Содержание

Введение…………………………………………………………………….3

Глава 1. Рациональность организации бухгалтерского учета на

предприятии………… ……………………………………………………..5

1.1. Роль бухгалтерского учета в управлении организацией……....5

1.2. Организация бухгалтерского учета на предприятии…………..9

1.3. Концепция развития бухгалтерского учета в России………11

Глава 2. Учет производственных затрат………………………………...18

2.1. Задачи учета производственных затрат……………………….18

2.2. Учет прямых и косвенных затрат…………………………...…21

2.3. Синтетический и аналитический учет производственных

затрат……………………………………………………………….....25

2.4. Счета учета производственных затрат…………………………29

Заключение………………………………………………………………..37

Список использованной литературы…………………………………….40

Приложение……………………………………………………………….42

Введение

Под организацией бухгалтерского учета понимается научно обоснованная система выполнения учетных работ, построение учетного процесса с целью получения своевременной и достоверной информации для оперативного руководства хозяйством, эффективного контроля за экономным и рациональным использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

Мощный наплыв новых фирм и как следствие этого усиление конкуренции заставляет существующие предприятия серьезно задуматься над тем, как бы не потерять часть своей рыночной доли и не снизить своей прибыли. Это приводит их к рассмотрению затрат на производство, без анализа которых существование фирмы становится не только проблематичным, но даже невозможным.

Любой анализ результатов хозяйственной деятельности предприятия имеет своей основой именно данные о затратах на производство. Формирование затрат производства является ключевым и одновременно наиболее сложным элементом формирования и развития производственно-хозяйственного механизма предприятия охваченного системой бухгалтерского финансового учета.

Именно от его тщательного изучения и успешного практического применения будет зависеть рентабельность производства и отдельных видов продукции, взаимозависимость видов продукции и мест их в производстве, выявление резервов снижения себестоимости продукции, определение цен на продукцию, исчисление национального дохода в масштабах страны, расчет экономической эффективности от внедрения новой техники, технологии, организационно-технических мероприятий, а также обоснование решения о производстве новых видов продукции и снятия с производства устаревших.

По действующему законодательству все предприятия, объединения и организации, включая предприятия с участием иностранных инвесторов (совместные предприятия), а также предприятия, полностью принадлежащие иностранным инвесторам, должны вести бухгалтерский учет в соответствии с общим концептуальным подходом, принятым в стране, и нести ответственность за соблюдение порядка ведения учета и отчетности.

Бухгалтерский учет должен обеспечивать объективность при получении учетных данных; полноту, простоту, оперативность и экономичность учета; сопоставимость планируемых (прогнозных), нормативных и учетных показателей.

Цель работы – изучить правила формирования бухгалтерского учета и рассмотреть информацию бухгалтерского учета на предприятие.

Глава 1. Рациональность организации бухгалтерского учета на предприятии

1.1. Роль бухгалтерского учета в управлении предприятием

Роль бухгалтерского учета, существовавшего в условиях плановой экономики, обуславливалась общественным характером собственности, потребностями централизованного управления экономикой и сводилась, главным образом, к выявлению отклонений от предписанных моделей хозяйственного поведения предприятий. Главными пользователями бухгалтерской информации выступали отраслевые министерства и ведомства, а также другие государственные органы (статистические, планирующие).

В условиях рыночной экономики и перехода к ней предприятие взаимодействует с партерами по бизнесу, бюджетами различных уровней, собственниками капитала и другими субъектами, в процессе чего с ними возникают финансовые отношения. В связи с этим появляется необходимость финансового управления фирмы, т.е. разработки определенной системы принципов, методов и приемов регулирования финансовых ресурсов, обеспечивающих достижение тактических и стратегических целей организации. Объектом управления являются финансовые ресурсы предприятия, в частности их размеры, источники их формирования, и отношения, складывающиеся в процессе формирования и использования финансовых ресурсов фирмы. Результаты управления проявляются в денежных потоках (величине и сроках), протекающих между предприятием и бюджетами, собственниками капитала, партнерами по бизнесу и другими агентами рынка.

В настоящее время бухгалтерскому учету отводится основная роль в системе управления предприятием. Рыночные отношения ставят предприятия перед необходимостью обоснования каждого своего шага. Для этого руководство предприятия должно располагать объективной и полной информацией о фактических затратах, себестоимости выпускаемой продукции, полученной прибыли и других факторах, которые влияют на хозяйственные процессы и результаты деятельности предприятия. Для сбора и обработки такой информации на предприятии используют именно бухгалтерский учет.

Бухгалтерский учет на предприятии - существенное звено формирования экономической политики, инструмент бизнеса, один из главных механизмов управления производством и сбытом продукции. Он способствует совершенствованию организации производства, оперативного и долгосрочного планирования, прогнозирования и анализа хозяйственной деятельности.

Бухгалтерский учет позволяет представить полную картину имущественного и финансового состояния предприятия. В нем содержится всеобъемлющая синтетическая и аналитическая информация по основным средствам, материальным, трудовым и денежным ресурсам, что позволяет управлять процессом хозяйственной деятельности и контролировать выполнение плана по прибыли.

В Федеральном законе «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 № 129-ФЗ сформулированы основные задачи, которые стоят перед бухгалтерским учетом на современном этапе развития экономических отношений.

К таким задачам относятся:

- формирование полной и достоверной информации о деятельности организации и ее имущественном положении, необходимой внутренним пользователям бухгалтерской отчетности — руководителям, учредителям и собственникам имущества организации, а также внешним — инвесторам, кредиторам и др.;

- обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям бухгалтерской отчетности для контроля за соблюдением законодательства Российской Федерации при осуществлении организацией хозяйственных операций и их целесообразностью, наличием и движением имущества и обязательств, использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов в соответствии с утвержденными нормами, нормативами и сметами;

- предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности организации и выявление внутрихозяйственных резервов, обеспечение ее финансовой устойчивости.

Выделяют две основные функции, которые выполняет бухгалтерский учет в системе управления предприятием:

- информационную;

- контрольную.

Информационная функция является одной из основных функций учета. И это вполне объяснимо, так как бухгалтерия представляет собой место пересечения информационных потоков на предприятии. Именно здесь собираются все данные о хозяйственной деятельности из разных подразделений и служб предприятия, складывается общая картина состояния дел предприятия. От того, насколько оперативной, полной и точной является информация о ресурсах, доходах, обязательствах, прибыли зависит вся дальнейшая деятельность предприятия. Без такой информации невозможно решать текущие проблемы и тем более строить планы на будущее.

