**Курс лекций**

**По предмету**

**Теория бухгалтерского учёта**

**Тема 1. Общая характеристика бухгалтерского учета**

**1.1. Понятие хозяйственного учета и его виды**

Хозяйственная операция – это свершившееся хозяйственное событие (выдача товара покупателю, получение товара от поставщика, передача какого – либо имущества и т.д.).

Последовательная совокупность хозяйственных операций образует собой сложный хозяйственный процесс, для управления которым организуется хозяйственный учет.

Хозяйственный учет – система наблюдения, измерения, регистрации и обработки фактов хозяйственной деятельности в целях управления и контроля.

Выделяют следующие виды хозяйственного учета:

Оперативный учет – осуществляется во время процесса производства и отражает данные, необходимые для управления данным процессом.

### Характерная особенность: срочность получения и представления данных, поэтому он краткий, лаконичный, быстрый.

Представляется в виде справок, сводок, донесений, списков. Может вестись устно, по E-mail, телефону. Данные предоставляются руководителю для принятия управленческих решений. (Учет выработки, явки на работу, выпуск продукции, её реализация, наличие материальных ценностей).

Статистический учет – изучает общественные массовые явления или отдельные типичные явления, как в производстве, так и в общественной жизни страны. Использует специальные приемы:

- статистические выборки

- средние показатели

- индексы и др.

Изучает численность работников, среднюю заработную плату, производительность труда и т.п.

Статистические данные используются для экономического анализа и прогнозирования на текущий и перспективный периоды.

Бухгалтерский учет – способ сплошного, непрерывного отражения и документального оформления хозяйственных явлений и процессов.

Отличия бухгалтерского учета от других видов учета:

* 1. Бухгалтерский учет ограничен рамками хозяйственного субъекта (фирмы), поэтому он уже, чем статистика и шире чем оперативный учет;
	2. В бухгалтерском учете отражается вся информация об имуществе, обязательствах имеющих денежное выражение, поэтому он сплошной и непрерывный;
	3. В бухгалтерском учете все объекты отражаются в стоимостной оценке:
		+ в текущем учете – в рублях и копейках;
		+ в отчетности в тыс. и млн. рублей.

Налоговый учет – это система обобщения информации для определения налоговой базы по налогу на основе данных первичных документов, сгруппированных в соответствии с порядком, предусмотренным Налоговым кодексом. Ведется в специальных налоговых регистрах или регистрах бухгалтерского учета с выделением отдельных строк или граф. Налоговый учет нужен для того, чтобы сформировать полную и достоверную информацию о налогооблагаемой базе, контролировать правильность, полноту и своевременность исчисления и уплаты в бюджет налога. Кроме того, он призван обеспечивать информацией внутренних и внешних пользователей.

В зависимости от цели использования учетной информации выделяют внутренних и внешних пользователей. Внутренние пользователи используют учетную информацию с целью управления организацией. К ним относятся лица, несущие ответственность за управление деятельностью организации.

В зависимости от уровня управления лицам, принимающим решения необходимы различные виды информации. Так менеджерам высшего уровня управления необходима в основном статистическая, бухгалтерская (финансовая) информация и в меньшем объеме бухгалтерская (управленческая) информация. На среднем уровне менеджерам-исполнителям необходима преимущественно бухгалтерская (управленческая) и частично бухгалтерская (финансовая) информация. На оперативном уровне используется только бухгалтерская (управленческая) и оперативная учетная информация.

Группа внешних пользователей, изучая предоставленную (публичную) информацию бухгалтерского (финансового) учета (финансовую отчетность), производит оценку финансового состояния и финансового положения организации в зависимости от финансовых интересов. При этом выделяют следующие группы пользователей:

1. пользователи, имеющие прямой финансовый интерес;
2. пользователи, имеющие косвенный финансовый интерес;
3. пользователи, не имеющие финансового интереса.

**1.2. Характеристика бухгалтерского учета**

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

Основы науки о бухгалтерском учете заложил выдающийся итальянский математик Лука Пачоли (Luka Pacioli, 1445 – 1515гг.) в первой печатной книге по бухгалтерскому учету. На протяжении 500 лет его идеи оказывали, и все еще оказывают влияние на развитие нашей науки – бухгалтерского учета. Лука Пачоли написал книгу, которая называлась «Сумма арифметики, геометрии, учения о пропорциях и отношениях». В ней было 300 листов, и она содержала 12 трактатов. Одиннадцатый трактат « О счетах и записях» состоял из 36 глав и был посвящен вопросам применения математики в коммерческом деле. В нем Лука Пачоли трактует бухгалтерский учет как прикладную математическую дисциплину. Предшественником Луки Пачоли был Бенедетто Котрульи, который в 1458 году написал книгу «О торговле и совершенном купце». Книга была посвящена организации и технике торговли, но бухгалтерский учет рассматривался здесь как один из инструментов управления единичным хозяйством, поэтому ему отводилась специальная глава. Развил дело Луки Пачоли – Доминико Манчини. Существовали учебники торгового дела и бухгалтерии и других авторов (Г. Грамматеус (Шрайбер), Я. Импин, В Менгр, А. Ди Пиетро).

В России бухгалтерский учет развивался постепенно.

Считается, что Русское государство возникло в 862 г., и можно только предполагать, что первые полтора века применялись самые примитивные учетные приемы, связанные со сбором дани (налогов) и регистрацией торговых оборотов. Государственное хозяйство рассматривались как частная собственность его владельца – князя, именно поэтому размеры податей (дани) не регламентировались. Князь (власть) мог взять все, что считал нужным. Эта черта хозяйственного быта оказала огромное влияние на русский учет, сформулировав его первый принцип, просуществовавший на протяжении всей нашей истории:

* государство является собственником всего или почти всего имущества, находящегося в стране.

