**Тема 1. Бухгалтерский учет, его сущность и значение**

1. Хозяйственный учет, его сущность, возникновение и развитие
2. Наблюдение, измерение и регистрация как приемы (способы) учета
3. Виды учета и их взаимосвязь
4. Измерители, применяемые в учете
5. Функции бухгалтерского учета
6. Задачи бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к нему

**Основные понятия по теме**

*Хозяйственный учет –* это количественное отражение и качественная характеристика хозяйственных явлений в целях контроля и активного на них воздействия. Хозяйственный учет обязан полностью удовлетворить потребности управления в информации о фактически совершившихся хозяйственных процессах и явлениях и отразить их таким образом, чтобы на основе количественных данных можно было получить их достоверную качественную характеристику.

Контроль за хозяйственными процессами и их результатами обеспечивается системой хозяйственного учета путем наблюдения, измерения и регистрации хозяйственных явлений. Наблюдение позволяет установить многочисленные и разнообразные явления, из которых складывается хозяйственная деятельность. Полученные сведения требуют измерения, то есть выражения в количественных и стоимостных показателях: тоннах, метрах, литрах, рублях. Для получения итоговых обобщенных показателей хозяйственной деятельности их необходимо регистрировать и группировать в определенной системе. Следовательно, наблюдение, измерение и регистрация хозяйственных явлений составляют содержание хозяйственного учета.

В практике ведения учета используются три вида измерителей: *натуральные, трудовые* и *де­нежные.*

**Натуральные измерители** необходимы при учете материальных запасов, основных средств, готовой продукции и др. С помощью натуральных измерителей осуществляется контроль за сох­ранностью различных форм собственности, объемом процесса заготовления, производства и ре­ализации, соизмеряются и анализируются производственные задания и отчетные показатели.

**Трудовыми измерителями** пользуются при необходимости определения трудоемкости вы­полняемой работы, для начисления заработной платы, определения потерь от простоев и т.д., то есть этот измеритель может применяться там, где используется труд человека. На практике наи­более употребляемой единицей трудового измерителя является человеко-час и человеко-день.

**Денежный измеритель** является наиболее универсальным и находит основное применение в сфере экономики. Он применяется для измерения тех объектов, которые имеют стоимость. Ис­пользование денежного измерителя позволяет оценить любые разнородные объекты, имеющие стоимостное выражение, и получить совокупную стоимость их, что невозможно сделать в нату­ральных измерителях. В этом заключается основное достоинство денежного измерителя. В учете стоимостные измерители могут использоваться в совокупности с натуральными или трудовыми.

Информацию о хозяйственной деятельности получают с помощью трех видов учета: *опера­тивно-технического, статистического* и *бухгалтерского.* Каждый вид учета отличается задачами, областями применения и способами изучения наблюдаемых объектов. В то же время в еди­ной системе народнохозяйственного учета между всеми его видами существует тесная связь и взаимозависимость. Каждый вид учета широко использует данные других видов: статистический — данные бухгалтерского и оперативно-технического учета, бухгалтерский — данные оперативно-технического.

**Оперативно-технический учет** применяется на предприятиях, в организациях и учрежде­ниях при управлении внутренними подразделениями: цехами, отделами, бригадами, звеньями, технологическими процессами и т.д. Он призван оперативно обеспечить руководителей этих подразделений необходимой информацией внутри предприятия.

Ведение оперативно-технического учета не требует специальной подготовки. От этого вида учета не требуется абсолютной точности. Его данные могут регистрироваться всеми известными способами: записью на бумажных носителях, на экранах мониторов, дисках памяти ЭВМ и т.д., пе­редаваться устно, по телефону, факсу.

**Статистический учет,** или **статистика,** изучает явления, которые носят массовый характер, в области экономики, культуры, образования, науки и т.д. Она готовит и собирает информацию о состоянии экономики, движении рабочей силы, товарной массе, ценах, складывающихся на ре­гиональных рынках труда, товаров, ценных бумаг и др., о численности и составе населения с целью анализа и прогнозирования социально-экономического развития общества. Статистика широко применяет выборочный метод наблюдения и регистрации, проводит единовременный учет и переписи, использует данные оперативного и бухгалтерского учета.

**Бухгалтерский учет -** это учет хозяйственной деятельности предприятия, организации, уч­реждения во всем ее многообразии. Именно бухгалтерский учет фиксирует и накапливает все­стороннюю синтетическую (обобщающую) и аналитическую (детализированную) информацию о состоянии и движении имущества организации, источниках его образования, хозяйственных процессах, конечных результатах финансовой и производственно-хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет имеет свои особенности. *Во-первых,* он является документально обосно­ванным учетом. *Во-вторых,* это сплошной учет в смысле охвата хозяйственной деятельности ор­ганизации и непрерывный во времени. *В-третьих,* он использует присущие только ему способы отражения и контроля хозяйственной деятельности организации.

В настоящее время в зависимости от характера учетных сведений и способов их получения можно выделить следующие виды хозяйственного учета: налоговый, финансовый и управленческий.

**Налоговый учет** формирует данные, необходимые для составления расчетов, деклараций и прочей налоговой отчетности. Показатели такого учета получают по данным бухгалтерского учета путем корректировок учетной информации в целях налогообложения.

**Финансовый учет** формирует информацию о доходах и расходах организации, о размерах дебиторской и кредиторской задолженности, величине финансовых инвестиций и доходах от них, состоянии источников финансирования и так далее, которая необходима для составления бухгалтерской (финансовой) отчетности. Последняя открыта для публикации и предназначена как для руководства организации, так и для внешних пользователей.

**Управленческий учет** – охватывает те виды учетной информации, которые необходимы для принятия управленческих решений в пределах организации. Основной составляющей управленческого учета является производственный учет, под которым обычно понимают учет издержек производства и анализа экономии или перерасхода по сравнению с предыдущими периодами (прогнозами) и стандартами.

В управленческом учете обычно формируется информация для управленческого аппарата, используемая для планирования, прогнозирования, нормирования, собственно управления и контроля за деятельностью организации. Эта информация предназначена для внутреннего потребления. Ведение управленческого учета законодательно не регламентировано.

Бухгалтерский учет является **функцией управления**, так как в системе бухгалтерского учета отражается фактическая информация по каждому виду имущества, материальных, трудовых и денежных ресурсов, что позволяет осуществлять управление эффективностью производственной и хозяйственно-финансовой деятельности организаций.

Наряду с управленческой значительная роль отводится **контрольной функции** бухгалтерского учета. На каждом предприятии учет должен обеспечивать действенный контроль за эффективностью использования материальных, трудовых и финансовых ресурсов, предотвращать непроизводительные расходы и потери.

Бухгалтерский учет является основным поставщиком информации для внешних и внутренних пользователей.

Бухгалтерская информация широко используется в оперативно-техническом и статистичес­ком учете, а также в налогообложении, планировании, прогнозировании, выработке тактики и стратегии деятельности предприятия.

К бухгалтерской информации, которая в любых условиях должна быть объективной, досто­верной, своевременной и оперативной, на современном этапе становления рыночной экономики предъявляются высокие требования. Она должна быть качественной, эффективной, удовлетво­рять потребности внешних и внутренних пользователей, т.е. содержать минимальное число по­казателей, удовлетворяя при этом максимальное количество пользователей на разных уровнях управления. Кроме того, бухгалтерская информация должна формироваться с наименьшими зат­ратами труда и времени.

В условиях рыночной экономики основными задачами бухгалтерского учета и отчетности являются:

* формирование полной и достоверной информации о де­ятельности организации и ее имущественном положении, полученных доходах и понесенных расходах;
* обеспечение при совершении организацией хозяйствен­ных операций внутренних и внешних пользователей своев­ременной информацией о наличии и движении имущества и обязательств, а также об использовании материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвер­жденными нормами, нормативами и сметами;
* предотвращение отрицательных результатов хозяйст­венной деятельности организации и выявление резервов ее финансовой устойчивости.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Что следует понимать под учетом?

2. Для чего используется оперативный учет?

3. Какие отличительные черты присущи оперативному учету?

4. Какие отличительные черты присущи бухгалтерскому учету?

5. Где применяется статистический учет?

6. Какие методы используются в статистическом учете ?

7. Перечислите основные требования, предъявляемые к хозяйственному учету?

8. В чем выражается достоверность учета?

9. Как достигается экономичность учета?

10. Что предусматривает своевременность учета?

11. Для чего служат натуральные измерители?

12. Где находят применение трудовые измерители?

13. Как отражаются хозяйственные явления с помощью денежного измерителя?

14. Назовите основные задачи бухгалтерского учета?

**Тема 2. Предмет и метод бухгалтерского учета**

1. Предмет бухгалтерского учета и его объекты
2. Хозяйственные средства и их состав
3. Источники образования хозяйственных средств и их классификация
4. Хозяйственные процессы (снабжение, производство, реализация) как объекты бухгалтерского учета
5. Метод бухгалтерского учета и его элементы

**Основные понятия по теме**

Каждая организация для осуществления своей деятельности располагает определённым имуществом (хозяйственными средствами). Имущество (хозяйственные средства) организации в процессе производства постоянно изменяется, совершая кругооборот. Кругооборот хозяйственных средств включает три процесса: процесс заготовления материальных ценностей; процесс производства продукции (работ, услуг); процесс реализации готовой продукции (работ, услуг). Все три процесса совершаются непрерывно и во взаимосвязи представляют собой кругооборот средств (имущества). Кругооборот средств подлежит отражению в бухгалтерском учёте.

Каждый вид средств имеет свой источник формирования (образования) и целевого использования. Поэтому источники образования средств подлежат также отражению в бухгалтерском учёте.

Отсюда следует, что *объектами бухгалтерского учёта* являются хозяйственные средства организации, источники их формирования и хозяйственные процессы, вызывающие изменение хозяйственных средств и источников их формирования.

Все изменения, связанные с объектами бухгалтерского учёта в процессе кругооборота средств организации подлежат определённой степени познания. Поэтому следует определить предмет бухгалтерского учёта.

**Предметом бухгалтерского учёта** является хозяйственная деятельность организации или совокупность фактов хозяйственной жизни, подтверждающих наличие и движение имущества организации по видам, составу, размещению, источникам образования (формирования), целевому назначению и функциональной роли в процессе воспроизводства совокупного общественного продукта.

Чтобы выяснить сущность предмета бухгалтерского учёта, необходимо раскрыть особенности, структуру и экономическое содержание его объектов.

Одни и те же объекты, составляющие средства (имущество) организации, можно классифицировать по различным признакам. В основу бухгалтерского учёта положены две основные классификации хозяйственных средств:

1. По роли в процессе производства (по видам);
2. По источникам образования.

Первая классификация показывает, в качестве чего используются средства (имущество), а вторая – за счёт каких источников эти средства (имущество) образованы (сформированы).

Рассмотрим более подробно первую классификацию. Всё имущество по роли в процессе производства подразделяется на две группы: внеоборотные средства (активы) и оборотные средства (активы).

**К внеоборотным средствам (активам)** относятся основные средства, нематериальные активы, доходные вложения в материальные ценности, оборудование и установку и вложения во внеоборотные активы. *Основные средства* **–** это здания, сооружения, рабочие машины и оборудование, передаточные устройства, инструменты, производственный и хозяйственный инвентарь, транспортные средства и т.д. Их особенность заключается в том, что они длительно участвуют в производственном процессе, не изменяя своей формы, и свою стоимость они переносят на изготовляемую продукцию постепенно, частями, в виде амортизации.

К *нематериальным активам* относятся лицензии, фирменные марки, цена фирмы, патенты, авторские права, ноу–хау, программные средства. Их особенность состоит в том, что они не имеют материальной, физической формы. Нематериальные активы переносят свою стоимость на вновь созданный продукт постепенно, путем начисления амортизации.

*Доходные вложения в материальные ценности* – это вложения организации в часть имущества, которое затем предоставляется организацией за плату во временное владение с целью получения дохода.

В состав оборудования для установки включают оборудование, требующее монтажа и предназначенное для установки в строящихся (реконструируемых) объектах.

К *вложениям во внеоборотные активы* относятся затраты, связанные со строительством и приобретением основных средств, не законченных и не введённых в эксплуатацию.

К **оборотным средствам (активам)** относятся сырьё и материалы, из которых изготовляется продукция, запасные части для ремонта, топливо для машин, инвентарь и хозяйственные принадлежности, специальная оснастка и одежда, полуфабрикаты и отдельные детали, находящиеся на рабочих местах (незавершённое производство), готовая продукция или товары, предназначенные для реализации, отгруженная покупателю готовая продукция и товары.

После отгрузки и реализации продукции организация получает за неё денежные средства, которые могут находиться на расчётном счёте, открываемом в банке, на валютных специальных счетах или в виде наличных денег в кассе организации. Эти денежные средства также относятся к оборотным.

Отдельным видом учитываются финансовые вложения средств организации в финансирование деятельности сторонних организаций. Это акции, облигации сторонних организаций, облигации внутренних государственных займов, сберегательные сертификаты, векселя, чеки и др.

К средствам предприятия относятся так называемые средства в расчётах, к которым относятся все виды дебиторской задолженности. *Дебитором* называется должник предприятия в связи с получение аванса на определённые цели или неоплатой им каких – либо счетов за поставленные товары или оказанные услуги. Суммы дебиторской задолженности – это средства организации, временно находящиеся в распоряжении других организаций или отдельных лиц. Можно выделить следующие виды дебиторской задолженности: задолженность покупателей и заказчиков, задолженность подотчётных лиц, задолженность учредителей по вкладам в уставный фонд и др.

В отличие от внеоборотных средств оборотные средства участвуют только в одном кругообороте имущества организации.

Любому руководителю, собственнику не достаточно знать, какое имущество имеется в распоряжении организации. Их интересует принадлежность, источник этого имущества. Для этого и существует вторая классификация средств организации проводится по источникам их образования.

По этой классификации все средства, находящиеся в распоряжении организации, делят на две группы: источники собственных средств и источники заёмных (привлеченных) средств.

К **источникам собственных средств** относятся: уставный фонд, резервный фонд, добавочный фонд, целевое финансирование и прибыль.

*Уставный фонд* представляет собой совокупность вкладов в денежном выражении учредителей в имущество при создании организации для обеспечения её деятельности в размерах, определённых учредительными документами. Эта сумма средств записывается в уставе организации, утверждается и регистрируется в государственных органах.

По договорённости между учредителями взносы вкладчиков в уставный фонд осуществляются либо в виде передачи основных средств, материалов, нематериальных активов и т.д., либо перечислением денежных средств создаваемой организации.

*Прибыль* – это сумма превышения доходов над расходами предприятия, полученная с начала года от реализации продукции, работ, услуг, товаров и прочих активов, включая превышение внереализационных и операционных доходов над расходами.

В соответствии с действующим законодательством часть прибыли передаётся в собственность государству в виде налога на прибыль и других налогов и сборов, остальная часть может быть направлена на формирование *резервного фонда* и других фондов. Эти фонды также являются источником собственных средств организации.

Если образование фондов не предусмотрено уставом, то источником собственных средств организации будет нераспределённая прибыль.

К **источникам заёмных средств** относятся: кредиты банка и займы, кредиторская задолженность организации поставщикам, персоналу организации по оплате труда, бюджету по налогам и сборам и другим кредиторам.

Производственную деятельность предприятия можно представить в виде трёх основных, относительно самостоятельных процессов – снабжения (заготовления), производства и реализации. *Процесс снабжения* заключается в том, что предприятие приобретает всё необходимое для своей деятельности – сырьё, материалы, полуфабрикаты, инструмент и прочие средства у других предприятий – поставщиков за деньги.

Сущность *процесса производства* сводится к тому, что работники предприятия воздействуют с помощью орудий труда (основных средств и инструментов) на предмет труда (сырьё, материалы). В результате в начале могут быть получены промежуточные результаты (незавершённое производство, полуфабрикаты, узлы, агрегаты и т.д.), а затем и конечный результат – готовая продукция, выполненные работы и оказанные услуги.

В процессе производства расходуется сырьё, материалы, топливо и другие материальные ценности, начисляют заработную плату работникам. В себестоимость готовой продукции включается также износившаяся часть основных средств (амортизация) и затраты, связанные с управлением (общепроизводственные и общехозяйственные расходы). Все эти затраты формируют производственную себестоимость готовой продукции.

Готовая продукция со складов предприятия отгружается по договорам покупателям (другим предприятиям, организациям и лицам). Покупатели оплачивают отгруженную в их адрес реализованную продукцию (оказанные услуги, выполненные работы) путём перечисления денежных средств на расчётный счёт поставщика или наличными деньгами в кассу. Этот процесс у предприятия – поставщика и называется **реализацией.**

На предприятии осуществляются расходы, связанные с реализацией продукции (маркетинговые услуги; на тару и упаковку изделий на складах готовой продукции; по доставке продукции на станцию (пристань) отправления; погрузка в вагоны, суда, автомобили и другие транспортные средства; комиссионные сборы, уплачиваемые сбытовым и другим посредническим организациям; по рекламе и другие аналогичные по назначению расходы).

Расходы на реализацию продукции на производственных предприятиях называются *коммерческими расходами*.

В процессе реализации формируется полная себестоимость продукции. Она складывается из производственной себестоимости и расходов, связанных с реализацией.

Важность заключительного этапа кругооборота средств процесса реализации заключается ***в выявлении итогового финансового результата деятельности предприятия – прибыли или убытков***. Если сумма вырученных денег будет больше, чем сумма затраченных, то предприятие получит прибыль, если наоборот – убытки.

Процессом реализации заканчивается кругооборот средств предприятия. Новый цикл деятельности (оборот средств) предприятие может начинать, используя вырученные в процессе реализации возросшие денежные суммы.

Мы рассмотрели объекты, которые в совокупности составляют предмет бухгалтерского учёта. Однако бухгалтерский учёт – это работа бухгалтера, состоящая из его определённых профессиональных действий, способов, приёмов, применяемых в процессе учёта.

Всю совокупность применяемых в бухгалтерском учёте приёмов, способов называют **методом бухгалтерского учёта**. Он включает отдельные элементы, из которых главными являются:

* документация;
* инвентаризация;
* счета;
* двойная запись;
* баланс;
* отчётность;
* оценка;
* калькуляция.

Использование каждого из этих элементов оговорено в соответствующих положениях, инструкциях, разработанных и утверждённых в установленном законодательством порядке.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Что является объектами бухгалтерского учета?

2. Какие объекты относятся к основным средствам?

3. Охарактеризуйте нематериальные активы?

4. Какое оборудование относится к “ Оборудованию к установке”?

5. Что относится к производственным запасам?

6. Как подразделяются денежные средства?

7. Какие вы знаете расчеты?

8. На какие группы и подгруппы подразделяются хозяйственные средства (активы) по видам и функциональной роли в процессе воспроизводства?

9. На какие группы подразделяются хозяйственные средства по источникам их образования (пассивам) ?

10. Какие источники относятся к собственным?

11. Какие источники относятся к заемным ( привлеченным )?

12. Дайте характеристику дебиторской и кредиторской задолженности.

13.Что является предметом бухгалтерского учета?

14. Дайте характеристику процессу снабжения ( заготовления ).

15. Дайте характеристику процессу производства.

16. Дайте характеристику процессу реализации.

17. Что является методом бухгалтерского учета?

18. Что представляют собой элементы метода бухгалтерского учета?

19. В чем смысл двойной записи?

20. С помощью какого способа хозяйственные средства получают денежное выражение?

21. В чем заключается сущность калькулирования?

22. Охарактеризуйте балансовое обобщение?

23. Что представляет собой элемент метода бухгалтерского учета – документация?

**Тема 3. Бухгалтерский баланс**

Практическое занятие 1

1. Бухгалтерский баланс, его сущность, строение и содержание
2. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций

Практическое занятие 2

1. Информационное содержание бухгалтерского баланса и его аналитические свойства
2. Различные виды балансов

**Основные понятия по теме**

Бухгалтерский баланс является заключительным элементом метода бухгалтерского учета и одной из важнейших форм бухгалтерской отчётности, позволяющим в обобщённом стоимостном виде представить данные о средствах организации и источниках их образования на определённую дату. Как правило, датой составления баланса является 1-е число каждого месяца.

Слово “баланс” происходит от двух латинских слов (bis – дважды; lanx – чаши весов) и означает “равенство”, “равновесие”.

По своему строению баланс представляет собой двустороннюю таблицу, левая сторона которой называется *актив*, а правая – *пассив*. В активе отражаются средства организации по видам и размещению, а в пассиве – по источникам образования. Итог актива баланса должен быть равен итогу пассива баланса.

Наименование отдельных видов средств и их источников называется *статьями баланса*. Для более удобного использования информации в управлении отдельные взаимосвязанные статьи баланса объединены в разделы. Статьи актива сгруппированы в два раздела, а статьи пассива – также в три раздела:

1. Внеоборотные активы;
2. Оборотные активы;
3. Капитал и резервы;
4. Долгосрочные обязательства;
5. Краткосрочные обязательства.

В первом разделе «Внеоборотные активы» показываются данные о затратах инвестиционного характера, связанные с приобретением или созданием основных средств, нематериальных активов и других внеоборотных активов.