Контрольная функция является не менее важной в бухгалтерском учете. Так как в учете осуществляется отражение всех без исключения хозяйственных операций в единой денежной оценке, это позволяет учитывать и контролировать использование хозяйственных средств на предприятии и рационально управлять ими. Именно эти свойства бухгалтерского учета позволяют отражать все изменения, как положительные, так и негативные, происходящие в хозяйственной деятельности. Контрольная функция позволяет предупреждать и пресекать приписки, злоупотребления, соблюдать режимы экономии, рационально использовать материальные и трудовые ресурсы, сохранять собственность. В связи с этим можно сказать, что контрольная функция бухгалтерского учета способствует увеличению доходности предприятий.

Эффективное управление предприятием возможно лишь в том случае, если на нем создана дееспособная система бухгалтерского учета, позволяющая делать выводы о взаимосвязях между деятельностью подразделений и соответствующими стоимостными показателями, особенно издержками. Поэтому учет затрат на предприятии  должен развиваться таким образом, чтобы не только достоверно определять затраты, но и более полно контролировать использование ресурсов, предупреждая возникновение неоправданных расходов.

1.2. Организация бухгалтерского учета на предприятии

Ответственность за организацию бухгалтерского учета несут руководители организации. Руководитель должен создать условия для ведения бухгалтерского учета, а также обеспечить выполнение всех распоряжения глав: бухгалтера, касающиеся вопросов оформления документов, предоставление сведений всеми структурными подразделениями.

Требования к бухгалтерскому учету:

1) Бухгалтерский учет должен обеспечить простоту и полноту данных учета, достоверность учетных данных;

2) Бухгалтерский учет должен осуществляться в оперативном режиме (первичный документ должен составляться и оформляться в момент совершения хозяйственной операции);

3) Бухгалтерский учет должен быть экономичным (данные учета должны быть сопоставимы с планируемыми показателями).

Инструментом руководителя, позволяющим эффективно управлять учетной политикой, является учетная политика предприятия.

Учетная политика – политика документов определяющих особенность организации на предприятии и особенности используемых методов ведения учета.

Учетная политика организации формируется главным бухгалтером организации и утверждается ее руководителем соответствующей организационно-распорядительной документацией приказом, распоряжением. При формировании учетной политики организация осуществляет выбор одного способа ведения бухгалтерского учета и нескольких, допускаемых законодательством и нормативными актами, входящих в систему регулирования бухгалтерского учета в РФ. Помимо выбранных способов ведения бухгалтерского учета приказом по учетной политике утверждаются:

1) Рабочий план счетов бухгалтерского учета;

2) Формы первичных документов;

3) Методы оценки отдельных видов имущества и обязанности организации;

4) Правила документооборота и технология обработки учетной информации;

5) Порядок контроля за хозяйственными операциями, а также другие решения, необходимые для правильности постановки бухгалтерского учета.

Учетная политика организации может быть изменена в следующих случаях:

1) Изменение законодательства РФ или нормативных актов по бухгалтерскому учету;

2) Существенное изменение условий деятельности;

3) Реорганизация, слияние, разделение, присоединение организации (смены собственников);

4) Разработки новых способов ведения бухгалтерского учета.  
Изменение в учетной политике должно быть обоснованным и оформляться в таком же порядке, как и учетная политика.

1.3. Концепция развития бухгалтерского учета в России

# В конце 1990-х - начале 2000-х гг. в области бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации произошли значительные изменения, во многом предопределенные Программой реформирования бухгалтерского учета в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности, утвержденной постановлением Правительства Российской Федерации от 6 марта 1998 г. N 283.

Изменения в системе бухгалтерского учета и отчетности были направлены на обеспечение формирования информации о финансовом положении и финансовых результатах деятельности хозяйствующих субъектов, полезной заинтересованным пользователям. В качестве основного инструмента реформирования бухгалтерского учета и отчетности были приняты Международные стандарты финансовой отчетности (МСФО). В бухгалтерской отчетности раскрывается информация: об аффилированных лицах, событиях после отчетной даты, условных фактах хозяйственной деятельности, прекращаемой деятельности, обесценении финансовых и других активов, по сегментам и др. Хозяйствующие субъекты используют в бухгалтерском учете и отчетности способы оценки активов и обязательств, ориентированные на условия рыночной экономики. Крупнейшие хозяйствующие субъекты (нефтяной, газовой, электроэнергетической, металлургической, автомобилестроительной, химической промышленности, банковского сектора) подготавливают консолидированную финансовую отчетность по МСФО или иным международным стандартам. Получил развитие рынок аудиторских услуг. Возрос престиж бухгалтерской профессии, возникла аудиторская профессия. Появился ряд профессиональных общественных объединений, отдельные из которых стали членами Международной федераций бухгалтеров.

В настоящее время складываются благоприятные условия для дальнейшего развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации. Введены в действие нормативные правовые акты, охватывающие большинство объектов бухгалтерского учета и отчетности. В профессиональном сообществе накоплены определенные навыки и опыт ведения бухгалтерского учета и отчетности в рыночных условиях. В обществе созрело понимание необходимости повышения темпов перехода к использованию МСФО.

Целью развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу (2004-2010 гг.) является создание приемлемых условий и предпосылок последовательного и успешного выполнения системой бухгалтерского учета и отчетности присущих ей функций в экономике Российской Федерации. В частности, функции формирования информации о деятельности хозяйствующих субъектов, полезной для принятия экономических решений заинтересованными внешними и внутренними пользователями (собственниками, инвесторами, кредиторами, органами государственной власти, управленческим персоналом хозяйствующих субъектов и др.). Суть дальнейшего развития состоит в активизации использования МСФО для реализации этой функции путем создания необходимой инфраструктуры и построения эффективного учетного процесса.