Величайший скачок развитию учетной мысли дало принятие Русью христианства, православной религии. Это способствовало созданию множества монастырей, ведущих по тем временам огромную и довольно разнообразную хозяйственную деятельность.

Именно монастыри под влиянием византийской учетной мысли сформировали многие идеи русской бухгалтерии, выработали ее дух. За монастырскими стенами возник второй важнейший принцип русской бухгалтерии: за каждый имущественный объект отвечает строго определенное лицо (материально ответственное лицо) или групп лиц.

Принцип ответственности приводил к созданию весьма изощренной учетной техники, которая требовала строгого разделения учетных регистров, предназначенных для фиксации поступления и отпуска денег и других ценностей; последовательного проведения инвентаризаций (причем учетные остатки сверялись с натурными, а не наоборот).

Новый этап развития учета в России совпал с эпохой татарского ига. Татары пытались ввести персональное налогообложение – подать стала подушной, ее должен был платить каждый мужчина без различия состояния и возраста. Для этого была впервые проведена перепись населения. Она не была статистическим учетом населения, а была бухгалтерской инвентаризацией людей, «положенных в число».

Так возник третий принцип русской бухгалтерии: человек – объект учета, ибо каждый человек, так или иначе, подотчетен.

Но в нашей стране всегда были сильны уравнительные тенденции и убеждения в конечном торжестве справедливости.

Подавляющее большинство налогоплательщиков считало несправедливым то, что и богатые, и бедные выплачивают одинаковые налоги. И поэтому было введено обложение по «экономической силе» хозяйства – сохе.

Платить налоги, должно было все село – мир. Появляется четвертый учетный принцип:

* платеж несет общество, а недоимка любого из его членов возмещается остальными членами мира, общества (коллектива).

Этот принцип доживет до наших дней в форме коллективной (бригадной) материальной ответственности.

С XV по XVII в России вводится твердые задания не только в государственных, но и в частных хозяйствах. Каждому работнику задается урок – своеобразное «плановое» задание, «норма выработки».

Возникает пятый принцип учета: каждый работник должен получить урок, т.е. сколько, какой именно работы и в какие сроки он должен выполнить.

Много веков спустя эта национальная идея уроков приведет к трансформации американской системы «стандарт – кост» в советский нормативный метод учета. В средневековой России торговля, особенно мелочная, была относительно развита.

Главным приемом в торговом учете был контокоррент. При займах давали долговые расписки и составляли записи, что приводило к необходимости выверки расчетов между участниками сделок.

Таким образом, шестой принцип – коллация – можно сформулировать так: все взаимные расчеты между лицами, участвующими в хозяйственной деятельности, должны быть выверены.

Этот принцип позволяет вскрыть преступления, совершенные даже много веков назад. В это же время окончательно формируется приоритет вертикальных административно – правовых связей, который приводит к седьмому принципу: обязательства перед начальством всегда важнее обязательства перед сторонними лицами.

Развитие государственного монастырского хозяйства привело к появлению восьмого принципа: цены предметов зависят от затрат, связанных с их производством.

Этот принцип выразился в зачатках калькуляции, возникшей в Волоколамском монастыре.

Данный принцип, реализующий идею Платона о справедливой цене, возмещающей труд, стал роковым и для учета, и для экономики страны.

Требование строжайшего исчисления себестоимости готовой продукции и оказанных услуг приводило к хроническим дефицитам или к затовариванию. Более того, чтобы поднять доходы, производители должны были неизменно увеличивать издержки, что вело к нерациональному использованию материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

В московской период русской истории появляется необыкновенный интерес к учетным процедурам, возникает девятый принцип – принцип обрядолюбия. Он звучит так: внешний вид документов, их взаимосвязь, порядок и последовательность заполнения являются неотъемлемой частью учета; порядок важнее содержания; казаться – важнее, чем быть.

История бухгалтерского учета – это поиск разумных ответов. Иногда он шел успешно, порой приводил к разочарованию, люди впадали в заблуждение, однако, осознав это, начинали поиск заново.

Октябрьская революция на первом этапе была демократической. Положение в стране резко изменилось к середине 1918 г, когда ликвидация товарного хозяйства привела к идее введения безденежного учета. НЭП (1921 – 1929гг.) возродила хозяйство в его наиболее эффективных формах. Твердые деньги обеспечивали применение классических, традиционных учетных принципов. В дальнейшем четко развиваются идеи, связанные с трактовкой единичного хозяйства (предприятия) как предмета (объекта) счетоводства. Хозяйственная деятельность каждого предприятия России рассматривается как сочетание трех элементов: субъектов, объектов и хозяйственных операций.

Традиционные учетные приемы подводят под четыре группы метода: наблюдение, классификация, индукция и дедукция, синтез и анализ.

Совершенствование организационных структур бухгалтерского учета в 1953 – 1984 гг. приобрело в эпоху застоя огромное значение.

До 1964г. была принята установка на децентрализованный учет, затем – на централизованный. С начала перестройки все вновь заговорили о пользе децентрализации. Учетная система в СССР (1984 – 1992 гг.) была жестко регламентированной и практически полностью стандартизированной, в соответствии с требованиями централизованной экономики. Традиционную советскую систему бухгалтерского учета сменяет более гибкая система учета, которая продолжает развиваться, приближаясь к международным стандартам. Тем не менее, сегодня система бухгалтерского учета в России имеет свою специфику, которая связана с ее «происхождением».

Некоторые особенности современной российской системы бухгалтерского учета объективно снижают ее ценность для участников хозяйственного оборота и препятствуют нормальному развитию экономики.