Основные средства, нематериальные активы в бухгалтерском балансе (форма 1) приводятся по первоначальной и остаточной стоимости. Стоимость основных средств и вложений во внеоборотные активы показывается на начало и конец отчетного года с учетом результатов переоценки, проведенной в соответствии с законодательством.

В разделе втором «Оборотные активы» проводиться информация об остатках активов, составе дебиторской задолженности и финансовых вложений, а также о денежных средствах организации.

В третьем разделе «Капитал и резервы» приводятся фонды и резервы организации, сформированные в прошлые и отчетные периоды, суммы неиспользованной прибыли или непокрытого убытка отчетного года и прошлых лет, доходы будущих периодов и остатки средств целевого финансирования, неиспользованные на отчетную дату.

В четвёртом разделе «Долгосрочные обязательства» приводится информация о долгосрочных обязательствах организации: кредитах и займах, включая налоговые кредиты, и прочих обязательствах, подлежащих погашению в соответствии с договорами более чем через 12 месяцев после отчетной даты, а также о суммах процентов по ним.

В разделе пятом «Краткосрочные обязательства» приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, краткосрочных кредитах и займах, включая налоговые кредиты, суммах процентов по ним, кредиторской задолженности, суммах резервов предстоящих расходов.

Бухгалтерский баланс организации (форма 1) представлен в таблице.

**Таблица** – Бухгалтерский баланс организации

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Основные средства: |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 101 | 244 157 | 244 157 |
| амортизация | 102 | 6 533 | 9 051 |
| остаточная стоимость | 110 | 237 624 | 235 106 |
| Нематериальные активы: |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 111 | 2 035 | 2 035 |
| амортизация | 112 | - | - |
| остаточная стоимость | 120 | 2 035 | 2 035 |
| Доходные вложения в материальные ценности: |  |  |  |
| первоначальная стоимость | 121 | - | - |
| амортизация | 122 | - | - |
| остаточная стоимость | 130 | - | - |
| Вложения во внеоборотные активы | 140 | - | 4 251 |
| В том числе:  незавершенное строительство | 141 | - | - |
| Прочие внеоборотные активы | 150 | - | - |
| ИТОГО по разделу I | 190 | **239 659** | **241 392** |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Запасы и затраты | 210 | 284 421 | 364 168 |
| В том числе: сырье, материалы и другие аналогичные активы | 211 | 228 023 | 259 299 |
| животные на выращивании и откорме | 212 | - | - |
| затраты в незавершенном производстве и полуфабрикаты | 213 | - | - |
| расходы на реализацию | 214 | 83 | 240 |
| готовая продукция и товары для реализации | 215 | 47 776 | 87 796 |
| товары отгруженные | 216 | - | - |
| выполненные этапы по незавершенным работам | 217 | - | - |
| расходы будущих периодов | 218 | 8 539 | 16 833 |
| прочие запасы и затраты | 219 | - | - |
| Налоги по приобретенным товарам, работам, услугам | 220 | 268 | 244 |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 | - | - |
| В том числе: покупателей и заказчиков | 231 | - | - |
| прочая дебиторская задолженность | 232 | - | - |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 240 | 284 153 | 172 371 |
| В том числе: покупателей и заказчиков | 241 | 275 865 | 148 651 |
| поставщиков и подрядчиков | 242 | 8 276 | 16 948 |
| по налогам и сборам | 243 | 12 | 6 772 |
| по расчетам с персоналом | 244 | - | - |
| разных дебиторов | 245 | - | - |
| прочая дебиторская задолженность | 249 | - | - |
| Расчеты с учредителями | 250 | - | - |
| В том числе: по вкладам в уставный фонд | 251 | - | - |
| прочие | 252 | - | - |
| Денежные средства | 260 | 51 650 | 49 372 |
| В том числе: денежные средства на депозитных счетах | 261 | - | - |
| Финансовые вложения | 270 | - | - |
| Прочие оборотные активы | 280 | - | - |
| ИТОГО по разделу II | 290 | **620 492** | **586 155** |
| БАЛАНС (190+290) | 300 | **860 151** | **827 547** |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Пассив | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |  |  |  |
| Уставный фонд | 410 | 1 116 | 1 116 |
| Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей) | 411 | - | - |
| Резервный фонд | 420 | - | - |
| В том числе: резервные фонды, образованные в соответствии с законодательством | 421 | - | - |
| резервные фонды, образованные в соответствии с учредительными документами | 422 | - | - |
| Добавочный фонд | 430 | 3 996 | 3 996 |
| Чистая прибыль (убыток) отчетного периода | 440 | - | - |
| Нераспределенная (неиспользованная) прибыль (непокрытый убыток) | 450 | 275 184 | 275 184 |
| Целевое финансирование | 460 | - | - |
| Доходы будущих периодов | 470 | - | - |
| ИТОГО по разделу III | 490 | **280 296** | **263 862** |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Долгосрочные кредиты и займы | 510 | 124 900 | 111 400 |
| Прочие долгосрочные обязательства | 520 | - | - |
| ИТОГО по разделу IV | 590 | **124 900** | **111 400** |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Краткосрочные кредиты и займы | 610 | - | - |
| Кредиторская задолженность | 620 | 454 543 | 451 873 |
| В том числе: перед поставщиками и подрядчиками | 621 | 192 459 | 242 350 |
| перед покупателями и заказчиками | 622 | 172 733 | 165 627 |
| по расчетам с персоналом по оплате труда | 623 | 10 438 | 12 257 |
| по прочим расчетам с персоналом | 624 | 70 | 379 |
| по налогам и сборам | 625 | 52 914 | 4 738 |
| по социальному страхованию и обеспечению | 626 | 3 747 | 4 251 |
| по лизинговым платежам | 627 | - | - |
| перед прочими кредиторами | 628 | 22 182 | 22 271 |
| Задолженность перед участниками (учредителями) | 630 | 412 | 412 |
| В том числе: по выплате доходов, дивидендов | 631 | - | - |
| прочая задолженность | 632 | 412 | 412 |
| Резервы предстоящих расходов | 640 | - | - |
| Прочие краткосрочные обязательства | 650 | - | - |
| ИТОГО по разделу V | 690 | **454 955** | **452 285** |
| БАЛАНС (490+590+690) | 700 | **860 151** | **827 547** |
| Из строки 620: |  |  |  |
| долгосрочная кредиторская задолженность | 701 | - | - |
| краткосрочная кредиторская задолженность | 702 | 454 543 | 451 873 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Активы и обязательства, учитываемые за балансом | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Арендованные (в том числе полученные в пользование, лизинг) основные средства | 001 | - | - |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение | 002 | - | - |
| Материалы, принятые в переработку | 003 | - | - |
| Товары, принятые на комиссию | 004 | - | - |
| Оборудование, принятое для монтажа | 005 | - | - |
| Бланки строгой отчетности | 006 | - | 95 |
| Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов | 007 | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные | 008 | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные | 009 | - | - |
| Амортизационный фонд воспроизводства основных средств | 010 | 6 533 | - |
| Основные средства, сданные в аренду (лизинг) | 011 | - | - |
| Нематериальные активы, полученные в пользование | 012 | - | - |
| Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов | 013 | - | - |

Методика заполнения, содержания и структуры бухгалтерского баланса регламентируется законодательными и нормативными документами.

Общая сумма имущества в одной из его группировок (по активу или пассиву) называется валютой баланса.

Хозяйственная деятельность каждой организации вызывает необходимость совершать различные операции. Хозяйственные операции отражают изменения в составе, размещении средств либо в увеличении или уменьшении источников средств. Каждая операция затрагивает две статьи баланса и приводит к изменению их суммы в одинаковом размере. Поэтому равенство между общей суммой хозяйственных средств и общей суммой их источников в балансе сохраняется. Посредством хозяйственных операций происходит четыре типа балансовых изменений. Схематически эти типы балансовых изменений можно изобразить следующим образом

**Таблица** – Типы изменений в балансе, вызываемые хозяйственными операциями

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Номер типа изменений в балансе | Актив | | Пассив | | Состояние валюты (итога) баланса |
| увеличение | уменьшение | увеличение | уменьшение |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1 | + | - | 0 | 0 | Не изменяется |
| 2 | 0 | 0 | + | - | Не изменяется |
| 3 | + | 0 | + | 0 | Изменяется в сторону увеличения |
| 4 | 0 | - | 0 | - | Изменяется в сторону уменьшения |

Примечание: Знак (+) означает увеличение статьи баланса, знак (-) означает уменьшение статьи баланса, а знак (0) означает, что операция не затрагивает статьи баланса.

*Первый тип хозяйственных операций* характеризуется изменением только в активе баланса: одна статья увеличивается, другая уменьшается на одну и ту же сумму хозяйственной операции. Происходит изменение состава хозяйственных средств (актива), но общая сумма их остаётся неизменной. Итог баланса также не изменяется.

*Второй тип хозяйственных операций* характеризует изменения только в пассиве баланса, отражающем источники средств. В результате хозяйственной операции одна статья пассива уменьшается, другая – увеличивается. Итог баланса при этом не изменяется.

*Третий тип хозяйственных операций* характеризуется одновременным изменением на равную сумму статей актива и пассива. Увеличение хозяйственных средств по статье актива вызывает увеличение их источников по статье пассива баланса. Итог актива и пассива баланса увеличивается на сумму хозяйственной операции.

*Четвёртый тип хозяйственной операции* характеризуется уменьшением актива и пассива на одну и те же сумму. Итог актива и пассива баланса уменьшается на сумму хозяйственной операции.

Бухгалтерский баланс является важным источником информации для анализа финансового положения организации, ее платежеспособности, кредитоспособности и используется внутри организации для контроля состояния средств и источников, управления ее деятельностью, а также банками при принятии решения о выдаче кредитов, налоговыми органами, акционерами и др.

В мировой практике известны бухгалтерские балансы, построенные по принципу возрастающей или убывающей ликвидности.

По форме построения различают баланс “брутто” и баланс “нетто”. В балансе “брутто” суммы регулирующих статей включаются в итог баланса, в балансе “нетто” суммы регулирующих статей исключаются (вычитаются) из итога баланса.

Различают вступительный и заключительный баланс. Вступительный баланс содержит информацию о состоянии активов и обязательств организации на начало отчётного периода. Заключительный баланс включает вступительный баланс, а также информацию о состоянии активов и обязательств организации на конец отчётного периода.

Существует классификация и по следующим признакам:

* по времени составления (периодические и годовые);
* по объему информации (первичные, сводные, консолидированные). Сводный баланс составляется вышестоящей организацией по системе всех подведомственных организаций в целом, его показатели получают суммированием данных из балансов подведомственных организаций. Консолидированный баланс – это разновидность сводного; составляется юридическими лицами, владеющими уставным капиталом или контрольным пакетом акций других юридических лиц. Первичный баланс составляется по учетным данным одной организации;
* по формам собственности (балансы государственных, коммунальных, частных и общественных организаций);
* по объекту отражения (самостоятельные и отдельные). Самостоятельные балансы составляют субъекты, наделенные правами юридического лица. При отсутствии таких прав составляется отдельный баланс. Его составляют структурные подразделения экономического субъекта (цехи, филиалы и пр.)

**Вопросы для самоконтроля**

1. Дайте определение бухгалтерского баланса.

2. Как переводится с латинского термин « Баланс»?

3. Какое значение имеет баланс для руководства организации?

4. Что отражается в активе баланса?

5. Что отражается в пассиве баланса?

6. Как объединяются статьи баланса?

7. Как составляется баланс-нетто?

8. Какие финансовые показатели можно проанализировать на основании данных баланса?

9. Как часто составляются текущие (периодические) баланса?

10. Какой баланс является вступительным?

11. Что предоставляет собой заключительный баланс?

12. Что предоставляет собой сводный баланс?

13. В каких случаях составляется сводно-консолидированный баланс?

**Термины и понятия**

Бухгалтерский баланс.

Актив баланса.

Пассив баланса.

Статья бухгалтерского баланса.

Валюта баланса.

**Тема 4. Счета и двойная запись**

1. Счета бухгалтерского учета, их сущность и строение
2. Запись операций на счетах, подсчет оборотов и выведение остатков
3. Двойная запись операций на счетах, корреспонденция счетов, бухгалтерские проводки, простые и сложные проводки
4. Синтетический и аналитический учет на счетах, понятие о субсчетах
5. Связь показателей синтетического и аналитического учета; оборотные ведомости по аналитическим счетам
6. Оборотные ведомости по синтетическим счетам (простые и шахматные), их контрольное значение; сальдовые ведомости

**Основные понятия по теме**

Баланс отражает наличие средстви источников ихобразования организации только на определенную дату. Но уже в первый день нового месяца остатки средств изменятся в результате хозяйственных операций, которых в организациях совершается множество (поступили материа­лы, получили деньги с расчетного счета и т.д.). Составление нового бухгалтерского баланса пос­ле каждой хозяйственной операции не представляется возможным из-за большого объема работ. Более того, в балансе отражается средства организации и их источники только в денежных измерителях и на определенную дату, вне их движения. Организациям необходимо знать нали­чие средств и их источников в движений (поступление, выбытие, остаток на начало и конец отчетного периода) причем как в денежном, так и в натураль­ном выражении.

Средством для ведения текущего учета служит система бухгалтерских счетов. На счетах фиксируется наличие средств или источников на определенную дату и отражаются операции по их движению на основе бухгалтерских документов.

Внешне счет выглядит по-разному: в виде книги (например, «Кассовая книга», в которой ведется счет «Касса»), ведомостей (например, ведомость учета затрат на производство по счетам "основное производство" , "вспомогательное производство"),

карточек по счету «Материалы» или по счету «Основные средства», а в современных условиях вместо карточек ведутся так называемые файлы на технических носителях информации.

Однако все счета представляют собой способ группировки и показа в обобщенном виде ка­ких-либо однородных хозяйственных операций. На каждый вид имущества (средств) и его ис­точников открывается отдельный счет.

Графически счет представляет собой таблицу двухсторонней формы, левая сторона которой называется *дебет,* а правая — *кредит.* Между ними пишется название или шифр счета.

Дебет название счета Кредит

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

Различают два вида счетов: *активные* и *пассивные.* Свое название они получили от названия сторон баланса и отражают их содержание. Так, активные счета предназначены для учета средств предприятия по видам и размещению, а пассивные — для учета источников этих средств.

На счете в начале месяца записывается начальный остаток (сальдо), обороты за месяц по дебету и кредиту и выводится остаток на конец месяца. *Оборотом*  называется сумма записей по дебету или кредиту счета без начального остатка. *При* одинаковом строении счетов назначение сторон (дебета и кредита) в активных и пассивных счетах различно, что видно из приведенных ниже схем счетов.

***СХЕМА АКТИВНОГО СЧЕТА***

Дебет Кредит

|  |  |
| --- | --- |
| Остаток (сальдо) средствна начало месяца | Хозяйственные операции, вызывающие уменьшение средств в отчетном месяце (-) |
| Хозяйственные операции, вызывающие увеличение. средств в отчетном месяце (+) |  |
| Оборот по дебету (сумма всех записей за месяц ПО де­бету счета без сальдо) | Оборот по кредиту (сумма всех записей по кредиту счета) |
| Остаток (сальдо) на конец месяца равен остатку на на­чало месяца (+) оборот по дебету счета (-) оборот по кредиту счета |  |

***СХЕМА ПАССИВНОГО СЧЕТА***

Дебет Кредит

|  |  |
| --- | --- |
| Хозяйственные операции, вызывающие уменьше­ние (-) источников средств в отчетном месяце | Остаток (сальдо) источника средств на начало ме­сяца |
|  | Хозяйственные операции, вызывающие увеличение (+) источников средствв отчетном месяце |
| Оборот по дебету (сумма записей по дебету счета за ме­сяц) | Оборот по кредиту (сумма записей по кредиту счета за месяц без начального остатка) |
|  | Остаток (сальдо) на конец месяца равен остатку на на­чало месяца (+) оборот по кредиту счета (-) оборот по дебету счета |

Следует заметить, что наряду с активными и пассивными счетами имеются и *активно-пас­сивные,* например счет «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» и «Прибыли и убытки». На этих счетах может появляться то дебетовое, то кредитовое сальдо, в зависимости от хозяй­ственных операций и результатов деятельности организации за определенный период. К актив­но-пассивным счетам также относятся все счета расчетов.

Сумма каждой хозяйственной операции записывается на счетах дважды, по дебету одного счета и кредиту другого. Такая запись называется двойной. Она обеспечивает взаимосвязанное отражение хозяйственной деятельности организации в бухгалтерском учете. Кроме того, ее использование имеет большое контрольное значение, так как требует обязатель­ной сбалансированности (равенства) итогов записей на счетах. Это осуществляется по оконча­нии каждого отчетного периода, когда подсчитываются суммы оборотов по дебету и кредиту всех счетов. Они должны быть между собой равны, неравенство свиде­тельствует об ошибке, допущенной в записях или подсчетах.

Взаимная связь между счетами, отражающими данную операцию, называется *корреспонден­цией счетов,* а счета, между которыми возникает эта связь, называются *корреспондирующими счетами.*

Указа­ние дебетуемого и кредитуемого счета и суммы хозяйственной операции называется *бухгалтер­ской проводкой.* Бухгалтерские проводки, затрагивающие только два счета—дебет одного и кре­дит другого, называются *простыми.* Наряду с ними довольно часто встречаются **и** *сложные про­водки,* когда один счет дебетуется, а несколько счетов кредитуются, либо наоборот: один счет кредитуется, а несколько счетов дебетуются.

**Например,** с расчетного счета получены деньги в кассу в размере 9000 р. В данном случае бу­дет составлена простая бухгалтерская запись:

Дебет счета «Касса»

Кредит счета «Расчетный счет» — 9000 р.

Второй пример, когда с расчетного счета перечислено в бюджет 2000 р. и поставщикам за ма­териалы 6500 р. В данном случае будут дебетоваться два счета и кредитоваться один, т.е. будет составлена сложная бухгалтерская проводка:

Дебет счета «Расчеты по налогам и сборам» — 2000 р.

Дебет счета «Расчеты с поставщиками и подрядчиками» — 6500 р.

Кредит счета «Расчетный счет» — 8500 р.

Счета бухгалтерского учета по способу группировки и обобщения учетных данных делятся на синтетические и аналитические.

Синтетические счета предназначены для укрупненной, обобщающей группировки средств организации и ихисточников, а учет на таких счетах называется синтетическим. Учет на синтетических счетах ведется только в денежном измерителе.

Однако для оперативного управления и руководства работой организации, контроля и плани­рования объема материально-технического снабжения, контроля за сохранностью всех видов имущества, учета затрат на производство, организации расчетов с рабочими и служащими, пос­тавщиками, с бюджетом по налогам и сборам требуются детальные, частные сведения, подробно характеризующие все стороны деятельности организации.

Счета, предназначенные для такого вида учета, называются аналитическими, а учет на этих счетах — аналитическим. Между синтетическими и аналитическими счетами существует тесная взаимосвязь: сумма начальных остатков по аналитическим счетам должна быть равна начальному остатку синтетического счета, в развитие которого открыты аналитические счета; сумма дебетовых оборотов по аналитическим счетам должна быть равна дебетовому обороту синтетического счета, в развитие которого они ведутся; сумма кредитовых оборотов по аналитическим счетам должна быть равна кредитовому обороту синтетического счета, в развитие которого они ведутся; сумма конечных остатков по аналитическим счетам должна быть равна конечному остатку синтетического счета, в развитие которого ведутся аналитические счета.

Промежуточная группировка аналитических счетов в пределах одного синтетического счета называется *субсчетом.* Например, синтетический счет «Материалы» будет иметь столько анали­тических счетов, сколько видов материалов будет находиться в организации. Данные аналити­ческих счетов должны быть сгруппированы по субсчетам, таким как «Сырье и материалы», «Топливо», «Запасные части» и т.д.

После подсчета оборотов и выведения конечных остатков на синтетических и аналитических счетах проводят взаимную сверку показателей рассмотренных видов счетов. Для этого составляются оборотные ведомости по аналитическим счетам, открытым к определенному синтетическому счету. В ведомость заносят наименования всех аналитических счетов, их начальное сальдо, дебетовые и кредитовые обороты и конечное сальдо. Различают два вида оборотных ведомостей. Оборотные ведомости по товарно-материальным счетам ведутся в количественном и стоимостном выражении, оборотные ведомости по счетам расчетов и другим счетам, где натуральные показатели не используются, ведутся только в суммовом (денежном) выражении. Затем, когда аналитические счета и их показатели записаны в ведомость, подводят итоги в разрезе каждого показателя – начальное сальдо, дебетовый и кредитовый обороты, конечное сальдо. Эти итоги сверяют с аналогичными показателями синтетического счета, которые должны быть одинаковыми.

Кроме оборотных ведомостей аналитического учета могут составляться сальдовые ведомости.

Такие ведомости, например, составляются по счетам (карточкам) аналитического учета материалов на складах, в которые заносят только конечные остатки материалов (сальдо) сверяют с аналогичным конечным сальдо, полученным в бухгалтерии предприятия по синтетическому счету. Оттуда происходит и название метода “Сальдовый (оперативно-сальдовый) метод учета материалов”. В условиях ручной техники ведения учета он позволяет сокращать трудоемкость учетных работ и ускоряет процесс получения информации.

