами без ограничений.

*Текущие счета* – открываются организациями, не имеющими право иметь свой расчетный счет (структурные подразделения). Владелец счета распоряжается своими средствами в строгом соответствии со сметой.

*Специальные счета* – предназначены для хранения средств, строго целевого назначения.

Основная форма расчетов – расчеты платежными поручениями.

*Платежные поручения* представляют собой распоряжение владельца счета о переводе денежной суммы на счет получателя. Платежными поручениями рассчитываются периодически или в порядке предварительной оплаты, при недостаточности денежных средств на счете плательщика, банк может поместить платежное поручение в картотеку и оплатить по мере поступления денежных средств.

*Расчеты по инкассо.* Данные расчеты осуществляются на основании:

- 1 Платежных требований.
- 2 Инкассовых поручений.

*Платежное требование* – это расчетный документ, содержащий требование получателя средств к должнику, оплатить определенную сумму через банк. Платежное требование применяется при расчетах за услуги, работы, предусмотренные в договоре между плательщиками и получателями денег. При этом, если в договоре указано без акцептное списание, то деньги с банковского счета списываются со счета без согласия плательщика.

Также без согласия и в бесспорном порядке списываются средства на основании инкассовых поручений, которые применяются для взыскания по исполнительным документам органами, выполняющими контрольные функции.

*Расчеты аккредитивами.* В тех случаях, когда поставщик товара сомневается в платежеспособности покупателя и требует предварительной оплаты, а покупатель сомневается в надежности поставщика и боится перечислять деньги, аккредитивная форма оплаты может быть удобным способом разрешения конфликта.

*Аккредитив* – условное денежное обязательство, принимаемое банком по поручению плательщика произвести платежи в пользу получателя средств по предъявлении им документов, соответствующих условиям аккредитива или предоставить полномочия другого банка произвести эти платежи.

При получении аккредитива банк плательщика бронирует эти средства на отдельном счете, что гарантирует получателю средств, своевременную оплату за отгруженные ценности. Зачисление средств, производится после предоставления документов, подтверждающих отгрузку.

Аккредитивы могут быть покрытыми (депонированные) и непокрытыми (гарантированными).

Покрытым считается аккредитив, при котором плательщик предварительно депонирует средства для расчетов с поставщиками. По заявлению покупателя в свой банк часть средств с его расчетного счета перечисляется в банк поставщика на аккредитив. Д-т55 с/с аккред. – К-т51.

Платежи по непокрытому аккредитиву поставщику гарантирует банк покупателя. Условием непокрытого аккредитива является наличие корреспондентских отношений между банками поставщика и покупателя.

На каждом аккредитиве должно быть указано является он отзывным или безотзывным. Отзывной аккредитив может быть изменен или аннулирован банком получателя (по поручению покупателя) без согласования с поставщиком. Безотзывной аккредитив не может быть аннулированным, без согласия поставщика.

*Расчеты чеками.* В случае оплаты чеками поставщик полностью обезопасит себя и ускорит оплату. При расчете чеками следует помнить, что чек должен быть оплачен в ту сумму, на которую, он выписан.

*Чек* – это ценная бумага, содержащая распоряжение банку произвести платеж, указанной в ней суммы. Расчетный чек выписывается плательщиком и передается получателю средств в момент совершения хозяйственной операции.

Учет выдачи чеков ведется на счете 55 суб. счет «чековые книжки».

Вексельная форма оплаты производится на основании векселя.

Расчеты, основанные на зачете взаимных требований, используются при имеющихся взаимных задолженностях друг к другу. Взаимные расчеты бывают разовыми и постоянными между 2 организациями или группой. Сроки и порядок расчетов устанавливается соглашением сторон между организациями по согласованию с банком. Зачет учитывается по Д-т 60 в корреспонденции с Кт62.

## **УЧЕТ ТРУДА И ЗАРАБОТНОЙ ПЛАТЫ**

Учет труда и заработной платы занимает одно из центральных мест во всей системе учета предприятия. Заработная плата является основным источником доходов работников фирмы.

Руководитель совместно с главным бухгалтером разрабатывает положение об оплате труда, в котором указывает все виды доплат и условия их получения. Положение утверждается руководителем. Если положения об оплате труда нет, то руководитель ежемесячно дает приказ о начислении з/платы.

Трудовые доходы работника определяются его личным трудовым вкладом. Минимальный размер оплаты труда устанавливается Федеральным законодательством и не может быть меньше прожиточного минимума.

Юридической формой взаимоотношений работника с администрацией является коллективный договор и трудовой договор с работником, в котором фиксируются все условия оплаты труда. В коллективном договоре включаются взаимные обязательства работников и работодателя по вопросам, определяющими ст. 41 ТК РФ (система оплаты, переобучения, рабочее время и отдыха, охрана труда и т. д.).

Первичным документом по учету кадров является приказ о приеме на работу формы Т-1. В отделе кадров оформляется личная карточка, делается запись в трудовой книжке, открывается лицевой счет в бухгалтерии. Работнику присваивается табельный номер, который проставляется во всех документах по учету труда.

Предприятие самостоятельно, но в соответствии с законодательством устанавливает штатное расписание, форму и систему оплаты труда, премирования.

Для учета отработанного времени на каждом предприятии должен быть организован табельный учет. Норматив продолжительности рабочего времени – 40 час в неделю (ст.91 ТК РФ), при этом он сокращается на 16 час. в неделю для работников до 16 лет, на 4 часа для работников от 16- 18 лет, на 4час. и более для работников, занятых на работах с вредными условиями труда. Перечень работ с вредными и особыми условиями труда утвержден Мин. Труда РФ от 27.05.94г. №41.

*Различают основную и дополнительную зарплату.*

К основной зарплате относится оплата, начисляемая работникам за отработанное время, количество и качество выполненных работ.

Основная заработная плата начисляется в соответствии со сдельными расценками, окладами, тарифными ставками, кроме этого учитывается сверхурочная работ, ночное время, бригадирство, оплата простоев.

К дополнительной зарплате относятся выплаты за неотработанное время, предусмотренные законодательством по труду (Трудовой Кодекс РФ и Конституция РФ).

К дополнительной оплате относят оплату очередного отпуска, выплаты на выполнении общественных заданий, выходное пособие при увольнении, по нетрудоспособности.

На основании выбранной системы оплаты труда на предприятии учет ее регламентируется следующими документами: табель учета отработанного времени, штатное расписание, наряды, договоры, приказы. Различают з/плату сдельную и повременную.

При сдельной оплате труда заработок зависит от кол-ва произведенных единиц продукции.

*Повременная форма оплаты труда* – это заработок, который зависит от количества отработанного времени.

Кроме этого бывают сдельно-премиальная (з/плата + премия), сдельно-прогрессивная (оплата за выработанную продукцию в пределах установленных норм по одним расценкам, сверх нормы по повышенным расценкам, согласно установленной шкалы), косвенно-сдельная – расчеты ведутся из кол-ва продукции, произведенной основными рабочими, которые их обслуживают.

Аккордная система оплаты труда (применяется при чрезвычайных обстоятельствах, когда предприятие не укладывается в срок, при острой производственной необходимости).

Сверхурочные не должны превышать 120 час. в год (ст.99 ТК РФ). Оплата сверхурочных производится первые 2 часа в полуторном размере, за последующие часы 2-я ставка.

Работа в ночное время (22-6 час.) по (ст.96 ТК РФ) оплачивается в размере 40%, оплата за работу в вечернее время (18-22 час.) – 20%.

Работа в выходные и праздничные дни (ст.153 ТК РФ) оплачивается не менее, чем в 2-м размере или предоставляют день отдыха.

Продолжительность основного оплачиваемого отпуска не менее 28 календарных дней (ст.115 ТК РФ), работникам до 18 лет (ст.267 ТК РФ) – 31 календарный день.

Удлиненный отпуск от 42–56 дней предоставляется работникам общеобразовательных учреждений.

В расчет отпуска не включаются размер пособия по больничному листу.

*Расчет очередного отпуска*

Для расчета берется заработная плата 12 предшествующих месяцев. Данная сумма  $/12/29,4 \times 28$  календарных дней.

При расчете компенсации за неиспользованный отпуск, сумма компенсации рассчитывается так: Средне-дневная ставка  $\times$  на кол-во дней неиспользованного отпуска.

Количество дней неиспользованного отпуска зависит от стажа работы. Основной расчетной единицей для исчисления стажа работы, дающий право на отпуск является месяц. Число календарных дней рабочего стажа менее 15, исключается из расчета, 15 дней и более 15 округляется до месяца.

*Расчет больничного листа.* Пособие по временной нетрудоспособности рассчитывается исходя от страхового стажа:

- При страховом стаже от 1 - до 5 лет, сумма пособия составит 60% от общей суммы заработной платы, рассчитанной по листу нетрудоспособности;
- 60%, от 5 - до 8 лет – 80%,
- Свыше 8 лет – 100%).

Для расчета пособия по больничному листу берется заработная плата 12 предшествующих месяцев. Определяется – средне-дневная заработная плата, которая умножается на количество дней временной нетрудоспособности.

В состав трудовых затрат, включаемых в себестоимость, входят:

- З/плата за фактически отработанное время;
- Стоимость продукции, выдаваемая в порядке натуральной оплаты;
- Премии, вознаграждения по итогам года;

- Оплата сверхурочных, ночное время, за вредные условия труда; совмещение профессий;
- Оплата очередных отпусков;
- Выплаты в связи сокращением штатов, ликвидации предприятия;
- Единовременное вознаграждение за выслугу лет;
- Оплата за вынужденный простой;
- Оплата учебных отпусков;
- Оплата по трудовым соглашениям.

Не включаются в себестоимость:

- Материальная помощь,
- Надбавки к пенсиям за счет средств предприятия, – Оплата путевок на лечение.

*Удержания из зарплаты.* Удержания делятся на следующие группы:

- В пользу предприятия по письменному согласию работника за хищение, ущерб, утерю инструмента, удержания планового аванса. – По решению государственных, судебных и налоговых органов,
- НДФЛ, алименты.
- Удержания в пользу третьих лиц по предписанию суда (квартплата, телефон).

## **НАЛОГ НА ДОХОДЫ ФИЗИЧЕСКИХ ЛИЦ (НДФЛ)**

НДФЛ является формой обложения доходов физических лиц. Объектом обложения является доход, полученный в виде вознаграждения за выполнение трудовых обязанностей, выплаты по больничному листу, дивиденды.

Доходы, освобождаемые от налогообложения:

- Пособия по беременности и родам, по безработице,
- Государственные пенсии, алименты, стипендии,
- Денежные призы спортсменов за призовые места на олимпиадах и чемпионатах мира и др.

