**РАЗДЕЛ 1. ТЕОРИЯ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

**Тема 1. Сущность, цели, содержание и формы бухгалтерского учета.**

Бухгалтерский учет и его место в рыночной экономике. Требования и основные принципы его развития. Функции и задачи. Предмет и методы бухгалтерского учета. Объекты бухгалтерского учета и наблюдения. Структура и основные понятия: активы, пассивы, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты. Нормативное и методическое обеспечение бухгалтерского учета. Принципы организации бухгалтерской отчетности. Принципы и международные стандарты бухгалтерского учета. Бухгалтерская (финансовая) отчетность.

**Бухгалтерский учет:**

Бухгалтерский учет представляет собой упорядоченную систему сбора, регистрации и обобщения информации в денежном выражении об имуществе, обязательствах организаций и их движении путем сплошного, непрерывного и документального учета всех хозяйственных операций.

## Виды хозяйственного учета

Выделяют следующие виды хозяйственного учета:

оперативно-технический;

бухгалтерский;

статистический.

Оперативно-технический учет осуществляется непосредственно на местах (цех, склад и т.п.) и обеспечивает наблюдение и регистрацию определенных производственных и коммерческих операций и других фактов хозяйственной деятельности предприятий, организаций и учреждений. Цель оперативного учета - быстрое получение информации о ходе производства, реализации продукции, работ и услуг. С помощью оперативного учета получают данные о ежедневном выпуске продукции, ежедневной отгрузке и реализации продукции, товаров, о расходе сырья и других материальных ценностей, о трудовых затратах, соблюдении условий договорных поставок и т.д.

Статистический учет - это планомерный сбор и изучение количественных и качественных явлений и закономерностей общего развития и конкретных условий времени и места (перепись наличия оборудования, определение средней заработной платы работников предприятия по категориям работающих, количество и качество вырабатываемой продукции, учет использования рабочего времени и т.п.).

Бухгалтерский учет - система непрерывного и взаимосвязанного наблюдения и контроля за хозяйственной деятельностью предприятий, организаций, учреждений с целью получения текущих и итоговых показателей. В отличие от других видов учета, бухгалтерский учет обеспечивает сплошную регистрацию всех хозяйственных операций на основании документов первичного учета. бухгалтерский учет базируется на документировании всех хозяйственных процессов.

### Предмет и метод бухгалтерского учета.

Любое явление, которое может быть объективно выражено в стоимостной оценке и необходимо для управления организацией, является объектом бухгалтерского учета. Всякая организация, работающая обособленно от других, должна обладать определенным имуществом (комплексом хозяйственных средств), которое называют **активами** организации. Имущество поступает из разных источников и на разный период времени. Существуют два типа источников - собственный капитал и обязательства организации. Собственный капитал и обязательсва называют **пассивами** организации. Естественно, что активы и пассивы организации являются характеристиками одного и того же имущества - сумма актовов и пассивов совпадает. Кроме того, любое явление, приводящее к изменению активов или пассивов организации также должно учитываться в бухгалтерском учете.

Таким образом, **объектами** бухгалтерского учета являются активы, пассивы организации и хозяйственные операции, осуществляемые в процессе финансово-хозяйственной деятельности. Под хозяйственной операцией понимается любое явление, приводящее к изменению состава активов или пассивов организации.

**Предметом** бухгалтерского учета является упорядоченная и регламентированная информационная система, отражающая совокупность имущества по составу и размещению, по источникам их образования, хозяйственные операции и финансовые результаты деятельности предприятия в денежном выражении.

##### Классификация активов предприятия (имущества по составу и размещению)

Активы предприятия классифицируются по скорости их оборота - средства длительного пользования (находятся в обороте более 1 года) (**внеоборотные активы**) и средства текущего использования (находятся в обороте не более 1 года)(**оборотные активы**). Внутри этих групп имущество разделяется по их экономической функции.