Как показывает отечественный и мировой опыт, развитие бухгалтерского учета и отчетности должно происходить в тесной связи с изменениями экономической ситуации в стране и отвечать характеру и уровню развития хозяйственного механизма. Недопустимо неоправданное затягивание процессов преобразования бухгалтерского учета и отчетности. В то же время форсирование изменений в бухгалтерском учете и отчетности вне связи с изменениями в хозяйственном механизме и реальным функционированием рыночных институтов может привести к снижению качества финансовой информации в экономике, дискредитации МСФО, а также ослаблению финансовой дисциплины. Кроме того, переход на МСФО требует времени для практической отработки новых методов и процедур сбора и обработки информации. Предусмотренные Концепцией основные направления развития бухгалтерского учета и отчетности относятся ко всем отраслям и сферам экономики Российской Федерации. Вместе с тем реализация их в некоторых отраслях и сферах экономики (в частности, в некоммерческих организациях, банковской системе) имеет определенные особенности.

В бюджетной сфере направления развития бухгалтерского учета и отчетности определены Концепцией реформирования бюджетного процесса в Российской Федерации в 2004-2006 гг., одобренной постановлением Правительства Российской Федерации от 22 мая 2004 г. N 249. Главная задача в этой области заключается в приведении принципов и требований бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере в соответствие с условиями деятельности субъектов этой сферы в рыночной экономике, а также с принципами и требованиями бухгалтерского учета и отчетности в других сферах экономики. Основным инструментом реформирования бухгалтерского учета и отчетности в бюджетной сфере должны стать Международные стандарты финансовой отчетности для общественного сектора (МСФООС).

В банковской системе направления развития бухгалтерского учета и отчетности в соответствии с законодательством определяет Центральный банк Российской Федерации.

Решение задач создания новой правовой и нормативной основы регулирования бухгалтерского учета вызвало необходимость принять следующие документы:

– План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций и Инструкция по его применению (утверждены приказом Минфина России от 31.10.00 г. № 94н);

– Положение по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в Российской Федерации (утверждено приказом Минфина России от 29.07.98 г. № 34н);

– приказ Минфина России от 22.07.03 г. № 67н «О формах бухгалтерской отчетности»;

– Методические рекомендации по составлению и представлению сводной бухгалтерской отчетности (утверждены приказом Минфина России от 30.12.96 г. № 112);

– Методические указания по бухгалтерскому учету основных средств (утверждены приказом Минфина России от 13.10.03 г. № 91н);

– Методические указания по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов (утверждены приказом Минфина России от 28.12.01 г. № 119н);

– Методические рекомендации по раскрытию информации о прибыли, приходящейся на одну акцию (утверждены приказом Минфина России от 21.03.00 г. № 29н);

– Методические рекомендации по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организаций (утверждены приказом Минфина России от 20.05.03 г. № 44н);

– Методические рекомендации по бухгалтерскому учету специального инструмента, специальных приспособлений, специального оборудования и специальной одежды (утверждены приказом Минфина России от 26.12.02 г. № 135н);

– Указания по отражению в бухгалтерском учете операций, связанных с осуществлением договора доверительного управления имуществом (утверждены приказом Минфина России от 28.11.01 г. № 97н).

В процессе реформирования учета в соответствии с программой был создан новый понятийный аппарат, отражающий мировые тенденции и условия рыночной экономики, выделены новые объекты бухгалтерского учета и созданы методики формирования информации о них. В процессе реформирования была выявлена целесообразность составления бухгалтерской отчетности отдельных юридических лиц и консолидированной отчетности групп организаций согласно МСФО.

В 2004 г. по решению Правительства РФ была разработана Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу, одобренная приказом Минфина России от 01.07.04 г. № 180. Она принята на период 2004–2010 гг., связана с наличием в настоящее время благоприятных условий для дальнейшего развития СБУ, а также с тем, что в обществе созрело понимание необходимости повышения прозрачности СБУ, роль которой в совершенствовании систем управления современной экономикой трудно переоценить.

Определенное влияние на формирование адекватной требованиям рыночной экономики СБУ и соответствующей финансовой отчетности в нашей стране оказало развитие рынка аудиторских услуг. Создание аудиторских фирм (отечественными специалистами или с помощью международных организаций) опережало разработку регламентирующих их деятельность нормативных документов.

Менее чем за 15 лет в РФ сложился устойчивый рынок аудиторских услуг, сформировались аудиторские организации, признанные мировым аудиторским сообществом, созданы профессиональные аудиторские объединения, 07.08.01 г. принят Федеральный закон «Об аудиторской деятельности» № 119-ФЗ, и в настоящее время ведется активная работа над его новой редакцией. С 2001 г. введены федеральные стандарты аудиторской деятельности, полностью соответствующие требованиям международных аудиторских стандартов (МСА). Российские аудиторы принимают активное участие в подготовке новых международных документов, регламентирующих аудиторскую деятельность.

В сфере реформирования бухгалтерского учета и отчетности и развития аудиторской деятельности основная направленность изменений была связана с обеспечением систем управления всех уровней достоверной надежной информацией, достаточной для обоснования управленческих решений – инвестиционных, финансовых, производственных; текущих и стратегических; локальных и глобальных. Именно этим определяется большое внимание к вопросам информационно-аналитического обеспечения функций управления, которые стали объектом исследований основных учетно-аналитических школ России.

Реформирование и совершенствование бухгалтерского учета и аудита, задачи и основные направления которого четко определены в вышеупомянутой Концепции развития бухгалтерского учета и отчетности на среднесрочную перспективу до 2010 г., базируется, прежде всего, на положениях Программы реформирования бухгалтерского учета (1998 г.). Концепция стала первым документом, в котором затронуты вопросы не только бухгалтерского учета, но и аудита как неотъемлемой части общего направления обеспечения управленческих кадров достоверной финансовой информацией.

Полностью соглашаясь с основными направлениями Концепции, хотелось бы обратить внимание на ряд позиций, которые должны получить дальнейшее развитие. Прежде всего, это относится к необходимости выстраивания четкой методологии бухгалтерского учета, анализа и аудита, позволяющей проводить комплексные мероприятия по совершенствованию учетно-аналитического процесса и контроля, но делающей этот процесс целенаправленным и взаимоувязанным.