Налоговые ставки:

- 13% – любые доходы, кроме тех, по которым предусмотрены другие ставки,
- 30% – доходы, получаемые физическими лицами – нерезидентами РФ (резидент РФ – гражданин, проживающий на территории РФ более 183 дней).
- 35% – стоимость любых выигрышей и призов на сумму свыше 4000 руб.

Для уменьшения исчисления суммы НДФЛ Налоговым Кодексом РФ введены налоговые льготы – стандартные вычеты.

Существуют ежемесячные стандартные вычеты, право на которые имеют отдельные виды налогоплательщиков.



## РАСЧЕТЫ С ПОДОТЧЕТНЫМИ ЛИЦАМИ

В практической деятельности часто возникает необходимость оплачивать наличными деньгами расходы по служебным командировкам, закупать товарно-материальные ценности и др. Руководитель предприятия вместе с бухгалтером разрабатывает положение о выдаче денежных средств в подотчет, в котором указываются условия и сроки выдачи денежных средств. Следует помнить, что в учетной политике организации должны быть оговорены сроки расчетов с подотчетными лицами. Подотчетное лицо рассчитывается перед бухгалтерией составлением авансового отчета, к которому прикладываются все документы, подтверждающие расходование денежных средств.

Если по истечении 3х дней неиспользованные подотчетные суммы не сданы в кассу, они включаются в совокупный доход работника.

Выданные в подотчет работнику на представительские расходы денежные средства, списываются на основании оправдательных документов (смета на представительские расходы, утвержденная Советом директоров, исполнительная смета, в которой отражен характер и состав мероприятий, документы, подтверждающие расходы).

Для отнесения представительских расходов на себестоимость должно быть подтверждение, что прием представителей другой организации связан с поддержанием взаимного сотрудничества.

*Командировочные расходы.* Приказом руководителя назначается лицо, ответственного за ведение специального журнала по регистрации командировочных лиц. На основании приказа руководителя оформляется командировочное удостоверение, бухгалтерия составляет смету-расчет командировочных расходов, учитывая дальность расстояния характер выполняемого задания, срок командировки. Фактическое время пребывания в командировке определяется по отметкам в командировочном удостоверении.

Суточные рассчитываются из расчета 100 руб., в день включая выходные и праздничные, квартирные из размера 550 руб. в день (если нет документа – 12 руб. в день). Размеры сверхнормативных расходов, утверждаются протоколом Собрания учредителей. Сверхнормативные расходы исключаются из налогооблагаемой базы и включаются в совокупный доход работника, с удержанием налога НДФЛ.

Транспортные расходы оплачиваются на основании билетов. При утере проездных билетов к отчету прилагается справка соответствующего транспортного агентства. Без документов проезд оплачивается по минимальному тарифу за счет чистой прибыли. Если страхование жизни входит в стоимость билета, то оно оплачивается полностью, если страховка оформлена отдельно, то оплата проводится за счет чистой прибыли и облагается налогом НДФЛ. Из предоставленных проездных билетов и квитанций на пользование постельными принадлежностями расчетным путем выделяется НДС.

Из предоставленных документов на наем жилья НДС выделяется при условии, если он выделен отдельной строкой. Основные бухгалтерские проводки:

- Д-т 71 – К-т 50 – получен подотчет из кассы,
- Д-т 20 – К-т 71 – подотчетные средства отнесены на себестоимость продукции (командировочные расходы),
- Д-т 10 – К-т 71 – оприходованы материалы от подотчетного лица.

## **УЧЕТ ОСНОВНЫХ СРЕДСТВ**

В соответствии с Положением по бухгалтерскому учету ПБУ 6/01 «Учет основных средств.» и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету, утвержденного приказом Минфин РФ от 20.07.1998г. №33к основным средствам относится часть имущества организации, используемая в качестве средств труда при производстве продукции в течение периода, свыше 12 месяцев.

По назначению основные средства можно разделить на:

- Производственные (основные и вспомогательные)
- Непроизводственные (социальная сфера (столовая, поликлиника, база отдыха).
- По принадлежности прав, на собственные и арендованные,
- По степени эксплуатации, на действующие, находящиеся на реконструкции, в запасе.

Первичная документация по учету основных средств состоит из форм, утвержденных Постановлением Госкомстата России от 30.10.1997г. №71а:

- ОС-1 – Акт-накладная приемки-передачи основных средств для зачисления в состав основных средств поступивших, путем приобретения.
- ОС-3 – Акт приемки-передачи отремонтированных, модернизированных объектов основных средств.
- ОС-4 – Акт на списание основных средств
- ОС-6 – Инвентарная карточка по учету основных средств – предназначена для аналитического учета инвентарных номеров, в которой отражается первоначальная стоимость, срок его полезного действия, норма амортизации, сумма амортизации, дата ввода в эксплуатацию.

Единицей учета является инвентарный номер, который присваивается каждому объекту.

Первоначальная стоимость представляет собой величину стоимости основных средств без НДС.

Обнаруженные в результате инвентаризации неучтенные основные средства отражаются при постановке на учет по рыночной стоимости.

В соответствии с классификацией основные средства подразделяются:

- Здания.
- Сооружения.
- Машины и оборудование.

- Транспортные средства.
- Инструмент.
- Внутрихозяйственные дороги.
- Земельные участки.
- Объекты природопользования.
- Прочие основные фонды.

*Первоначальная (балансовая) стоимость* основных средств складывается в момент передачи объекта в эксплуатацию с учетом всех видов затрат.

Предприятие ведет учет всех фактических затрат, связанных с приобретением основного средства (покупная стоимость) и доведением его до состояния (транспортировка, погрузка, хранение, монтаж), пригодного к эксплуатации по дебету счета 08.

К бухгалтерскому учету основные средства принимаются проводкой Д-т 01 – К-т 08.

Первоначальная стоимость за вычетом суммы начисленного износа определяет остаточную стоимость.

*Износ* (амортизация) – процесс постепенного переноса стоимости основных средств на готовую продукцию.

Не подлежат амортизации объекты основных средств, потребительские свойства которых с течением времени не изменяются (земельные участки, объекты природопользования).

Начисление амортизации объектов основных средств, производится одним из следующих способов:

- 1 Линейный способ,
- 2 Способ уменьшаемого остатка,
- 3 Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования,
- 4 Способ списания стоимости пропорционально объему продукции (работ).

Годовая сумма амортизационных отчислений определяется:

– При линейном способе – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта.

– При способе уменьшаемого остатка – исходя из остаточной стоимости объекта основных средств на начало отчетного года и нормы амортизации, исчисленной исходя из срока полезного использования этого объекта и коэффициента ускорения, установленного в соответствии с законодательством РФ.

– При способе списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования – исходя из первоначальной стоимости объекта основных средств и соотношения, в числителе которого – число лет, остающихся до конца срока полезного использования, а в знаменателе – сумма чисел лет срока полезного использования.

– При способе списания стоимости основных средств пропорционально объему продукции (работ) начисления амортизационных отчислений производится, исходя из первоначальной стоимости основных средств и соотношения в числителе, которого – фактический показатель объема продукции в отчетном периоде, а в знаменателе предполагаемый объем продукции за весь срок полезного использования объекта основных средств.

Срок полезного использования объекта основных средств определяется организацией при принятии объекта основных средств к бухгалтерскому учету.

Амортизационные отчисления начисляются с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия этого объекта к бухгалтерскому учету, и производится, до полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Начисления амортизационных отчислений по объекту основных средств, прекращается с первого числа месяца, следующего за месяцем полного погашения стоимости этого объекта либо списания этого объекта с бухгалтерского учета.

Амортизация отражается по К-т 02 и корреспондируется со счетами затрат на производство. Д-т 20,23,25,26 – К-т 02 – начислена амортизация.

## **УЧЕТ НЕМАТЕРИАЛЬНЫХ АКТИВОВ**

ПБУ 14/2000 определяет нематериальные активы, как часть имущества организации, которая характеризуется следующими признаками при одновременном их соблюдении:

- Не имеет материально – вещественной структуры,
- Имеет целевое предназначение (использование в производстве продукции, выполнении работ или оказании услуг либо для управленческих нужд),
- Используется свыше 12 месяцев,
- Не предназначена для последующей перепродажи;
- Обладает способностью приносить экономические выгоды (доход) в будущем;
- Имеются документы о существовании самого актива и исключительного права на результаты интеллектуальной деятельности.

В составе нематериальных активов учитываются:

- Объекты интеллектуальной собственности.
- Исключительное право патентообладателя на изобретение, промышленный образец, полезную модель;
- Исключительное авторское право на программы для ЭВМ, базы данных;
- Исключительное авторское право на типологии интегральных микросхем;
- Исключительное право владельца на товарный знак и знак обслуживания, наименование места нахождения товаров;

– Исключительное право патентообладателя на селекционные достижения.

– Организационные расходы – расходы, связанные с образованием юридического лица, признанные в соответствии с учредительными документами вкладом участников (учредителей) в уставный (складочный) капитал.

– Деловая репутация – разница между покупной ценой организации (как приобретенного имущественного комплекса в целом) и стоимостью по бухгалтерскому балансу всех ее активов и обязательств.

Положительная деловая репутация – это надбавка к цене, уплачиваемая покупателем в ожидании будущих экономических выгод, она амортизируется в течение 20 лет (но не более срока деятельности организации) и отражается в бухгалтерском учете путем равномерного уменьшения ее первоначальной стоимости (Дебет 20, 23, 44 – Кредит 04).

Отрицательная деловая репутации – скидка с цены, предоставляемая покупателю в связи с отсутствием устойчивого положения на рынке, опыта управления, уровня квалификации персонала, она амортизируется путем равномерного отнесения на финансовые результаты организации в качестве операционного дохода. (Дебет 98 – Кредит 91).

В бухгалтерском учете нематериальные активы отражаются по первоначальной стоимости, а в балансе по остаточной.

Первоначальная стоимость по объектам нематериальных активов определяется следующим образом:

– Объекты, внесенные учредителями в счет их вкладов в уставный капитал - по договорной цене.

– Объекты, приобретенные за плату у юридических и физических лиц – по фактическим произведенным затратам на приобретение и доведение их до состояния, пригодное к использованию.

Установлены следующие правила начисления амортизации по объектам нематериальных активов:

– Стоимость объектов нематериальных активов погашается путем начисления амортизации в течение установленного срока их полезного использования, а если этот срок нельзя установить, то в течение 20 лет.

– По объектам, по которым производится погашение стоимости, амортизационные отчисления определяются линейным способом исходя из норм, исчисленных организацией на основе срока их полезного использования или списанием стоимости пропорционально объему продукции (работ, услуг).

При отнесении на себестоимость продукции (работ, услуг) амортизационных отчислений по объектам нематериальных активов производится следующая бухгалтерская запись: Дебет 20, 26, 43, 44 – Кредит 05 – начислена амортизация нематериальных активов.

При этом необходимо соблюдать условие об участии амортизируемых нематериальных активов в процессе производства продукции (работ, услуг).