Сложившиеся система учета не дает информации о потерях, связанных с низким качеством изготовления продукции, а также товарных потерях и с позиции предприятия проблемы не существуют, она как бы навязывается извне. В новых условиях роль бухгалтерской службы и учетной информации резко возрастает, но вот сможет ли она направить руководителей по верному пути? Не будет ли она доказывать, что вложения в основные средства выгоднее, чем в программное обеспечение или в подготовку людей? Ведь эта «выгода» будет только потому, что стоимость техники распределяется равномерно по бухгалтерским счетам на протяжении нескольких лет, а инвестиции в человеческий капитал снизят текущий уровень рентабельности немедленно.

Роль и концепции бухгалтерского учета потерпели кардинальные преобразования с переходом российской экономики к рынку.

Был декларирован переход к современной системе учета, однако, в России начатая в 1998 году двухлетняя программа реформирования финансовой отчетности не была выполнена.

Разработано 20 стандартов из 41. Медленное продвижение реформы является следствием низкой заинтересованности сторон, принимающих участие в ее реализации.

Основное же отличие предшествующей системы учета продолжает сохраняться – основным потребителем бухгалтерской информации продолжает оставаться государство в лице налоговых органов, а регулирующая роль участков делового оборота – инвесторов, кредитов, менеджеров, а также самих бухгалтеров и аудиторов – сведена к минимуму. Отсутствие реальной потребности в данных учета, которое наблюдалось до последнего времени, достаточно низкая квалификация большинства бухгалтеров и потребителей бухгалтерской информации привели к тому, что подлинное развитие бухгалтерского учета для рыночной экономики в России только начинается.

В настоящее время выделяют две подсистемы бухгалтерского учета:

1. Финансовый учет – охватывает учетную информацию, которая используется как внутри предприятия, так и за его пределами. Это сбор данных на счетах бухгалтерского учета, составление бухгалтерской финансовой отчетности, выявление финансовых результатов за определенный период.

Финансовый учет обязателен для всех организаций. Ведется в соответствии с Международными стандартами финансовой отчетности. МСФО представляют собой свод компромиссных и достаточно общих вариантов учета. Они носят лишь рекомендательный характер. На их основе в национальных учетных системах могут быть разработаны национальные стандарты с более детализированной регламентацией учета определенных объектов. В соответствии с международными стандартами в РФ создано 20 национальных стандартов учета. Например, назовем некоторые из них:

* пбу 1/98 «учетная политика организации»
* пбу 5/ 01 «учет материально-производственных запасов» - пбу 6/01 «учет основных средств»
* пбу 9/99 «доходы организации»
* пбу 10/99 «расходы организации»
* пбу 18/02 «учет расчетов по налогу на прибыль»
* пбу 19/02 «учет финансовых вложений »
* пбу 17/02 «учет расходов на научно – исследовательские, опытно – конструкторские и технологические работы» и др.

Необходимость перехода на международные стандарты обусловлена тем, что многие предприятия пытаются найти партнеров за рубежом; для всего общества это необходимо для приспособления к современной экономической ситуации в мире и для обобщения передового опыта.

Основным нормативным документом, регулирующим бухгалтерский учет в РФ, является ФЕДЕРАЛЬНЫЙ ЗАКОН от 21 ноября 1996 года

№ 129-ФЗ «О БУХГАЛТЕРСКОМ УЧЕТЕ» с изменениями и дополнениями, в последней редакции от 30 июня 2003 г. № 86 – ФЗ.

2. Управленческий учет – охватывает учетную информацию для внутреннего использования. Это учет затрат (расходов) организации, разработка прогнозов получения прибыли при определенных условиях производства и рынка. Это закрытый учет, коммерческая тайна организации, «секрет» фирмы.

Данные управленческого учета предоставляют руководителю, ведущим менеджерам для принятия управленческих решений.

**Задачи, функции, принципы и перспективы бухгалтерского учета:**

**Задачи бухгалтерского учета:**

* формирование полной и достоверной информации о деятельности организации, ее имущественном положении;
* обеспечение информацией, необходимой внутренним и внешним пользователям для контроля соблюдении законодательства РФ, за наличием и движением имущества и обязательств, за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов.
* предотвращение отрицательных результатов хозяйственной деятельности, выявление внутренних резервов, обеспечение финансовой устойчивости.

**Функции бухгалтерского учета:**

* контрольная, информационная, обеспечения сохранности собственности, обратной связи, аналитическая.

Принципы ведения бухгалтерского учета в современных условиях:

* допущение имущественной обособленности;
* допущение непрерывности деятельности;
* допущение последовательности применения учетной политики;
* допущение временной определенности факторов хозяйственной деятельности;
* требование полноты;
* требование осмотрительности;
* требование приоритета содержания перед формой;
* требование непротиворечивости;
* требование рациональности.

В настоящее время бухгалтерский учет в России находится в активной стадии своего реформирования. Цель реформирования системы бухгалтерского учета – приведение национальной системы бухгалтерского учета в соответствие с требованиями рыночной модели экономики и международными стандартами финансовой отчетности. Промежуточный этап реформирования выполнен (разработаны 20 стандартов, пересмотрены План счетов бухгалтерского учета, первичная документация, регистры, бухгалтерская отчетность, разработаны нормы профессиональной этики, создан Институт профессиональных бухгалтеров, проводится аттестация профессиональных бухгалтеров). За эти годы удалось по-новому перестроить учет на ряде участков, но многие проблемы в этой области ожидают своего решения, о чем свидетельствует «Концепция развития бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации на среднесрочную перспективу». (2004-2010гг.). На следующем этапе реформирования бухгалтерского учета основными мероприятиями станут:

* совершенствование правового регулирования путем увязки с налоговым правом;
* переориентация нормативного регулирования с учетного процесса на бухгалтерскую отчетность;
* регулирование финансового учета;
* дальнейшая разработка отечественных стандартов бухгалтерского учета;
* повышение уровня автоматизации учетно-вычислительных работ, разработка программ сбора информации и составления первичных документов;
* совершенствование управленческого учета;
* подготовка и переподготовка бухгалтерских кадров.