Сложилось так, что при вхождении в рыночную экономику развитию аудита уделялось приоритетное внимание. С самого начала был взят ориентир на требования международного сообщества, и сегодня можно утверждать, что российский аудит принят в мировом аудиторском сообществе. Те нормативные документы, подходы к организации аудита, которые реализуются в нашей стране, очень близки к международным требованиям; в частности, внедряемые в соответствии с принятым в 2001 г. Законом «Об аудиторской деятельности» федеральные стандарты вполне соответствуют по своему направлению, по сущности, по идеологии международным стандартам аудита. Российские профессиональные аудиторские объединения являются членами международных аудиторских организаций и активно привлекаются к разработке новых стандартов аудиторской деятельности, принимают участие в проведении тех решений, которые будут обязательными для всего мирового сообщества.

Что же касается бухгалтерского учета, то, как уже отмечалось выше, Россия с 1998 г. взяла ориентацию на последовательную гармонизацию российского учета с международными стандартами финансовой отчетности. Само по себе это направление очень важно, поскольку бухгалтерский учет, будучи языком бизнеса, позволяет правильно оценить реальное положение каждой конкретной организации, грамотно позиционировать ее на товарном, фондовом рынке и рынке капитала.

Составление бухгалтерской финансовой отчетности является завершающей стадией учетного процесса, поэтому при гармонизации с международными стандартами финансовой отчетности на первой стадии реформирования бухгалтерского учета большое внимание уделялось разработке положений по бухгалтерскому учету, которые регламентируют учет отдельных видов активов, обязательств и процессов. Введенные в действие ПБУ в определенной мере приближают российский учет к требованиям международного учета и позволяют сформировать понятную, а в ряде случаев – адекватную требованиям международных стандартов финансовую отчетность.

Но, развитие бухгалтерского учета происходит в рамках того правого поля, которое регулирует хозяйственную деятельность в стране, поэтому он всегда будет привязан к особенностям регулирования.

Глава 2. Учет производственных затрат

2.1. Задачи учета производственных затрат

Процесс производства представляет собой совокупность хозяйственных операций, связанных с созданием готовой продукции, выполнением работ, оказанием услуг. В процессе создания продукции определяется ее фактическая себестоимость, включающая сумму затрат на изготовление продукции.

Цель учета затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции заключается в своевременном, полном и достоверном определении фактических затрат, связанных с производством и сбытом продукции, исчислении фактической себестоимости отдельных видов и всей продукции, контроле за использованием ресурсов и денежных средств. Непрерывный текущий учет издержек в местах возникновения затрат, повседневного выявления возможных отклонений от установленных норм, причин и виновников этих отклонений должен удовлетворять требованиям оперативного управления производством.

Себестоимость продукции (работ, услуг) – это выраженные в денежной форме текущие затраты предприятия на ее производство и сбыт.

Калькулирование себестоимости продукции (работ, услуг) – это исчисление величины затрат, приходящихся на единицу (выпуск) продукции. Ведомость, в которой производится расчет на единицу продукции, называется калькуляцией.

Учет производственных затрат и исчисление себестоимости – важнейший участок в системе управления, оказывающий прямое влияние на непрерывное повышение технического уровня технического уровня производства и его эффективность.

В основе организации учета затрат на производство лежат следующие принципы:

1) Документирование затрат и полное их отражение на счетах учета производства;

2) Группировка затрат по объемам учета и местам их возникновения;

3) Согласованность объектов учета затрат с объектами калькулирования себестоимости продукции, показателей учета фактических затрат - с нормативными, плановыми и т д.;

4) Целесообразность расширения круга затрат, относящихся на объекты учета по прямому назначению;

5) Локализация затрат, вызываемых изготовлением определенной продукции;

6) Осуществление оперативного контроля за издержками производства и формированием себестоимости продукции. затраты, включаемые в себестоимость продукции, группируются в соответствии с их экономическим содержанием по следующим элементам: материальные затраты (за исключением стоимости оборотных отходов; расходы на оплату труда; отчисления на социальные мероприятия, амортизацию основных фондов; другие затраты.

Основными задачами учета затрат на производство являются:

1) Своевременное, полное и достоверное отражение фактических затрат, связанных с производством продукции;

2) Выявление непроизводительных расходов и потерь;

3) Контроль над рациональным использованием сырья, материалов, топлива, заработной платы и других затрат;

4) Проверка выполнения планов по себестоимости и выявление резервов для дальнейшего сокращения затрат;

5) Определение результатов производственной деятельности.

Классификация затрат осуществляется в зависимости от цели учета:

- для определения себестоимости изготовленной продукции и формирования финансового результата деятельности предприятия (применяется в финансовом и управленческом учете);

- для принятия управленческих решений (применяется в управленческом учете);

- для осуществления процесса контроля и регулирования (применяется в управленческом учете).

Для определения общей суммы затрат по предприятию в целом применяется группировка затрат на производство по элементам в укрупненном виде:

1.   Материальные затраты

2.   Расходы на оплату труда

3.   Отчисления на социальные нужды

4.   Амортизация основных фондов

5.   Прочие расходы

По экономической роли в изготовлении продукции производственные затраты подразделяются на основные и накладные.

Основные расходы обусловлены непосредственно процессом производства. К ним относятся затраты сырья, материалов, топлива и энергии на технологические цели, расходы, связанные с оплатой труда рабочих, их социальным страхованием, содержанием и эксплуатацией оборудования.

Накладные расходы связаны с управлением и обслуживанием производства. В их состав включают заработную плату административно-управленческого персонала, отчисления на его социальное страхование, содержание, амортизацию и текущий ремонт зданий, сооружений и хозяйственного инвентаря и т.п.

Совокупность основных и накладных расходов образует производственную себестоимость продукции.

По способу включения в себестоимость продукции производственные затраты подразделяются на прямые и косвенные.

2.2. Учет прямых и косвенных затрат

К прямым относятся расходы, которые согласно Инструкции или же в соответствии с профессиональным суждением главного бухгалтера относятся сразу в дебет счета 20 "Основное производство". Косвенными следует признать те расходы, которые, по тем же соображениям, относятся на другие счета, так называемые промежуточно-операционные счета, с последующим их списанием или в дебет счета 20 "Основное производство" или в дебет счета 90 "Продажи".

С методологической точки зрения можно предположить два основания для деления расходов на прямые и косвенные:

- Прямые расходы - это средства, вложенные в конкретную продукцию, косвенные - вложенные из нескольких видов продукции. Поэтому, если предприятие вырабатывает один вид продукции, то все расходы будут прямыми;

- Прямые расходы - это то, что падает на изделие, включается в него, а косвенные - это расходы, которые возникают и формируются за отчетный период, независимо от того, сколько и каких изделий производится, и производятся ли вообще.