Кроме того, право организации на владение данными нематериальными активами, должно быть подтверждено документом (патентом, лицензией, актом, договором и т.п.), выданным в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Согласно п.21 ПБУ 14/2000 в бухгалтерском учете амортизационные отчисления по нематериальным активам могут отражаться накоплением соответствующих сумм на отдельном счете или уменьшением первоначальной стоимости объекта.

В соответствии с Планом счетов бухгалтерского учета финансово - хозяйственной деятельности организаций, утвержденным Приказом Минфина России от 31.10.2000 N 94н, с 1 января 2001 г. производятся следующие бухгалтерские записи.

При накоплении амортизации на отдельном счете: Дебет 20, 23, 44 и др., Кредит 05.

При уменьшении первоначальной стоимости объекта: Дебет 20, 23, 44 и др., Кредит 04.

Порядок отражения в бухгалтерском учете списания нематериальных активов остается прежним – одновременно со списанием стоимости самих объектов списывается и сумма накопленных амортизационных отчислений (если такое накопление производится), а доходы и расходы относятся на финансовый результат.

При выбытии объектов нематериальных производятся следующие бухгалтерские записи:

– Дебет 05 – Кредит 04 – уменьшение первоначальной стоимости актива на сумму начисленной амортизации и формирование тем самым его остаточной стоимости;

– Дебет 91 – Кредит 04 – списание на финансовые результаты остаточной стоимости нематериального актива.

## **НАЛОГ НА ДОБАВЛЕННУЮ СТОИМОСТЬ**

НДС выступает основным косвенным налогом на потребление. Порядок расчета и уплаты НДС регулируется положениями главы 21 НК РФ.

НДС представляет собой форму изъятия в бюджет части добавленной стоимости, создаваемой на всех стадиях производства и определяемой как разница между стоимостью реализованных товаров, работ, услуг и стоимостью материальных затрат, отнесенных на издержки производства.

Таким образом, при исчислении НДС плательщику необходимо определить две суммы налога, одна из которых – это налог, уплаченный им поставщикам при покупке материальных ценностей, а другая – НДС, входящий в состав выручки от реализации товаров, работ, услуг.

Налогооблагаемой базой по НДС является стоимость реализуемых товаров, работ, услуг.

Схема использования системы взаимозачета для определения НДС, подлежащего уплате в бюджет.

## УЧЕТ ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ (ТОВАРНО-МАТЕРИАЛЬНЫХ ЦЕННОСТЕЙ)

Товарно-материальные ценности (далее ТМЦ) – это часть имущества:

- Используемая при производстве продукции, выполнении работ, оказании услуг (сырье, материалы, комплектующие изделия, покупные полуфабрикаты),
- Предназначенная для продажи (готовая продукция, товары),
- Используемая для управленческих нужд организации (топливо, запасные части и др.).

Основная часть товарно-материальных ценностей используется в качестве предметов труда в производственном процессе. Они целиком потребляются в каждом производственном процессе и полностью переносят свою стоимость на готовую продукцию.

Основными задачами учета товарно-материальных ценностей являются:

- Контроль над сохранностью материальных ресурсов.
- Соответствием складских запасов нормативам.
- Контроль над выполнением планов снабжения материалами.
- Выявлением фактических затрат, связанных со снабжением материалов.
- Правильное распределение стоимости израсходованных в производстве материалов по объектам калькуляции.
- Рациональная оценка производственных запасов.

В зависимости от той роли, которую играют производственные запасы в процессе производства, их подразделяют на следующие группы:

- Сырье и основные материалы.
- Покупные полуфабрикаты.
- Отходы.
- Топливо.
- Тара и тарные материалы.
- Запасные части и др.

Указанная классификация производственных запасов используется для построения синтетического и аналитического учета, а также составления отчета об остатках, поступлении и расходе сырья и материалов в производственной деятельности предприятия.

Производственные запасы учитываются на активном счете 10 (материалы). К счету 10 могут быть открыты субсчета на основании плана счетов.

Товарно-материальные ценности принимаются к бухгалтерскому учету по фактической себестоимости.

Фактической себестоимостью товарно-материальных ценностей, приобретенных за плату, признается сумма фактических затрат организации на приобретение, включая оплату расходов на транспортировку, хранение, погрузку, таможенные пошлины, за исключением НДС.

При отпуске материалов в производство и ином выбытии они могут оцениваться:

1 По себестоимости каждой единицы – оценивают товарно-материальные ценности, используемые организацией в особом порядке (драгоценные металлы, драгоценные камни), или запасы, которые не могут быть обычным образом заменены на другие,

2 По средней себестоимости, которая определяется по каждому виду запасов как частное от деления общей себестоимости вида запасов на их количество, соответственно складывающихся из себестоимости и количества по остатку на начало месяца и по поступившим запасам в течение месяца,

3 По себестоимости первых во времени закупок (метод ФИФО) – при методе ФИФО применяют правило: первая партия на приход – первая в расход. Это означает, что независимо от того какая партия материалов отпущена в производство, сначала списываются материалы по цене (себестоимости) первой закупленной партии, затем по цене второй, и т.д. В порядке очередности, пока не будет получен общий расход материалов за месяц.

Первый и второй методы оценки являются традиционными. Использование метода ФИФО в условиях инфляции позволяет снизить себестоимость готовой продукции за счет ценового фактора по материальным ресурсам.

Основные бухгалтерские проводки:

- Д-т 10 – К-т 60 получены материалы от поставщика;
- Д-т 60 – К-т 51 оплачен счет поставщика за материалы;
- Д-т 20 – К-т 10 материалы отпущены в производство.

## **УЧЕТ КАПИТАЛЬНЫХ И ФИНАНСОВЫХ ВЛОЖЕНИЙ**

Капитальные вложения организации представляют собой вложения капитала во внеоборотные активы (строительство, приобретение основных средств.).

Учет капитальных вложений ведется на счете 08. Сальдо по счету 08 отражается в балансе.

Источниками средств могут быть собственные, заемные, целевое финансирование.

Основная проводка Д-т 08 – К-т 60.

Финансовые вложения представляют собой вклады в уставные капиталы, приобретение акций, облигаций сторонних организаций и государственных ценных бумаг, а также займы, предоставленные другим организациям или лицам. Финансовые вложения подразделяются на долгосрочные и краткосрочные.

Долгосрочные финансовые вложения предполагают отвлечение средств организации на срок более одного года. К ним относятся вклады в уставные капиталы других организаций и затраты на приобретение акций с целью последующего получения доходов в виде дивидендов.



Так как в нынешних условиях высоких дивидендов не получить из-за низкой рентабельности и убыточности многих организаций, то долгосрочные финансовые вложения в основном являются низколиквидными статьями актива.

Краткосрочные финансовые вложения (до года) представляют собой приобретение государственных ценных бумаг, акций различных организаций при условии, что они котируются на бирже, вклады депозитных счетов и приобретение депозитных сертификатов коммерческих банков.

Для учета финансовых вложений используется синтетический счет 58 «Финансовые вложения» К нему открываются субсчета, например, «паи и акции», «долговые ценные бумаги», «предоставленные займы» и др.

Внос в уставный капитал другой организации может осуществляться в денежной форме, в виде основных средств, нематериальных активов, сырья и материалов, товаров и других ценностей. Д-т 58 «финансовые вложения суб./сч. «паи и акции» - К-т 51,50,52 «Валютные счета».

## **УЧЕТ РАСЧЕТОВ С УЧРЕДИТЕЛЯМИ**

Учредителями являются физические или юридические лица – собственники предприятия.

Для учета с учредителями применяется счет 75, который имеет 2 субсчета (75,1 – расчеты по вкладам в уставный капитал, 75.2 – расчеты по выплате доходов (дивидендов).

На первом субсчете учитывается задолженность учредителей по формированию уставного капитала, поскольку законодательством установлено, что в акционерных обществах к моменту регистрации должно быть оплачено 50% величины уставного капитала, а по оставшейся части образуется дебиторская задолженность.

Сальдо счета 75.1 отражается в активе баланса, сальдо счета 75.1 – в пассиве.

Основные проводки:

- Д-т 75.1 – К-т 80 задолженность учредителей;
- Д-т 50,51 – К-т 75,1 погашение задолженности;
- Д-т 84 – К-т 75.2 начисление дивидендов;
- Д-т 75.2 – К-т 70 начисление дивидендов работникам.

## **СЕБЕСТОИМОСТЬ, КЛАССИФИКАЦИЯ ЗАТРАТ И МЕТОДЫ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ**

*Себестоимость* – стоимостная оценка продукции, услуг. Себестоимость складывается из материальных и трудовых затрат и финансовых ресурсов, необходимых для производства и реализации изготовленного продукта.

Основными задачами учета затрат на производство и калькулировании себестоимости являются:

- Учет объема, ассортимента, качества изделий, услуг.
- Учет фактических затрат на производство и контроль за расходованием материалов.

- Исчисление себестоимости единицы продукции, – Выявление возможного снижения затрат себестоимости.

Правила учета производственных затрат в разрезе статей и элементов исчисления себестоимости продукции устанавливаются отдельными нормативными актами и Методическими указаниями по бухгалтерскому учету.

Затраты предприятия на производство и реализацию продукции в соответствии с гл. 25 НК РФ подразделяются на:

1 Материальные (за вычетом возвратных отходов). В составе материальных расходов отражаются затраты на приобретение используемого сырья, запасных частей, спецодежды, а также потери от недостачи и порче при хранении и транспортировке ценностей в пределах норм естественной убыли.

2 Расходы на оплату труда. В эти расходы включаются любые начисления работникам в денежной и натуральной формах, стимулирующие надбавки, а также расходы, связанные с содержанием работников, предусмотренные трудовым и коллективным договорами.

3 Суммы начисленной амортизации. Здесь отражаются как собственных, так и арендованных средств.

4 Прочие расходы. К ним относятся налоги и сборы, расходы на сертификацию продукции и услуг, расходы на обеспечение нормальных условий труда и техники безопасности, расходы на содержание служебного транспорта, командировочные, представительские расходы, расходы на оплату юридических и консультационных услуг, почтовые, телефонные услуги, взносы по обязательному соц. Страхованию от несчастных случаев.

*Группировка затрат.* Для нормальной организации учета производственных затрат имеются научно обоснованная их классификация.

Затраты на производство можно сгруппировать:

1 По месту возникновения расходов. Группировка затрат идет в разрезе цехов, участков и других подразделений предприятия для определения производственной себестоимости продукции.

2 По видам продукции. Затраты необходимо группировать для определения себестоимости каждого вида продукции.

3 По экономической роли. В производственном процессе на основные и накладные. К основным расходам относятся непосредственно связанные с технологическим процессом изготовления продукции. Накладные расходы – связаны с организацией, управлением и обслуживанием производства и делятся на цеховые расходы (отопление, освещение производственных помещений, расходы на оплату труда ИТР), и общехозяйственные расходы (на содержание аппарата управления, не связанного непосредственно с производственным процессом).