**1.3. Предмет и метод бухгалтерского учета**

Бухгалтерский учет изучает финансово-хозяйственную деятельность организации.

Методом бухгалтерского учета является совокупность приемов и способов, с помощью которых изучается предмет.

Элементы метода бухгалтерского учета:

1. Денежная оценка – оценка имущества и обязательств в денежном измерителе.

2. Документация – способ первичной регистрации хозяйственных операций.

Документ это деловая бумага. Бухгалтерский документ – это письменное свидетельство, которое подтверждает факт совершения операции, право на ее совершение или устанавливает материальную ответственность работника за доверенные ему ценности.

3. Калькуляция – исчисление себестоимости единицы продукции или всей товарной продукции. Чтобы произвести и продать любую продукцию или выполнить работу, оказать услугу, необходимо затратить определенные материальные и трудовые ресурсы. Сумма всех затрат составляет фактическую себестоимость.

4. Инвентаризация – проверка соответствия фактического наличия имущества или обязательств и данных бухгалтерского учета на определенную дату. Инвентаризации подлежит все имущество организации независимо от его местонахождения и все виды финансовых обязательств. Для обеспечения достоверности данных бухгалтерского учета и бухгалтерской отчетности организации обязаны проводить инвентаризацию имущества и обязательств, в ходе которой проверяются и документально подтверждаются их наличие, состояние и оценка.

5. Бухгалтерский баланс – метод бухгалтерского учета, позволяющий в денежной оценке на определенный момент времени показать состояние имущества и источники его формирования. Это “фотография” предприятия на определенный момент времени.

6. Счета бухгалтерского учета – метод бухгалтерского учета, показывающий непрерывное текущее наблюдение, группировку и контроль хозяйственных операций и изменений в составе имущества и источниках его формирования.

7. Двойная запись на счетах – способ, суть которого состоит в том что, каждая хозяйственная операция отражается в одинаковой сумме по дебету и кредиту разных счетов одновременно.

8. Бухгалтерская отчетность – система показателей, отражающих результаты финансово-хозяйственной деятельности организации за отчетный период. Отчетность включает таблицы, которые составляют по данным бухгалтерского, статистического, оперативного учета. Это завершающий этап учетной работы.

Объекты бухгалтерского учета – это имущество организации, находящееся в виде средств и обязательств, движение этого имущества посредствам хозяйственных операций происходящих в сферах снабжения, производства, и реализации продукции, а также результаты деятельности организации.

Каждая организация располагает определенным имуществом, которое можно рассмотреть с двух сторон:

I. По составу и размещению все имущество делится на 3 группы:

1. Основные средства – это средства длительное время находящиеся в организации и постепенно переносящие свою стоимость на выпускаемую продукцию. Они имеют натуральную форму и используются в производственных целях. К ним относятся: здания; сооружения, земля, машины и оборудование; транспорт, вычислительная техника, измерительные и регулирующие приборы и устройства, инструмент, инвентарь и др.

В настоящее время, к основным средствам относятся средства сроком службы свыше 12 месяцев.

Для учета основных средств важно установить объективный срок полезного использования. Это период, в течение которого использование объекта основных средств может приносить доход организации или служить для выполнения целей деятельности организации.

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

Основные средства имеют три оценки:

1. Первоначальная стоимость – сумма фактических затрат на приобретение или строительство объекта

2. Остаточная (фактическая) стоимость = Первоначальная стоимость – начисленная амортизация

Амортизация – это денежное выражение износа основных средств. Износ может быть физический и моральный. Амортизация начисляется на все действующие и недействующие основные средства.

Существует 4 способа начисления амортизации:

Линейный (равномерный)

Первоначальная стоимость х Норма амортизации в %: 100%

* Способ уменьшаемого остатка (регрессивный) – норму берут от остаточной стоимости.
* Способ списания стоимости по сумме чисел лет срока полезного использования (кумулятивный).
* Способ списания стоимости пропорционально объему выпускаемой продукции (пропорциональный).

Амортизация начисляется, ежемесячно начиная с первого числа месяца, следующего за месяцем принятия объекта к бухгалтерскому учету.

Восстановительная стоимость – это стоимость воспроизводства объекта в современных условиях (при современных ценах, современной технике). Она появляется в связи с переоценкой основных фондов. С течением времени первоначальная стоимость основных средств отклоняется от стоимости аналогичных основных средств, приобретаемых или возводимых в современных условиях. Для устранения этого отклонения необходимо периодически переоценивать основные средства и определять восстановительную стоимость.

Основные средства – это материально-техническая база организации. В некоторых организациях их может не быть.

2.Оборотные средства – средства находящиеся в организации и участвующие в производстве и обращении. Чем быстрее они оборачиваются, тем эффективнее работает предприятие.

Виды оборотных средств:

Оборотные фонды – обычно находятся в производственных предприятиях. К ним относят: сырье; материалы; запчасти; топливо; незавершенная продукция; полуфабрикаты; готовая продукция.

Фонды обращения – находятся как в производственных предприятиях, так и в торговле. К ним относят:

* товары; тару; денежные средства (наличные в кассе, на счетах в банках, прочие денежные средства, в т. ч. денежные документы);
* краткосрочные финансовые вложения – это вложения в ценные бумаги (акции, сертификаты, облигации, финансовые векселя), в займы, в уставные капиталы других организаций на срок менее 1 года.
* средства в расчетах (дебиторская задолженность – когда нам должны другие организации или лица);
* ИХП – инвентарь и хозяйственные принадлежности – используются менее 12 месяцев.