В настоящее время начинает преобладать вторая, более реалистическая трактовка. Это значит, что даже если на предприятии производится всего один вид продукции, то все равно возникают и прямые, и косвенные расходы, одни (прямые) - прямо включаются в себестоимость продукции, и их величина будет обусловлена количеством выработанных изделий. Другие (косвенные) не зависят от выработанного объема готовой продукции (арендная плата, амортизация и т. п.). Отсюда прямые затраты часто отождествляют с переменными, а косвенные - с постоянными. В большинстве случаев этого отождествления достаточно для аналитических расчетов.

Однако для бухгалтера решающее значение имеет умение понять дилеммы:

- какие расходы включают в себестоимость, а какие списывают на счет прибылей и убытков;

- какие расходы, принимаемые в состав себестоимости продаж, можно списать сначала на счет 20 "Основное производство", а потом, откорректировав ранее сделанные записи, списать причитающуюся их долю на счета 43 "Готовая продукция" и 90 "Продажи". При этом сальдо незавершенного производства на счете 20 "Основное производство" будет включать ту часть расходов, которые относятся к незавершенной продукции. В этом случае, увеличивая сальдо счета 20 "Основное производство", бухгалтер увеличивает и итог актива, а, следовательно, увеличивает и величину прибыли, в том числе и налогооблагаемой.

Согласно пункту 9 ПБУ 10/99 "коммерческие и управленческие расходы могут признаваться в себестоимости проданных продукции, товаров, работ, услуг полностью в отчетном году их признания в качестве расходов по обычным видам деятельности". Если же, согласно учетной политике, косвенные расходы сразу списываются на счет 90 "Продажи", то сальдо счета 20 "Основное производство" в составе себестоимости незавершенного производства включает только прямые расходы. Оно меньше, чем в предыдущем случае, и, следовательно, величина актива так же меньше. Отсюда меньше и прибыль отчетного периода, так как косвенные расходы целиком списаны за счет данного отчетного периода.

Глава 25 Налогового Кодекса РФ также предусматривает деление расходов на производство и реализацию на прямые и косвенные. Однако в основу данного деления положена не бухгалтерская трактовка (в зависимости от способа включения затрат в себестоимость тех или иных видов продукции), а деление расходов по элементам затрат. Так, ст. 318 НК РФ к прямым статьям относит:

1) Затраты на приобретение сырья и (или) материалов, используемых в производстве товаров (выполнении работ, оказании услуг);

2) Расходы на оплату труда, признаваемые статьей 255 НК РФ затратами для целей налогообложения;

3) Амортизационные отчисления по основным средствам, непосредственно используемым при производстве товаров, работ, услуг. Все остальные расходы считаются косвенными.

Отсюда следует, что основа деления расходов на прямые и косвенные совершенно различна для целей бухгалтерского учета и для целей налогообложения. Поэтому многие виды расходов, являющиеся для бухгалтера косвенными (многие вилы расходов на оплату труда, амортизация основных средств и др.) для целей налогообложения являются прямыми.

Основными источниками информации для анализа прямых и косвенных расходов являются журнал-ордер № 10 (раздел 2 "Расчет затрат на производство по экономическим элементам") при полной журнально-ордерной форме счетоводства, а также сведения о затратах на производство и реализацию продукции (работ, услуг). Однако следует иметь в виду, что для того, чтобы получить информацию о величине производственной себестоимости выпущенной за отчетный период готовой продукции, необходимо из общей суммы производственных затрат исключить расходы, списанные на непроизводственные счета, вычесть прирост или прибавить уменьшение по сравнению с данными на начало года остатков незавершенного производства, полуфабрикатов и приспособлений собственной выработки, расходов будущих периодов, прибавить прирост и вычесть уменьшение остатка по счету 96 «Резервы предстоящих расходов».

Информацию о постатейном составе затрат содержат журнал-ордер № 10 (раздел 3 «Расчет себестоимости товарной продукции») или заменяющая его машинограмма, ведомости № 12 и № 15.

Кроме того, для анализа используются также плановые (отчетные) калькуляции отдельных изделий, данные аналитического учета по счету 20 «Основное производство», отражаемые в оборотных ведомостях (машинограммах) по каждому производственному подразделению предприятия, по отдельным видам или однородным группам продукции, а также данные аналитического учета по счетам 25,26.

2.3. Синтетический и аналитический учет производственных затрат

Пользователи учетной информации должны располагать необходимыми данными и различных видах имущества, источниках его формирования, а также отдельных хозяйственных процессов. В зависимости от целей использования этой информацией, она подготавливается в обобщенном виде, в соответствующих единицах измерения. Исходя из этого в бух. учете для получения различных по степени показателей используется синтетические и аналитические счета.

Синтетические счета — это укрупненные счета, предназна­ченные для учета целой группы однородных средств или их источ­ников. На основе синтетических счетов составляется баланс, по­этому их еще называют балансовыми, главными счетами. Записи в них производятся только в денежном измерителе. Свое название они получили от греческого слова «синтез», что означает объединение, укрупнение. К синтетическим счетам относятся: 01 «Основные средства»; 10 «Материалы»; 50 «Касса»; 51 «Расчетные счета»; 43 «Готовая продукция»; 41 «Товары»; 70 «Расчеты с персоналом по оплате труда»; 80 «Уставный капитал».

Аналитический учет — учет, который ведется в лицевых и иных аналитических счетах бухгалтерского учета, группирующих детальную информацию об имуществе, обязательствах и о хозяйственных операциях внутри каждого синтетического счета.

Однако для управления финансово-хозяйственной деятельно­стью организации, оценки его места в рыночной экономике, сос­тояния расчетов с конкурентами организации недостаточно распо­лагать лишь общими показателями, необходимо иметь детализи­рованные данные по каждому поставщику материалов, каждому покупателю, по видам вырабатываемой продукции, по каждому работнику организации и т. д.

Поэтому в развитие экономических группировок синтетических счетов открываются аналитические сче­та - детализированные счета, учет на которых осуществляется как в денежном, так и в натуральном измерении.

Субсчета являются промежуточной группировкой аналитичес­ких счетов в пределах соответствующего синтетического счета. Субсчета бухгалтерс­кого учета имеют большое значение для оперативного управ­ления организацией и правильного использования средств.