4 По составу – на одноэлементные и комплексные затраты. К одноэлементным – относятся затраты, состоящие из одного элемента

(амортизация, оплата труда). Комплексные затраты – в составе которых несколько элементов (общехозяйственные, общепроизводственные).

5 По способу включения в себестоимость продукции на прямые и косвенные. Прямые затраты – это затраты, которые можно отнести на себестоимость каждого вида продукции. К ним относятся все основные затраты, за исключением затрат на содержание и эксплуатацию оборудования, т.е. те, которые можно отнести на основании первичных документов. Косвенные затраты включаются в себестоимость косвенным путем через распределение их между различными видами продукции пропорционально показателям, предусмотренных учетной политикой предприятия. Эти затраты собираются на счетах 25,26,16,44.

6 По отношению к объему производства. Эти затраты делятся на переменные (изменяются прямо пропорционально физическим объемам производства, условно-переменные (изменяются в зависимости от объема продукции, но эта зависимость не является прямо пропорциональной от объема продукции (з/плата управ. персонала содержание оборудования), условно постоянные, которые находятся в зависимости от объема выпускаемой продукции (общехозяйственные, общепроизводственные расходы).

7 По периодичности возникновения – затраты делятся на текущие и единовременные. Текущие – это постоянные, ежедневные затраты (сырье, материалы). Единовременные – затраты не реже одного раза в месяц (ремонт оборудования).

Калькулировании себестоимости продукции определяется несколькими способами

1 Позаказный метод – объектом является отдельный производственный заказ (ремонтные работы). Недостаток – отсутствие оперативного контроля над уровнем затрат т.к. Калькуляция выполняется после завершения работ

2 Попередельный метод – используют в отраслях массового и серийного производства, где сырье и материалы проходят несколько фаз обработки (переделов) в бухгалтерском учете затраты учитывают не только по видам продукции и по переделам.

3 Нормативный метод – применяется в организациях по изготовлению сложной продукции (например, в обрабатывающей промышленности. В этом случае отдельные виды затрат определяются по текущим нормам, обособленно ведется управленческий учет, определяется отклонение фактических затрат от нормативных.

4 Попроцессный метод (простой). Применяют в организациях с ограниченной номенклатурой продукции (угольная промышленность) количество затрат учитывается по текущим нормам.

Пример калькулирования.

1 этап – определяют прямые затраты:

– Д-т 20 – К-т 23 затраты вспомогательное производство;

– Д-т 20 – К-т 10 списаны материалы в производство;

– Д-т 20 – К-т 70 начислена зарплата основных производственных рабочих;

– Д-т 20 – К-т 69 начислены страховые взносы на зарплату основных производственных рабочих;

– Д-т 20 – К-т 02 начислена амортизация производственного оборудования.

2 этап – определяют общепроизводственные, цеховые расходы (зарплата ИТР и служащих цеха, освещение, отопление цеха и др.)

– Д-т 25 – К-т 10.

– Д-т 25 – К-т 70,69,02,60.

3 этап – определяют общехозяйственные расходы (заработная плата администрации, амортизационные начисления офисного оборудования и др.).

– Д-т 26 – К-т 10,70,69,76

4 этап распределяют косвенные расходы общепроизводственного и общехозяйственного назначения по видам продукции, согласно условно выбранной базе распределения.

– Д-т 20 – К-т 25,26,16,44.

Таким образом, калькулируется полная себестоимость.

В западной и российской практике применяется методика калькулировании неполной стоимости. Условно-постоянные (общехозяйственные и общепроизводственные расходы) не включают в полную себестоимость, а списывают в конце месяца на финансовый результат. Такая система носит название «директ-кост». Списание условно-постоянных отражается в проводке Д-т 90 – К-т 26 .

Применение системы «директ-кост» дает возможность определить взаимосвязь между объемом производства, себестоимостью и прибылью.

## **УЧЕТ ТЕКУЩИХ ОБЯЗАТЕЛЬСТВ И РАСЧЕТОВ.**

В процессе финансово-хозяйственной деятельности у организаций возникают расчетные отношения, отражающие взаимные обязательства, связанные с продажей материальных ценностей, выполнением работ или оказанием услуг друг другу. Кроме того, возникают расчеты с бюджетом по налогам, с внебюджетными фондами, с органами страхования, с другими юридическими и физическими лицами.

При продаже организацией продукции, товаров, услуг или работ другим юридическим и физическим лицам (включая своих работников) и при осуществлении расчетов с ними возникают краткосрочные и долгосрочные обязательства, представляющие собой дебиторскую задолженность. Организации и лица, которые должны данной организации, называются дебиторами.

Для учета дебиторской задолженности системой счетов бухгалтерского учета предусмотрены счета: 62, 71, 76, 68, 69 и др.

При покупке организацией товаров, работ или услуг у других юридических и физических лиц и осуществлении расчетов с ними возникают обязательства, представляющие собой кредиторскую задолженность.

Организации и лица, которым должна данная организация, называются - кредиторами.

Кредиторов, задолженность которым возникла в связи с покупкой у них материальных ценностей, называют поставщиками. Задолженность по оплате труда своим работникам (начисленная, но не выплаченная), задолженность перед бюджетом, внебюджетными фондами и прочие отчисления называют обязательствами по распределению. Кредиторов, задолженность которым возникла по другим нетоварным операциям - называют прочими кредиторами.

Для учета кредиторской задолженности используются – счета 60, 70, 73, 76 и др.

В системе аналитического учета дебиторскую и кредиторскую задолженности отражают по их видам.

Срок, в течение которого дебиторская и кредиторская задолженности отражаются в учете и отчетности, включает в себя период времени, с которым гражданское законодательство связывает те или иные правовые последствия. Сроки бывают нормативные – установленные законом или иными правовыми актами и договорные – определяемые соглашением сторон. Срок исковой давности – установлен в три года.

Дебиторская задолженность по истечении срока исковой давности списывается на основании приказа руководителя на уменьшение финансовых результатов организации или резерва по сомнительным долгам. Но эта списанная задолженность не считается аннулированной, ее отражают на забалансовом счете в течение пяти лет и наблюдают за возможностью взыскания.

Кредиторская задолженность по истечении срока исковой давности списывается на увеличение финансовых результатов организации.

Расчеты, производимые организациями через банк, делятся на две группы: расчеты по товарным и по нетоварным операциям.

К товарной группе относят расчеты за реализованные материально-производственные запасы, оказанные услуги и, выполненные работы, а к нетоварной группе – операции по финансовым обязательствам, по расчетам с научно-исследовательскими и учебными заведениями, бюджетом, внебюджетными фондами и пр.

Основными формами расчетов по товарным операциям являются: акцептная, аккредитивная, платежными поручениями, чеками, векселями, платежными требованиями, путем плановых платежей. Для учета расчетов с поставщиками и подрядчиками, с покупателями и заказчиками в системе счетов бухгалтерского учета используют самостоятельные синтетические счета 60,62.

Аналитический учет ведут в хронологическом порядке по каждому поставщику и покупателю. Причем учет должен быть организован так, чтобы сведения можно было получать сгруппированными по срокам оплаты (долгосрочная или краткосрочная задолженность), расчетным документам, срок оплаты которых еще не наступил; не оплаченным в срок расчетным документам; выданным неоплаченным и т.д.

## УЧЕТ ФИНАНСОВОГО РЕЗУЛЬТАТА.

Финансовый результат за отчетный год представляет собой прирост или уменьшение капитала предприятия, образовавшийся в ходе ее предпринимательской деятельности.

Финансовый результат деятельности организации – это прибыль или убыток за отчетный период, представляет собой разницу между доходами и расходами.

В соответствии с нормативными документами по бухгалтерскому учету доходы и расходы организации в зависимости от их характера, условий получения и направлений деятельности предприятия условно подразделяются на группы:

1 Доходы и расходы от обычных видов деятельности, т.е. От деятельности, ради которой образована организация.

2 Операционные доходы и расходы.

3 Внереализационные доходы и расходы.

При этом операционные и внереализационные доходы и расходы считаются прочими доходами и расходами. К прочим доходам и расходам также относятся чрезвычайные доходы и расходы.

В бухгалтерском учете разницу между доходами и расходами организации определяют с помощью счетов учета финансовых результатов, таких, как:

– Счет 90 «Продажи».

– Счет 91 «Прочие доходы и расходы».

– Счет 99 «Прибыли и убытки».

Таким образом, финансовые результаты деятельности организации за отчетный период выявляются на трех счетах:

1 На счете 90 – финансовый результат от продажи продукции, работ, услуг, т.е. Результаты от производственной деятельности.

2 На счете 91 – финансовый результат от операционных и внереализационных доходов и расходов, т.е. Прибыль или убыток от прочих операций.

3 На счете 99 – финансовый результат деятельности предприятия.

Ежемесячно на первых двух счетах выявленный финансовый результат по указанным группам доходов и расходов, который списывается на счет 99.

На счете 90 сопоставляются доходы (выручка от продажи продукции) и расходы (себестоимость проданной продукции).

В бухгалтерском учете данные в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли и убытки» отражаются конечные результаты по счетам 90 «Продажи», счет 91 «Прочие доходы и расходы».

Потери, расходы и доходы в связи с чрезвычайными обстоятельствами хозяйственной деятельности (стихийным бедствием, пожаром, аварией, национализацией и т.п., страховым возмещением); стоимости материальных ценностей, остающихся от списания непригодных к восстановлению и дальнейшему использованию активов); начисленные платежи налога на

прибыль и платежи по перерасчетам по этому налогу из фактической прибыли, а также суммы причитающихся налоговых санкций отражаются на счете 91.

Списание сумм со счета 99 «Прибыли и убытки» производится по окончании отчетного года при составлении годовой бухгалтерской отчетности на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)».

Налог на прибыль предприятий определен главой 25 НК РФ.

Налоговый кодекс предусматривает освобождение от его уплаты некоторые виды деятельности, учет доходов и расходов по которым должен быть обособленным. Такими видами являются:

- Уставная деятельность некоммерческих организаций за счет целевых поступлений и бюджетных средств,

- Деятельность организаций, по которым используется упрощенная система налогообложения, или уплачивается единый налог на вмененный доход.

Объектом обложения налога на прибыль является прибыль предприятия, определяемая как разница между полученными доходами и величиной произведенных расходов.

Доходы предприятия для целей исчисления налога на прибыль делятся на две группы:

- Доходы от реализации товаров, работ, услуг,

- Внереализационные доходы.

Расходы в зависимости от характера, а также условий осуществления и направлений деятельности подразделяются на две группы:

- 1 Расходы, связанные с производством и реализацией продукции,

- 2 Внереализационные расходы.