К внеоборотным средствам относятся:

* **Нематериальные активы** - долгосрочные затраты организации по приобретению исключительных прав на разультаты интеллектуальной деятельности, выраженное в стоимости патентов, лицензий, торговых знаков, прав пользования земель и других аналогичных прав. Здесь также учитываются организационные расходы, возникающие в момент образования данного хозяйтсвенного субъекта. Особенность - отсутствие их материально-вещественной структуры.
* **Основные средства** - это стоимость движимого и недвижимого имущества, используемого в качестве средств труда при осуществлении хозяйтственной деятельности предприятия в течение периода более 1 года. К основным средствам относятся здания, сооружения, рабочие и силовые машины и оборудование, измерительные и регулирующие приборы и устройства, вычислительная техника, транспортные средства, инструмент, производственный и хозяйтсвенный инвентарь, рабочий продуктивный и племенной скот, многолетние насаждения, внутрихозяйтвенные дороги, земельные участки и объекты природопользования (вода, недра и природные ресурсы). Используются длительное время, не изменяя своего внешнего вида, изнашиваются частями в течение нормативного срока использования.
* **Доходные вложения в материальные ценности** - расходы в виде вложений в здания, помещения, оборудование и другие ценности, имеющие материально-вещественную форму, предоставляемые организацией во временное пользование с целью получения дохода.
* **Вложения во внеобортные активы**-долгосрочные инвестиции организации в приобретение земельных участков и объектов природопользования, в строительство и приобретение основных средств и нематериальных активов. Функционирование этих объектов может начаться только с момента ввода в эксплуатацию.
* **Долгосрочные финансовые вложения** - инвестиции в акции акционерных обществ, в государственные и частные долговые ценные бумаги, уставные (складочные) капиталы других организаций и т.п. Цель - получение финансовых доходов в течение длительного времени.

К оборотным активам относятся:

* **Товарно-производственные запасы** - материалы, готовая продукция и товары. Материалы - это активы, используемые в качестве сырья при производстве продукции, предназначенной для продажи (выполнения работ, оказания услуг). Готовая продукция - это активы, полученные как конечный результат производственного цикла и предназначенные для продажи. Товары - это активы, приобретенные или полученные от других юридических или физических лиц и предназначенные для продажи. Кроме того, сюда относятся затраты организации в незавершенное производство (дальнейшее производство приведет к получению готовой продукции в будущих периодах).
* **Дебиторская задолженность** (средства в расчетах) - это обязательства физических и юридических лиц перед организацией, т.е. средства, причитающиеся к получению от должников организации. Это задолженности покупателей, заказчиков, дочерних и зависимых обществ, учредителей предприятия по взносам в уставной капитал, выданные авансы.
* **Краткосрочные финансовые вложения** - это вложения организации в акции и облигации, займы, денежные средства на срочных депозитных счетах банков и другие финансовые вложения, инвестированные для получения дохода в виде процентов. дивидендов или разницы в стоимости ценных бумаг при их перепродаже. В том числе и собственные акции, выкупленные для перепродажи и аннулирования.
* **Денежные средства** - сумма денег в кассе, на расчетных, валютных и иных счетах в банках, готовая к дальнейшему обороту.

##### Классификация пассивов предприятия (источники формирования имущества)

Как уже было сказано, пассивы предприятия состоят из **собственного капитала** и **заемного капитала** (обязательств перед различными кредиторами).

Структура собственного капитала зависит от организационно-правовой формы организации. В него входят две категории стредств - инвестированный капитал (в том числе часть прибыли, направленная на расширение хозяйственной деятельности) и нераспределенная прибыль.