Синтетические счета являются счетами I порядка, субсчета — счетами II порядка, аналитические счета могут быть III, IV, V и т. д. порядка в зависимости от поставленной цели, связанной с подготовкой, обоснованием и принятием соответствующих управ­ленческих решений или выяснением положения организации на рынке, конкурентоспособности вырабатываемой и реализуемой ею продукции и т. д.

Аналитические и синтетические счета бухгалтерского учета взаимосвязаны, так как на аналитических счетах отражаются те же виды имущества и источники их формирования, хозяйственные операции, что и на синтетических счетах. Это означает, что общие итоговые данные аналитических счетов должны быть равны итоговым дан­ным соответствующего синтетического счета.

Взаимосвязь между счетами и балансом в бухгалтерском учете проявляется следующим образом. На основании данных статей баланса открываются активные и пассивные счета, названия которых в основном совпадают со статьями баланса. Так, статье актива «Нематериальные активы» соответствует счет 04 «Нематериальные активы»; статье пассива баланса «Добавочный капитал» — счет 83 «Добавочный капитал» и т. д. Иногда несколько счетов представлены в балансе одной статьей. Например, статья баланса «Запасы» включает несколько групп счетов (10, 11, 15, 16, 20, 21, 41, 43 и т.д.). Одновременно существуют счета, отражающиеся в балансе по двум статьям. Например, счет 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» в активе баланса включен в статью «Прочие дебиторы», а в пассиве — в статью «Прочие кредиторы». Кроме того, суммы остатков по соответствующим статьям баланса служат начальными остатками открываемых синтетических счетов. Общая сумма остатков дебета синтетических счетов равна общей сумме остатков кредита, ибо эти итоги есть не что иное, как итоги актива и пассива баланса. На основании конечных сальдо синтетических счетов составляют новый баланс на первое число следующего отчетного периода (месяца, квартала и года).   
Однако между бухгалтерскими счетами и балансом имеется отличие, которое состоит в том, что на бухгалтерских счетах отражаются текущие хозяйственные операции и итоговые данные за отчетные периоды в денежных, натуральных и трудовых показателях, а в балансе отражаются только итоговые данные на начало и конец отчетного периода в денежной оценке. В текущем учете представлены счета, которые в балансе отсутствуют, так как они закрываются до составления баланса — счет 26 «Общехозяйственные расходы», 25 «Общепроизводственные расходы», 44 «Расходы на продажу», 90 «Продажи», 91 «Прочие доходы и расходы».

Например, к синтетическому счету «Материалы» могут быть открыты такие субсчета, как «Сырье и материалы», «Покупные полуфабрикаты и комплектующие изделия, конструкции и дета­ли», «Топливо», «Тара и тарные материалы», «Запасные части», «Прочие материалы». Эти счета относятся к счетам II по­рядка. Каждый из перечисленных субсчетов может детализироваться по аналитическим счетам. Так, субсчет «Сырье и материа­лы» детализируется на такие счета, как «Основные материалы», «Вспомогательные материалы» - это аналитические счета III порядка.

Далее детализируются данные, отражаемые на аналитическом счете «Основные материалы», и в его развитие открываются ана­литические счета: «Черные металлы», «Цветные металлы», «Лесо­материалы», «Химикаты» - это аналитические счета IV порядка.

Затем детализируются данные, например, счета «Цветные ме­таллы» и открываются счета «Медь», «Олово», «Цинк» - это аналитические счета V порядка.

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

2.4. Счета учета производственных затрат

Вся информация о производственных затратах организации, признанных в качестве расходов по обычным видам деятельности отчетного периода, формируется на следующих активных счетах бухгалтерского учета.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| №  счета | Наименование счета | Рекомендуемая аналитика |
| 20 | Основное производство | по видам затрат и видам выпускаемой  продукции (работ, услуг) |
| 21 | Полуфабрикаты собственного производства | по местам хранения полуфабрикатов и отдельным наименованиям (видам, сортам, размерам и т.д.) |
| 23 | Вспомогательное производство | по видам производств |
| 25 | Общепроизводственные  расходы | по отдельным подразделениям организации  и статьям расходов |
| 26 | Общехозяйственные расходы | по каждой статье соответствующих смет, месту возникновения затрат и др. |
| 28 | Брак в производстве | по отдельным подразделениям организации, видам продукции, статьям расходов, причинам и виновникам брака |
| 29 | Обслуживающие производства и хозяйства | по отдельным подразделениям организации  и статьям расходов |

Такое количество счетов обусловлено сложностью процесса производства, его значимостью в хозяйственной деятельности предприятия.

Счет № 20 «Основное производство» предназначен для обобщения информации о затратах производства, продукция (работы, услуги) которого явилась целью создания данной организации.

По дебету счета № 20 «Основное производство» отражаются:

⎯ прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также расходы вспомогательных производств;

⎯ косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием основного производства;

⎯ потери от брака.

По кредиту счета № 20 «Основное производство» отражаются:

⎯ суммы фактической себестоимости завершенной производством продукции, выполненных работ и услуг.

Счет № 20 «Основное производство»

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
| Сальдо начальное – стоимость незавершенного производства |  |
| К № 02, 05 – начислена амортизация по объектам основных средств и нематериальных активов при использовании в основном производстве | Д № 10 - Возвращены на склад  материалы из основного  производства, а также  возвратные отходы |
| К № 10 – отпущены материалы для нужд основного производства | Д № 28 - Отражены потери от неисправимого брака продукции  основного производства |
| К № 25, 26 - Общепроизводственные  и общехозяйственные  расходы включены  в себестоимость продукции основного производства | Д № 40 - Отражено списание  фактической производственной себестоимости готовой продукции (работ, услуг) |
| К № 70 - Начислена заработная плата основным производственным рабочим | Д № 43 - Принятие к учету готовой продукции, изготовленной основным производством |
| Сальдо конечное – стоимость незавершенного производства |  |

Эти суммы могут списываться со счета № 20 «Основное производство» в дебет счетов № 43 «Готовая продукция», № 40 «Выпуск продукции (работ, услуг)», № 90 «Продажи» и др.

Аналитический учет по счету № 20 «Основное производство» ведется по видам затрат и видам выпускаемой продукции (работ, услуг). Если формирование информации о расходах по обычным видам деятельности не ведется на счетах № 20 –№ 39, то аналитический учет по счету № 20 «Основное производство» осуществляется также по подразделениям организации.