Внереализационные доходы включают в себя следующие виды поступлений:

- Суммы арендной платы,

- Проценты по выданным займам,

- Суммы штрафов, которые признаны должниками, – Безвозмездно полученные средства, – Другие аналогичные доходы.

Внереализационные расходы объединяют следующие типы затрат: – Расходы на содержание имущества, переданного в аренду,

- Судебные издержки,

- Расходы по услугам банков,

- Проценты по долговым обязательствам – Убытки прошлых налоговых периодов.

- Прочие внереализационные расходы.

Ставка налога на прибыль установлена в размере 20% Расчет налога на прибыль.

Бухгалтерская проводка – Д-т 99 – К-т 68 (налог на прибыль) – 2800 – начислен налог на прибыль.

## **СОСТАВ И СОДЕРЖАНИЕ БУХГАЛТЕРСКОЙ (ФИНАНСОВОЙ) ОТЧЕТНОСТИ**

Организация должна составлять бухгалтерскую отчетность за месяц, квартал и год нарастающим итогом с начала отчетного года, если иное не установлено законодательством Российской Федерации. При этом месячная и квартальная бухгалтерская отчетность является промежуточной.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность организаций состоит из: (в ред. Приказа Минфина РФ от 30.12.1999 N 107н):

- Бухгалтерского баланса;
- Отчета о прибылях и убытках;
- Приложений к ним, в частности отчета о движении денежных средств, приложения к бухгалтерскому балансу и иных отчетов, предусмотренных нормативными актами системы нормативного регулирования бухгалтерского учета;
- Пояснительной записки;
- Аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если она в соответствии с федеральными законами подлежит обязательному аудиту.

Формы бухгалтерской отчетности организаций, а также инструкции о порядке их заполнения утверждаются Министерством финансов Российской Федерации.

Бухгалтерская отчетность должна давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, о его изменениях, а также финансовых результатах ее деятельности.

Бухгалтерская отчетность организации должна включать показатели деятельности филиалов, представительств и иных структурных подразделений, в том числе выделенных на отдельные балансы.

Содержание и формы бухгалтерского баланса, отчета о прибылях и убытках, других отчетов и приложений применяются последовательно от одного отчетного периода к другому.

В бухгалтерской отчетности данные по числовым показателям приводятся минимум за два года - отчетный и предшествовавший отчетному (кроме отчета, составляемого за первый отчетный год).

Если данные за период, предшествовавший отчетному году, несопоставимы с данными за отчетный период, то первые из названных данных подлежат корректировке исходя из правил, установленных нормативными актами. Каждая существенная корректировка должна быть раскрыта в пояснительной записке вместе с указанием ее причин.

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 1 января по 31 декабря календарного года включительно.

Первым отчетным годом для вновь созданной либо реорганизованной организации считается период со дня ее государственной регистрации по 31 декабря включительно, а для организации, вновь созданной после 1 октября



(включая 1 октября), – с даты государственной регистрации по 31 декабря следующего года включительно.

Данные о фактах хозяйственной деятельности, проведенных до государственной регистрации вновь созданной организации, включаются в ее бухгалтерскую отчетность за первый отчетный год.

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

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

Ответственность лиц, подписавших бухгалтерскую отчетность, определяется в соответствии с законодательством Российской Федерации.

Изменения в бухгалтерской отчетности, относящиеся как к отчетному году, так и к предшествовавшим периодам (после ее утверждения), производятся в отчетности, составляемой за отчетный период, в котором были обнаружены искажения ее данных.

## **ЦЕЛИ И КОНЦЕПЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА**

В отечественной бухгалтерской теории и практике понятие управленческого учета появилось сравнительно недавно, на Западе это понятие используется более полувека.

В настоящее время учет на Западе традиционно подразделяется на две подсистемы – финансовый и управленческий учет. Такое подразделение обусловлено различием в целях и задачах внешней и внутренней бухгалтерии.

В финансовой бухгалтерии формируется информация о доходах и расходах организации, о дебиторской и кредиторской задолженности, о финансовых инвестициях, состоянии источников финансирования, взаимоотношениях с государством по уплате налогов и т.д. Потребителями информации финансового учета являются в основном внешние по отношению к предприятию пользователи: налоговые органы, банки, биржи, другие финансовые институты, а также поставщики, покупатели, потенциальные и реальные инвесторы, служащие предприятия. Финансовая отчетность не является коммерческой тайной, открыта к публикации и в определенных случаях должна быть заверена независимым аудитором или аудиторской фирмой.

В системе управленческого учета формируется информация о расходах, доходах и результатах деятельности в необходимых для целей управления аналитических разрезах. При этом руководство предприятия самостоятельно решает, в каких разрезах классифицировать объекты управления и как осуществлять их учет. Информация управленческого учета предназначена для руководства и менеджеров предприятия, является коммерческой тайной и носит строго конфиденциальный характер. Вопросы организации управленческого учета практически не регламентируются законодательством.

Представим обобщенную характеристику финансового и управленческого учета и раскроем их отличия с помощью таблице 3.

Таблица 3 – Различия финансового и управленческого учета

Классификационные признаки	Финансовый учет	Управленческий учет
Главные потребители	Главным образом внешние пользователи	Менеджеры предприятия
Цели ведения учета	Составление финансовой отчетности для внешних пользователей	Обеспечение процессов управления внутри предприятия
Свобода выбора методов ведения учета	Ограничена общепринятыми принципами ведения бухгалтерского учета	Никаких ограничений, кроме стоимости, сопоставляемой с доходами от принятия более эффективных управленческих решений
Учетная система	Двойная запись	Любая полезная система
Временной аспект	Нацеленность в прошлое	Нацеленность на будущее
Временной интервал	Обычно год или квартал	Любой
Измерители	Денежные	Любые
Набор показателей	Определен точно. Относительные показатели используются незначительно	Набор до конца не определен
Степень открытости информации	Не представляет коммерческой тайны. Является открытой, публичной и в ряде случаев заверяется независимыми аудиторами	Является коммерческой тайной, не подлежит публикации и носит конфиденциальный характер
Основные требования к информации	В большей степени точность	В большей степени скорость предоставления
Связь с другими дисциплинами	Основан главным образом на собственном методе	Тесно связан с другими дисциплинами - микроэкономикой, финансами, экономическим анализом, математической статистикой и др.

*Управленческий учет* – это «процесс идентификации, измерения, накопления, анализа, подготовки, интеграции и передачи финансовой информации, используемой управленческим персоналом для планирования, оценки и контроля над производственной деятельностью и эффективностью использования ресурсов».

Основными объектами управленческого учета являются расходы (затраты, издержки) и доходы предприятия, а также результаты как сопоставление доходов и расходов. Кроме того, в управленческом учете обязательно выделяются такие объекты учета, как "центры ответственности" и система внутренней отчетности.

*Цель управленческого учета* – помочь управляющим в принятии эффективных управленческих решений – реализуется в его задачах, перечисленных ниже:

1 Формирование достоверной и полной информации о внутрихозяйственных процессах и результатах деятельности и предоставление этой информации руководству предприятия путем составления внутренней управленческой отчетности;

2 Планирование и контроль экономической эффективности деятельности предприятия и его центров ответственности;

3 Исчисление фактической себестоимости продукции (работ, услуг) и определение отклонений от установленных норм, стандартов, смет;

4 Анализ отклонений от запланированных результатов и выявление причин отклонений;

5 Обеспечение контроля за наличием и движением имущества, материальных, денежных и трудовых ресурсов;

6 Формирование информационной базы для принятия решений;

7 Выявление резервов повышения эффективности деятельности предприятия.

Методы, используемые в управленческом учете, весьма разнообразны, поскольку он объединяет методы многих дисциплин: учета (оперативного, бухгалтерского, статистического), анализа, стратегического и оперативного планирования и управления, экономики предприятия, статистики, математики и т.д.

Рассматривая роль управленческого учета в деятельности предприятия, следует отметить, что исторически он часто имел второстепенное значение относительно финансового учета, а во многих организациях он и теперь все еще немногим более чем побочный продукт процесса составления финансовой отчетности. Однако рост масштабов бизнеса, изменения в технологиях, а также повышение образовательного уровня менеджеров за последние десятилетия активизировали развитие управленческого учета, привели к широкому признанию его как области исследования, отличной от финансового учета. В будущем можно ожидать еще большего возрастания этой роли.

Для определения места управленческого учета в системе управления предприятием рассмотрим ее подробнее.

Система управления предприятием, как и любая другая система управления, может быть представлена в виде совокупности субъекта управления, объекта управления и их взаимосвязей.

Субъектом управления в системе управления предприятия выступают руководители, менеджеры всех уровней управления, наделенные определенными полномочиями по принятию решений. Объекты управления – различные ресурсы компании – работники, средства и предметы труда, научно-технический и информационный потенциал предприятия. Основными объектами управления в системе управленческого учета являются доходы и расходы, а также центры ответственности предприятия.

Управленческие воздействия реализуются с помощью основных функций управления, взаимосвязь и взаимодействие которых образуют замкнутый повторяющийся цикл управления: ... Анализ ... Планирование ... Организация ... Учет ... Контроль ... Регулирование ... Анализ.

Место управленческого учета проявляется на стадии подготовки и принятия управленческих решений, таким образом, управленческий учет задействован во всех функциях управления.

Ответственная роль предполагает наделение специалиста по управленческому учету определенными специфическими правами, например:

- Доступ ко всей информации, в том числе и к информации конфиденциального характера;
- Право подготовки своего особого мнения с аналитически обоснованными оговорками;
- Право отсрочки принятия решения с целью профессиональной его подготовки.

Поскольку специалист по управленческому учету имеет широкий спектр обязанностей и специальные права, при назначении на данную должность предъявляются достаточно высокие требования к теоретической подготовке и практическим навыкам в области управленческого учета.

Итак, управленческий учет представляет собой систему учета, планирования, контроля, анализа доходов, расходов и результатов хозяйственной деятельности в необходимых аналитических разрезах, оперативного принятия различных управленческих решений в целях оптимизации финансовых результатов деятельности предприятия в краткосрочной и долгосрочной перспективе.

## **ОРГАНИЗАЦИЯ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЗАВИСИМОСТИ ОТ ТЕХНОЛОГИИ И ОРГАНИЗАЦИИ ПРОИЗВОДСТВА.**

Главным и неоспоримым аргументом в пользу необходимости управленческого учета является экономическая среда. Процесс формирования рыночной экономики в России, пусть даже несколько затянувшийся и не совсем гладкий, тем не менее уже привел к ощутимым результатам, а именно к совершенно иным условиям деятельности предприятий: появилась юридическая и экономическая самостоятельность, проявляющаяся в относительной свободе принятия решений при формировании производственной программы, выборе поставщиков, потребителей, посредников и других партнеров по бизнесу, ценообразовании, распределении продукции, ресурсов, доходов и т.д.