После сведения данных аналитического учета приступают к проверке правильности записей на всех синтетических счетах. Для этого составляют оборотную ведомость по счетам синтетического учета за отчетный месяц (период) (таблица 2). В ведомости записывают наименование всех счетов, начальное сальдо, дебетовые и кредитовые обороты, конечное сальдо. По всем этим показателям подсчитывают итоги.

**Таблица 2 –** Оборотная ведомость по счетам синтетического учета за март 200 г.

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименование синтетических счетов | Остаток на начало месяца | | Оборот за месяц | | Остаток на конец месяца | |
| Дебет | Кредит | Дебет | Кредит | Дебет | Кредит |
| Основные средства | 6000 |  | - | - | 6000 | - |
| Материалы | 3600 |  | 3000 | 1500 | 5100 |  |
| Основное производство | 2400 |  | 4000 | 6000 | 400 |  |
| Готовая продукция | 1200 |  | 6000 | 4000 | 3200 |  |
| Касса | 720 |  | 3500 | 1440 | 2780 |  |
| Расчетный счет | 4800 |  | 2000 | 5500 | 1300 |  |
| Расчеты с поставщиками и подрядчиками |  | 2160 | 2000 | 3000 |  | 3160 |
| Краткосрочные кредиты и займы |  | 2400 |  |  |  | 2400 |
| Расчеты с покупателями и заказчиками |  |  | 4000 | 2000 | 2000 |  |
| Расчеты по налогам и сборам |  | 720 |  |  |  | 720 |
| Расчеты с персоналом по оплате труда |  | 1440 | 1440 | 2500 |  | 2500 |
| Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | 480 | 480 |  |  | 480 | 480 |
| Уставный фонд |  | 8400 | - | - |  | 8400 |
| Нераспределенная прибыль |  | 1200 |  |  |  | 1200 |
| Прибыль и убытки |  | 2400 | - | - |  | 2400 |
| Итого | 19200 | 19200 | 25940 | 25940 | 21260 | 21260 |

В результате в ведомости должны получить три пары одинаковых итогов (три пары равенства): равенство итогов начальных остатков; равенство итогов оборотов; равенство итогов конечных остатков. Обязательное равенство трех пар итогов ведомости объясняются следующим. Сумма дебетовых остатков на начало месяца и сумма аналогичных кредитовых остатков по всем счетам взяты соответственно из актива и пассива баланса, где они были равны между собой. Следовательно, в оборотной ведомости эти суммы должны быть не только равны между собой, но и равны сумме баланса на начало месяца. Итог дебетовых оборотов по всем синтетическим счетам должен равняться итогу кредитовых оборотов по этим же счетам вследствие принципа двойной записи. Этот итог также должен быть равен итогу регистрационного журнала хозяйственных операций за месяц. Равенство дебетовых остатков по всем счетам на конец месяца и аналогичных кредитовых остатков вытекает из первых двух пар равенства. Дебетовые остатки по счетам из оборотной ведомости заносятся в актив нового баланса на конец месяца, а кредитовые остатки в пассив баланса. Итоги актива и пассива баланса, как известно, должны быть равны между собой.

Оборотная ведомость по синтетическим счетам (оборотный баланс) обеспечивает контроль соблюдения принципа двойной записи. На основе равенства итогов дебетовых и кредитовых оборотов по всем счетам и обеспечивает проверку правильности выведения конечных остатков и обеспечение правильности и возможности составления сальдового баланса (сальдовый баланс – это обычный бухгалтерский баланс, в котором приведены только сальдо по счетам).

В системе бухгалтерского учета, наряду с оборотной ведомостью простой формы используют шахматную оборотную ведомость (шахматку). **Шахматная оборотная ведомость** получила свое название от шахматного принципа построения самой таблицы ведомости, когда по графам и строкам записываются одни и те же синтетические счета. Основное достоинство шахматной оборотной ведомости является представление дебетовых и кредитовых оборотов каждого счета в разрезе корреспондирующих счетов, актив позволяет определить экономическую суть или смысл хозяйственных операций.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Что такое счета бухгалтерского учета?

2. Какие счета называются активными?

3. Какие счета называются пассивными?

4. Что отражается по дебиту и кредиту активного счета?

5. Что отражается по кредиту и дебиту пассивного счета?

6. Как выводится конечное сальдо в активном счете?

7. Как выводится конечное сальдо в пассивном счете?

8. Дайте характеристику активно-пассивного счета?

9. Какая существует взаимосвязь между счетами и балансом?

10. В чем сущность двойной записи?

11. Какое контрольное значение имеет двойная запись?

12. Что называется корреспонденцией счетов?

13. Что такое бухгалтерская проводка?

14. Какие бухгалтерские проводки называются простыми?

15. Какие бухгалтерские проводки называются сложными?

16. Какие счета называются синтетическими счетами?

17. Какие счета называются аналитическими счетами?

18. Какие счета называются субсчетами?

19. В чем выражается взаимосвязь синтетических и аналитических счетов?

20. С какой целью применяются оборотные ведомости?

21. Какие виды оборотных ведомостей вы знаете?

22. Какие три пары равенств должны быть в оборотной ведомости по синтетическим счетам?

23. Для чего необходимы оборотные ведомости по аналитическим счетам?

24. Какое различие между оборотной ведомостью по синтетическим счетам простой формы и шахматной формы?

25. Как составляется оборотная ведомость по аналитическим счетам (суммовая)?

26. Как составляется оборотная ведомость по аналитическим счетам (количественно – суммовая)?

27. В чем выражается взаимосвязь синтетического счета и соответствующей оборотной ведомости по аналитическим счетам?

28. Для чего предназначена и что отражается в сальдовой ведомости?

**Тема 5. Классификация счетов бухгалтерского учета**

1. Классификация счетов и ее значение; различные подходы к классификации
2. Классификация счетов по назначению и структуре
3. Классификация счетов по экономическому содержанию
4. Классификация счетов по отношению к балансу: балансовые и забалансовые счета
5. План счетов бухгалтерского учета, его назначение и строение

**Основные понятия по теме**

Счета бухгалтерского учета различаются между собой по содержанию учитываемых объектов и порядку ведения записей на них. Для правильного применения счетов надо: знать их особенности, содержание дебета, кредита и остатка; понимать смысл, функцию и назначение того или иного счета ; чем он принципиально отличается от других счетов ; четко определить объекты, которые должны учитываться на конкретных счетах.

Для облегчения изучения счетов с целью правильного их использования они группируются (классифицируются) по наиболее существенным однородным признакам:

1. По экономическому содержанию;
2. По назначению и структуре;
3. По отношению к балансу;

Бухгалтерские счета по экономическому содержанию делятся на три группы:

- счета для учета хозяйственных средств;

- счета для учета источников хозяйственных средств;

- счета для учета хозяйственных процессов и финансовых результатов.

Счета для учета хозяйственных средств в свою очередь подразделяются на две подгруппы:

- счета для учета внеоборотных средств (внеоборотных активов);

- счета для учета оборотных средств (оборотных активов).

К первой группе относятся следующие счета: “Основные средства“, “Амортизация основных средств'', “Нематериальные активы'', "Амортизация нематериальных активов'', ''Доходные вложения в материальные ценности'', ''Оборудование к установке'', ''Вложения во внеоборотные активы''.

Во второй группе счетов можно выделить четыре подгруппы:

1. *Счета для учета производственных запасов* ( “Материалы'', “Животные на выращивании и откорме’’, “Заготовление и приобретение материальных ценностей“, “Отклонение в стоимости материальных ценностей“ , ''Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам, услугам'' );
2. *Счета для учета готовой продукции и средств, находящихся в процессе реализации* (''Готовая продукция’’, “Товары“, “Торговая наценка“, “Товары отгруженные“, “Выполненные этапы по незавершенным работам“);
3. *Счета для учета денежных средств* (''Касса'', ''Расчетный счет'', ''Валютные счета'', ''Специальные счета в банках'', ''Переводы в пути'', “Финансовые вложения‘’, “Резервы под обесценение финансовых вложений'');
4. С*чета по учету расчетов* (“Расчеты с покупателями и заказчиками'', “Расчеты по социальному страхованию и обеспечению“, “Расчеты с подотчетными лицами'', “Расчеты с персоналом по прочим операциям'', ''Расчеты с учредителями'', “Расчеты с разными дебиторами и кредиторами'' , ''Внутрихозяйственные расчеты'' и другие счета расчетов в части дебиторской задолженности) .

Вторая часть счетов по их экономической классификации предусмотрена для учета источников хозяйственных средств. Эта группа подразделяется на *счета для учета источников собственных средств и счета для учета источников заемных средств.*

К первой группе относятся следующие счета: “Уставный фонд“, “Собственные акции“, ''Резервный фонд'', ''Добавочный фонд'', “Целевое финансирование“, ''Доходы будущих периодов'', ''Резервы по сомнительным долгам'', "Резервы предстоящих расходов".

Во вторую группу входят следующие счета: ''Расчеты по краткосрочным кредитам и займам'', "Расчеты по долгосрочным кредитам и займам'', "Расчеты с поставщиками и подрядчиками", "Расчеты по налогам и сборам", "Расчеты с персоналом по оплате труда", "Расчеты по социальному страхованию и обеспечению" и другие счета расчетов в части кредиторской задолженности.

Счета для учета хозяйственных процессов и финансовых результатов предназначены для отражения операций отдельных ситуаций кругооборота средств: процессы заготовления, процессы производства, процессы реализации.

**На счетах процесса заготовления** учитываются затраты на приобретение материалов и другого имущества. К ним относятся счета: ''Материалы'', “Заготовление и приобретение материальных ценностей“ и др.

**Счета процесса производства** отражают затраты, связанные с производством продукции, выполнением работ, оказанием услуг. Затраты на этих счетах учитывают по статьям и элементам с целью их контроля и анализа. На основании данных этих счетов исчисляют себестоимость продукции (работ, услуг). К ним относят счета: “Основное производство“, “Полуфабрикаты собственного производства“, “Вспомогательные производства“, “Общепроизводственные расходы'', “Общехозяйственные расходы“, “Брак в производстве“, “Расходы будущих периодов“, “Обслуживающие производства и хозяйства''.

**Счета процесса реализации и финансовых результатов** предназначены для учета продажи готовой продукции и связанных с этим затрат, а также для учета финансовых результатов (прибыли, убытка) от реализации продукции (работ, услуг) и финансовых результатов от других операций. К ним относятся счета: “Расходы на реализацию“, “Реализация“, “Операционные доходы и расходы“, “Внереализационные доходы и расходы'', ''Прибыли и убытки'' и др.

По назначению все счета делятся на 6 групп: основные, регулирующие, калькуляционные, распределительные, сопоставляющие и финансово–результатные.

К *основным* относят все счета, на которых получают основные показатели о наличии средств и источников для отражения в балансе. В свою очередь, основные счета подразделяются на инвентарные, денежные, фондовые и расчетные.

**Инвентарные счета** используются для учета товарно-материальных ценностей и контроля за их состоянием и движением. Например, счета: “Основные средства“, “Материалы“, “Готовая продукция“. Эти счета всегда имеют структуру активного счета.

**Денежные счета** предназначены для учета денежных средств предприятия и контроля за их наличием и движением. Например, счета: ''Касса'', ''Расчетный счет'', ''Валютные счета''. Эти счета также имеют структуру.

**Фондовые счета** применяются для учета и контроля за образованием и использованием различных видов источников собственных средств. К ним относятся счета: ''Уставный фонд'', ''Резервный фонд'', "Добавочный фонд'' и др. Эти счета имеют структуру пассивного счета.

**Расчетные счета** предназначены для учета и контроля за состоянием расчетов с другими организациями и физическими лицами, которые могут выступать для данной организации как дебиторами, так и кредиторами. Поэтому расчетные счета могут быть активными, пассивными и активно-пассивными. Например, активный счет ''Расчеты с покупателями и заказчиками'' отражает расчеты организации с ее дебиторами за отгруженные товары, оказанные услуги, выполненные работы. Пассивный счет “Расчеты с поставщиками и подрядчиками“ отражает расчеты организации с ее кредиторами за поставленные ей товарно-материальные ценности, оказанные услуги, принятые работы. Активно-пассивный счет ''Расчеты с подотчетными лицами'' отражает расчеты с подотчетными лицами.

*Регулирующие счета* играют вспомогательную роль по отношению к отдельным основным счетам. Их назначение – скорректировать результаты стоимостной оценки отдельных видов имущества и обязательств, учитываемых на основных счетах. Регулирующие счета делятся на дополнительные и контрарные.

**Дополнительные регулирующие счета** применяются в основном для регулирования учетной стоимости материально-производственных запасов. К ним можно отнести активный счет ''Отклонение в стоимости материальных ценностей''. Суммы отклонений ежемесячно списываются на те счета, на которые были списаны материалы по учетным ( фиксированным ) ценам методом дополнительной бухгалтерской проводки или красного сторно, в зависимости от положительных или отрицательных отклонений в стоимости материалов.

Контрарные счета предназначены для обобщения сумм, уменьшающих стоимостную оценку объекта, числящегося на основном счете. При этом из первоначальной оценки объекта, числящегося на основном счете, вычитают остаток по регулирующему контрарному счету.

Регулирующие счета могут быть контрактивными и контрпассивными. Контрактивный счет противостоит активному счету и является пассивным, контрпассивный счет противостоит пассивному счету и является активным.

К контрактивным (пассивным) счетам можно отнести счета: ''Амортизация основных средств'', "Амортизация нематериальных активов'', ''Резервы под снижение стоимости материальных ценностей'', "Резервы под обесценение вложений в ценные бумаги'', ''Резервы по сомнительным долгам''. К контрпассивным (активным) счетам можно отнести счет: “Собственные акции (доли)“.

*Калькуляционные счета* предназначены для сбора данных, необходимых при исчислении фактической себестоимости конкретных объектов учета. По дебету калькуляционных счетов учитываются фактические затраты на производство продукции, выполнение работ и услуг, а по кредиту – себестоимость произведенной продукции, выполненных работ, услуг. Остаток (сальдо) на этих счетах может быть только дебетовым и показывает затраты на незавершенное производство. К калькуляционным относятся счета ''Вложения во внеоборотные активы'', ''Основное производство'', ''Вспомогательные производства" и др.

На *распределительных счетах* предварительно собираются расходы, которые в момент их начисления или оплаты нельзя сразу отнести на конкретные объекты учета затрат. Они делятся на собирательно-распределительные и отчетно-распределительные (бюджетно-распределительные).

**Собирательно-распределительные счета** используются для обобщения информации о косвенных расходах организации с целью последующего их распределения между объектами учета. В течение отчетного периода на дебете этих счетов отражают затраты, подлежащие распределению, а при составлении калькуляций их полностью распределяют и присоединяют к затратам производства путем списания с кредита этих. После этого счета закрываются и в балансе не показываются. К ним относятся такие счета, как “Общепроизводственные расходы“, “Общехозяйственные расходы'' и др.

**Отчетно-распределительные (бюджетно-распределительные) счета** предназначены для учета расходов и доходов, относящихся к будущим отчетным периодам, а также источникам покрытия расходов, относящихся к данному отчетному периоду, но еще фактически не произведенных. К таким счетам относятся счета ''Расходы будущих периодов'', ''Резервы предстоящих расходов'', ''Доходы будущих периодов''.

*Сопоставляющие счета* позволяют сравнивать операции в различных оценках и выявлять финансовые результаты этих операций. Это счета “Реализация“, “Операционные доходы и расходы“, “Внереализационные доходы и расходы“. Все они активно-пассивные и у них нет остатка.

**Финансово-результатные** счета используются для отражения прибыли или убытков от различных видов деятельности. Для этого используется активно–пассивный счет “Прибыли и убытки“. По дебету данного счета отражаются убытки, а по кредиту – прибыль организации. Сопоставление дебетового и кредитового оборота за отчетный период показывает конечный финансовый результат отчетного периода.

Вся совокупность счетов, применяемых в бухгалтерском учете, **по отношению к балансу** делятся на две группы:

1. балансовые счета;
2. забалансовые счета;

Свое название первая группа получила вследствие учета на балансовых счетах средств, принадлежащих организации.

Забалансовые счета предназначены для получения информации о наличии и движении ценностей, не принадлежащих предприятию, но временно находящихся в его пользовании, распоряжении или на ответственном хранении. Например, счет ''Арендованные основные средства'', “Товарно-материальные ценности, принятые на переработку“ и др.

В составе забалансовых счетов могут открываться счета, предназначенные для дальнейшего контроля за отдельными операциями, которые уже отражены в системе балансовых счетов, но могут повлечь за собой негативные последствия. К таким счетам можно отнести ''Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов''.

Важную роль играют забалансовые счета для учета условных прав и обязательств. К этим счетам следует отнести: ''Обеспечения обязательств и платежей, полученные'', ''Обеспечения обязательств и платежей, выданные''. На этих счетах ведется учет в суммовом выражении движения выданных и полученных организацией гарантий в обеспечение выполнения обязательств и платежей (залог), а также обеспечений под товары, переданные (полученные) для реализации на условиях консигнации и других аналогичных случаях.

Записи на забалансовых счетах ведутся по простой системе, т.е. не применяется двойная запись. Применяется как синтетический, так и аналитический учет в натуральном и стоимостном выражении.

Для правильной организации бухгалтерского учета на предприятии большое значение имеет *План счетов бухгалтерского учета*, который представляет собой систематизированный перечень всех синтетических счетов и субсчетов бухгалтерского учета с присвоенными им шифрами.

В Республике Беларусь Министерством Финансов утвержден Типовой план счетов бухгалтерского учета и инструкция по его применению. Типовой план счетов обеспечивает единство методологии бухгалтерского учета в различных отраслях народного хозяйства и в организациях любой формы собственности (кроме банков и бюджетных организаций (учреждений)). Для банков и бюджетных организаций применяются другие планы счетов.

В Типовом плане счетов каждый счет имеет название и свой шифр. Синтетические счета в Типовом плане счетов кодируются двухзначными цифрами, а для кодирования субсчетов используются однозначные цифры. забалансовые счета имеют трехзначные номера.

В инструкции по применению Типового плана счетов раскрывается экономическое содержание и назначение каждого счета, дается описание его структуры – указывается, что должно отражаться по дебету и кредиту счетов, какой должен быть остаток и значение этого остатка, а также приводится типовая корреспонденция каждого счета с другими синтетическими счетами.

Инструкция помогает правильно понять содержание многообразных хозяйственных операций и применить однотипный подход к их отражению на счетах бухгалтерского учета.

Счета в Типовом плане счетов сгруппированы по разделам в соответствии с экономической сущностью учитываемых на них объектов.

В действующем Типовом плане счетов имеется 8 разделов.

В раздел I ''Внеоборотные активы'' включены счета для учета основных средств, а также счета для отражения других внеоборотных активов и долгосрочных вложений, которые организация использует в своей хозяйственной деятельности для извлечения дохода в течение длительного времени.

Счета раздела II ''Производственные запасы'' позволяют обобщать информацию о наличии и движении материальных ценностей.

В разделе III ''Затраты на производство'' представлены счета, позволяющие собрать и сгруппировать все затраты связанные с производственным процессом.

Раздел IV ''Готовая продукция и товары'' содержит счета для учета выпущенной продукции, приобретенных для реализации товаров, отгруженной продукции и расходов по реализации.

На счетах раздела V ''Денежные средства'' учитываются денежные средства в кассе, на расчетном счете, на валютных счетах и др. счетах.

Раздел VI ''Расчеты'' объединяет все счета расчетов с организациями, физическими лицами, бюджетом, по кредитам и займам.

Раздел VII ''Источники собственных средств'' представлен счетами для учета собственных источников, такими как уставный фонд, резервный фонд и др.

В разделе VIII ''Финансовые результаты'' сгруппированы счета, на которых ведется учет операций по реализации и доходов и расходов, а также выявляются финансовые результаты (прибыли и убытки).

В Типовом плане счетов также приведен перечень забалансовых счетов, дана их краткая характеристика, и определен порядок применения каждого забалансового счета.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Какие подходы и классификации счетов вы знаете?

2. Для чего предназначена классификация счетов по назначению и структуре?

3. Для чего предназначена классификация счетов по экономическому содержанию?

4. Как классифицируются счета предназначенные для учета хозяйственных средств?

5. Как классифицируются счета предназначенные для учета источников образования хозяйственных средств?

6. Как классифицируются счета предназначенные для учета хозяйственных процессов?

7. На какие группы подразделяются счета по назначению и структуре?

8. Что учитывается на основных счетах? Как они подразделяются?

9. Какова структура записи на основных инвентарных счетах?

10.Какие счета называются балансовыми?

11.Для чего предназначены забалансовые счета?

12.В каких случаях применяется одинарная запись?

13.Для чего предназначены регулирующие счета?

14.Охарактеризуйте контрарные регулирующие счета.

15.Охарактеризуйте дополнительные ( дополняющие) регулирующие счета.

16.Охарактеризуйте основные инвентарные счета.

17.Охарактеризуйте основные фондовые счета.