Собственный капитал состоит из следующих составляющих:

* **Уставной капитал** - совокупность вкладов (долей) учредителей (участников), выраженную в денежной форме, в имущество организации при ее создании для обеспечения деятельности в размерах, определенных учредительными документами. Размер уставного капитала определяет:
  + начальную величину капитала для начала предпринимательской деятельности
  + долю каждого учредителя организации в управлении ею
  + распределяемую прибыль,причитающуюся каждому учредителю
  + минимальный размер имущества организации, гарантирующий интересы ее кредиторов
* **Добавочный капитал** - это один из внутренних источников средств организации, который образуется за счет изменения стоимости активов, которое связано с необходимостью проведения эпизодической переоценки имущества до текущей рыночной стоимости. Может также включать стоимость имущества, внесенного учредителями, сверх суммы зарегистрированного уставного капитала.
* **Нераспределенная прибыль** - это прибыль, оставшаяся в распоряжении организации за минусом выплат собственникам, создания резервов и других изъятий в соответствии с законодательством.
* **Резервный капитал** - часть нераспределенной прибыли, зарезервированной на цели, установленные законодательством и учредительными документами организации. Основная цель - покрытие чистого убытка хозяйственной деятельности организации и стоимости облигаций организации. По сути это некоторый страховой фонд.
* **Целевое финансирование** - источник средств организации, предназначенный для осуществления мероприятий целевого назначения. Поступают от других организаций и лиц, а также избюджетов различных уровней.

**Обязательства** предприятия - часть стоимости имущества, приобретенного за счет обязательства вернуть поставщику, банку или другому кредитору деньги или ценности, эквивалентные стоимости такого имущества. Обязательства подразделяют на долгосрочные (срок погашения более 1 года) и краткосрочные:

* **Долгосрочные обязательства** - это кредиты и займы (в том числе полученные путем выпуска облигаций). Разделяются суммы самих кредитов и займов и причитающиеся по ним проценты.
* **Краткосрочные обязательства** - это кредиты, займы и текущая кредиторская задолженность (задолженность персоналу по оплате труда, бюджету, внебюджетным фондам, поставщикам, резервы предстоящих расходов).

##### Хозяйственные операции

Хозяйственные операции подразделяются (основной принцип - отношение собственного и заемного капитала):

* **Операции, увеличивающие собственный капитал.** В результате уменьшается или не изменяется сумма обязательств предприятия (например, безвозмездное получение имущества).
* **Операции, уменьшающие собственный капитал.** В результате увеличивается или не изменяется сумма обязательств предприятия (например, начисление налога на прибыль - увеличение задолженности).
* **Операции, не оказывающие влияния на величину собственного капитала.** Происходит одновременное увеличение (уменьшение) активов и обязательств организации (например, оплата налогов).

Из хозяйственных операций складываются процессы деятельности предприятия - процесс создания и приобретения средств производства, процесс заготовления материалов, процесс производства и процесс продаж. Хозяйственные операции, приводящие к уменьшению собственного капитала, определяют расходы, а приводящие к увеличению собственного капитала - доходы предприятия. Сопоставление доходов и расходов определяет главный финансовый показатель - прибыль или убыток предприятия.

##### Метод бухгалтерского учета.

Метод бухгалтерского учета - это совокупность приемов и способов учета активов, пассивов и хозяйственных операций предприятия. Выделяют следующие приемы:

* **Документация** - основной способ организации бухгалтерского наблюдения. Документ - это письменное свидетельство о совершении хозяйственной операции, придающее юридическую силу данным хозяйственной операции.
* **Инвентаризация** - натуральная проверка имущества, капитала и обязательств и сверка с данными бухгалтерского учета. Это средство устранения возможных расхождений.
* **Оценка** - это совокупность способов денежного измерения имущества, капитала, обязательств.
* **Калькулирование** - это результат исчисления в денежной форме стоимости отдельных объектов бухгалтерского учета (например, себестоимость продукции).
* **Счета** - это способ группировки и текущего отражения изменений отдельных объектов бухгалтерского учета.
* **Двойная запись** - это способ, позволяющий установить взаимосвязь между экономическими явлениями (каждая хозяйственная операция связывает между собой как минимум 2 экономических явления)
* **Бухгалтерский баланс** - способ группировки и обобщения имущества предприятия, выраженного в денежной оценке и составленном на определенную дату.
* **Бухгалтерская отчетность** - совокупность показателей учета, представленных в определенной форме и характеризующих движение имущества и обязательств, а также финансовую деятельность предприятия.