3. Прочие хозяйственные средства включают:

1) Нематериальные активы – средства, не имеющие материально-вещественной (физической) формы, но имеющие стоимостную оценку и приносящие экономические выгоды (доход) организации. Они используются в течение длительного времени, т.е. срока полезного использования, продолжительностью свыше 12 месяцев. К ним относятся:

* патенты,
* торговые марки,
* деловая репутация, (цена фирмы)
* организационные расходы (отложенные затраты) и др.

Нематериальные активы принимаются к бухгалтерскому учету по первоначальной стоимости.

Первоначальная стоимость определяется как сумма фактических расходов на приобретение или создание, изготовление.

Стоимость нематериальных активов погашается посредством амортизации.

По нематериальным активам определяется срок полезного использования исходя из срока действия патента или ожидаемого срока использования объекта. Если невозможно определить срок полезного использования, нормы амортизационных отчислений устанавливаются в расчете на двадцать лет (но не более срока деятельности организации). Амортизация может быть начислена следующими способами:

* линейным способом
* способом уменьшаемого остатка
* способом списания стоимости пропорционально объему продукции

Остаточная стоимость нематериальных активов = Первоначальная стоимость – амортизация.

2) Долгосрочные финансовые вложения – это вложения на срок более 1 года.

По источникам образования выделяют 2 группы:

**1. Собственные средства**

К ним относят:

1. Уставный капитал – сумма вкладов участников (учредителей) организации в ее деятельность. Вклады могут быть в виде основных средств, оборотных средств, нематериальных активов и т.д.
2. Добавочный капитал – прирост имущества организации в результате переоценки или эмиссионного дохода.
3. Резервный капитал – суммы, направляемые организацией от ее прибыли на страхование от возможных убытков. Резервный капитал расходуется только на покрытие убытков. Резервный капитал обязаны создавать акционерные общества, а другие фирмы – по своему усмотрению. Отчисления в резервный капитал составляют от 5 до 15% от прибыли в месяц. Сумма резервного капитала должна быть не менее 15% от уставного капитала.
4. Резервы – организации могут создавать следующие резервы:
* Резерв по сомнительным долгам
* Резерв под снижение стоимости материальных ценностей
* Резерв под обесценение вложений в ценные бумаги
* Резерв предстоящих расходов и платежей
1. Прибыль – разница между доходами и расходами

Рассмотрим порядок формирования прибыли в организации.

Для этого рассмотрим порядок формирования розничной цены на примере торговой организации.

|  |  |
| --- | --- |
| Производитель | Посредник |
| Затраты |  |  |
| Прямые | Косвенные | Прибыль | НДС | Расходы напродажу | Прибыль | НДСк оплате |
| Фактическаясебестоимость |  |  |  |  |  |
| Оптовая цена  | Торговая наценка |
| Розничная цена |

Рис.1 Структура розничной цены

Порядок формирования прибыли в торговой организации можно представить следующей схемой.

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Валовой доход | НДС к оплате | Расходына продажув т.ч. ЕСН | Результат от продажи | Прочиедоходы | Прочиерасходы |
| Разница между розничной и оптовой ценой |  |  | (прибыль или убыток | доходы от аренды;- полученные %%;- доходы отсовместной деятельности- штрафы, пени, неустойкиполученные по хоз. договорам;- положительные курс разницы;- излишки т.м.ц. и т.д | - расходы на аренду;-уплаченные %%;- убытки от совместной деятельности;налоги - штрафы, пени, неустойки, уплаченные по хоз. договорам; отрицательные курсовые разницы; невзысканная дебиторская задолженность и т.д. |
| Бухгалтерская прибыль (убыток) |
| Бухгалтерская прибыль | 24% | Условный расход | ПНО | ОНА | ОНО | Текущий налог на прибыль |
|  |  | (Если это убыток –условный доход) | Постоянные налоговые обязательство) | Отложенные налоговые активы) | Отложенное налоговое обязательство) |  |
| Бухгалтерская прибыль |  | Текущий налог на прибыль |  | Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток) |

Рис.2 Формирование прибыли в торговой организации

1. Целевое финансирование – это средства, получаемые из бюджета, от других организаций, физических лиц для осуществления мероприятий целевого назначения.
2. Заемные средства – средства, не принадлежащие данной организации, но временно находящиеся у нее на определенных условиях.

К ним относят:

* 1. Кредиты банков – предоставляют кредитные учреждения (банки).
* краткосрочные (до 1 года);
* долгосрочные (более 1 года)
	1. Займы – суммы, полученные от других организаций или физических лиц
* краткосрочные (до 1 года);
* долгосрочные (более 1 года);

Разновидностью займов являются векселя.

* 1. Кредиторская задолженность (когда наша организация должна другим организациям или лицам).

Если задолженность возникает по товарам и другим материальным ценностям – это задолженность поставщикам, за услуги нетоварного характера – задолженность разным кредиторам.

1. Обязательства по распределению

Относятся:

* + задолженность предприятия по начисленной, но еще не выданной зарплате;
	+ задолженность по начисленным, но еще не перечисленным налогам и сборам в бюджет;
	+ задолженность по начисленным, но еще не перечисленным платежам во внебюджетные фонды (ПФ, ФСС, ФОМС)

Имущество организации изменяется под влиянием свершившихся хозяйственных событий (хозяйственных фактов). Подтверждают свершившиеся хозяйственные события (хозяйственные факты) бухгалтерские документы.

**Тема 2. Бухгалтерские документы**

**2.1. Понятие о бухгалтерских документах, их классификация**

Документы является исходным пунктом бухгалтерского учета.

Бухгалтерская документация это часть системы управленческой документации организации в соответствии с Общероссийским классификатором управленческой документацией (ОКУД), утвержденной постановлением Госстандарта России от 30 декабря 1993 года №299.

Документы бухгалтерского учета можно разделить на три уровня: первичная учетная документация, регистры бухгалтерского учета и отчетная бухгалтерская документация.