Как правило, необходимость в управленческом учете "назревает", когда на предприятии формируется некоторый уровень управленческой культуры, а руководство предприятия начинает реально осознавать недостатки существующей системы управления, среди которых:

- Отсутствие механизма планирования (бюджетирования) деятельности предприятия, позволяющего проводить предварительный сравнительный

анализ принимаемых решений, рассчитывать плановые, экономически оправданные (в соответствии с внутренними нормами и нормативами предприятия) показатели затрат, прогнозировать результаты деятельности и обосновывать перспективные решения, проводить анализ отклонений фактических показателей от плановых и выявлять их причины;

- Отсутствие "прозрачной" системы учета затрат, позволяющей не только определить их достоверную величину, но и проанализировать их по видам, статьям, местам возникновения, носителям, центрам ответственности и в других разрезах, необходимых для осуществления адекватного контроля деятельности и управления;

- Несовершенство (с точки зрения решения управленческих задач) системы внутренней отчетности;

- Отсутствие механизма оценки рентабельности направлений деятельности и отдельных продуктов;

- Отсутствие процедур проведения анализа и принятия управленческих решений, связанных с вопросами формирования производственной программы, ценообразования, оценки инвестиционных проектов и т.д.;

- Недостаточный уровень ответственности и мотивации персонала за снижение уровня затрат и повышение эффективности деятельности как своего подразделения, так и предприятия в целом;

- Отсутствие четкого механизма управления подразделениями предприятия (системы контрольных показателей, регламента их планирования, получения отчетов, анализа и оценки, стимулирования).

В целом же организация на современных предприятиях управленческого учета не предполагает «постановку с нуля». Неразумно было бы отказываться от того положительного опыта планово-экономической и учетной работы, который уже имеет место на предприятии. Поэтому правильнее говорить не о постановке (организации), а о реорганизации системы управленческого учета. А чтобы реорганизация была проведена максимально эффективно, необходимо начать с «инвентаризации» – анализа системы управленческого учета в ее существующем виде.

К конкретным мероприятиям такого анализа можно отнести:

- Анализ существующих в компании подсистем финансового, оперативного (производственного) учета;

- Анализ учетной политики предприятия и адекватности избранных способов учета для получения информации в целях принятия управленческих решений;

- Анализ сложившейся практики составления и оценки управленческих отчетов, качества содержащейся в них информации;

- Анализ структуры и методов работы финансово-экономических служб предприятия;

- Анализ роли и места этих служб в общей системе управления;

- Анализ системы планирования (бюджетирования);

– Анализ стратегии развития предприятия (цели и задачи экономического развития предприятия на долгосрочную перспективу, ожидаемое направление инвестиций, тактические подходы к решению перспективных задач).

На основе результатов проведенного анализа создается организационно – методологическая модель управленческого учета. В самом общем виде данная модель включает три составляющие – методологическую, организационную и техническую.

Методологическая составляющая определяет, «чем» (то есть какими объектами) и «как» (то есть на основании каких принципов) предполагается управлять.

Организационная составляющая определяет, «кто» будет управлять, то есть формирует перечень субъектов управления и определяет их роль в системе управленческого учета.

Техническая составляющая призвана ответить на вопрос: какие технические средства необходимы для функционирования системы управленческого учета.

На практике, конечно же, рассмотренные составляющие не всегда существуют в чистом виде, и решение в ходе реорганизации управленческого учета различных вопросов предполагает их сочетание.

Среди мероприятий по формированию организационно – методологической модели можно назвать:

- 1 Формирование системы показателей для управления предприятием;
  - 2 Переход к финансовой структуре предприятия и выделение центров финансового учета (ответственности);
  - 3 Разработка «учетной политики» управленческого учета. Выделение объектов учета. Разработка учетных регистров управленческого учета.
- Составление перечня хозяйственных операций, критериев их признания и оценки. Разработка и утверждение регламента учета каждой операции;
- 4 Формирование механизма взаимодействия финансового и управленческого учета;
  - 5 Выделение объектов калькулирования, выбор варианта калькулирования;
  - 6 Разработка базовых форм управленческой отчетности;
  - 7 Разработка концепции и выбор программы для автоматизации управленческого учета;
  - 8 Разработка процедур анализа, контроля и принятия решений на основе информации управленческого учета;
  - 9 Выработка регламентов действий всех служб в рамках системы управленческого учета и закрепление их в соответствующих корпоративных стандартах.

Многие предприятия приходят к децентрализации принятия решений, что делается путем выделения на предприятии центров ответственности. В результате повышается «управленческая прозрачность» предприятия – легче планировать и контролировать деятельность отдельных менеджеров и подразделений.

Структура предприятия, таким образом, может рассматриваться как совокупность центров ответственности, связанных между собой линиями ответственности. Образуется иерархия центров ответственности во главе с генеральным директором, который несет ответственность перед владельцами (учредителями, вкладчиками) предприятия за прибыльное ведение бизнеса. Далее следует несколько функциональных и / или штабных подразделений, тоже являющихся центрами ответственности, еще ниже – центры ответственности, которые могут состоять из секций, подсекций и даже отдельных работников.

Каждый центр ответственности имеет свои «входы» и «выходы». Для центра ответственности по производству или по продаже "выход" может быть оценен по стоимости продукции, для других центров ответственности "выход" может быть измерен стоимостью оказанных услуг, для третьих - качеством.

Возможно формирование центров ответственности с разной степенью полномочий и ответственности:

- Центр затрат (ответственность за затраты);
- Центр доходов (ответственность за выручку);
- Центр прибыли (ответственность за прибыль, то есть и за затраты, и за выручку);
- Центр инвестиций (ответственность центра прибыли плюс ответственность за размеры и эффективность капитальных вложений).

Порядок формирования центров ответственности зависит от сферы деятельности предприятия, от его мощности, отраслевой специфики, организационной структуры, технологического процесса и даже территориальной расположенности, поэтому решается в индивидуальном порядке. Практика выработала лишь некоторые ориентиры при выборе центра ответственности. Например, центры затрат – это чаще всего производственные подразделения, отдел закупок, отделы административно – управленческого аппарата и т.д. Оценка их деятельности зависит прежде всего от эффективности использования ресурсов – выпуска продукции и связанными с ним затратами. Центры продаж – коммерческие, маркетинговые, сбытовые подразделения, ответственные за реализацию.

Основной показатель их деятельности – объем продаж, выручка от реализации.

Центры прибыли – относительно самостоятельные подразделения, руководители которых ответственны и за затраты, и за продажи, а, следовательно, и за размер получаемой прибыли.

По итогам этапа формирования центров ответственности разрабатывается «Классификатор центров ответственности», в котором закрепляются принципы их выделения, классификации и кодирования, и «Справочник центров ответственности», содержащий перечень центров ответственности предприятия.

Формирование механизма взаимодействия управленческого и финансового (собственно бухгалтерского) учета – одна из сложнейших

проблем, решаемых при создании организационно - методологической модели. Здесь возможны различные варианты.

В практике западного учета применяются два варианта взаимосвязи управленческой и финансовой бухгалтерий с помощью контрольных счетов расходов и доходов финансовой бухгалтерии. При наличии прямой корреспонденции счетов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами говорят об интегрированной системе учета на предприятии. Во втором варианте (вариант автономии) используются парные контрольные счета одного и того же наименования («счета – экраны»).

Поскольку одна из главных задач постановки управленческого учета – удовлетворение информационных потребностей менеджеров различных уровней управления, весьма важным является перечень и содержание разработанных форм управленческой (внутренней) отчетности.

Существует ряд принципов, в соответствии с которыми формируются и предоставляются внутренние отчеты:

- Отчет должен быть адресным и конкретным;
- Отчет должен содержать оперативную информацию, полезную для принятия управленческих решений;
- При составлении отчета следует учитывать психологические особенности и уровень подготовленности конкретного менеджера, для которого предназначен отчет. Необходимо знать пожелания менеджера относительно формы представления информации (например, табличная или графическая), состава показателей;
- Отчет не должен быть перегружен, информация в отчете должна быть систематизирована;
- Затраты на подготовку внутренней отчетности не должны превышать экономического эффекта от ее использования (принцип экономичности);
- Отчет должен быть "подготовленным", то есть он должен облегчать принятие решений.

Для реализации последнего принципа следует:

- Дополнять фактические показатели плановыми, а также данными предшествующих периодов. Такой отчет позволяет видеть развитие событий во времени, их динамику, а также выявлять существенные отклонения от плана для последующей «работы» с ними (выявление причин отклонений, виновников, принятие соответствующих решений);
- Дополнять отчетные формы текстовыми пояснениями (например, о причинах отклонений);
- Осуществлять классификацию информации в отчетных формах (например, в порядке возрастания или убывания показателей, благоприятные / неблагоприятные изменения и т.п.);
- Осуществлять расчет соответствующих аналитических показателей, например, маржинального дохода, рентабельности, безубыточности, отклонений в натуральных единицах и процентах и т.д.

Для создания на предприятии системы внутренней отчетности необходимо прежде всего определить перечень информации, которая



необходима менеджерам различных структурных звеньев, а также степень оперативности / регулярности ее предоставления. Для этого, как правило, проводится специальное обследование системы управления предприятием, выявляются полномочия менеджеров различных уровней управления по принятию решений и их информационные потребности.

## **МОДЕЛИ ФОРМИРОВАНИЯ ИЗДЕРЖЕК В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ**

1 Балансовое обобщение затрат в их количественном и стоимостном выражении (на основе балансового уравнения). То есть для исчисления себестоимости товарной продукции необходимо определить затраты в незавершенном производстве (далее НЗП), на брак, побочную продукцию и отходы.

2 Полное отражение понесенных затрат в полной сумме в их первичной группировке.

Данный принцип означает, например, что при наличии возвратных отходов следует сначала выделить их в виде отдельной статьи и уже потом относить на уменьшение затрат, собранных по статье «Основные материалы».

3 Оценка побочной и бракованной продукции по сумме затрат на их производство.

4 Определение затрат на незавершенное производство в соответствии с характером формирования себестоимости и стабильности запасов незавершенного производства.

5 Согласованность показателей калькулирования себестоимости продуктов с организацией учета затрат на производство (в первую очередь – согласованность объектов калькулирования и объектов учета затрат).

6 Сравнимость показателей плановых и отчетных калькуляций. Применение (преемственность) единых методов калькулирования.

7 Наибольшая точность калькулирования достигается при применении принципа "причинности", то есть в себестоимость продукта включаются те затраты, причиной возникновения которых стал данный продукт.

8 При включении в себестоимость продукта косвенных затрат относительно "справедливая" калькуляция получается при использовании принципа пропорциональности. Данный принцип означает, что распределяемые косвенные затраты и выбранная для их распределения база распределения должны находиться в пропорциональной зависимости.

9 Калькулирование себестоимости с учетом целевого назначения калькуляции.