Счет № 23 «Вспомогательные производства» предназначен для обобщения информации о затратах производств, которые являются вспомогательными (подсобными) для основного производства организации.

Счет № 23 «Вспомогательное производство»

|  |  |
| --- | --- |
| Дебет | Кредит |
| Сальдо начальное - Стоимость незавершенного производства |  |
| К № 02, 05 - Начислена амортизация  по объектам основных средств и нематериальных активов вспомогательных производств | Д № 10 - Возвращены на склад  материалы из вспомогательных производств |
| К № 10 - Отпущены материалы  для нужд вспомогательных производств | Д № 28 - Отражены потери  от неисправимого брака  продукции вспомогательных производств |
| К № 25, 26 - Общепроизводственные и общехозяйственные расходы включены в себестоимость продукции вспомогательных производств | Д № 40 - Отражено списание  фактической производственной себестоимости готовой продукции (работ, услуг) вспомогательных  производств |
| К № 70 - Начислена заработная плата производственным рабочим вспомогательных  производств | Д № 43 - Принятие к учету готовой продукции,  изготовленной вспомогательными производствами |
| Сальдо конечное - Стоимость незавершенного производства |  |

Этот счет используется для учета производственных затрат обеспечивающих:

1) обслуживание различными видами энергии (электроэнергией, паром, газом, воздухом и др.);

2) транспортное обслуживание;

3) ремонт основных средств;

4) изготовление инструментов, штампов, запасных частей; строительных деталей, конструкций или обогащение строительных материалов (в основном в строительных организациях);

5) возведение (временных) не титульных сооружений и т.д.

По дебету счета «Вспомогательные производства» отражаются:

1. Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском

продукции, выполнением работ и оказанием услуг;

1. Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет «Вспомогательные производства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др.

Косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, списываются на счет «Вспомогательные производства» со счетов № 25 «Общепроизводственные расходы» и № 26 «Общехозяйственные расходы». При целесообразности расходы по обслуживанию производства могут учитываться непосредственно на счете № 23 «Вспомогательные производства» (без предварительного накапливания на счете № 25 «Общепроизводственные расходы»).

Счет № 25 «Общепроизводственные расходы» предназначен для обобщения информации о расходах по обслуживанию основных и вспомогательных производств организации.

В состав общепроизводственных (общецеховых) затрат включаются затраты на содержание, организацию и управление цехами и другими производственными подразделениями основного, вспомогательного и обслуживающего производств, которые относятся к нескольким видам производимой продукции (работ, услуг).

На этом счете могут быть отражены расходы:

- по содержанию и эксплуатации машин и оборудования;

- амортизационные отчисления и затраты на ремонт основных средств и иного имущества, используемого в производстве;

- расходы по страхованию указанного имущества;

-расходы на отопление, освещение и содержание помещений;

-арендная плата за помещения, машины, оборудование и др., используемые в производстве;

-оплата труда работников, занятых обслуживанием производства.

Общепроизводственные расходы отражаются на счете № 25 с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др. Расходы, учтенные на счете «Общепроизводственные расходы», списываются в дебет счетов № 20 «Основное производство», № 23 «Вспомогательные производства», № 29 «Обслуживающие производства и хозяйства».

Аналитический учет по счету № 25 «Общепроизводственные расходы» осуществляется по отдельным подразделениям организации (по цехам), а в их разрезе – по установленной номенклатуре общепроизводственных (цеховых) расходов. Учет общепроизводственных расходов рекомендуется вести в разрезе статей, предусмотренных отраслевыми инструкциями по планированию, учету и калькулированию.

Те расходы, которые не имеют непосредственного отношения к производственному процессу и связаны исключительно с его организацией и управлением предприятием в целом, учитываются в течение месяца на счете № 26 «Общехозяйственные расходы».

В частности, на этом счете могут быть отражены: административно-управенческие расходы, расходы на содержание общехозяйственного персонала (не связанного с производственным процессом), амортизационные отчисления и расходы на ремонт основных средств управленческого и общехозяйственного назначения, арендная плата за помещения общехозяйственного назначения, расходы по оплате информационных, аудиторских, консультационных и т.п. услуг и другие аналогичные по назначению управленческие расходы.

Переходящего остатка общепроизводственных и общехозяйственных расходов обычно не должно быть: счета № 25 и № 26 закрываются ежемесячно.

Счет № 28 «Брак в производстве» предназначен для обобщения информации о потерях от брака в производстве.

Браком в производстве считаются изделия, полуфабрикаты, детали, узлы и работы, которые не соответствуют по своему качеству установленным стандартам или техническим условиям и не могут быть использованы по своему прямому назначению или могут быть использованы лишь после исправления.

По дебету счета «Брак в производстве» собираются затраты по выявленному внутреннему и внешнему браку (стоимость неисправимого, т.е. окончательного, брака, расходы по исправлению и т.п.).

По кредиту счета «Брак в производстве» отражаются:

⎯ суммы, относимые на уменьшение потерь от брака (стоимость забракованной продукции по цене возможного использования;

⎯ суммы, подлежащие удержанию с виновников брака;

⎯ суммы, подлежащие взысканию с поставщиков за поставку недоброкачественных материалов или полуфабрикатов, в результате использования которых был допущен брак, и т.п.);

⎯ суммы, списываемые на затраты по производству как потери от брака.

Счет № 97 «Расходы будущих периодов» предназначен для обобщения информации о расходах, произведенных в данном отчетном периоде, но относящихся к будущим отчетным периодам.

В соответствии с п. 94 Методических указаний по бухгалтерскому учету материально-производственных запасов № 119н стоимость материалов, отпущенных на производство, но относящихся к будущим отчетным периодам (подготовительные работы в сезонных производствах, горно-подготовительные работы, освоение новых предприятий, производств, цехов и агрегатов (пусковые расходы), на подготовку и освоение производства новых видов продукции и новых технологий, рекультивация земель), зачисляется на счет учета расходов будущих периодов. К расходам будущих периодов могут быть отнесены такие виды расходов, как: на рекламу; на подготовку и переподготовку кадров; на подписку на периодические издания; на приобретение лицензий; на оплату услуг телефонной и почтовой связи; на оплату среднего заработка за дни отпуска, приходящиеся на последующие месяцы (в случае, если предприятие в установленном порядке не образует резерв предстоящих расходов на оплату среднего заработка за отпуск).