Остановимся на первичной бухгалтерской документации. Это документы, фиксирующие факты совершения хозяйственной операции. Первичный учетный документ должен быть составлен в момент совершения операции, а если это не предоставляется возможным – непосредственно после её окончания.

Образцы форм документов утверждаются правительственными органами. Такие формы документов называются типовыми или унифицированными.

Бухгалтерские документы классифицируют по нескольким признакам:

1. По назначению:
* Распорядительные. Например: Приказы об учетной политике, о предоставлении отпуска, о проведении инвентаризации и т. д.
* Оправдательные (исполнительные). Например: приходные и расходные кассовые ордера, товарно-транспортные, счет-фактуры, накладные, акты, накладные и т.д. счет фактуры – это приложения к товарно – транспортным накладным. Составляются в интересах налоговой инспекции
* Документы бухгалтерского оформления. Например: расчетно-платежные ведомости, расчет отпускных, расчет пособия по временной нетрудоспособности, расчет амортизации и другие.
* Комбинированные документы – содержат те и другие элементы. Например, расходные кассовые ордера.
	1. По месту составления:
* внутренние. Например: накладная на внутреннее перемещение, ПКО, РКО, акты.
* внешние. Например: ТТН, счет - фактуры
	1. По степени обобщения хозяйственных операций;
* первичные. Например: ПКО, РКО, ТТН, акты, накладные.
* сводные. Например: Кассовый отчет, товарный отчет, авансовый отчет, материальный отчет.
	1. По порядку использования;
* разовые. Например: ПКО, РКО, акты.
* накопительные. Например: дневной заборный лист, лимитно-заборная карта.

**2.2. Реквизиты бухгалтерских документов**

Документы состоят из отдельных показателей, которые называются реквизиты (от латинского слова «требуемое, необходимое»).

Совокупность реквизитов документа определяют его форму.

Чтобы документ отвечал своему назначению, он должен быть составлен в соответствии с формой, принятой для данной категории документов.

Но в любом случае документ должен содержать следующие обязательные реквизиты:

* Наименование документа (формы)
* Код формы
* Дата составления
* Наименование организации составившей документ
* Содержание хозяйственной операции
* Измерители хозяйственной операции
* Фамилии и должности ответственных лиц, их личные подписи.

Если документ является внешним документом, то помимо личных подписей на документе должна быть проставлена круглая печать организации.

Электронный документ содержит ту же самую информацию, что и бумажный Содержание электронного документа можно просмотреть на экране компьютера. Электронный документ можно распечатать в бумажном виде. Электронный документ можно размножить в огромном количестве совершенно идентичных экземпляров, можно мгновенно переслать на другой компьютер в другой точке земного шара с помощью электронной почты.

Но электронный документ проще подделать, чем бумажный, если, конечно, не предпринимать специальных мер защиты.

Проблемы защиты от подделки электронных документов решаема. В России, как во многих других странах мира, принят Закон об электронной подписи, направленный на решение указанной проблемы.

Электронные документы уже широко используются в общении предприятий с банками и с налоговыми органами.

Все документы в бухгалтерии тщательно проверяют с трех сторон: юридической, с точки зрения оформления, арифметической.

Проверенные документы регистрируют в журнале регистрации документа.

Внесение исправлений в кассовые и банковские документы не допускается. В остальные первичные учетные документы исправления могут вноситься лишь по согласованию с участниками хозяйственных операций, что должно быть подтверждено подписями тех же лиц, которые подписали документы, с указанием даты внесения исправлений.

В настоящее время особое внимание уделяется унификации и стандартизации документов. Унификация документов – это разработка единой формы документов России для оформления однородных хозяйственных операций в различных организациях. В России унифицированы формы кассовых документов, банковских документов и др.

Они обязательны для всех сфер деятельности. Наряду с унификацией важное значение имеет стандартизация документов. Стандартизация- это установление одинаковых стандартных размеров бланков типовых документов. При ведении бухгалтерского учета важно наладить рациональный документооборот, т.е. оптимальную систему формирования бухгалтерских документов, принятие их к учету, перемещения по предприятию, их текущего хранения и передачи в архив. Это обеспечивает высокую степень надежности учета при минимальных затратах времени и средств.

**2.3. Понятие о документообороте Хранение документов**

Путь, который, проходит документ от момента его составления до сдачи в архив называется документооборотом. В организации должен быть составлен график документооборота, который утверждается руководителем.

За достоверность данных, содержащихся в документах, ответственность несут лица, подписавшие документ. За обеспечение сохранности документов в период работы с ними и за своевременную передачу в архив ответственность возложена на главного бухгалтера.

Для большинства документов срок хранения устанавливается в пределах 5 лет, а лицевые счета работников хранятся 75 лет. Для хранения однородных документов заводятся дела в соответствии с номенклатурой дел. Номенклатура – это систематизированный перечень заголовков дел с указанием сроков их хранения. Дело должно содержать не более 250 листов. Дела размещаются в закрывающихся сейфах или картотеках. Бухгалтерские дела могут быть выданы только по распоряжению главного бухгалтера. Выдача дел в другие организации разрешается руководителем. Изъятие дел по требованию компетентных органов должно осуществляться только по письменному распоряжению, с обязательным составлением акта об изъятии подлинника и подшивкой в дело на его место заверенной копии.

Документы предприятия могут храниться краткие сроки, могут оставаться длительное время, могут уничтожаться. Отбор производится с помощью экспертизы ценности документов. Ее проводит экспертная комиссия предприятия. Экспертиза должна проводиться ежегодно. Одновременно проводится отбор документов и дел временного хранения с истекшими сроками хранения. По результатам экспертизы составляются акты о выделении дел к уничтожению. После утверждения актов дела уничтожают. Дела с постоянным сроком хранения, сроком хранения свыше 10 лет, по личному составу передаются в ведомственный архив по описям. Предприятия должны проверять состояние и наличие документов в архиве 1 раз в 10 лет.