18.Охарактеризуйте основные счета предназначенные для расчетных операций.

19.Какие счета относятся к калькуляционным?

20.Для чего предназначены собирательно-распределительные счета?

21.Для чего предназначены отчетно-распределительные (распределительные по смежным отчетным периодам) счетам?

22.Какие счета относятся к сопоставляющим?

23.Каково назначение планов счетов?

24.Какие разделы Плана счетов вы знаете? Что они объединяют?

25.С какой целью разработана инструкция к Плану счетов бухгалтерского учета?

**Тема 6. Стоимостное измерение и методические основы учета хозяйственных процессов**

1. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели и принципы.
2. Действующий порядок оценки имущества и обязательств
3. Международный опыт и стандарты в оценке активов баланса
4. Калькуляция как способ определения стоимости отдельных объектов учета
5. Бухгалтерский учет процесса снабжения
6. Группировка затрат на производство
7. Бухгалтерский учет процесса производства
8. Бухгалтерский учет процесса реализации
9. Бухгалтерский учет финансовых результатов и их распределения

**Основные понятия по теме**

Имущество, обязательства и факты хозяйственной деятельности для отражения в бухгалтерском учёте и бухгалтерской отчётности подлежат оценке в денежном выражении.

**Оценка** – это способ денежного (стоимостного) выражение средств (имущества) организации и обязательств. В основе оценки имущества и обязательств лежат реальные затраты, выраженные в денежном измерении.

В целях сопоставления оценки имущества и обязательств для отражения в бухгалтерском учёте и отчётности она должна проводиться единообразно во всех организациях, что достигается соблюдением установленных законодательством методов оценки.

В соответствии с Законом Республики Беларусь “О бухгалтерском учёте и отчётности” оценка имущества, приобретённого за плату, осуществляется путём суммирования фактически произведённых расходов на его покупку: имущества, полученного безвозмездно,- по рыночной стоимости на дату его оприходования; имущества, изготовленного в самой организации,- по стоимости его изготовления.

В составе фактически произведённых расходов на покупку имущества включаются стоимость самого объекта имущества, таможенные пошлины, иные платежи, а также затраты на заготовку и доставку имущества, в том числе осуществляемые другими организациями

Формирование рыночной стоимости производиться на основе цены на данный или аналогичный вид имущества, действующей на дату оприходования имущества, полученного безвозмездно. Данные о действующей на дату оприходования имущества цене должны быть подвержены документально или экспертным путём.

В стоимость изготовления имущества включаются фактически произведённые затраты, связанные с использованием в процессе изготовления имущества основных средств, сырья, материалов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, и иные затраты на его изготовление.

Обязательства оцениваются в денежном выражении на основании цены, указанной договоре.

Оценка имущества и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте, производиться в белорусских рублях путём пересчёта иностранной валюты по официальному курсу, устанавливаемому Национальным банком Республики Беларусь, на дату совершения хозяйственной операции.

**Калькулирование** – это способ группировки затрат и определения себестоимости единицы произведённой продукции, выполненных работ (оказанных услуг), приобретённых материальных ценностей.

Калькулирование себестоимости продукции возможно только на основе бухгалтерского учёта затрат на производство. В системе аналитических и синтетических счетов формируются затраты по объектам их учёта и накапливается вся другая информация, необходимая для выполнения калькуляционных расчётов.

Таким образом, оценка объектов бухгалтерского учёта и калькулирование себестоимости выступают основными элементами метода бухгалтерского учета и неотъемлемой, основной частью процесса бухгалтерского учёта кругооборота средств предприятия.

Правильная, объективная оценка имущества и обязательств и научно обоснованное калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) имеет важное значение для формирования достоверной информации о таких важнейших экономических показателях, как себестоимость, прибыль, рентабельность.

**Учёт процесса заготовления материалов**

Для изготовления продукции используется сырьё, материалы, топливо, запасные части, инвентарь и хозяйственные принадлежности, тара и другие подобные ценности организации. В себестоимости производимой организацией продукции материальные затраты составляют значительный удельный вес. Поэтому учёт заготовления материалов – один из участков работы бухгалтерии.

Процесс заготовления представляет собой систему экономических отношений, в том числе приобретение организациями у поставщиков материалов, товаров и других ресурсов в целях обеспечения бесперебойного развития производства, повышения его эффективности.

В процессе снабжения организации заключают договор с поставщиками на поставку производственных ресурсов. В договорах обуславливают объемы поставок, цены; размеры поставок по периодам времени, условия перехода грузов в собственность покупателя, условия оплаты стоимости поступивших материально-производственных запасов и других ресурсов, другие условия.

В процессе снабжения (заготовления) организации – покупатели, заказчики несут определённые затраты, к которым относятся покупная стоимость материально-производственных запасов и транспортно-заготовительные расходы.

Покупная стоимость и затраты, связанные с доставкой, составляют фактическую себестоимость заготовления материально-производственных ценностей.

Поэтому перед бухгалтерским учётом процесса снабжения стоят следующие задачи: правильно и своевременно определить объемы заготовления; выявить возможные потери на пути, виновников потерь ценностей и предъявить к ним претензии с целью возмещения убытков; определить фактическую себестоимость приобретённых ценностей, принять к бухгалтерскому учёту эти ценности в оценке по фактической себестоимости их заготовления или по учётным ценам (в соответствии с принятой учётной политикой), определить отклонения от учётных цен в стоимости материалов.

Такой учёт позволяет обеспечивать контроль за выполнением договорных условий поступления, приобретения материальных ценностей, а также определять в целях анализа и управления структуру себестоимости заготовления материальных ценностей.

В плане счетов бухгалтерского учёта для учёта приобретённых материально-производственных запасов предусмотрен счёт 10 “Материалы”,и специальные счета для учёта процесса снабжения – 15 “Заготовление и приобретение материальных ценностей”, 16 ”Отклонение в стоимости материальных ценностей”, 18 ”Налог на добавленную стоимость по приобретённым товарам, работам, услугам”.

В текущем учёте организации процесс заготовления материалов могут вести сразу по фактической себестоимости или же по внутренним учётным (фиксированным) ценам. Последний вариант оценки принятых к бухгалтерскому учёту материалов рекомендуется для средних и крупных организаций, что связано с большим количеством хозяйственных операций и документов, неотфактурованными поставками ценностей и с инфляционными процессами, влияющими на ценообразование и т.д.

Если аналитический учёт материальных ценностей ведется по фактической себестоимости, то на счёте “Материалы” отражается информация о наличии и движении товарно-материальных ценностей в оценке по фактической себестоимости. При этом организации на отдельных аналитических счетах могут учитывать раздельно транспортно-заготовительные расходы для их контроля и правильности списания по направлениям использования ценностей.

Если же аналитический учёт материальных ценностей ведется по учётным (фиксированным ценам), то их фактическая себестоимость предварительно накапливается на счёте 15 “Заготовление и приобретение материальных ценностей”, а отклонение (разницу между стоимостью ценностей по учётным ценам и их фактической себестоимостью) относят на счёт 16 “Отклонение в стоимости материальных ценностей”.

Эти суммы отклонений в последующем списывают по направлениям использования материалов пропорционально их стоимости расхода (использования) по учётным ценам.

**Учёт процесса производства**

Процесс производства является одним из основный процессов хозяйственной деятельности и представляет собой совокупность операций по изготовлению продукции.

Затраты на оплату живого труда, а также затраты на потребление средств труда и предметов труда в процессе производства, называются затратами на производство (издержками производства).

С целью правильности организации учёта затрат на производство по объектам учёта, обоснованного нормирования, планирования, организации контроля за затратами, проведения детального анализа с целью принятия необходимых управленческих решений, связанных с эффективностью использования ресурсов организации, затраты на производство классифицируют по различным признакам:

1. По экономическому содержанию - на затраты средств труда, предметов труда и затраты живого труда.
2. По отношению к технологическому процессу производства – на основные и накладные расходы.
3. По способу отнесения на объекты производства и калькуляции – на прямые и косвенные.
4. По отношению к объему производства – на условно-переменные и условно-постоянные.
5. По составу и степени однородности затраты делятся – на элементные и комплексные статьи.
6. По длительности действия – на текущие и периодические.
7. По отношению к планированию – на нормативные (плановые) и отклонения от нормативных (плановых) затрат.
8. По месту возникновения, видам продукции (работ, услуг) – на хозяйственные, центра ответственности, конкретного объекта учёта.
9. По видам расходов затраты группируются по экономическим элементам и статьям калькуляции

**Затраты средств труда, предметов труда и затраты живого труда**. Такая классификация затрат по экономическому содержанию необходима для определения соотношения в издержках производства живого и овеществленного труда при производстве отдельных видов продукции, а также для анализа производительности труда и установления влияния на него уровня различных факторов производства.

**Основные и накладные расходы**. Основные затраты непосредственно связаны с технологией производства продукции. К ним относятся затраты на оплату труда производственных работников, сырьё и материалы и др. К накладным расходам относятся затраты, связанные с организацией, обслуживанием и управлением производства.

**Прямые и косвенные расходы**. Прямые затраты, которые связаны непосредственно с производством одного вида продукции (работ, услуг) и включаемые в себестоимость единицы продукции (работ, услуг) в прямом порядке. Например, расход сырья на производство конкретной продукции и др. Косвенные расходы относятся на себестоимость продукции (работ, услуг) косвенным путём, т.е. путём распределения между отдельными видами продукции (работ, услуг). К ним относятся общепроизводственные и общехозяйственные расходы, работы и услуги вспомогательных производств и др.

**Условно-переменные и условно-постоянные расходы**. К условно-переменным затратам относятся затраты, величина которых изменяется пропорционально изменению объекта выпускаемой продукции. К ним относятся затраты на основные материалы, сдельная заработная плата рабочих и др. К условно-постоянным относятся затраты, которые не находятся в прямой зависимости от объёма выпускаемой продукции (заработная плата административно-управленческого персонала, амортизация зданий и сооружений и др.)

**Элементные и комплексные статьи затрат**. Под элементными понимаются затраты на производство продукции, которые не могут быть разложены на составные части. Сюда можно отнести оплату труда, амортизацию основных средств и др. Комплексными называются такие расходы, состав которых неоднороден, они включают разные виды затрат, но в калькуляции показаны обще суммы. К ним относятся работы и услуги вспомогательных производств и др.

**Текущие и периодические затраты**. Текущие затраты обеспечивают ход производственного процесса, а длительность их действия не превышает отчётный период. Периодические затраты производятся периодически и обеспечивают ход производственного процесса в течение ряда лет (расходы на капитальный ремонт основных средств и др.).

**Нормативные (плановые) затраты и отклонения нормативных (плановых) затрат**. Нормативные (плановые) затраты – это прогрессивные нормы (лимиты), нормативы производственных затрат, которые разрабатываются до начала производственного процесса и используются при исчислении плановой или нормативной себестоимости. Нормативные калькуляции используются при организации нормативного метода учёта затрат на производство. При этом методе отклонения от норм затрат выявляют путём использования сигнальной документации, инвентаризации и другим путём. Путём суммирования (вычитания) отклонений затрат с нормативными затратами по соответствующим статьям определяют фактические затраты.

**Хозяйственные, центра ответственности, конкретного объекта учёта**. Хозяйственные затраты – формируют полную себестоимость продукции. Затраты центра ответственности – формируют бригадную (цеховую) себестоимость. Группировка затрат по объектам учёта означает их формирование по видам выпускаемой продукции. Такая группировка затрат является основой организации аналитического учёта.

**Экономические элементы затрат** включают материальные затраты (за вычетом возвратных отходов), затраты на оплату труда, отчисления на социальные нужды, амортизационные отчисления основных средств, прочие расходы.

**Затраты по калькуляционным статьям** учитывают характер и структуру производственного процесса и применяются при организации аналитического учёта затрат и калькулирования (исчисления) себестоимости продукции. Номенклатура статей затрат разрабатывается соответствующими ведомствами с учётом отраслевых особенностей.

По значимости произведённой продукции, виду деятельности и выполняемых работ в производственных организациях различают основное и вспомогательное производство. Основным производством считается вид основной деятельности организации, которым она занимается согласно своего устава. К вспомогательным производствам относятся производства, созданные для обслуживания основных производств (ремонтно-техническое производство, автотранспортное хозяйство, водоснабжение, энергоснабжение и др.). В крупных субъектах хозяйствования могут быть созданы и действовать обслуживающие производства и хозяйства, предназначенные обслуживать бытовые и социально-культурные нужды персонала организации. К ним относятся: бани, прачечные, столовые, пекарни, детские дошкольные учреждения, поликлиники и т.п. В связи с этим учёт должен обеспечивать раздельное отражение затрат по всем видам деятельности и объектам производства. Для этого в системе бухгалтерского учёта используется ряд счетов учёта затрат: “Основное производство”, ”Полуфабрикаты собственного производства”, ”Вспомогательные производства”, ”Общепроизводственные расходы”, ”Общехозяйственные расходы”, ”Брак в производстве”, ”Обслуживающие производства и хозяйства”.

Себестоимость отдельных видов продукции, работ и услуг формируется на соответствующих аналитических счетах, открываемых к счетам синтетического учёта “Основное производство”, “Вспомогательное производство”, ”Обслуживающие производства и хозяйства”. На калькуляционных счетах затраты на производство продукции (работ, услуг) собираются не все сразу.

На них в течение отчетного периода накапливаются только прямые затраты. Расходы же по обслуживанию производства и управлению предварительно отражаются на двух собирательно-распределительных счетах “Общепроизводственные расходы” и ”Общехозяйственные расходы”.

Таким образом, по дебету, например, счёта “Основное производство” к концу отчётного периода будут собраны все фактические затраты по производству продукции, а по кредиту – выпуск продукции в оценке по плановой себестоимости или же фактической себестоимости продукции (зависит от использования технического аспекта учёта выпуска продукции, что выбирается в учётной политике организации). Разница между фактической и плановой себестоимостью списывается при составлении отчётной калькуляции на счета, куда израсходована продукция или на дебет счёта “Реализация” (при втором варианте учёта выпуска продукции).

**Учёт процесса реализации и выявление его финансового результата.**

Процесс реализации – это комплекс хозяйственных операций по сбыту продукции и доведению её до потребителя. Реализация продукции – завершающий этап кругооборота средств предприятия.

В процессе реализации товаропроизводителям возвращаются в денежной форме затраты, связанные с производством и реализацией продукции, а также определенная сумма прибыли. **Сумма прибыли** определяется исходя из объёма реализованной продукции по отпускным (продажным) ценам и полной её фактической себестоимостью. **Полная себестоимость** **реализованной продукции** складывается из производственной себестоимости и расходов, связанных с реализацией, которые называются коммерческими расходами.

Своевременность отражения выручки за реализованную продукцию определяется установленным учётной политикой моментом реализации. Моментом реализации считается или дата отгрузки, сдачи продукции и предъявления в банк платёжных документом, или дата зачисления на расчётный счёт платежа от покупателя. И в том и в другом случае для учёта операций по реализации продукции и выявления финансовых результатов от её продажи применяется счёт “Реализация”. В том случае, если предприятие отражает реализацию продукции по мере оплаты покупателем расчётных документов (дате зачисления выручки на расчётный счёт), обобщение информации о наличии и движении всей отгруженной продукции (товаров), выполненных работ и услуг отражается на счёте “Товары отгруженные”. Если моментом реализации считается факт отгрузки продукции, то используется счёт “Расчёты с покупателями и заказчиками”. При таком варианте учёта реализации, отгруженная в соответствии с договором поставки продукция отражается записью по дебету счёта “Расчёты с покупателями и заказчиками” и кредиту счёта “Реализация”. Одновременно фактическая себестоимость отгруженной продукции списывается с кредита счёта “Готовая продукция” в дебет счёта “Реализация”.

В процессе реализации товаропроизводители производят расходы, связанные со сбытом продукции. В их состав входят расходы на тару и упаковку, транспортные расходы, прочие расходы по сбыту. Такие расходы учитываются по дебету синтетического счёта “Расходы на реализацию” (субсчёт 1 “Коммерческие расходы”), а по кредиту данного счёта отражается их списание на реализованную продукцию пропорционально установленной базе.

Особенностью отражения операций – на счёте “Реализация” является то обстоятельство, что на нём одни и те же хозяйственные процессы отражаются как по дебету, так и по кредиту, но в двух разных оценках: по дебету – фактическая себестоимость реализованной продукции, по кредиту – выручка от реализации продукции. Сопоставление двух оценок и позволяет выявить финансовый результат от реализации.

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет Счёт “Реализация” Кредит | |
| Производственная себестоимость реализованной продукции, выполненных работ и оказанных услуг  Расходы связанные с реализацией продукции, выполнением работ и оказанием услуг | Выручка от реализации |
| Полная себестоимость реализованной продукции, выполненных работ и оказанных услуг | Выручка от реализации |
| Прибыль как результат реализации | Убыток как результат реализации |

Таким образом, счёт “Реализация” позволяет выявить как полную себестоимость проданной продукции (дебет счёта), так и выручку от реализации в отпускных ценах организаций (кредит счёта). А разница между выручкой от реализации (кредит счёта) и полной себестоимостью реализовано продукции (дебет счёта) показывает финансовый результат от реализации продукции. После выявления финансового результата и его списания счёт “Реализация” закрывается и в балансе не показывается.

**Определение конечного финансового результата хозяйственной деятельности организации.**

Выявленный финансовый результат от реализации учитывается на специально предназначенном для этого счёта «Прибыль и убытки» в корреспонденции с дебетом счёта “Реализация”, при этом прибыль учитывается по кредиту этого счета, убыток, наоборот, по дебету счёта “Прибыли и убытки” и кредиту счёта “Реализация”.

Финансовый результат от операционных доходов и расходов определяется на синтетическом счёте “Операционные доходы и расходы”, который по своей структуре аналогичен счёту “Реализация”.

Выявленный на счёте “Операционные доходы и расходы” финансовый результат в зависимости от своей экономической природы списывается в дебет или кредит счёта “Прибыли и убытки”.

Результат операций непосредственной не связанных с производственной деятельностью организации отражается на сопоставляющем активно-пассивном счёте “Внереализационные доходы и расходы”. Сальдо внереализационных доходов и расходов за отчётный период с данного счёта списывается на счёт “Прибыли и убытки”.

Прибыль организации облагается налогами из суммы прибыли берётся налог на недвижимость, налог на доходы и прибыль и некоторые неналоговые платежи.

Суммы начисленных налогов и неналоговых платежей отражается в учёте по дебету счёта “Прибыли и убытки” и кредиту счёта ”Расчёты по налогам и сборам”.

Таким образом, по дебету счёта “Прибыли и убытки” отражаются убытки организации, а также суммы платежей налогов из прибыли, а по кредиту – суммы прибылей. Сопоставление учтённых на рассматриваемом счёте показателей позволяет выявить конечный финансовый результат деятельности организации в отчётном году – чистую прибыль (прибыль остающуюся в распоряжении предприятия) или чистый убыток.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Что понимается под оценкой хозяйственных средств?

2. Какие принципы оценки вы знаете?

3. Что называется калькуляцией?

4. Как подразделяются затраты организации по экономическим элементам?

5. Какие затраты относятся к прямым, какие к косвенным?

6. Как классифицируются счета по отношению к технологическому процессу?

7. Какие затраты являются постоянными, какие переменными?

8. Какие счета предназначены для учета затрат на производство и калькулирования себестоимости продукции?

9. Назовите основные задачи учета процесса заготовления (снабжения)?

10. Какие затраты называют транспортно-заготовительными расходами?

11. Что означает процесс производства?

12. Что означает процесс реализации?

13. Какие расходы относятся к расходам на реализацию? На каком счете они учитываются?

14. Как ведется учет реализации по моменту отгрузки?

15. Как ведется учет реализации по моменту оплаты?

16. Дайте характеристику счета 90.

**Тема 7. Первичное наблюдение, документация и инвентаризация**

1. Первичное наблюдение в бухгалтерском учете; способы наблюдения и первичного отражения объектов бухгалтерского учета
2. Документация, ее сущность и значение
3. Материальные носители первичной учетной информации
4. Классификация бухгалтерских документов
5. Требования, предъявляемые к содержанию и оформлению документов, реквизиты документов
6. Порядок составления и обработки документов
7. Документооборот и его организация
8. Инвентаризация, ее сущность и значение; виды инвентаризации
9. Порядок проведения и оформления инвентаризации
10. выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете

**Основные понятия по теме**

Для отражения в учёте каких - либо объектов их необходимо прежде всего наблюдать, то есть иметь о них первичное представление.

Первичное наблюдение в бухгалтерском учёте организуется с целью последующей переработки данных о наблюдаемых фактах (явлениях) в информационные показатели.

Известны два приёма первичного наблюдения: документация и инвентаризация.

**Документация** - это первичная регистрация хозяйственных операций с помощью документов и в местах их совершения.

**Инвентаризация** - это проверка и документальное подтверждение фактического наличия имущества и финансовых обязательств, выявление отклонений от учётных данных и принятие решений по внесению изменений в данные бухгалтерского учёта.

Все хозяйственные операции отражаются на счетах бухгалтерского учёта только на основании соответствующих документов.