Данный принцип предполагает возможность наличия нескольких показателей себестоимости в зависимости от задач калькулирования. Например, для сравнения рентабельности видов продукции может использоваться показатель себестоимости, исчисленный на основе нормативных прямых затрат. Для обоснования цен реализации при выполнении

государственного заказа – показатель себестоимости, исчисленный на основе фактических полных затрат.

Процесс калькулирования предполагает:

- 1 Разграничение затрат на производство между законченной и незаконченной продукцией, оценку затрат на незавершенное производство;
- 2 Исчисление затрат на забракованную продукцию;
- 3 Оценку отходов производства и побочной продукции;
- 4 Исчисление суммы затрат (по каждой статье), относящихся к готовым изделиям, по каждому носителю затрат;
- 5 Отнесение (распределение, суммирование) затрат, собранных на носителе, на объект калькулирования;
- 6 Исчисление себестоимости калькуляционной единицы продукции.

Разработка алгоритма калькулирования, таким образом, включает в себя методическую проработку представленных пунктов с учетом адекватной оценки особенностей хозяйственной деятельности предприятия.

## ЭКЗАМЕНАЦИОННЫЕ ВОПРОСЫ

- 1 Функции бухгалтерского учета.
- 2 Предмет бухгалтерского учета.
- 3 Метод бухгалтерского учета.
- 4 Учет капитальных вложений в приобретение основных средств и нематериальных активов.
- 5 Классификация и оценка основных средств.
- 6 Учет поступлений основных средств.
- 7 Учет выбытия основных средств.
- 8 Способы начисления и учет амортизации основных средств.
- 9 Учет затрат на восстановление основных средств.
- 10 Понятие, классификация и оценка материально-производственных запасов.
- 11 Учет и оценка отпуска материальных ценностей в производство.
- 12 Учет поступления материалов.
- 13 Учет выбытия материалов.
- 14 Виды, оценка, учет готовой продукции.
- 15 Учет отгрузки готовой продукции.
- 16 Учет коммерческих расходов.
- 17 Учет продажи продукции.
- 18 Классификация затрат на производство.
- 19 Состав затрат, включаемых в себестоимость.
- 20 Учет и оценка основного производства.
- 21 Учет затрат вспомогательного производства.
- 22 Учет общехозяйственных расходов.
- 23 Учет общепроизводственных расходов.
- 24 Понятие и классификация нематериальных активов.
- 25 Принятие к учету, выбытие, оценка нематериальных активов.
- 26 Порядок начисления и учета амортизации нематериальных активов.

## КОНТРОЛЬНАЯ РАБОТА

По данной дисциплине предусмотрена одна контрольная работа, которая выполняется после самостоятельного изучения материала дисциплины. В состав контрольной работы входит четыре теоретических вопроса и два практических задания.

Для выполнения заданий контрольной работы необходимо знание студентами следующих теоретических вопросов:

- классификация имущества и его источников;
- бухгалтерский баланс, счета и двойная запись;
- обобщение данных учета и составление оборотных ведомостей, учет хозяйственных основных процессов, классификация и план счетов бухгалтерского учета, бухгалтерская отчетность.

Особое внимание нужно обратить на характеристику учета хозяйственных процессов снабжения, производства и реализации. Для того, чтобы избежать ошибок при выполнении заданий, обстоятельно изучите изложенные ниже особенности учета хозяйственных операций по каждому из этих процессов.

Номера теоретических вопросов и практических заданий выбираются студентом, согласно последней цифры в зачетной книжке.

<b>Последняя цифра зачетной книжки</b>	<b>Номера теоретических вопросов</b>	<b>Номера практических заданий</b>
1	1, 11, 21, 31	1,11
2	2,12, 22, 32	2,12
3	3,13, 23, 33	3,13
4	4, 14, 24, 34	4,14
5	5, 15, 25, 35	5,15
6	6, 16, 26, 36	6,16
7	7, 17, 27, 37	7,17
8	8, 18, 28, 38	8,18
9	9, 19, 29, 39	9,19
0	10, 20, 30, 40	10,20

В контрольной работе необходимо подготовить краткие, но точные и исчерпывающие ответы на вопросы по теме задания. Объем теоретической части должен составлять 10-12 страниц рукописного текста (или 8-10 страниц компьютерного). Работа должна быть напечатана на листах белой бумаги стандартного формата А4 (210 x 297 мм), подшита в папку. Текст должен быть набран на компьютере через одинарный межстрочный интервал с использованием шрифта Times New Roman размером 14, на одной стороне листа. Библиографический список и приложения не входят в общий объем работы. При написании текста оставляются поля: левое - 30 мм; правое -10 мм; верхнее и нижнее - по 20 мм.

Все страницы должны быть пронумерованы. Нумерация страниц работы должна быть сквозной, включая список использованной литературы и лист «Приложение». Нумерация страницы обозначается арабскими цифрами внизу листа в центре (нижний колонтитул), шрифт размером 12 без других дополнительных знаков. На титульном листе номер страницы не ставят.

Первым листом контрольной работы является титульный лист (приложение А). После титульного листа приводится оглавление работы с указанием наименования вопросов и упражнений, а также страниц, на которых они начинаются. Далее идет текст самой работы.

Контрольная работа, подготовленная и оформленная в соответствии с требованиями, изложенными в настоящих рекомендациях, представляется преподавателю не позднее чем за две недели до начала экзаменационной сессии. Факт представления контрольной работы фиксируется в книге регистрации контрольных работ. На титульном листе проставляется номер и дата представления работы (при условии соответствия темы или варианта представленной работы теме или варианту, закрепленному за студентом), после чего работа передается для проверки преподавателю.

Преподаватель проверяет работу в течение семи дней с момента ее получения и при положительной оценке контрольной работы делает отметку в книге регистрации контрольных работ. Результат проверки доводится до студента до начала сессии. Студент допускается к зачету или экзамену только при условии получения положительной оценки за контрольную работу.

Контрольная работа возвращается студенту без проверки, если она выполнена не по утвержденным преподавателем заданиям.

Студент, не представивший в установленный срок контрольную работу, не допускается к зачету или экзамену по соответствующей дисциплине.

## Теоретические вопросы по контрольной работе

- 1 Основные нормативные документы бухгалтерского учета.
- 2 Объекты учета. Методы учета.
- 3 Требования законодательства к бухгалтерскому учету в РФ. Закон РФ «О бухгалтерском учете».
- 4 Функции бухгалтерского учета.
- 5 Метод документирования в бухгалтерском учете.
- 6 Сущность балансового метода. Метод инвентаризации.
- 7 Метод счетов и двойной записи. Метод отчетности.
- 8 Счет, его строение и виды счетов.
- 9 Хозяйственная операция и ее виды.
- 10 Алгоритм составления двойной записи на счетах бухгалтерского учета.
- 11 Строение бухгалтерского баланса и его связь со счетами.
- 12 План счетов бухгалтерского учета.
- 13 Основные средства как объект бухгалтерского учета.
- 14 Понятие основных средств, классификация, методы оценки основных средств.
- 15 Формирование первоначальной стоимости основных средств на счетах бухучета.
- 16 Амортизация основных средств. Отражение начисления амортизации в учете.
- 17 Отражение в учете операций по выбытию основных средств.
- 18 Материальные запасы. Классификация, оценка.
- 19 Методы списания материальных запасов.
- 20 Отражение в учете движения материальных запасов.
- 21 Документальное оформление операций по движению материальных запасов.
- 22 Порядок ведения кассовых операций в РФ.
- 23 Документальное оформление кассовых операций.
- 24 Отражение в учете операций по движению денежных средств в кассе организации.
- 25 Порядок открытия расчетного счета и организация расчетов.
- 26 Документальное оформление операций по расчетному счету в организации.
- 27 Отражение в учете операций по движению денежных средств на расчетном счете организации.
- 28 Организация учета заработной платы на предприятии.
- 29 Порядок расчета начисленной заработной платы.
- 30 Определение среднедневного заработка для расчета пособия по временной нетрудоспособности.
- 31 Определение среднедневного заработка для расчета отпуска. Удержания из заработной платы.

- 32 Отражение операций по начислению заработной платы в учете. Отражение в учете удержаний из заработной платы.
- 33 Состав затрат предприятия.
- 34 Калькуляция на единицу продукции.
- 35 Отражение на счетах формирование себестоимости продукции.
- 36 Доходы предприятия. Порядок отражения формирования доходов предприятия в учете.
- 37 Формирование финансового результата деятельности предприятия на счетах бухучета.
- 38 Учетная политика организации, требования к ее составлению.
- 39 Отчетность организации. Требования к ней, сроки предоставления.
- 40 Состав отчетности, взаимосвязь форм отчетности.

### Практические задания по контрольной работе

#### Задание 1

Определите, к каким документам в области регулирования бухгалтерского учета относятся:

Наименование документа	Уровень регулирования			
	ФС	ОТС	Р	СЭС
ФЗ «О банках и банковской деятельности»				
Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально–производственных запасов»				
График документооборота				
ФЗ «Об акционерных обществах»				
Учетная политика организации				
Устав экономического субъекта экономического субъекта				
Штатное расписание				
Приказ о приеме на работу				
План счетов и инструкции по его применению				
ПБУ Учет доходов				
Эффективный договор				
Методические указания по определению себестоимости продукции на предприятиях обувной промышленности				
Налоговый кодекс РФ				
Приказ Минтруда России от 22.12.2014 № 1061н Об утверждении профессионального стандарта «Бухгалтер»				

Условные обозначения:

**ФС** – федеральные стандарты;  
**ОС** – отраслевые стандарты;  
**Р** – рекомендации в области бухгалтерского учета;  
**СЭС** – стандарты экономического субъекта.

### **Задание 2**

Напишите правильное название Положения по бухгалтерскому учету (ПБУ):

<b>Номер ПБУ</b>	<b>Название ПБУ</b>
1/2008	
2/2008	
3/2006	
4/99	
5/01	
6/01	
9/99	
10/99	
14/2007	
15/2008	
18/02	
19/02	
22/2010	
23/2011	
24/2011	

### **Задание 3**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов. Проанализируйте поведение счетов в корреспонденции по дебету и кредиту.

- 1 Передана на склад готовая продукция – 150 тыс. руб.
- 2 Начислена амортизация на станок основного производства – 1200 руб.
- 3 Приобретены товары за наличные средства – 4 тыс. руб.
- 4 Получены денежные средства с расчетного счета в кассу для выдачи заработной платы в размере 238 тыс. руб.
- 5 Выдана заработная плата из кассы – 230 тыс. руб.
- 6 Отпущены материалы в основное производство – 25 тыс. руб.
- 7 Отпущены материалы на ремонт офиса администрации на 20 тыс. руб.
- 8 Получен кредит в банке на 2 года – 300 тыс. руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 4**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов. Проанализируйте поведение счетов в корреспонденции по дебету и кредиту.