**Таблица №1**

**Различия между МСФО и российскими ПБУ**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| **Признак** | **РСБУ** | **МСФО** | **Комментарий** |
| 1. **Определение бухгалтерской (финансовой) отчетности** | Бухгалтерская отчетность – единая система данных об имущественном и финансовом положении организации и о результатах ее хозяйственной деятельности, составляемая на основе данных бухгалтерского учета по установленным формам (ст. 2 Закона от 21.11.1996 № 129-ФЗ «О бухгалтерском учете»). Аналогичное определение содержится в п.4 ПБУ 4/99 | Финансовая отчетность представляет собой структурированное представление финансового положения и финансовых результатов деятельности организации (п. 7 МСФО 1) | Зависимость финансовой отчетности по МСФО от бухгалтерского учета более гибка, чем в РСБУ |
| 1. **Цель бухгалтерской (финансовой) отчетности** | Бухгалтерская отчетность должна давать представление о финансовом положении организации, финансовых результатах ее деятельности и изменениях в ее финансовом положении (п.6 ПБУ 4/99) | Целью финансовой отчетности является представление информации о финансовом положении, финансовых результатах деятельности и движении денежных средств компании, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. Финансовая отчетность также показывает результаты управления ресурсами, доверенными руководству компании (п.7 МСФО 1) | В РСБУ нет четкого указания, что цель финансовой отчетности состоит в представлении информации об организации, полезной для широкого круга пользователей при принятии экономических решений. |
| 1. **Отчетная дата** | Отчетная дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность, является фиксированной и определяется в соответствии с п.12,13 ПБУ 4/99 | Отчетная дата для финансовой отчетности по МСФО не является фиксированной | В отличии от РСБУ, в МСФО отсутствует жесткое закрепление отчетной даты. |
| 1. **Продолжительность отчетного периода** | В соответствии с Положением по ведению бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности в РФ, утвержденной приказом Минфина России от 27.07.1998 №34н:  Бухгалтерская отчетность составляется за отчетный год. Отчетным годом считается период с 01 января по 31 декабря календарного года включительно (п. 36) | Финансовая отчетность должна представляться как минимум ежегодно. Когда в исключительных обстоятельствах отчетная дата компании изменяется и годовая финансовая отчетность представляется за период продолжительнее или короче, чем один год, компания должна раскрыть в дополнение к периоду, охваченному финансовой отчетностью:  Причину выбора периода отличающегося от одного года. | В РСБУ изменение продолжительности отчетного периода возможно только в случае, когда момент создания (регистрации) юридического лица (п.13 ПБУ 4/99) приходится на период после 1 октября или при прекращении его деятельности (п.9 Методических указаний по формированию бухгалтерской отчетности при осуществлении реорганизации организации утвержденных приказом Минфина России от 20.05.2003 №44н) |
| 1. **Валюта отчетности** | Бухгалтерская отчетность должна быть составлена в валюте РФ (п.16 ПБУ 4/99) | Организация может представлять финансовую отчетность в любой валюте | В отличие от РСБУ, в МСФО отсутствует жесткое закрепление валюты представления отчетности. Таким образом, МСФО предполагает более гибкий подход к формату представления финансовой отчетности. |
| 1. **Язык составления отчетности** | Бухгалтерская отчетность должна быть составлена на русском языке (п.15 ПБУ 4/99) | В МСФО правила использования языка при составлении бухгалтерской отчетности прямо не установлены. | В отличие от РСБУ, в МСФО отсутствует жесткое закрепление используемого языка для составления отчетности. |
| 1. **Основные средства** | В МСФО отсутствует понятие самортизированного основного средства. То есть если основное средство самортизированно, однако продолжает использоваться в производственном процессе, срок его службы должен быть пересмотрен, а прибыль пересчитана. Возможна и обратная ситуация, в этом случае исправляется прибыль предыдущих периодов. В российской практике такой отсутствует. | | |
| 1. **Нематериальное активы** | Определения в целом соответствуют друг другу. Хотя МСФО не предусматривает временных критериев для признания нематериальных активов. | | |