Документ - это письменное свидетельство о факте совершения хозяйственной операции или право на её совершение.

Первичные учётные документы должны содержать следующие обязательные реквизиты:

* наименование документа;
* дату составления документа;
* наименование организации;
* содержание хозяйственной операции;
* измерители хозяйственной операции;
* личные подписи указанных лиц.

Перечень лиц, имеющих право подписи первичных учётных документов, утверждает руководитель организации по согласованию с главным бухгалтером.

Правильному составлению документов и использованию в учёте помогает их классификация.

Все документы, применяемые в хозяйственной деятельности, подразделяются по *назначению* на:

* распорядительные - содержат разрешение на совершение определённой хозяйственной операции (приказы, наряды и др.);
* оправдательные - содержат информацию об исполнении распоряжения (отчёт кассира, накладная и др.);
* документы бухгалтерского оформления - предназначены для оформления бухгалтерских записей с целью дальнейшего использования в учётном процессе (расчёт амортизации основных средств);

• комбинированные - сочетают в себе признаки распорядительных, оправдательных и документов бухгалтерского оформления (расходный - кассовый ордер, расчётно-платёжная ведомость).

*По объёму содержания информации* бухгалтерские документы подразделяются на первичные и сводные.

С помощью *первичного* документа впервые отражают совершившуюся операцию (приходные и расходные кассовые ордера, платёжные требования, платёжные поручения и т.д.). *Сводные* документы составляют на основании нескольких ранее оформленных первичных документов с целью их группировки и обобщения (отчёт кассира, отчёт о движении материалов по складу и т.д.).

*По способу отражения операций* документы подразделяются на разовые и накопительные. *В разовых* документах отражается одна хозяйственная операция. К ним относятся расходные и приходные кассовые ордера, требования - накладные и др. *В накопительных* документах отражается ряд однородных повторяющихся операций, которые регистрируют постепенно, по мере их совершения. К ним относятся лимитно-заборные карты (ведомости) на отпуск материалов, реестры, платежные ведомости и др.

*По месту составления* документы бывают:

* внешние - поступившие в организацию от другой организации (накладные, счета - фактуры);
* внутренние - составленные данной организацией.

*По количеству отражённых объектов (позиций)* документы делятся на однопозиционные и многопозиционные.

*Однопозиционные* (однострочные) документы отражают хозяйственную операцию, затронувшую один вид имущества (например, один вид материалов), запись в них делают одной строкой. *Многопозиционные* (многострочные) документы отражают хозяйственную операцию, затронувшую несколько видов определённых объектов, запись в них делается несколькими строками (позициями).

*По степени использования вычислительной техники* для выписки документов, они подразделяются на выписываемые от руки и с помощью ЭВМ.

*По виду носителей информации* документы делятся на бумажные, выписываемые на бумаге, и безбумажные, существующие в виде электронных таблиц, хранящихся в памяти ЭВМ, на магнитных дисках и т.д.

Путь движения документа от момента составления до архива называется *документооборотом.*

Правила документооборота и технологии обработки учётной информации утверждаются в составе принятой организацией учётной политики. Для рациональной организации документооборота на предприятии приказом руководителя должен быть утверждён график документооборота. Контроль за соблюдением исполнителями графика документооборота осуществляет главный бухгалтер организации.

Поступающие в организацию документы подлежат формальной, арифметической проверке и проверке по существу.

*Формальная проверка* документов заключается в установлении правильности оформления документов путём проверки полноты заполнения всех необходимых реквизитов, наличия подписи лиц, ответственных за совершение операций, своевременности заполнения и т.д.

*Арифметическая проверка* проводится для определения правильности арифметических подсчётов (путём подсчёта итогов, проверки правильности осуществления расчётных процедур и т.п.).

*Проверка по существу* заключается в установлении законности и экономической целесообразности совершённой хозяйственной операции.

Документы, составленные с нарушением установленных требований, не имеют юридической силы и, следовательно, не могут служить основанием для записи в бухгалтерском учёте. Поэтому учётный работник возвращает их для исправления или задерживает до выяснения.

Принятые после проверки документы подлежат дальнейшей обработке в бухгалтерии организации. Обработка документов начинается с таксировки.

Таксировка - это оценка натуральных показателей в денежном (стоимостном) выражении.

После таксировки документы подвергаются *группировке.* Группировку проводят по однородности содержания хозяйственных операций, а также отдельно по поступлению (приходу) и расходу материальных ценностей, денежных средств. Группировка документов производится в сводных группировочных (накопительных) ведомостях таким образом, чтобы получить необходимые данные для составления бухгалтерских проводок.

Порядок отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учёта зависит от формы бухгалтерского учёта.

После отражения данных бухгалтерских документов на счетах бухгалтерского учёта, их подбирают в хронологическом порядке, подшивают в папки или переплетают и сдают в архив.

Сроки хранения отдельных документов в архиве устанавливаются законодательством. Ответственность за сохранность документов в архиве несут руководитель и главный бухгалтер организации.

**Инвентаризация имущества и обязательств**

Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учёта и бухгалтерской отчётности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждается наличие, состояние и оценка имущества обязательств.

Порядок проведения инвентаризации (количество инвентаризаций в отчётном году, сроки их проведения, перечень имущества и обязательств, проверяемых при каждой из них, и т.д.) определяются руководителем организации.

Проведение инвентаризации обязательно:

• при передаче имущества государственного унитарного предприятия в аренду, его купле - продаже;

• при реорганизации или ликвидации (упразднении) организации;

* перед составлением годовой бухгалтерской отчётности;
* при смене руководителя организации и (или) материально -ответственных лиц;
* при выявлении фактов хищения и (или) порчи имущества;
* в случае возникновения непреодолимой силы, то есть чрезвычайных и непредотвратимых при данных условиях обстоятельств;
* в иных случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь.

Выявленные при инвентаризации расхождения фактического наличия имущества с данными бухгалтерского учёта регулируются в следующем порядке:

* излишек имущества в соответствии с решением руководителя организации приходуется по рыночной стоимости на дату проведения инвентаризации, а соответствующая денежная сумма относится в коммерческой организации на финансовые результаты, в некоммерческой организации - на увеличение доходов (источников финансирования);
* недостача имущества и (или) его порча в пределах норм естественной убыли, утверждённых в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, в соответствии с решением руководителя организации списывается в коммерческой организации на себестоимость продукции (работ, услуг), в некоммерческой организации - на увеличение расходов;
* недостача имущества, произошедшая сверх норм естественной убыли, утверждённых в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь в соответствии с решением руководителя организации покрывается за счёт виновных лиц. Если виновные лица

не установлены или суд отказал во взыскании с них, убытки от недостачи имущества и (или) его порчи в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на финансовые результаты, в некоммерческой организации - на увеличение расходов.

Нормы естественной убыли, утверждённые в порядке, установленном законодательством Республики Беларусь, могут применяться лишь в случаях выявления фактических недостач. При отсутствии таких норм убыль рассматривается как недостача сверх норм.

Выявленные при инвентаризации суммы дебиторской задолженности, по которым срок исковой давности истёк, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на финансовые результаты либо за счёт резерва по сомнительным долгам.

Выявленные при инвентаризации суммы кредиторской задолженности, по которым срок исковой давности истёк, в соответствии с решением руководителя организации списываются в коммерческой организации на финансовые результаты, в некоммерческой организации на увеличение доходов.

**Вопросы для самоконтроля**

1. В чем значение бухгалтерских документов?

2. Что называется реквизитами документов?

3. Охарактеризуйте обязательные реквизиты.

4. Какие требования предъявляются к заполнению документов?

5. Охарактеризуйте распорядительные документы.

6.Какие документы относятся к оправдательным?

7. Охарактеризуйте документы бухгалтерского оформления.

8. Как классифицируются бухгалтерские документы по назначению?

9. Как классифицируются бухгалтерские документы по объему содержания информации?

10. Как классифицируются бухгалтерские документы по способу охвата информации?

11. Как классифицируются бухгалтерские документа по способу составления?

12. Как классифицируются бухгалтерские документы по месту составления?

13. Почему расходный кассовый ордер относится к комбинированным документам?

14. Как осуществляется проверка документов по существу?

15. В чем состоит проверка документов по форме?

16. К чему сводится арифметическая проверка?

17. Как бухгалтер обрабатывает документы?

18. Что понимается под документооборотом?

19. Какие требования должны быть соблюдены при составлении графика документооборота?

20. Какова роль главного бухгалтера и руководителя организации при составлении графика документооборота?

21. Какое значение имеет организация документооборота?

22. Каков порядок хранения бухгалтерских документов?

23. Что называется инвентаризацией?

24. С какой целью проводится инвентаризация?

25. Какими нормативными документами определены правила проведения инвентаризации?

26. В каких случаях проводится полная инвентаризация? В каких случаях – частичная?

27. Как подразделяются инвентаризации по назначению?

28. В каких случаях проводится внеплановая инвентаризация?

29. Кто входит в состав постоянно действующей инвентаризационной комиссии?

30. Когда создается рабочая комиссия?

31. Каков порядок проведения инвентаризации?

32. Какую расписку дают материально-ответственные лица перед проведением инвентаризации?

33. Как производятся записи в инвентаризационную опись?

34. В каких случаях составляется сличительная ведомость?

35. В какие сроки отражаются результаты инвентаризации?

36. Как отражаются в учете излишки, выявленные при инвентаризации?

37. Как отражаются в учете недостачи и потери материалов в пределах норм естественной убыли?

38. На каких счетах отражаются недостачи материалов отнесенные на виновных лиц?

39. На каких счетах отражаются недостачи ценностей сверх норм естественной убыли при отсутствии виновников?

**Тема 8. Учетные регистры и формы бухгалтерского учета**

1. Учетные регистры, их сущность и значение; классификация учетных регистров
2. Способы записей в учетные регистры
3. Способы выявления и исправления ошибочных записей в учете
4. Формы бухгалтерского учета, их сущность и историческое развитие
5. Мемориально-ордерная форма учета
6. Форма учета «Журнал-Главная»
7. Журнально-ордерная форма учета
8. Упрощенная форма учета
9. Автоматизированная форма учета

**Основные понятия по теме**

После проверки, таксировки и бухгалтерской подработки документов их данные должны быть зарегистрированы и отражены в определенной последовательности, сгруппировав хозяйственные операции по их экономическому содержанию. Такая регистрация осуществляется в специальных учетных таблицах, называемых учетными регистрами или регистрами бухгалтерского учета.

**Учетные регистры** представляют собой совокупность специально разграфленных таблиц, приспособленных для регистрации и группировки хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета. Запись хозяйственных операций в учетных регистрах называется учетной регистрацией.

В организации применяется большое количество разнообразных учетных регистров. Их можно классифицировать по внешнему виду; по назначению (видам записей); по степени обобщения информации; по строению и форме графления и другим признакам.

**По внешнему виду** учетные регистры делятся на книги, карточки и сводные листы, а также электронные таблицы (при использовании средств вычислительной техники).

**По назначению (видам записей)** учетные регистры делятся на хронологические, систематические и комбинированные.

**По степени обобщения информации** учетные регистры делятся на синтетические, аналитические и комбинированные.

**По строению и форме графления** регистры бухгалтерского учета подразделяются на односторонние, двусторонние, многографные, количественные, количественно-суммовые, контокоррентные, шахматные.

Выбор того или иного способа заполнения учетных регистров зависит от целого ряда условий: вида и формы учета, отраслевой принадлежности организации и т.д.

Все записи в учетных регистрах классифицируются по следующим признакам: систематизации, характеру записи, изображению, числу экземпляров и способу заполнения.

**По систематизации** учетные записи делят на хронологические, систематические и синхронистические.

**По характеру** выделяют униграфические и диграфические записи.

**По изображению** различают четыре варианта записи:

1. *Формульный –* при этом варианте указывают только корреспондирующие счета.
2. *Структурный –* запись хозяйственных операций производится схематично на счетах.
3. *Графический-* запись иллюстрирует только логическую связь между счетами.
4. *Матричный-* запись осуществляется один раз, но она связывает сумму одновременно с двумя корреспондирующими счетами.

**По числу экземпляров** различают одноразовые, многоразовые (копировальные) записи.

**По способу заполнения** записи хозяйственных операций могут быть ручные и машинные.

В условиях использования ЭВМ в качестве учетных регистров выступают внутримашинные (электронные) и внемашинные (обычные бумажные) регистры.

Во внутримашинных учетных регистрах накапливаются, группируются в нужных аспектах данные о хозяйственных операциях и формируются необходимые показатели.

Внемашинные учетные регистры формируются на основе внутримашинных регистров и являются регистрами обобщающего сводного аналитического и синтетического учета.

При регистрации и обобщении информации в системе бухгалтерского учета могут возникать ошибки. Они могут быть вызваны следующими причинами:

- отсутствие записи данных какого-либо документа или отражением этого документа в учете дважды;

- указанием неверной корреспонденции счетов;

- неправильным отражением сумм операций на счетах;

- неверным подсчетом итогов и т.д.

Известны следующие приемы выявления ошибки: повторная сверка записей в учетных регистрах с информацией в первичных документах; сверка итогов оборотных ведомостей аналитического и синтетического учета; сверка итогов по экономическому содержанию; встречная проверка и др. Запуск контрольных программ на ЭВМ применяется при полностью или частично автоматизированной системе обработки учетной информации.

Обнаруженные ошибки могут быть исправлены корректурным способом, способы дополнительной бухгалтерской проводки, сторнировочным способом («красное сторно»).

Сущность  *корректурного*  способа сводится к тому, что обнаруженную в регистре неправильную запись зачеркивают тонкой чертой, чтобы при необходимости её можно было прочесть. Затем рядом или сверху делают правильно запись и оговорку «Исправлено», ставят дату, фамилию и подпись лица, внесшего исправление.

Этот способ может применяться и в первичных документах, но подписи на этом исправлении должны поставить все лица, его подписавшие.

Способ *дополнительной проводки (записи)* применяется тогда, когда бухгалтерская проводка составлена на сумму, меньшую, чем это следует из первичного документа. В таких случаях старую запись оставляют без изменения, я рядом на свободной строке (поле) дают дополнительную запись на недостающую сумму.

Исправление способом *«красного сторно»* производится тогда, когда вся ранее произведенная запись была ошибочной (неправильная корреспонденция счетов, отсутствие документа, повторная запись операции и т.д.). Составленная неправильная запись повторяется, но только красными чернилами. При подсчете итогов суммы, записанные красными чернилами, вычитаются, чем и ликвидируется ранее сделанная неправильная запись. После этого производится правильная запись обыкновенными чернилами.

Для того чтобы формы бухгалтерского учета в организации, нужно выбрать наиболее оптимальную форму его ведения. В настоящее время организации самостоятельно имеют право выбрать форму бухгалтерского учета в соответствии со своей учетной политикой.

Для отражения хозяйственных операций в бухгалтерском учете используют различные регистры. Формы этих регистров, порядок и последовательность записи в них, а также технические средства учета весьма разнообразны. Определенное сочетание применяемых в бухгалтерском учете регистров хронологического и синтетического учета, порядок ведения синтетического и аналитического учета, определенные связи между учетными регистрами, способ и техника осуществления учетных записей – все это определяет форму ведения бухгалтерского учета.

Под **формой бухгалтерского учета** следует понимать определенную структуру и порядок сочетания различных видов учетных регистров, последовательности и способы производства учетных записей в них.

Формы учета исторически появлялись, развивались, совершенствовались, отмирали и заменялись другими, более совершенными. Одной из наиболее древних и общепризнанных форм бухгалтерского учета, описание которой сделано Л. Пачоли в 1494 году, в «Трактате о счетах и записях», является **староитальянская**. Эта форма состояла из трёх книг: Мемориала (памятной книги); Журнала (хронологический учетный регистр с проводками) и Главной книги (содержащей все счета, сальдо и обороты). Эта форма учета получила широкое распространение в странах Европы.

Впоследствии на базе староитальянской формы появились различные национальные формы, которые отличались не только друг от друга, но и от исходной староитальянской – новоитальянская, французская, немецкая, американская, русская. Совершенствование национальных форм учета привело к большому их разнообразию и подразделению уже по другим, технологическим признакам – шахматная, интегральная, тройная и т.д.

В настоящее время в Республики Беларусь применяются в основном следующие формы бухгалтерского учета: мемориально-ордерная, журнально-ордерная, автоматизированная и упрощенная.

При  **мемориально-ордерной**  форме на каждый первичный документ, поступивший в бухгалтерии, составляется проводка, которая отражается в мемориальном ордере. Если количество однотипных первичных документов большое, то в начале их группируют и регистрируют в накопительных ведомостях, а мемориальный ордер и проводку составляют на итоговые данные ведомости. Каждый мемориальный ордер имеет свой номер и дату составления. К нему прикрепляются все первичные документы, получившие отражение в этом ордере в виде проводок.

Все мемориальные ордера по мере составления регистрируются в регистрационном журнале для сохранности документов. После этого данные мемориальных ордеров записываются в Главную книгу. По данным Главной книги составляется оборотная ведомость по синтетическим счетам, итоги которой используются для составления баланса. Аналитический учет ведется на карточках или в книгах по данным первичных документов.

При использовании **журнально-ордерной** формы учета входная информация из первичных документов группируется, в накопительных ведомостях и после подсчета итогов, переносится в соответствующие журналы-ордера, где формируется вся информация по синтетическим счетам. Все журналы ведутся по кредитовому признаку, т.е. каждый журнал предусмотрен для отражения операций по кредиту счета в дебет разных счетов. Строение журналов-ордеров различное – одни открываются только на один счет (журнал-ордер №1), другие – на несколько счетов (журнал-ордер № 10). В отдельных журналах ведется как синтетический, так и аналитический учет (журнал-ордер № 6,7). К журналу по учету денежных средств приложена ведомость, где отражают операции по дебету этих счетов. Итоги журналов-ордеров в конце месяца переносятся в Главную книгу, где для каждого счета предусмотрена отдельная страница, а для каждого месяца – отдельная строка. Дебетовые обороты переносятся в Главную книгу развернуто, т.е. с указанием по каждой сумме корреспондирующего счета и журнала-ордера, из которого эти суммы взяты. Кредитовые обороты переносятся в Главную книгу одной итоговой суммой, взятой из журнала-ордера. На основании Главной книги составляется оборотная ведомость и баланс. Аналитический учет ведется в ведомостях, на карточках и по отдельным счетам в журналах-ордерах.

**Автоматизированная** форма учета означает ведение бухгалтерского учета на ПЭВМ. Сведения о совершенных хозяйственных операциях вводятся в память машины с первичных документов, а затем используются в соответствии с программным обеспечением для получения любых сведений и регистров.

**Упрощенная форма** бухгалтерского учета рекомендована для применения на малых предприятиях. Основным регистром при этой форме является книга учета хозяйственных операций, куда записываются все совершенные хозяйственные операции в хронологическом порядке, и сразу производится отражение этих операций на счетах бухгалтерского учета. В конце месяца подсчитываются обороты по каждому счету, и выводится сальдо на конец месяца. На основании этих данных составляется оборотная ведомость и баланс. Аналитический учет ведется в специально разработанных ведомостях.

**Вопросы для самоконтроля**

1. Что называется учетными регистрами?

2. Какую роль играют учетные регистры в бухгалтерском учете?

3. Что представляют собой бухгалтерские книги?

4. В каких случаях применяются карточки?

5. Для чего применяются свободные листы?

6. Как производится запись в хронологических регистрах?

7. Когда применяются систематические регистры?

8. Приведите пример комбинированных регистров.

9. Как классифицируются учетные регистры по объему содержания?

10. Для отражения, каких операций используются многографные (многоколончатые) регистры?

11. В чем заключается особенность шахматных регистров?

12. Когда применяется линейно-позиционный способ записи?

13. Как производится запись в регистрах шахматной формы?

14. В каких случаях применяется корректурный способ исправления ошибочных записей?

15. Как исправляются ошибки, допущенные в корреспонденции счетов?

16. Когда производится исправление ошибок способом дополнительной бухгалтерской проводки?

17. Что понимают под формой бухгалтерского учета?

18. В чем сущность мемориально-ордерной формы учета?

19. В чем состоит особенность формы учета Журнал-Главная?

20. В чем состоят достоинства и недостатки мемориально-ордерной формы учета?

21. Охарактеризуйте журнально-ордерную форму учета.

22. В чем состоят преимущества журнально-ордерной формы учета?

23. Где применяется упрощенная форма учета?

24. В чем состоят особенности применения автоматизированной формы учета?

**Тема 9. Основы бухгалтерской отчетности.**

1. Сущность и значение отчетности
2. Государственная регламентация отчетности. Виды отчетности
3. Состав и содержание бухгалтерской отчетности
4. Пользователи бухгалтерской отчетности и сроки ее представления

**Основные понятия по теме**

**Сущность, назначение и виды отчетности**

Отчетность является одним из основных элементов метода бухгалтерского учета и конечным (завершающим) этапом учетной работы. В соответствии с законодательством Республики Беларусь отчетность представляет собой систему показателей об имущественном и финансовом положении организации и её хозяйственной деятельности за отчетный период.