В соответствии с п. 65 Положения по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ затраты, произведенные организацией в отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются в бухгалтерском балансе отдельной статьей как расходы будущих периодов.

При наступлении отчетного периода, в котором указанные затраты в соответствующей доле признаются в качестве расходов данного отчетного периода, производится их списание с кредита счета № 97 в дебет счетов учета затрат.

Счет № 96 «Резервы предстоящих расходов», предназначенный для обобщения информации о состоянии и движении сумм, зарезервированных в целях равномерного включения расходов в затраты на производство. На этом счете могут быть отражены суммы:

⎯ предстоящей оплаты отпусков (включая платежи на социальное страхование и обеспечение) работникам организации;

⎯ на выплату ежегодного вознаграждения за выслугу лет;

⎯ производственных затрат по подготовительным работам в связи с сезонным характером производства;

⎯ на ремонт основных средств;

⎯ предстоящих затрат на рекультивацию земель и осуществление иных природоохранных мероприятий;

⎯ на гарантийный ремонт и гарантийное обслуживание.

Заключение

Рассуждая об объективности и необходимости изучения вопроса связанного с затратами на производство, нельзя не заметить, что в настоящее время в России еще в недостаточной степени созданы условия для устойчивого долговременного роста и остаются факторы, которые способны оказать негативное влияние на перспективы развития отечественной экономики, прежде всего:

- низкий уровень капитализации российских банков;

- ускорение морального и физического износа производственной базы;

- возможное ухудшение внешнеэкономической конъюнктуры, включая снижение цен на энергоносители и замедление темпов роста мировой экономики.

Позитивные тенденции развития российской экономики, проявившиеся в пост кризисный период, благоприятная внешнеэкономическая конъюнктура, внутренняя социально-экономическая стабильность и начало реализации мер долгосрочной экономической стратегии Правительства Российской Федерации позволили в целом сохранить положительную динамику важнейших макроэкономических показателей на протяжении двухтысячного и следующего за ним года.

На фоне данной экономической обстановки необходимо повысить заинтересованность самих организаций в использовании учетной информации для целей оперативного руководства и управления. Более детальное изучение вопроса затрат на производство продукции (работ, услуг) позволит руководителям и бухгалтерам организаций правильно увидеть статьи расходов и умело составить отчет о производственных затратах, а это в свою очередь создаст благоприятную почву для выживания и процветания предприятия в жестких условиях рыночной экономики.

Учет затрат на производство не возможен без знаний о классификации затрат по экономическим элементам. Однако знание классификаций не сможет обеспечить безупречный учет затрат на производство, для этого здесь, и приведены другие виды классификаций затрат на производство, а так же дан конкретный перечень затрат, входящих в ту или иную классификацию.

Учет затрат на производство осуществим в соответствии с Положением о бухгалтерском учете, и ведется по плану счетов бухгалтерского учета, без умения, обращаться с которым данный учет также не осуществим.

Учет затрат на производство может быть осуществлен несколькими методами, выбор которых зависит от отрасли, в которой занято данное предприятие, организации производства на данном предприятии, мнения администрации, условий рынка и ряда других факторов. Причем, как оказалось, возможно, и их совместное использование, если того требуют обстоятельства или применение смешенного метода учета являет собой вариант более выгодного ведения хозяйственной деятельности предприятия.

Ведение учета затрат на производство, представляет собой часть бухгалтерского учета, ведение которого обязательно для всех юридических лиц, занимающихся любыми видами деятельности, согласно законам РФ. А это значит, что развитие производственных отношений будет подталкивать предприятия вести учет более тщательно, ибо он будет все более и более контролируемым со стороны государства.

Одной из важных задач является автоматизация бухгалтерского учета, что обуславливает широкое применение бухгалтерского учета в современной России.

Изменения и нововведения в области бухгалтерского учета связаны с переходом на международные стандарты. Все эти факторы и резервы, как правило, лежат в основе планирования дальнейшей деятельности предприятия и их расчеты необходимы для построения диаграмм, наглядно демонстрирующих перспективы развития предприятия. Очевидно, что учет затрат на производство имеет самые неограниченные перспективы развития, т. к. современная рыночная экономика со своей, все нарастающей степенью конкуренции, обязывает предприятия задуматься над своими затратами на производство с целью более свободного маневрирования своей продукции на рынке.

Список использованной литературы

1. Налоговый кодекс Российской Федерации. Части 1 и 2.

2. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 21 декабря 1996 г. № 129 – ФЗ.

3. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» ПБУ 1/98, утвержденным приказом Минфина РФ от 9 декабря 1998 г.

4. Положение по бухгалтерскому учету «Учет материально – производственных запасов» ПБУ 5/01, утвержденным приказом Минфина РФ от 9 июня 2001 г.

5. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» ПБУ 10/99.

6. Акулич Ю.И. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – Минск: Дикта, 2003. – 448с.

7. Алборов Р.А. Принципы и основы бухгалтерского учета. – М.: Кнорус, 2006. – 379с.

8. Богатая И.Н., Хахонова Н.Н. Бухгалтерский учет: экзаменационные ответы. – 2-е изд., испр. – Ростов на Дону: «Феникс», 2003. – 512 с.

9. Вещунова Н.Л., Фомина Л.Ф. Бухгалтерский учет. – М.: ТК Велби: Проспект, 2006. – 672с.

10. Воронина Л.И. Теория бухгалтерского учета. – М.: ЭСКМО, 2007. – 658с.

11. Кондраков Н.П. Бухгалтерский учет. Учебное пособие. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 717с.

12. Левкович О.А. Бухгалтерский учет: учеб. пособие. – Мн.: Амалфея, 2003. – 640с.

13. Пошерстник Н.В., Мейксин М.С. Самоучитель по бухгалтерскому учету. – 13-е изд. – СПб.: «Издательский дом Герда», 2008. – 400с.

14. Соколов Я.В., Соколов В.Я. История бухгалтерского учета: учебник. – 3-е изд., испр. и доп. – М.: Магистр, 2009. – 287с.

15. Хахонова Н.Н. Новые рефераты по бухгалтерскому учету. – Ростов на Дону: «Феникс»,2002. – 382с.