**Тема 3. Бухгалтерский баланс**

**3.1. Понятие бухгалтерского баланса и его содержание**

Чтобы показать состояние имущества и источники его формирования составляется бухгалтерский баланс.

Бухгалтерский баланс – способ обобщенного отражения имущества организации на определенную дату (обычно на первое число), в денежном выражении (в тыс. руб.) в двойном разрезе: с одной стороны – по составу и размещению, с другой – по источникам образования.

Термин «баланс» происходит от латинских слов bis – дважды и lanx – чаша весов, буквально означает двучашие и употребляется как символ равновесия, равенства.

Традиционно бухгалтерский баланс делится на две большие части: актив и пассив. Между собой они эквивалентны, что является основанием для определения «баланс». Актив представляет ресурсы предприятия как совокупность его имущества и долговых прав. В пассиве те же ресурсы сгруппированы по принадлежности: собственный капитал и долговые обязательства. Долговые обязательства представлены по каждому контрагенту в отдельности.

Это статическое понимание бухгалтерского баланса.

Каждый рядовой показатель баланса именуется статьей.

Схематически баланс представляется в виде двусторонней таблицы:

**Бухгалтерский баланс**

**на 1 апреля 2006 года**

|  |  |
| --- | --- |
| АКТИВ | ПАССИВ |
| Состав и размещениеимущества | Сумма, тыс. руб. | Источники образования | Сумма, тыс. руб. |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  | III. КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫ |  |
| Статьи:1. Нематериальные активы | 30 | Статьи:1. Уставный капитал | 250 |
| 2. Основные средства | 260 | 2. Добавочный капитал | 25 |
| Итого по разделу I | 290 | 3. Резервный капитал | 12 |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫ |  | 4. Нераспределенная прибыль | 19 |
| Статьи:1. Материалы | 80 | Итого по разделу III | 306 |
| 2. НДС по приобретаемым ценностям (входной НДС) | 30 | IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |
| 3. Незавершенное производство | 19 | Итого по разделу IV | - |
| 4. Готовая продукция и товары для перепродажи | 72 | V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВА |  |
| 5.Товары отгруженные | 22 | Статьи:1. Кредиты банков | 40 |
| 6. Касса | 2 | 2. Задолженность поставщикам и подрядчикам | 51 |
| 7. Расчетный счет | 22 | 3. Задолженность персоналу по оплате труда | 64 |
| Итого по разделу II | 247 | 4. Задолженность во внебюджетные фонды | 27 |
|  |  | 5. Задолженность по налогам и сборам | 49 |
|  |  | Итого по разделу V | 231 |
| БАЛАНС (I + II) | 537 | БАЛАНС (III + IV + V) | 537 |

Существует и другое определение бухгалтерского баланса.

Баланс - это метод бухгалтерского учета, позволяющий в денежной оценке и на определенный момент времени изобразить кругооборот капитала, вложенного в предприятие и его финансовый результат. Это динамическое понимание бухгалтерского баланса.

Выводы:

1. Баланс означает равновесие. Актив = Пассив = Финансовые ресурсы организации;

Актив = Имущество + Долговые права;

Пассив = Собственные ресурсы + Долговые обязательства (наши долги).

1. Бухгалтерский баланс состоит из разделов. Разделы содержат статьи. Статьи это наименование вида имущества.

Структура баланса – деление статей на разделы, их удельный вес в валюте баланса.

Выделяют несколько видов баланса

По источникам составления баланса подразделяют на инвентарные, книжные и генеральные.

Инвентарные балансы составляют только на основе инвентаря (описи) средств.

Они требуются при возникновении новой организации или при изменении формы хозяйствования.

Книжный баланс составляют на основе только книжных записей, без предварительной проверки путем инвентаризации.

Генеральный баланс составляют на основе учетных записей и данных инвентаризации.

По времени составления балансы подразделяют на вступительные, текущие, санируемые, ликвидационные, разделительные, объединительные.

Вступительный баланс составляют на момент возникновения организации. Он определяет сумму ценностей, которым организация начинает свою деятельность.

Текущие балансы составляют периодически в течении всего времени существования организации.

Они подразделяются на начальные, промежуточные и заключительные.

Санируемый баланс составляют в тех случаях, когда организация стоит на пороге банкротства и ей необходимо сделать выбор: ликвидироваться путем объявления о банкротстве или договориться с кредиторами об отсрочке платежей.

Ликвидационный баланс формируют при ликвидации организации.

Разделительные балансы составляют в момент разделения крупной организации на несколько более мелких структурных единиц или передачи одной, либо нескольких структурных единиц данной организации другой организации.

Объединительный баланс формируют при объединении (слиянии) нескольких организаций в одну или присоединения одной или нескольких структурных единиц к данной организации.

По объему информации балансы подразделяются на единичные и сводные.

Единичный баланс отражает деятельность только одной организации.

Сводные балансы получают путем механического сложения сумм, числящихся на статьях нескольких единичных балансов, и подсчета общих итогов актива и пассива.

Разновидностью сводных балансов являются консолидированные балансы. Они представляют собой объединение балансов организаций, юридически самостоятельных, но взаимосвязанных в экономическом и финансовом отношениях.

По характеру деятельности балансы могут быть основной и не основной деятельности. Основной называется деятельность, соответствующая профилю организации, ее уставу. Все прочие виды деятельности организации – неосновные.

По формам собственности различают балансы государственных, муниципальных, кооперативных, коллективных, частных, смешных и совместных организаций, а также общественных организаций.

По объекту отражения балансы делятся на самостоятельные и отдельные.

Самостоятельный баланс имеют только организации, являющимися юридическими лицами. Отдельный баланс составляют структурные подразделения организации (филиалы, автотранспортные и жилищно-коммунальные хозяйства и т.д.).