Состав и содержание бухгалтерской отчетности и порядок ее составления и представления регламентируются Законом Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» (ст. 13, 14, 15) и «Инструкцией о порядке составления и представления бухгалтерской отчетности», утв. Постановлением Министерства финансов Республики Беларусь 14 февраля 2008г. №19.

Отчетность необходима для оперативного руководства хозяйственной деятельностью организации, а также для анализа финансового положения предприятия. Данные отчетности используются внешними пользователями для оценки эффективности деятельности организации при выборе партнеров. По данным бухгалтерской отчетности кредиторы делают выводы о финансовом состоянии организации, её ликвидности и платежеспособности.

Отчетность организаций классифицируют: по видам; периодичности составления; по характеру использования; по распространению на отрасли экономики; по степени обобщения отчетных данных.

**По видам** отчетность подразделяется на бухгалтерскую (финансовую), статистическую, оперативную, налоговую.

*Бухгалтерская (финансовая) отчетность* составляется по итоговым данным синтетического и аналитического учета и содержит обобщающие показатели об имуществе, обязательствах и финансовых результатах деятельности организации.

*Статистическая отчетность* содержит сведения по отдельным показателям хозяйственной деятельности организации как в натуральном, так и в стоимостном выражении, и составляется по данным бухгалтерского, статистического и оперативного учета.

*Оперативная отчетность* включает сведения по основным показателям за короткие промежутки времени и составляется на основе данных оперативного учета. Сведения, содержащиеся в оперативной отчетности, используются для оперативного контроля и управления снабжением, производством и реализацией продукции.

*Налоговая отчетность* готовится по данным аналитического и синтетического учета, содержит расчеты сумм налогов, сборов и отчислений в бюджет и внебюджетные фонды за отчетный период, а также задолженность по ним, информацию о состоянии расчетов организации с бюджетом.

По периодичности составления различают отчетность годовую и периодическую (промежуточную).

*Периодическая отчетность* представляется за месяц, квартал, полугодие и т.д. *Годовая отчетность* – это отчеты за год.

По характеру использования различают обязательную внешнюю отчетность и внутреннюю отчетность. *Внешняя отчетность* характеризует хозяйственную деятельность организации в целом и служит средством информирования внешних пользователей информации. *Внутренняя отчетность* включает информацию о работе на одном каком-то участке деятельности организации и используется главным образом для нужд управления организацией.

По распространению на отрасли экономики отчетность может быть типовой и отраслевой (специализированной). В первом случае используются типовые формы отчетности, а во втором – специализированные, отражающие деятельность какой-то одной отрасли.

По степени обобщения отчетных данных отчетность делится на первичную, сводную и консолидированную.

*Первичная отчетность* составляется по учетным данным одной организации.

*Сводная отчетность* составляется вышестоящими организациями на основе первичных отчетов всех подведомственных организаций в целом. Её показатели получают суммированием данных из отчетов подведомственных предприятий.

*Консолидированная отчетность* является разновидностью сводной отчетности. Она отражает финансовое положение на отчетную дату и финансовые результаты за отчетный период группы взаимосвязанных организаций, являющихся юридическими лицами. Составление такой отчетности предусматривает консолидирование в бухгалтерском учете организаций показателей головной организации и дочерних обществ и включение данных об участии в зависимых обществах. При этом консолидация не является простым суммированием однородных статей бухгалтерской отчетности дочерних обществ, входящих в консолидированную группу. Консолидированная отчетность составляется с применением определенных правил.

В Республике Беларусь установлены единые правила составления и предоставления бухгалтерской отчетности.

Согласно этих правил, при составлении бухгалтерской отчетности должно быть обеспечено соблюдение следующих условий:

- нейтральность – бухгалтерская отчетность должна обеспечить удовлетворение интересов всех групп пользователей;

- непрерывность – организация будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем и у нее отсутствуют основания прекращения или существенного сокращения деятельности;

- полноты отражения за отчетный период всех хозяйственных операций и результатов инвентаризации имущества и обязательств;

- осмотрительности – обеспечение большей готовности к бухгалтерскому учету потерь (расходов) и обязательств, чем доходов и активов, не допуская скрытых резервов;

- сопоставимости (тождества) данных аналитического учета с данными синтетического учета за отчетный период, а также показателей бухгалтерской отчетности с данными статистического и аналитического учета;

- начисления – факты хозяйственной деятельности организации (активы, источники собственных средств, обязательства, доходы, расходы) относятся к тому отчетному периоду, в котором они имели место, независимо от времени фактического поступления или выплаты денежных средств, связанных с этими фактами;

- приоритета содержания перед формой - отражение, в бухгалтерском учете фактов хозяйственной деятельности исходя не столько из их формы, сколько из содержания и условий хозяйствования.

Несоблюдение этих условий рассматривается как неправильное составление бухгалтерской отчетности.

Бухгалтерская отчетность организаций (за исключением организаций, финансируемых из бюджета, а также некоммерческих организаций, не осуществляющих предпринимательской деятельности и не имеющих, за исключением выбывшего имущества, оборотов по реализации товаров, выполнению работ, оказанию услуг) состоит из:

- бухгалтерского баланса (ф. 1);

- отчета о прибылях и убытках (ф. 2);

- отчета об изменении капитала (ф. 3);

- отчета о движении денежных средств (ф. 4);

- приложения к бухгалтерскому балансу (ф. 5);

- отчета о целевом использовании полученных средств (ф. 6);

- пояснительной записки;

* аудиторского заключения, подтверждающего достоверность бухгалтерской отчетности организации, если эта организация в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту.

Бухгалтерская отчетность организации составляется с учетом показателей деятельности филиалов, представительств и иных обособленных подразделений, включая выделенные на отдельные балансы.

Состав бухгалтерской отчетности организаций, финансируемых из бюджета, определяется Министерством финансов Республики Беларусь.

Бухгалтерская отчетность организаций, применяющих упрощенную систему налогообложения, и индивидуальных предпринимателей составляется за отчетный год и состоит из следующих форм:

- бухгалтерский баланс (форма 1);

- отчет о прибылях и убытках (форма 2);

- отчет о целевом использовании полученных средств.

Промежуточной месячной бухгалтерской отчетностью является бухгалтерский баланс, а квартальная отчетность состоит из бухгалтерского баланса и отчета о прибылях и убытках.

Консолидированная бухгалтерская отчетность составляется за квартал, год нарастающим итогом с начала отчетного года.

В состав квартальной консолидированной бухгалтерской отчетности включаются консолидированный бухгалтерский баланс (форма 1), консолидированный отчет о прибылях и убытках (форма 2).

В состав годовой консолидированной бухгалтерской отчетности головной организации включаются консолидированные бухгалтерский баланс (форма 1), отчет о прибылях и убытках (форма 2), отчет об изменении капитала (ф. 3), отчет о движении денежных средств (ф. 4). Организации, достоверность годовой бухгалтерской отчетности которых в соответствии с законодательством подлежит обязательному аудиту, прилагают к годовой консолидированной бухгалтерской отчетности аудиторское заключение

К консолидированной бухгалтерской отчетности прилагается пояснительная записка. В пояснительной записке к консолидированной отчетности указываются наименование участвующих в консолидированной бухгалтерской отчетности: юридического лица и его обособленных подразделений, юридического лица и его дочерних, зависимых хозяйственных обществ, юридического лица и его дочерних унитарных предприятий, хозяйственной группы и входящих в ее состав юридических лиц, их местонахождение, размер их уставных фондов, доля каждого при объединении активов.

Бухгалтерская отчетность подписывается руководителем и главным бухгалтером организации.

Бухгалтерская отчетность организации, в которых бухгалтерский учет ведется организацией, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, или специалистом – бухгалтером, являющимся индивидуальным предпринимателем, подписывается руководителем обслуживающей организации и (или) специалистом-бухгалтером, ведущим бухгалтерский учет.

**Содержание форм бухгалтерской отчетности**

*Бухгалтерский баланс (форма 1).* В бухгалтерском балансе представлено состояние имущества предприятия по видам и источникам образования в денежном выражении на определенную дату. Баланс состоит из двух частей – актива и пассива. Показатели баланса соответствуют по данным Главной книги или другого аналогичного регистра, сальдо счетов из которых переносятся в соответствующие статьи баланса. Все статьи баланса сгруппированы в разделы. Баланс состоит из пяти разделов:

В активе: раздел I «Внеоборотные активы», раздел II «Оборотные активы»;

В пассиве: раздел III «Капитал и резервы», раздел IV «Долгосрочные обязательства», раздел V «Краткосрочные обязательства».

В разделе I «Внеоборотные активы» показываются данные о затратах инвестиционного характера, связанных с приобретением или созданием основных средств, нематериальных активов и других внеоборотных активов.

В разделе II «Оборотные активы» приводиться информация об остатках активов, составе дебиторской задолженности и финансовых вложений, а также о денежных средствах организации.

В разделе III «Капитал и резервы» приводятся фонды и резервы организации, сформированные в прошлые и отчетные периоды, суммы неиспользованной прибыли и непокрытого убытка отчетного года и прошлых лет, доходы будущих периодов и остатки средств целевого финансирования, неиспользованные на отчетную дату.

В разделе IV «Долгосрочные обязательства» приводится информация о долгосрочных обязательствах организации: кредитах, займах, включая налоговые кредиты, и прочих обязательствах, подлежащих погашению в соответствии с договорами более, чем через 12 месяцев после отчетной даты, а также о суммах процентов по ним.

В разделе V «Краткосрочные обязательства» приводится информация о краткосрочных обязательствах организации, краткосрочных кредитах и займах, включая налоговые кредиты, суммах процентов по ним, кредиторской задолженности, суммах резервов предстоящих расходов.

Итог актива баланса должен быть равен итогу пассива баланса.

После итогов баланса проводятся данные о наличии ценностей, учитываемых на забалансовых счетах.

*Отчет о прибылях и убытках (форма 2)*. Конечный финансовый результат, характеризующий качество хозяйственной деятельности организации, выражается в бухгалтерском учете в показателе прибыли или убытка, при определении которого за определенный период учитываются все доходы и расходы этого периода. Информация о формировании конечного финансового результата накапливается нарастающим итогом в течение отчетного года на счете 99 «Прибыли или убытки». Посредством противопоставления оборотов о доходах (кредит счета) и расходах (дебет счета) выявляется прибыль (убыток) отчетного года.

Такой подход принят для расчета прибыли (убытка) при составлении отчета о прибылях и убытках.

Отчет о прибылях и убытках состоит из трех частей. В первой части этой формы приводятся доходы и расходы по видам деятельности. Путем вычитания из выручки всех расходов определяется прибыль от реализации. Данные для заполнения этого раздела берутся со счета 90 «Реализация»

Во второй части приводятся операционные доходы и расходы с расшифровкой по видам. От этого вида деятельности определяется результат. Все данные берутся со счета 91 «Операционные доходы и расходы».

В третьей части приводятся данные по внереализационным доходам и расходам, которые берутся со счета 92 «Внереализационные доходы и расходы», и выводится результат. Затем выводится общий результат – прибыль или убыток путем суммирования итогов по каждому разделу.

Кроме того, в отчете о прибылях и убытках приводятся следующие статьи: «Расходы, не учитываемые при налогообложении», «Доходы, не учитываемые при налогообложении», «Прибыль (убыток) до налогообложения», «Налог на прибыль», «Прочие налоги, сборы из прибыли», «Прочие расходы и платежи из прибыли».

По статье «Чистая прибыль (убыток)» приводиться величина конечного финансового результата деятельности организации – чистая прибыль или чистый убыток, подлежащие реформации (перенесению на счет 84 «Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток)») и покрытию или распределению в соответствии с законодательством или учетной политикой организации: ежемесячно, ежеквартально или в конце отчетного года.

Также в отчете указывается «сумма предоставленной льготы по налогу на прибыль» и рассчитывается показатель «Прибыль (убыток) на акцию».

*Отчет об изменении капитала (форма 3)* содержит информацию об остатках на начало и конец года фондов и резервов организации, создаваемых в соответствии с законодательством и учредительными документами, их изменении в течение года, а также о суммах прибыли и направлениях ее использования.

*Отчет о движении денежных средств (форма 4)* содержит сведения о потоках денежных средств (поступление, направление) с учетом их остатков на начало и конец отчетного периода в разрезе текущей, инвестиционной и финансовой деятельности. Сведения о движении денежных средств организации берутся со следующих счетов: 50 «Касса», 51 «Расчетный счет», 52 «Валютный счет», 55 «Специальные счета в банках», 57 «Переводы в пути».

*Приложение к бухгалтерскому балансу (форма 5)* формируется на основе информации по составу отдельных активов и обязательств организации с приведением источников финансирования затрат по приобретению активов, с указанием структуры дебиторской и кредиторской задолженности, своевременности погашения (включая уплату процентов) кредитов и займов, операции с финансовыми активами организации.

В разделе I «Основные средства и нематериальные активы» приводится состав основных средств и нематериальных активов.

В разделе II «Незавершенные вложения во внеоборотные активы» приводится информация по составу счету 07 «Оборудование к установке» и счета 08 «Вложения во внеоборотные активы».

В разделе III «Доходные вложения в активы» приводится информация счета 03 «Доходные вложения в материальные ценности».

В разделе IV «Финансовые вложения» приводится информация о произведенных организацией финансовых вложениях в уставные фонды других организаций, о ценных бумагах, приобретенных организацией, по их видам и срокам погашения, продажи, учитываемых на счете 58 «Финансовые вложения».

В разделе V «Дебиторская задолженность» приводится информация о составе дебиторской задолженности и ее структуре (краткосрочная, долгосрочная, в том числе просроченная). К просроченной дебиторской задолженности относится задолженность, не погашенная в сроки, установленные договором или законодательством.

В разделе VI «Кредиторская задолженность» приводится информация о составе кредиторской задолженности и ее структуре (краткосрочная, долгосрочная, в том числе просроченная). К просроченной кредиторской задолженности относиться задолженность, не погашенная в сроки, установленные договором или законодательством.

В разделе VII «Полученные кредиты и займы» приводиться информация по счетам 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам» и 67 «Расчеты по долгосрочным кредитам и займам» о суммах полученных и погашенных кредитов и займов, включая суммы начисленных и уплаченных по ним процентов.

*Отчет о целевом использовании полученных средств (форма 6)* составляется некоммерческими организациями. В этой форме приводятся данные об остатках средств, поступивших в качестве вступительных, членских, добровольных взносов, их поступлении в течение отчетного периода, их расходование в течение отчетного периода и остатков на конец отчетного периода.

*Пояснительная записка* составляется в произвольной форме, её объем и характер зависят от организационно-правового статуса организации и особенностей его деятельности. Пояснительная записка характеризует деятельности организации в отчетном году. В ней раскрываются данные статей, по которым в бухгалтерском балансе (форма 1) и отчете о прибылях и убытках (форма 2) отражаются прочие активы, обязательства, капитал, отдельные виды доходов и расходов, прибылей и убытков в случае их существенности в общей сумме итогов бухгалтерского баланса (форма 1) и отчета о прибылях и убытках (форма 2).

В пояснительной записке приводится краткая характеристика деятельности организации (виды текущей, инвестиционной и финансовой деятельности), основные показатели деятельности и факторы, повлиявшие в отчетном году на хозяйственные и финансовые результаты деятельности организации, а также решения по итогам рассмотрения годовой бухгалтерской отчетности и распределения прибыли, то есть соответствующая финансовая информация, необходимая для получения более полной и объективной картины об имущественном и финансовом положении организации. Приводится информация о событиях, произошедших после отчетной даты и существенно повлиявших на величину ее активов и пассивов. Кроме того, организации отражают в пояснительной записке выполнение основных показателей бизнес-плана и др. показателей.

**Предоставление бухгалтерской отчетности**

Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом для всех организаций является календарный год – с 1 января по 31 декабря включительно, для вновь созданных организаций – с даты их государственной регистрации, создания, образования по 31 декабря включительно.

Организации представляют годовую бухгалтерскую отчетность:

- учредителям (участникам) организации или собственникам её имущества в соответствии с её учредительными документами;

- органам государственного управления, если отчитывающиеся организации в соответствии с законодательством Республики Беларусь подведомственны им, или являются организациями государственной формы собственности, или имеют в уставном фонде долю государственной собственности.

Государственные унитарные предприятия представляют бухгалтерскую отчетность органам государственного управления, уполномоченным управлять государственным имуществом.

Организации представляют бухгалтерскую отчетность в сроки:

- квартальную – в течении 30 дней по окончании квартала;

- годовую – в течении 90 дней по окончании года.

Органы государственного управления вправе конкретизировать сроки представления квартальной и годовой бухгалтерской отчетности.

Предоставляемая бухгалтерская отчетность должна быть утверждена в порядке, установленном учредительными документами организации.

Консолидированная бухгалтерская отчетность представляется пользователям по их требованию:

* промежуточная квартальная – в течение 60 дней по окончании отчетного квартала;
* годовая – до 1 июля года, следующего за отчетным.

Днем представления организацией бухгалтерской отчетности считается дата её почтового отправления или дата её фактической передачи по принадлежности.

Годовая бухгалтерская отчетность организации может быть опубликована, а в случаях, предусмотренных законодательством Республики Беларусь, подлежит обязательной публикации в определенных объемах. Если организация в соответствии с законодательством Республики Беларусь подлежит обязательному аудиту, бухгалтерская отчетность публикуется вместе с итоговой частью аудиторского заключения.

Если в опубликованную бухгалтерскую отчетность в результате дополнительной аудиторской проверки или проверок соответствующими контрольными органами вносятся изменения, то эти изменения должны быть опубликованы.

**Вопросы для самоконтроля**

1. В чем заключается значение отчетности, составляемой организациями?
2. Какие виды отчетности организаций вы знаете?
3. Какие сведения содержит оперативная отчетность?
4. Охарактеризуйте статистическую отчетность.
5. Какие сведения содержит бухгалтерская отчетность?
6. Из чего состоит годовая бухгалтерская отчетность?
7. Какие требования предъявляются к бухгалтерской отчетности?
8. Кому представляется бухгалтерская отчетность?
9. В какие сроки должна быть представлена бухгалтерская отчетность?

**Тема 10. Основы организации бухгалтерского учета**

1. Значение, принципы и предпосылки рациональной организации бухгалтерского учета в организации
2. Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности
3. Планирование организации учетной работы в организации
4. Бухгалтерский учет, его структура и функции
5. Учетная политика организации
6. Международные стандарты учета и отчетности
7. Пути совершенствования организацией бухгалтерского учета

**Основные понятия по теме**

Под рациональной организацией бухгалтерского учета следует понимать систему элементов и средств наиболее оптимального построения учетного процесса с целью получения достоверной, своевременной и уместной (полезной) для управления информации о деятельности организации и осуществления контроля за эффективностью использования производственных ресурсов.

Рациональная организация бухгалтерского учета должна обеспечить:

- своевременное и достоверное отражение в учете и отчетности всех хозяйственных операций;

- оперативный контроль за эффективностью работы организации и его внутрихозяйственных формирований;

- действенный контроль за рациональным и экономным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов;

- представление достоверной отчетности в строго установленные сроки;

- высокую производительность труда учетного персонала и наиболее эффективное использование вычислительной техники;

Бухгалтерский учет в организациях должен строится в соответствии с принципами мировой теории и практики. Основными из них являются принципы начисления, осмотрительности (осторожности, консерватизма), последовательности и соблюдения в течение отчетного года принятой учетной политики.

**Принцип начисления** предполагает, что доходы и расходы, прибыли и убытки, другие аналогичные показатели отражаются на счетах бухгалтерского учета в момент их возникновения, а не в момент осуществления расчетов.

**Принцип осмотрительности** (осторожности, консерватизма) означает, что доходы обычно признаются организацией только тогда, когда имеется обоснованная уверенность в их поступлении, в то время как расходы признаются по мере того, как их обоснованно считают возможным.

**Принцип последовательности** состоит в том, что выбрав однажды какой-то один метод учета, организация должна использовать именно его для всех последующих событий одинакового характера, пока не возникнут веские причины для изменения метода.

**Принцип соблюдения в течение отчетного года принятой учетной политики** требует того, чтобы организация обеспечила при ведении бухгалтерского учета соблюдение в течение отчетного года принятой методики учета хозяйственно-финансовых операций, т. е. принятой учетной политики.

Важнейшими предпосылками рациональной организации бухгалтерского учета в организации являются:

- государственное регулирование общих принципов и правил организации, методики и техники бухгалтерского учета;

- в учетной политике сочетание государственного регулирования при выборе организационно-технических аспектов реализации методологии бухгалтерского учета с отраслевыми, технологическими и другими особенностями организации;

- высокая общеэкономическая и специальная подготовка работников учетной службы, повышение квалификации и научной организации труда работников бухгалтерского аппарата;

- совершенствование бухгалтерского учета, форм и методов представления информации, использование в учете современной вычислительной техники;

- установление учетной информации, необходимой для оперативного управления производством и составления отчетности;

- правильное определение объема и характера учетных работ, выполняемых в структурных подразделениях и центральной бухгалтерии организации;

- планирование организации учетного процесса.

**Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности**. Для достижения единообразия в ведении бухгалтерского учета и составлении отчетности, повышения достоверности и своевременности учетной и отчетной информации, снижения трудоемкости ее получения осуществляется государственное регулирование учета. Общие принципы организации и ведения бухгалтерского учета, составления отчетности регламентируется законом «О бухгалтерском учете и отчетности».

Государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности осуществляется в целях достижения единообразия ведения учета и составления бухгалтерской отчетности, повышения достоверности и своевременности учетной и отчетной информации.

Общее методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью а Республике Беларусь осуществляются Министерством финансов, на которое Советом Министров Республики Беларусь возложены обязанности государственного регулирования учета и отчетности.

Министерство финансов Республики Беларусь в соответствии с законодательством разрабатывает, согласовывает и утверждает в пределах своей компетенции обязательные для исполнения всеми организациями на территории Республики Беларусь:

- типовые планы счетов бухгалтерского учета и инструкции по их применению;

- положения по бухгалтерскому учету и отчетности;

- иные нормативные правовые акты по вопросам бухгалтерского учета и отчетности.

Участвовать в рассмотрении вопросов, связанных с государственным регулированием бухгалтерского учета и отчетности разрешено общественным объединениям бухгалтеров и аудиторов. Они реализуют свое право через совещательный орган – Методический совет, созданный при Министерстве финансов.

Министерства и другие органы отраслевого управления с учетом специфики деятельности подведомственных им организаций, на основе действующего законодательства разрабатывают и согласовывают с Министерством, другими государственными органами различные нормативные документы (инструкции, положения и т. д.), регламентирующие особенности организации бухгалтерского учета в отдельных отраслях национальной экономики.

**Организация бухгалтерского учета на предприятии**

Организации, руководствуясь законодательством Республики Беларусь о бухгалтерском учете и отчетности, нормативными правовыми актами органов государственного управления, регулирующих бухгалтерский учет и отчетность, самостоятельно формируют свою учетную политику исходя из структуры, отраслевых и иных особенностей деятельности.

Ответственность за организацию бухгалтерского учета в организации, соблюдение законодательства при выполнении хозяйственных операций несет руководитель организации.

Руководитель организации обязан организовать бух­галтерский учет и создать необходимые условия для пра­вильного его ведения.

Руководитель организации должен обеспечить неукос­нительное выполнение всеми подразделениями и работни­ками, имеющими отношение к учету, требований главного бухгалтера в части соблюдения правил ведения бухгалтер­ского учета, оформления и представления для учета доку­ментов и сведений.

Руководитель организации вправе в зависимости от объема учетной работы:

- создать бухгалтерскую службу как структурное подраз­деление, возглавляемое главным бухгалтером; ввести в штат должность бухгалтера;

- передать на договорных началах ведение бухгалтерско­го учета организации, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, специалисту-бухгалте­ру, являющемуся индивидуальным предпринимателем;

- вести учет лично в случаях, предусмотренных Законом «О бухгалтерском учете и отчетности» или иными законодательными актами Рес­публики Беларусь.

Ведение бухгалтерского учета в организации осуществляется согласно учетной политике организации, сформированной в соответствии с законодательством Республики Беларусь и утвержденной решением руководителя организации.

Под учетной политикой понимается совокупность способов и методов ведения бухгалтерского учета, используемых организацией.

Учетная политика организации включает в себя:

- описание принятых способов ведения бухгалтерского учета;

- план счетов бухгалтерского учета организации;

- применяемые организацией формы первичных докумен­тов и регистров бухгалтерского учета, если они отличают­ся от типовых;

- регламентацию движения первичных документов и ре­гистров в бухгалтерском учете организации (график до­кументооборота).

При формировании учетной политики организации не­обходимо исходить из:

обособленности учета имущества и обязательств орга­низации от имущества и обязательств других юридичес­ких и физических лиц;

непрерывности деятельности организации; последовательности применения учетной политики; временной определенности фактов хозяйственной дея­тельности.

Учетная политика организации должна соответство­вать требованиям полноты, осмотрительности, приоритета содержания перед формой, непротиворечивости и рациональности.

Изменения в учетной политике организации в целях обеспечения сопоставимости данных бухгалтерского учета должны вводиться с начала отчетного года, быть обосно­ванными и оформленными соответствующим решением ру­ководителя организации.

Изменения в учетной политике организации могут иметь место в случаях:

реорганизации (слияния, присоединения, разделения, выделения, преобразования) организации;

изменения законодательства Республики Беларусь;

изменения условий деятельности.

**Главный бухгалтер, его права и обязанности**

Руководство бухгалтерским учетом в организации осу­ществляет главный бухгалтер, при отсутствии в штате должности главного бухгалтера - бухгалтер, главный бухгалтер организации, оказывающей услуги по ведению бухгалтерского учета и отчетности, или специалист-бух­галтер, являющийся индивидуальным предпринимателем (далее - главный бухгалтер).

Главный бухгалтер назначается на должность и осво­бождается от должности руководителем организации в со­ответствии с ее учредительными документами.

На должность главного бухгалтера назначается лицо, имеющее высшее специальное образование, а в исключи­тельных случаях - лицо, не имеющее высшего специаль­ного образования, при наличии у него специального образования и стажа работы по специальности бухгалте­ра не менее пяти лет.

Руководитель частного унитарного предприятия имеет право вести бухгалтерский учет и составлять бухгалтерс­кую отчетность лично, если это предусмотрено уставом предприятия.

Главный бухгалтер, осуществляющий руководство бух­галтерским учетом в организации, подчиняется непосред­ственно руководителю организации.

В компетенцию главного бухгалтера входят:

постановка и ведение бухгалтерского учета в организации;

формирование учетной политики организации;

составление и своевременное представление полной и достоверной бухгалтерской и налоговой отчетности.

Указания и распоряжения главного бухгалтера в пре­делах его компетенции обязательны для всех структур­ных подразделений и работников организации.

Денежные и расчетные документы, финансовые и кре­дитные обязательства без подписи главного бухгалтера (лица, им уполномоченного) считаются недействительны­ми и не должны приниматься к исполнению.

Главный бухгалтер обеспечивает контроль за движени­ем имущества и выполнением обязательств.

Прием и сдача дел при назначении на должность и ос­вобождении от должности главного бухгалтера оформля­ются актом.

В случае возникновения разногласий между руководи­телем организации и главным бухгалтером по вопросам совершения отдельных хозяйственных операций докумен­ты по ним должны быть приняты к исполнению главным бухгалтером по письменному распоряжению руководителя этой организации, который несет всю полноту ответствен­ности за последствия совершения таких операций.

Важную роль в рациональной организации бухгалтерского учета играет **планирование организации бухгалтерского учета**.

План организации бухгалтерского учета включает:

- план документации и документооборота;

- план инвентаризации имущества и финансовых обязательств организации;

- рабочий план счетов бухгалтерского учета;

- план технического оформления бухгалтерского учета;

- план (график) отчетности; - план организации труда и повышения квалификации работников.

**План документации и документооборота** определяет порядок документирования всех хозяйственных операций, а также последовательность движения документов в учетном процессе с момента их составления до сдачи в архив. Он включает в себя рабочий альбом первичных документов и график документооборота.

Рабочий альбом первичных документов формируется по разделам: учет основных средств, учет труда и заработной платы, учет материалов и т. д. Каждый раздел альбома состоит из четырех частей: титульного листа, перечня применяемых документов, кратких указаний по их закончению и образцов заполненных документов.

График документооборота может быть оформлен в виде схемы или перечня работ по созданию, проверке и обработке документов, выполняемых каждым подразделением организации, а также всеми исполнителями с указанием их взаимосвязи и сроков выполнения работ.

**В плане инвентаризаций** определяют порядок, сроки и количество проводимых инвентаризаций отдельных видов имущества и финансовых обязательств.

На основе типового плана счетов организация должна разработать **рабочий план счетов**, в котором определяется перечень синтетических счетов и субсчетов, а также состав аналитических счетов, применяемых на предприятии с учетом особенностей технологии организации производства и управления.

**В плане технического оформления учета** определяют форму бухгалтерского учета, которая будет применяться в данной организации, и мероприятия, обеспечивающие использование в учете современной вычислительной техники.

**В плане организации труда и повышения квалификации** работников бухгалтерии определяют штат работников и структуру бухгалтерии, дают должностную характеристику каждому работнику, намечают мероприятия по повышению их квалификации, составляют график посещения учебных занятий, семинаров, консультаций отдельных работников бухгалтерии, а также других работников, ответственных за представление учетной информации.

Рациональность организации бухгалтерского учета в значительной степени зависит от правильности определения структуры бухгалтерии и бухгалтерского аппарата. Бухгалтерия является самостоятельной структурной единицей организации.

Различают две формы организации бухгалтерского учета – **децентрализованную** и **централизованную**. Первая форма наряду с бухгалтерией, входящей в аппарат управления организацией, предусматривает существование самостоятельных бухгалтерий и в его подразделениях. В этом случае в бухгалтерию организации от бухгалтерий структурных подразделений поступает отчетность, на основании которой составляются сводный баланс и сводная отчетность в целом по организации. При такой форме организации основные функции учета и внутрихозяйственного контроля осуществляют бухгалтерии структурных подразделений организации.

При централизации учета все учетные работы сосредоточены в едином учетном органе организации – центральной бухгалтерии.

Структура аппарата бухгалтерии и самой бухгалтерии зависит от особенностей каждой организации. В современных условиях сложилась два основных типа организационной структуры бухгалтерии: линейная (иерархическая) и по вертикали (линейно-штабная).

**При линейной организации** все работники бухгалтерии подчиняются непосредственно главному бухгалтеру. Такая структура бухгалтерии применяется в небольших организациях.

При организации аппарата бухгалтерии по вертикали создаются промежуточные звенья управления (отделы, секторы, группы), возглавляемые начальниками отделов (старшими бухгалтерами и т. д.). Данная модель структуры бухгалтерии применяется в средних и крупных организациях.

Такими отделами являются:

- **расчетный** – осуществляет учет расчетов с персоналом по оплате труда, расчетов с фондом социальной защиты населения и др.;

- **материальный** – ведет учет поступления и расходования материально-производственных запасов;

- **производства и калькулирования себестоимости** – ведет учет затрат на производство, калькулирует себестоимость продукции (работ, услуг), составляет отчетность о затратах на производство;

- **учета готовой продукции и ее реализации** – осуществляет учет поступления готовой продукции и ее реализации;

- **финансовый отдел** – ведет учет денежных средств, расчетов с поставщиками, покупателями, составляет расчеты налогов (налоговые декларации) и ведет учет расчетов по налогам и неналоговым платежам.

**Общий отдел** – ведет все остальные операции и Главную книгу, составляет бухгалтерскую отчетность.

В крупных организациях, кроме перечисленных могут создаваться и другие отделы: учета основных средств и нематериальных активов, сводно-аналитический отдел и др.

Развитие рыночных отношений, международных хозяйственных и финансовых связей выдвинули в число наиболее актуальных вопросов о совершенствовании бухгалтерского учета в Республике Беларусь, вопрос о приближении его содержания (принципов, методов) к принятым в международной практике нормам.

Международные стандарты финансовой отчетности (**МСФО**) – это правила устанавливающие требования к признанию, оценке и раскрытию финансово-хозяйственных операций для составления финансовых отчетов компаний во всем мире.

Разработкой и совершенствованием международных стандартов учета и отчетности занимается специальная организация – Комитет по международным стандартам финансовой отчетности (КМСФО), который был создан 29 июня 1973 года с целью гармонизации и унификации принципов бухгалтерского учета во всем мире.

**МСФО** внесли большой вклад, как в совершенствование, так и в гармонизацию финансовой отчетности в мировом масштабе. Эти стандарты используются:

- как основа национальных систем бухгалтерского учета и отчетности во многих странах;

- как международный норматив для стран, которые разрабатывают свои собственные требования к учету и отчетности;

- фондовыми биржами и различными регулирующими органами, разрешающим иностранным и национальным компаниям представлять финансовые отчеты в соответствии с МСФО.

- над национальными органами (например, Европейской Комиссией) для выработки требований при составлении документов, отражающих потребности рынков капитала;

- растущим числом коммерческих организаций.

Международные стандарты финансовой отчетности неофициально переведены более чем на 30 языков. Официальные переводы имеются на немецком, французском, польском, испанском, русском, румынском и китайском языках. Второе официальное издание МСФО на русском языке, опубликованное в 1999 г. включало 39 стандартов и 16 ПКИ (интерпретации Постоянного Комитета по интерпретации).

Основными направлениями совершенствования бухгалтерского учета являются:

- перевод его на международные стандарты финансовой отчетности;

- выделение в бухгалтерии двух самостоятельных подразделений – управленческой и финансовой бухгалтерии;

- сокращение и упрощение документов, разработка из рациональных форм, унификация и стандартизация документов и следовательно, упрощение на этой основе документооборота;

- широкое использование ПЭВМ для автоматизированной обработки учетно-аналитической информации.

Достоинствами автоматизированных форм учета ориентированных на возможности различных ЭВМ, автоматизированных систем являются: экономичность, быстрота и точность обработки информации. Кроме того, повышается контрольно-аналитические функции учетной информации, а труд бухгалтеров становится более производительным и приобретает творческий характер.

**Вопросы для самоконтроля**

1. В чем заключается значение организации бухгалтерского учета на предприятии?
2. Назовите основные принципы организации бухгалтерского учета?
3. Какие важнейшие предпосылки рациональной организации бухгалтерского учета вы знаете?
4. Как осуществляется государственное регулирование бухгалтерского учета и отчетности?
5. Для чего предназначено планирование организации бухгалтерского учета?
6. Что включает в себя план организации бухгалтерского учета?
7. Какие формы организации бухгалтерского учета вы знаете?
8. Какой может быть структура бухгалтерского аппарата организации?
9. В чем заключается сущность учетной политики?
10. Для чего предназначены международные стандарты учета и отчетности и кто их разрабатывает?
11. Назовите пути совершенствования бухгалтерского учета организации?

**Литература**

1. Алборов Р.А. Основы бухгалтерского учета: Учебное пособие. – М.: Издательство «Дело и сервис», 2002. – 288 с.
2. Закон Республики Беларусь «О бухгалтерском учете и отчетности» от 18.10.1994г. №3321-12 (с изменениями и дополнениями, внесенными законами: от 26.06.1997г. №44-з; от 31.12.1997г. №115-з; от 25.06.2001г. №42-з (новая редакция); от 17.05.2004г. №278-з; от 29.12.2006 №188-з (регистрационный №2/1285 от 29.12.2006г.)
3. Изменение в бухгалтерском учете при переходе на новый План счетов/И.Н.Бурцева, О.А.Левкович. - Мн.: Дикта, 2003. – 192 с.
4. Инструкция о порядке ведения налогового учета. Утв. Пост. Минфина РБ и МНС РБ от 16.12.2003 г. № 173/114.
5. Ладутько Н.И., Борисевский Л.Е., Крупнова А.В. Бухгалтерский учет / Под редакцией Н.И.Ладутько – 4-е изд., перераб. доп. – Мн.: ООО «ФУ Аинформ», 2004.
6. Методические указания по инвентаризации имущества и финансовых обязательств, утв. Минфином РБ от 05.12.1995 г. № 54.
7. Нечитайло А.И., Петрова И.И. теория бухгалтерского учета: Учебное пособие – СПб.: ИВЭСЭП, Знание, 2001 г.
8. О бухгалтерской отчетности организаций. Правила составления и предоставления бухгалтерской отчетности. Инструкция о порядке формирования показателей бухгалтерской отчетности. Утв. Пост. Минфина РБ от 17.02.2004 (с изменениями и дополнениями утв. пост. Минфина РБ от 22.12.2004 г. № 178 и пост. Минфина РБ от 31.03.2005 г. № 40).
9. Основные положения по составу затрат, включаемых в себестоимость продукции (работ, услуг). Утв. Министерством экономики 26.01.1998 г., № 19-12/397, Министерством финансов 30.01.1998 г. № 01-21/8, министерством труда Республики Беларусь 30.01.98 г., № 03-02-07/300 (с изменениями и дополнениями).
10. Стражева Н.С., Стражев А.В. Бухгалтерский учет: Учеб.-методич. пособие./10-е издание, перераб. и допол. – мн.: Книжный дом, 2004.
11. Теория бухгалтерского учета: Учеб. пособие, В.И.Стражев, О.В.Латынова. – Мн.: Выш. школа, 2003.-205 с.
12. Типовой план счетов бухгалтерского учета. Инструкция по применению Типового плана счетов бухгалтерского учета. утв. Пост. Минфина РБ от 30.05.2003 г. (с учетом изменений, внесенных постановлением Минфина РБ от 13.11.2003 № 153).
13. Учетная политика организации. Положение по бухгалтерского учету. Утв. Пост. Минфина РБ от 17.04.2002 № 62 (в ред. Пост. Минфина РБ от 12.11.2003 г. № 152.

**Приложение 1**

**Расчёт**

**фактической производственной себестоимости**

**выпущенной продукции за \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_\_\_\_года (в рублях)**

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| № п/п | Показатели | Сумма, рублей |
| 1 | 2 | 3 |
| 1.  2.  3.  4.  5.  6. | Остаток незавершенного производства на начало месяца  Затраты на производство за месяц  Остаток незавершенного производства на конец месяца  Фактическая производственная себестоимость готовой продукции (п. 1 + п. 2 – п. 3)  Стоимость выпущенной из производства продукции по учётным ценам  Отклонение фактической производственной себестоимости от стоимости по учётным ценам (экономия -, перерасход +) |  |

**Приложение 2**

**Расчет коммерческих расходов**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Остаток коммерческих расходов на начало месяца | Увеличение коммерческих расходов за месяц | Всего (гр. 1+  гр. 2) | Остаток товаров отгруженных на начало месяца | Реализовано за месяц | Всего (гр. 4 + гр. 5) | Средний %  гр3/гр6\*100% | Коммерческие расходы, относящиеся к реализованной продукции  гр5\*гр7/100% | Остаток коммерческих расходов наконец месяца (гр 3 – гр 8) |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**Приложение 3**

**Расчёт отклонений фактической себестоимости от учётной стоимости, относящихся к продукции, отгруженной и реализованной покупателям**

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Виды продукции | Готовая продукция по учётным ценам | | | Отклонения на: | | | Средний процент отклонений | Готовая продукция по учётным ценам | | Отклонения | |
| Остаток на начало месяца | Выпущено за месяц | Всего | Остаток готовой продукции на начало месяца | Выпущенную продукцию за месяц | Итого: | Отгруженная покупателям | Реализованная покупателям | На отгруженную продукцию | На реализованную продукцию |
| 1 | 2 | 3 | 4=2+3 | 5 | 6 | 7=5+6 | 8=7 /4 х100% | 9 | 10 | 11=8х10/ 100% | 12=8х10/100% |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

**Приложение 4.**

ТИПОВОЙ ПЛАН СЧЕТОВ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Утвержден Постановлением Министерства финансов

Республики Беларусь от 30.05.2003 г. № 89

(с учетом изменений, внесенных постановлением Минфина РБ от 13.11.2003 № 153)