1 Начислена заработная плата управленческому персоналу – 50 тыс. руб.

2 За счет нераспределенной прибыли увеличен резервный капитал – 10 тыс. руб.

3 Поступили материалы от поставщиков на сумму 67 тыс. руб.

4 Сумма, превышающая лимит кассы, сдана на расчетный счет – 2600 руб.

5 Удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц – 500 руб.

6 Введено в эксплуатацию транспортное средство стоимостью 347 тыс. руб.

7 Получена в кассу дебиторская задолженность покупателей – 4 тыс. руб.

8 Погашена задолженность перед бюджетом – 55 тыс. руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 5**

Цель – изучение классификации источников образования средств. На основании приведенных данных выделите источники собственных и источники заемных средств.

Данные для выполнения задачи. Источники средств ООО «Свет»:

1 Долг предприятия подотчетным лицам.

2 Нераспределенная прибыль.

3 Краткосрочные кредиты банка.

4 Задолженность по краткосрочным займам.

5 Задолженность поставщикам за полученные материалы.

6 Задолженность по платежам в бюджет.

7 Резервы предстоящих расходов.

8 Краткосрочные кредиты, не погашенные в срок.

9 Резервный капитал.

10 Нераспределенная прибыль отчетного года.

11 Задолженность работникам по оплате труда.

12 Прочие кредиторы.

13 Краткосрочные займы.

14 Задолженность органам социального страхования и обеспечения.

15 Уставный капитал.

16 Долгосрочные кредиты банков.

17 Добавочный капитал.

18 Задолженность предприятия по оплате единого социального налога.

### **Задание 6**

Соедините стрелками (сопоставьте) номер и название ПБУ, регулирующего порядок бухгалтерского учета соответствующего объекта.

<b>Номер главы</b>	<b>Название главы</b>
ПБУ 1/2008	Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте
ПБУ 3/2006	Расходы организации
ПБУ 7/98	Учет государственной помощи
ПБУ 9/99	Доходы организации
ПБУ 10/99	Учетная политика организации
ПБУ 12/2010	Информация по прекращаемой деятельности
ПБУ 13/2000	Информация по сегментам
ПБУ 16/2002	События после отчетной даты
ПБУ 17/02	Информация об участии в совместной деятельности
ПБУ 20/03	Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы

### **Задание 7**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов. Проанализируйте поведение счетов в корреспонденции по дебету и кредиту.

- 1 Передана на склад готовая продукция – 340 тыс. руб.
- 2 Начислена амортизация на станок основного производства – 1600 руб.
- 3 Приобретены товары за наличные средства – 4 тыс. руб.
- 4 Получены денежные средства с расчетного счета в кассу для выдачи заработной платы в размере 560 тыс. руб.
- 5 Выдана заработная плата из кассы – 560 тыс. руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 8**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

- 1 Поступили основные средства в счет вноса в уставный капитал от

учредителей 1900 тыс. руб.

2 Введен в эксплуатацию объект основных средств, ранее внесенный в счет вклада в уставный капитал 1900 тыс. руб.

3 Оприходованы по первоначальной стоимости основные средства, приобретенные по договору купли-продажи 28,5 тыс. руб.

4 Введен в эксплуатацию объект основных средств, приобретенный по договору купли-продажи 28,5 тыс. руб.

5 Начислена амортизация основных средств:

– производственного оборудования 18 тыс. руб.

– административного здания 6 тыс. руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 9**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

1 Учтены затраты основного производства на выпуск тренажеров (материалы, з\плата, отчисления от з\платы). 130000 руб.

2 Учтены затраты вспомогательного производства на сборку тренажеров (з\плата с отчислениями) 14000 руб.

3 В себестоимость готовой продукции основного производства (тренажеров) включены затраты вспомогательного производства руб.?

4 Готовая продукция оприходована на склад руб.?

*Форма выполнения задания:* решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 10**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

1 Оприходована на склад готовая продукция, изготовленная во вспомогательном цехе: 72000 руб.;

2 Оприходованы излишки готовой продукции при инвентаризации: гречка 525000 руб.;

3 Выявлена недостача изделий при инвентаризации 120000 руб.;

4 Готовая продукция использована для нужд основного производства молоко 360000 руб.

5 Продана готовая продукция по себестоимости: 720000 руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 11**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

Учтены расходы по продаже готовой продукции:

– израсходованы материалы 25000 руб.

– начислена з/плата работникам, связанным с реализацией продукции 28000 руб.

– отчисления от з/платы 8400 руб.

– учтены услуги автотранспорта 17000 руб.

– списаны командировочные расходы 5000 руб.

Расходы по продаже отнесены на себестоимость проданной готовой продукции? *Форма выполнения задания:* решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 12**

по каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

Ликвидирован токарный станок в результате полного физического износа:

– первоначальная стоимость объекта 185000 руб.,

– списывается начисленная амортизация 184000 руб. Дт Кт

– расходы по ликвидации (з\плата с отчислениями) 3000 руб. Дт

Кт

– списывается остаточная стоимость объекта? Дт Кт

– оприходованы запасные части от разборки объекта 6000 руб. Дт

Кт

*Форма выполнения задания:* решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 13**

По каждой приведенной хозяйственной операции составьте корреспонденцию счетов, с обозначением активных и пассивных счетов.

1 Поступили нематериальные активы в счет вноса в уставный капитал от учредителей 200 тыс. руб.

2 Введен в эксплуатацию объект нематериальных активов, ранее внесенный в счет вклада в уставный капитал 200 тыс. руб.

3 Оприходованы по первоначальной стоимости нематериальные активы, приобретенные по договору купли-продажи 555 тыс. руб.

4 Введен в эксплуатацию нематериальный актив, приобретенный по договору купли-продажи 555 тыс. руб.

5 Начислена амортизация по нематериальным активам:

– общехозяйственного назначения 3600 руб.

*Форма выполнения задания:* составление регистрационного журнала.

### **Задание 14**

В результате инвентаризации выявлена недостача ксерокса. Первоначальная стоимость – 42 500 руб., сумма начисленной амортизации за

период эксплуатации – 7900 руб. Рыночная стоимость объекта – 39 000 руб. Виновное лицо установлено. Сумма недостачи внесена виновным лицом в кассу. Отообразить результаты инвентаризации бухгалтерскими записями.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 15**

На основании кредитного договора от 10.10. 20 \_ г. между банком «Югпромбанк» и ООО «Лагуна» последнему предоставлен кредит в сумме 200 000 руб. на срок 4 месяца из расчета 20% годовых. За счет кредита оплачены счета поставщиков за материалы - 90 000 руб. и за основные средства – 110 000 руб. В установленный срок, 10 .01. 200 \_ г. кредит был погашен с расчетного счета - 200 000 руб. Согласно условиям договора банку перечислены проценты? руб. Расходы по оплате процентов за кредит отнесены за счет соответствующих источников. Произвести необходимые расчеты и составить бухгалтерские записи.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 16**

Выручка за проданную готовую продукцию от покупателей составила 11800 тыс.руб. Себестоимость проданной продукции составила 1700 тыс.руб., управленческие расходы составили 600 тыс.руб. и коммерческие расходы – 700 тыс.руб., НДС 1800 тыс.руб. Составить бухгалтерские проводки. Определить финансовый результат от продажи готовой продукции.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 17**

Выручка от реализации товаров составила 180000 тыс.руб., себестоимость 80000тыс.руб. Расходы на продажи – 20000 тыс.руб. Выделен НДС - 27457тыс.руб. Составить бухгалтерские проводки. Определить финансовый результат.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 18**

ООО «Луч» произвело регистрацию увеличения уставного капитала с 1 000000 руб. до 1 500000 руб. По итогам года из чистой прибыли отчетного года в размере 5000000 руб. был создан резервный капитал 2 500000 руб. Чистая прибыль в размере 8 000000 руб. осталась нераспределенной. Заполните оборотно-сальдовую ведомость по счетам 80,82,84.

Форма выполнения задания: составление бухгалтерских проводок, оборотной ведомости.

### **Задание 19**

Определить размер увеличения уставного капитала?

Исходные данные: Активы организации 180000 тыс.руб.; краткосрочные обязательства 20 000 т.руб; Уставный капитал 100000 тыс.руб.; резервный капитал 10 000 тыс.руб. Сформирован уставный капитал?

Получена нераспределенная прибыль в конце отчетного года – 50000 руб. Направлено на увеличение резервного капитала 5 % нераспределенной прибыли?

Средства добавочного капитала направлены на увеличение уставного капитала 7000 руб.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

### **Задание 20**

Начислить заработную плату токаря ремонтной мастерской при сдельно-прогрессивной оплате труда.

Изготовлено: 600 ед. изделий, расценка за ед. изд.: до 300 ед. – 33 руб., от 301 до 400 ед. – 35 руб., от 401 до 500 ед. – 37 руб., от 501 и выше – 40 руб.

Форма выполнения задания: решение, составление регистрационного журнала.

## **Методические указания для решения задач контрольной работы**

Решение задач в контрольной работе это составление бухгалтерских проводок в регистрационном журнале. Для этого необходимо знать структуру счетов.

### **Пример решения задач контрольной работы**

1 Открыть журнал регистрации хозяйственных операций и записать в нем операции предприятия.

2 Составить корреспонденцию счетов по хозяйственным операциям предприятия.

*Условие задачи*

1 Поступили товары от поставщиков 100000 руб.

2 Получены денежные средства в кассу с расчетного счета на оплату труда 500000 руб.

3 Из кассы выдана оплата труда работникам 250000 руб.

4 С расчетного счета перечислены налоги и сборы в бюджет 330000 руб.

## Решение

Журнал регистрации хозяйственных операций и примеры его заполнения

Содержание операции	Сумма руб.	Корреспонденция счетов	
		Дт	Кт
Поступили товары от поставщиков	100 00	41	60
Получены денежные средства в кассу с расчетного счета на оплату труда	50 000	50	51
Из кассы выдана оплата труда работникам	250000	70	70
С расчетного счета перечислены налоги и сборы в бюджет	330000	68	51

## РЕКОМЕНДУЕМАЯ ЛИТЕРАТУРА

- 1 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ.
- 2 Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации Приказ МФ РФ №34-н от 29.07 1998 г.
- 3 План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций утвержденный приказом Минфина РФ от 31.10.2000 г. №94-н
- 4 Положения по бухгалтерскому учету, утвержденные приказами Минфина РФ.
- 5 Налоговый кодекс Р.Ф. часть 1,2 редакция 2021 г.
- 6 Безруких П.С. / Учебник – М: Бухгалтерский учет 2018 г.
- 7 Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет / Учебное пособие. – М: Инфра- М, 2020.
- 8 В.Я. Кожин «Бухгалтерский учет» М: «Экзамен» 2020 г.
- 9 Кондраков Н.П. «Бухгалтерский учет» М: ИНФРА –М 2020 г.