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Наименования счета | Номер счета | Отношение к балансу | Номер и наименование субсчета | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | |
| РАЗДЕЛ 1. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ | | | | |
| Основные средства | 01 | А | По видам основных средств | |
| Амортизация основных средств | 02 | П |  | |
| Доходные вложения в материальные ценности | 03 | А | По видам материальных ценностей | |
| Нематериальные активы | 04 | А | По видам нематериальных активов и по расходам на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | |
| Амортизация нематериальных активов | 05 | П |  | |
|  | 06 |  |  | |
| Оборудование к установке | 07 | А |  | |
| Вложения во внеоборотные активы | 08 | А | 1. Приобретение земельных участков 2. Приобретение объектов природопользования 3. Строительство и создание объектов основных средств 4. Приобретение объектов основных средств 5. Затраты, не увеличивающие стоимость основных средств 6. Приобретение и создание нематериальных активов 7. Перевод молодняка животных в основное стадо 8. Приобретение взрослых животных 9. Выполнение научно-исследовательских, опытно-конструкторских и технологических работ 10. Строительство и создание объектов для реализации 11. Строительство и создание объектов на условиях долевого строительства | |
|  | 09 |  |  | |
| **РАЗДЕЛ II. ПРОИЗВОДСТВЕННЫЕ ЗАПАСЫ** | | | |
| Материалы | 10 | А | 1. Сырье и материалы 2. Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и детали 3. Топливо 4. Тара и тарные материалы 5. Запасные части 6. Прочие материалы 7. Материалы, переданные в переработку на сторону 8. Строительные материалы 9. Инвентарь и хозяйственные принадлежности 10. Специальная оснастка и специальная одежда на складе 11. Специальная оснастка и специальная одежда в эксплуатации 12. Лом и отходы, содержащие драгоценные металлы 13. Временные (нетитульные) сооружения и приспособления | |
| Животные на выращивании и откорме | 11 | А | 1. Молодняк животных 2. Животные на откорме | |
|  | 12 |  |  | |
|  | 13 |  |  | |
| Резервы под снижение стоимости материальных ценностей | 14 | П |  | |
| Заготовление и приобретение материальных ценностей | 15 | А |  | |
| Отклонение в стоимости материальных ценностей | 16 | А-П |  | |
|  | 17 |  |  | |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам, работам , услугам | 18 | А | 1. Налог на добавленную стоимость по приобретенным основным средствам 2. Налог на добавленную стоимость по приобретенным нематериальным активам 3. Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарно-материальным ценностям, работам, услугам 4. Налог на добавленную стоимость по приобретенным товарам | |
|  | 19 |  |  | |
| **РАЗДЕЛ III. ЗАТРАТЫ НА ПРОИЗВОДСТВО** | | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | |
| Основное производство | 20 | А | 1. Промышленное производство 2. Сельскохозяйственное производство 3. Эксплуатация транспорта и средств связи 4. Производство строительных и монтажных работ 5. Производство проектных и изыскательских работ 6. Производство геолого-разведочных работ 7. Производство научно-исследовательских и конструкторских работ 8. Содержание и ремонт автомобильных работ 9. Общественное питание | |
| Полуфабрикаты собственного производства | 21 | А |  | |
| Страховые  выплаты | 22 | А | 1. Страховые выплаты по прямому страхованию 2. Страховые выплаты по долгосрочно прекращенным договорам прямого страхования. 3. Возмещение доли убытков, уплаченных по рискам, принятым в перестрахование. 4. Полученные возмещения доли убытков по рискам, переданным в перестрахование | |
| Вспомогательные производства | 23 | А | 1. Обслуживание различными видами энергии 2. Внутризаводское транспортное обслуживание 3. Ремонт основных средств 4. Изготовление инструментов, штампов, запасных частей, строительных деталей и конструкций 5. Эксплуатация мелких транспортных хозяйств 6. Возведение временных (не титульных) сооружениий 7. Добыча нерудных материалов 8. Лесозаготовки и лесопиление 9. Переработка сельскохозяйственной продукции | |
|  | 24 |  |  | |
| Общепроизводственные расходы | 25 | А  БО | 1. Содержание и эксплуатация оборудования 2. Общецеховые расходы | |
| Общехозяйственные расходы | 26 | А  БО | 1. Общезаводские расходы 2. Накладные расходы | |
|  | 27 |  |  | |
| Брак в производстве | 28 | А  БО |  | |
| Обслуживание производства и хозяйства | 29 | А | 1. Жилищно-коммунальные хозяйства 2. Подсобные сельские хозяйства 3. Бытовое обслуживание 4. Содержание детских дошкольных учреждений 5. Содержание домов отдыха, санаториев и других учреждений оздоровительного назначения 6. Содержание учреждений культуры 7. Содержание подразделений общественного питания | |
|  | 30 |  |  | |
|  | 31 |  |  | |
|  | 32 |  |  | |
|  | 33 |  |  | |
|  | 34 |  |  | |
|  | 35 |  |  | |
|  | 36 |  |  | |
|  | 37 |  |  | |
|  | 38 |  |  | |
|  | 39 |  |  | |
| **РАЗДЕЛ IV . ГОТОВАЯ ПРОДУКЦИЯ И ТОВАРЫ** | | | | |
| Выпуск продукции, работ, услуг | 40 | А-П |  | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 | | |
| Товары | 41 | А | 1. Товары на складах 2. Товары в розничной торговле 3. Тара под товаром и порожняя 4. Покупные изделия 5. Продукция подсобного сельского хозяйства | | |
| Торговая наценка | 42 | П | 1. Торговая наценка 2. Скидка поставщиков 3. Налог на добавленную стоимость в цене товаров 4. Налог с продаж | | |
| Готовая продукция | 43 | А |  | | |
| Расходы на реализацию | 44 | А | 1. Коммерческие расходы 2. Издержки обращения | | |
| Товары отгруженные | 45 | А |  | | |
| Выполненные этапы по незавершенным работам | 46 | А |  | | |
|  | 47 |  |  | | |
|  | 48 |  |  | | |
|  | 49 |  |  | | |
| **РАЗДЕЛ V. ДЕНЕЖНЫЕ СРЕДСТВА** | | | | | |
| Касса | 50 | А | 1. Касса организации 2. Операционная касса 3. Денежные документы 4. Валютная касса 5. Касса филиала | | |
| Расчетный счет | 51 | А |  | | |
| Валютный счет | 52 | А |  | | |
|  | 53 |  |  | | |
|  | 54 |  |  | | |
| Специальные счета в банках | 55 | А | 1. Аккредитивы 2. Чековые книжки 3. Депозитные счета в официальной денежной единице Республики Беларусь 4. Депозитные счета в иностранной валюте 5. Специальный счет средств целевого финансирования 6. Текущий счет филиала 7. Банковские карточки 8. Средства дольщиков 9. Покупка валюты | | |
|  | 56 |  |  | | |
| Переводы в пути | 57 | А | 1. Инкассированные денежные средства 2. Денежные средства для покупки валюты 3. Валютные средства для продажи 4. Переводы в пути по банковским картам | | |
| Финансовые вложения | 58 | А | 1. Паи и акции 2. Долговые ценные бумаги 3. Предоставленные займы 4. Вклады по договору простого товарищества | | |
| Резервы под обесценение финансовых вложений в ценные бумаги | 59 | П |  | | |
| **РАЗДЕЛ VI. РАСЧЕТЫ** | | | | | |
| Расчеты с поставщиками и подрядчиками | 60 | П |  | | |
|  | 61 |  |  | | |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Расчеты с покупателями и заказчиками | 62 | А | 1. Расчеты в порядке инкассо 2. Расчеты плановыми платежами 3. Векселя полученные 4. Авансы полученные 5. Расчеты с дольщиками по финансированию создания объекта долевого строительства |
| Резервы по сомнительным долгам | 63 | П |  |
|  | 64 |  |  |
|  | 65 |  |  |
| Расчеты по краткосрочным кредитам и займам | 66 | П | 1. Расчеты по краткосрочным кредитам банка 2. Расчеты по краткосрочным займам 3. Расчеты с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств |
| Расчеты по долгосрочным кредитам и займам | 67 | П | 1. Расчеты по долгосрочным кредитам банка 2. Расчеты по долгосрочным займам 3. Расчеты с кредитными организациями по операциям учета (дисконта) векселей и иных долговых обязательств |
| Расчеты по налогам и сборам | 68 | П | 1. Налоги и отчисления, включаемые в себестоимость продукции, товаров, работ, услуг 2. Налоги, уплачиваемые из выручки от реализации товаров, продукции, работ, услуг 3. Налоги, уплачиваемые из прибыли (дохода) 4. Налоги на доходы физических лиц 5. Прочие налоги, сборы и отчисления |
| Расчеты по социальному страхованию и обеспечению | 69 | А-П | 1. Расчеты по социальному страхованию 2. Расчеты по пенсионному обеспечению |
| Расчеты с персоналом по оплате труда | 70 | П |  |
| Расчеты с подотчетными лицами | 71 | А |  |
|  | 72 |  |  |
| Расчеты с персоналом по прочим операциям | 73 | А | 1. Расчеты по предоставленным займам 2. Расчеты по возмещению материального ущерба |
|  | 74 |  |  |
| Расчеты с учредителями | 75 | А-П | 1. Расчеты по вкладам в уставный фонд 2. Расчеты по выплате доходов |
| Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | 76 | А-П | 1. Расчеты с организациями и лицами по исполнительным документам 2. Расчеты по имущественному и личному страхованию 3. Расчеты по претензиям 4. Расчеты по причитающимся дивидендам и другим доходам 5. Расчеты по депонированным суммам 6. Расчеты за товары, проданные в кредит 7. Имущество, переданное в безвозмездное пользование |
| Расчеты по прямому страхованию и перестрахованию | 77 | А-П | 1. Расчеты по прямому страхованию со страхователями 2. Расчеты по рискам, принятым в перестрахование 3. Расчеты по рискам переданным в перестрахование. 4. Расчеты по прямому страхованию со страховыми агентами и брокерами 5. Расчеты по депо премий |
|  | 78 |  |  |
| Внутрихозяйственные расчеты | 79 | А-П | 1. Расчеты по выделенному имуществу 2. Расчеты по текущим операциям 3. Расчеты по договору доверительного управления имуществом |
| **РАЗДЕЛ VII. ИСТОЧНИКИ СОБСТВЕННЫХ СРЕДСТВ** | | | |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Уставный фонд | 80 | П |  |
| Собственные акции (доли) | 81 | А |  |
| Резервный фонд | 82 | П |  |
| Добавочный фонд | 83 | П | По видам источников |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 84 | А-П |  |
|  | 85 |  |  |
| Целевое финансирование | 86 | П | По видам финансирования |
|  | 87 |  |  |
|  | 88 |  |  |
|  | 89 |  |  |
| **РАЗДЕЛ VIII. ФИНАНСОВЫЕ РЕЗУЛЬТАТЫ** | | | |
| Реализация | 90 | А-П  БО | 1. Выручка от реализации 2. Себестоимость реализации 3. Налог на добавленную стоимость 4. Акцизы 5. Прочие налоги и сборы из выручки 6. Экспортные пошлины 7. Прибыль / убыток от реализации |
| Операционные доходы и расходы | 91 | А-П  БО | 1. Операционные доходы 2. Операционные расходы 3. Налог на добавленную стоимость 4. Прочие налоги и сборы из операционных доходов   9. Сальдо операционных доходов и расходов |
| Внереализационные доходы и расходы | 92 | А-П  БО | 1. Внереализационные доходы  2. Внереализационные расходы  3. Налог на добавленную стоимость  4. Прочие налоги и сборы из внереализационных доходов  9. Сальдо внереализационных доходов и расходов |
| Страховые взносы (премии) | 93 | А-П  БО | 1. Страховые взносы (премии) по прямому страхованию 2. Страховые премии и портфель премий, полученные по рискам, принятым в перестрахование 3. Уплаченные страховые премии по рискам, переданным в перестрахование |
| Недостачи и потери от порчи ценностей | 94 | А  БО |  |
| Страховые резервы | 95 | П | По видам страховых резервов, долям перестраховщиков в страховых резервах и по результатам изменения страховых резервов |
| Резервы предстоящих расходов | 96 | П | По видам резервов |
| Расходы будущих периодов | 97 | А | По видам расходов |
| Доходы будущих периодов | 98 | П | 1. Доходы, полученные в счет будущих периодов 2. Безвозмездные поступления 3. Предстоящие поступления задолженности по недостачам, выявленным за прошлые годы 4. Разница между суммой, подлежащих взысканию с виновных лиц, и балансовой стоимостью по недостающих ценностей. |
| Прибыли и убытки | 99 | А-П |  |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| ЗАБАЛАНСОВЫЕ СЧЕТА | | |
| Наименование счета | Номер счета |  |
| Арендованные основные средства | 001 |  |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение | 002 |  |
| Материалы, принятые в переработку | 003 |  |
| Товары, принятые на комиссию | 004 |  |
| Оборудование, принятое для монтажа | 005 |  |
| Бланки строгой отчетности | 006 |  |
| Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов | 007 |  |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные | 008 |  |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные | 009 |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства основных средств | 010 |  |
| Основные средства, сданные в аренду | 011 |  |
| Нематериальные активы, полученные в пользование | 012 |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов | 013 |  |
| Потеря стоимости основных средств | 014 |  |
| Товары отгруженные в отпускных ценах | 015 |  |
| Имущество, находящееся в совместном владении | 016 |  |
| Именные приватизационные чеки «Имущество» | 017 |  |
| Материалы, оборудование, принятые (приобретенные) в рамках гарантийных обязательств | 018 |  |

Условные обозначения:

А- активный счет

П - пассивный счет

А-П активно-пассивный счет

БО- счет не имеет остатка

**Приложение 5**

БУХГАЛТЕРСКИЙ БАЛАНС

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
|  |  | КОДЫ | | |
|  | форма 1 по ОКУД | 0502070 | | |
|  | дата (год, месяц, число) |  |  |  |
| Организация | по ОКЮЛП |  | | |
| Учетный номер плательщика | УНП |  | | |
| Вид деятельности | по ОКЭД |  | | |
| Организационно-правовая форма | по ОКОПФ |  | | |
| Орган управления | по СООУ |  | | |
| Единицы измерения | по ОКЕИ |  | | |
| Адрес |  |  | | |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
|  | Контрольная сумма |  |
|  | Дата утверждения |  |
|  | Дата отправки |  |
|  | Дата принятия |  |

на \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_\_г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Основные средства | 110 |  |  |
| Нематериальные активы | 120 |  |  |
| Доходные вложения в материальные ценности | 130 |  |  |
| Вложения во внеоборотные активы | 140 |  |  |
| В том числе: незавершенное строительство | 141 |  |  |
| Прочие внеоборотные активы | 150 |  |  |
| ИТОГО по разделу I | 190 |  |  |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  |  |  |
| Запасы и затраты | 210 |  |  |
| В том числе: сырье, материалы и другие активы | 211 |  |  |
| животные на выращивании и откорме | 212 |  |  |
| незавершенное производство и полуфабрикаты | 213 |  |  |
| расходы на реализацию | 214 |  |  |
| готовая продукция и товары для реализации | 215 |  |  |
| товары отгруженные | 216 |  |  |
| выполненные этапы по незавершенным работам | 217 |  |  |
| расходы будущих периодов | 218 |  |  |
| прочие запасы и затраты | 219 |  |  |
| Налоги по приобретенным активам | 220 |  |  |
| Дебиторская задолженность | 230 |  |  |
| В том числе: покупателей и заказчиков | 231 |  |  |
| поставщиков и подрядчиков | 232 |  |  |
| разных дебиторов | 233 |  |  |
| прочая дебиторская задолженность | 234 |  |  |
| Расчеты с учредителями | 240 |  |  |
| В том числе: по вкладам в уставный фонд | 241 |  |  |
| прочие | 242 |  |  |
| Денежные средства | 250 |  |  |
| В том числе: денежные средства на депозитных счетах | 251 |  |  |
| Финансовые вложения | 260 |  |  |
| Прочие оборотные активы | 270 |  |  |
| ИТОГО по разделу II | 290 |  |  |
| БАЛАНС | 300 |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ПАССИВ | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |  |  |  |
| Уставный фонд | 410 |  |  |
| Собственные акции (доли), выкупленные у акционеров (учредителей) | 411 |  |  |
| Резервный фонд | 420 |  |  |
| В том числе: резервы, созданные в соответствии с законодательством | 421 |  |  |
| резервы, созданные в соответствии с учредительными документами | 422 |  |  |
| Добавочный фонд | 430 |  |  |
| Прибыль (убыток) отчетного периода | 440 |  |  |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 450 |  |  |
| Целевое финансирование | 460 |  |  |
| Доходы будущих периодов | 470 |  |  |
| ИТОГО по разделу III | 490 |  |  |
| IV. ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |  |  |
| Долгосрочные кредиты и займы | 510 |  |  |
| Краткосрочные кредиты и займы | 520 |  |  |
| Кредиторская задолженность | 530 |  |  |
| В том числе: перед поставщиками и подрядчиками | 531 |  |  |
| перед покупателями и заказчиками | 532 |  |  |
| по оплате труда | 533 |  |  |
| по расчетам с персоналом | 534 |  |  |
| по налогам и сборам | 535 |  |  |
| по социальному страхованию и обеспечению | 536 |  |  |
| разных кредиторов | 537 |  |  |
| прочая кредиторская задолженность | 538 |  |  |
| Задолженность перед учредителями | 540 |  |  |
| В том числе: по выплате доходов, дивидендов | 541 |  |  |
| прочая | 542 |  |  |
| Резервы предстоящих расходов | 550 |  |  |
| Прочие виды обязательств | 560 |  |  |
| ИТОГО по разделу IV | 590 |  |  |
| БАЛАНС | 600 |  |  |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Активы и обязательства, учитываемые за балансом | Код строки | На начало года | На конец отчетного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Арендованные (в том числе полученные в пользование, лизинг) основные средства | 001 |  |  |
| Товарно-материальные ценности, принятые на ответственное хранение | 002 |  |  |
| Материалы, принятые в переработку | 003 |  |  |
| Товары, принятые на комиссию | 004 |  |  |
| Оборудование, принятое для монтажа | 005 |  |  |
| Бланки строгой отчетности | 006 |  |  |
| Списанная в убыток задолженность неплатежеспособных дебиторов | 007 |  |  |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные | 008 |  |  |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные | 009 |  |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства основных средств | 010 |  |  |
| Основные средства, сданные в аренду (лизинг) | 011 |  |  |
| Нематериальные активы, полученные в пользование | 012 |  |  |
| Амортизационный фонд воспроизводства нематериальных активов | 013 |  |  |
| Потеря стоимости основных средств | 014 |  |  |

|  |  |
| --- | --- |
| Руководитель \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ | Главный бухгалтер \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ |
| (подпись) | (подпись) |

«\_\_» \_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

**Примерный перечень экзаменационных вопросов**

**по курсу «Теория бухгалтерского учета»**

**для студентов экономического и заочного ф-тов**

**спец. 1 25 01 08 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»**

1. Хозяйственный учет, его сущность и значение
2. Наблюдение, измерение и регистрация как приемы ( способы) учета
3. Виды хозяйственного учета и их классификация
4. Измерители, применяемые в учете
5. Учет, его место и роль в информационной системе и хозяйственном управлении
6. Задачи бухгалтерского учета и требования, предъявляемые к нему
7. Предмет бухгалтерского учета и его объекты
8. Средства предприятия (активы) и их классификация
9. Источники образования хозяйственных средств (пассивы) и их группировка.
10. Хозяйственные процессы и их результаты как объекты бухгалтерского учета
11. Метод бухгалтерского учета и его элементы
12. Бухгалтерский баланс, его сущность и значение.
13. Строение и содержание баланса.
14. Изменения в балансе под влиянием хозяйственных операций
15. Информационное содержание бухгалтерского баланса и его аналитические свойства
16. Различные виды балансов.
17. Счета бухгалтерского учета, их сущность и строение.
18. Запись операций на счетах, подсчет оборотов и выведение остатков
19. Двойная запись операций на счетах, корреспонденция счетов, бухгалтерские проводки, простые и сложные проводки
20. Синтетический и аналитический учет на счетах, связь показателей синтетического и аналитического учета, понятие о субсчетах.
21. Проверка и обобщение данных текущего учета, оборотные ведомости по аналитическим счетам
22. Оборотные ведомости по синтетическим счетам (простые и шахматные) сальдовые ведомости, их контрольное значение.
23. Классификации счетов и ее значение. Основные признаки классификации счетов.
24. Классификация счетов по экономическому содержанию
25. Классификация счетов по назначению и структуре: основные счета
26. Регулирующие счета;
27. Собирательно – распределительные счета; отчетно– распределительные счета (распределительные по смежным отчетным периодам);
28. Калькуляционные счета;
29. Сопоставляющие счета
30. Классификация счетов по отношению к балансу: балансовые и забалансовые счета.
31. План счетов бухгалтерского учета, и его назначение и строение
32. Международный опыт применения плана счетов. Различные подходы к построению плана счетов.
33. Оценка объектов бухгалтерского учета, ее цели и принципы
34. Действующий порядок оценки имущества и обязательств. Переоценка активов
35. Калькуляция, как способ группировки затрат и определения стоимости отдельных объектов учета
36. Принципы группировки затрат.
37. Учет затрат в процессе приобретения имущества (активов)
38. Учет затрат в процессе производства продукции
39. Учет реализации продукции
40. Соизмерение расходов и доходов. Выявление финансовых результатов хозяйственной деятельности
41. Первичное наблюдение в бухгалтерском учете, способы наблюдения и первичного отражения объектов бухгалтерского учета.
42. Носители первичной учетной информации.
43. Документация, ее сущность и значение. Классификация бухгалтерских документов.
44. Требования, предъявляемые к содержанию и оформлению документов, реквизиты документов.
45. Порядок составления, обработки и хранения документов
46. Документооборот и его организация.
47. Инвентаризация, ее сущность и значение. Виды инвентаризации
48. Порядок проведения и оформления результатов инвентаризаций.
49. Выявление результатов инвентаризации и отражение их в учете
50. Учетные регистры, их сущность и значение. Классификация учетных регистров
51. Способы записей в учетные регистры.
52. Способы выявления и исправления ошибочных записей в учете.
53. Формы бухгалтерского учета, их сущность и историческое развитие
54. Мемориально – ордерная форма учета.
55. Форма учета « Журнал – Главная»
56. Журнально – ордерная форма учета
57. Упрощенная форма учета для малых предприятий и предпринимателей
58. Развитие форм бухгалтерского учета с применением компьютерных технологий
59. Сущность и значение отчетности
60. Государственная регламентация отчетности
61. Виды отчетности
62. Состав и содержание бухгалтерской отчетности
63. Пользователи бухгалтерской отчетности и сроки ее представления.
64. Методологическое обеспечение и принципы организации бухгалтерского учета
65. Государственное регулирование и методологическое руководство бухгалтерским учетом и отчетностью
66. Ведение бухгалтерского учета в организации и планирование организации учетной работы
67. Бухгалтерская служба, ее структура и функции
68. Компетенция главного бухгалтера организации
69. Учетная политика организации
70. Международные стандарты учета и отчетности

Ст.преподаватель З.И. Одуло