По способу «очистки» могут быть балансы – брутто и балансы – нетто.

По формату баланс может быть: двусторонний, односторонний, разделенный, сводный, шахматный.

По реформированию различают реформированные и нереформированные.

В РФ введена официальная отчетная форма бухгалтерского баланса - Форма № 1 по ОКУД.

3.2. Изменения бухгалтерского баланса под влиянием

хозяйственных операций

Ежедневно в каждой организации происходит множество хозяйственных операций, которые изменяют бухгалтерский баланс.

Типы хозяйственных операций, влияющие на бухгалтерский баланс:

I тип. Активный

Хозяйственная операция № 1.

Получены деньги в кассу с расчетного счета в сумме 10000 руб.

Операция затронет статьи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (+10000) |
| А | Денежные средства (Р/счет) | (-10000) |

т.е. изменения произойдут только в активе – активный тип операций.

Формула: 

где: А- актив,

а – статья в активе,

П – Пассив

II тип. Пассивный

Хозяйственная операция № 2.

В конце года, часть нераспределенной прибыли направлена в резервный капитал.

Операция затронет статьи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| П | Нераспределенная прибыль | (-)9000 |
| П | Резервный капитал | (+)9000 |

т.е. изменения произойдут только в пассиве – пассивный тип операций.

Формула: 

III тип. Активно – пассивный в сторону увеличения

Хозяйственная операция № 3.

В организацию поступили материалы от поставщиков в сумме 12000 руб. Счет поставщика не оплачен. Операция затронет статьи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Материалы | (+12000) |
| П | Задолженность поставщику | (+12000) |

Формула: 

IV тип. Активно – пассивный в сторону уменьшения

Хозяйственная операция № 4.

В организации из кассы выдали зарплату (аванс) в сумме 11000 руб.

Операция затронет статьи:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (-11000) |
| П | Задолженность персоналу организации | (-11000) |

Формула: 

Для того, чтобы сгруппировать информацию о стоимости имущества предприятия, источниках его формирования применяют счета бухгалтерского учета.

**Тема 4. Система счетов бухгалтерского учета**

**4.1. Понятие счетов бухгалтерского учета**

Счета бухгалтерского учета – это способ повседневного, текущего учета и контроля за имуществом организации и источниками его формирования.

Бухгалтерские счета открываются на основании статей бухгалтерского баланса.

Счет имеет следующий вид:

Дебет Dт № 01 Основные средства Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Cн100 000 | 2) 30 000 |
| 1) 50 000 |  |
| Оборот: 50 000 | Оборот: 30 000 |
| Cк120 000 |  |

Дебет перевод с лат. «Имеет»

Кредит перевод с лат. «Верит»

В настоящее время этот перевод утратил первоначальное значение.

Сальдо– лат. «Расчет», в бухгалтерском учете обозначает остаток: Cн – начальное, Cк – конечное.

Бухгалтерский счет открывается на каждую статью бухгалтерского баланса и называется обычно так же.

В каждом счете всегда имеется три записи:

1. Сальдо начальное (Cн) – это остаток имущества (источников формирования) на начало периода.
2. Обороты за месяц – это суммы по D и К счета без сальдо. Обороты бывают дебетовые и кредитовые.
3. Сальдо конечное (Cк) – это остаток имущества (источников формирования) на конец периода.

**4.2. Виды счетов**

Счета бухгалтерского учета по отношению к бухгалтерскому балансу подразделяются на:

1. Активные счета – счета, открытые на основании статей актива баланса.

Структура активных счетов имеет следующий вид:

Дебет Дт Активный счет Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Cн- дебетовое |  |
| Увеличение (+) | Уменьшение(-) |
| Оборот | Оборот  |
| Cк- дебетовое |  |



К активным счетам относятся:

Счет № 50 «Касса»

Счет № 51 «Расчетный счет»

Счет № 10 «Материалы»

Счет № 41 «Товары»

Счет № 01 «Основные средства» и др.

1. Пассивные счета – счета, открытые на основании статей пассива баланса.

Структура пассивных счетов имеет следующий вид:

Дебет Дт Пассивный счет Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
|  | Cн- кредитовое |
| Уменьшение(-) | Увеличение (+) |
| Оборот | Оборот |
|  | Cк- кредитовое |



К пассивным счетам относятся:

Счет № 80 «Уставный капитал»

Счет № 83 «Добавочный капитал»

Счет № 02 «Амортизация основных средств»

Счет № 66 «Расчеты по краткосрочным кредитам и займам»

Счет № 98 «Доходы будущих периодов» и др.

1. Активно - пассивные счета – счета, которые в одних хозяйственных операциях работают как активные, а в других как пассивные.

Структура активно - пассивных счетов имеет следующий вид:

Активно – пассивный счет

Дебет Дт № 76 «Расчеты с разными Кредит Кт

дебиторами и кредиторами»

|  |  |
| --- | --- |
| Cн –остаток дебиторской задолженности | Cн –остаток кредиторской задолженности |
| Сальдо развернутое |
| Увеличение (+) | Уменьшение(-) |
| Уменьшение(-) | Увеличение (+) |
| Оборот | Оборот |
| Cк | Cк |





 Сальдо развернутое

К активно - пассивным счетам относятся большинство счетов:

Счет № 99 «Прибыли и убытки»

Счет № 75 «Расчеты с учредителями»

Счет № 91 «Прочие доходы и расходы» и др.

По степени обобщения информации все счета подразделяются на:

1. Синтетические счета – дают обобщенное отражение хозяйственных операций без детализации. Учет на таких счетах называется синтетическим. Синтез-лат. Обобщение.
2. Аналитические счета – это счета, уточняющие информацию по синтетическим счетам. Учет на таких счетах называется аналитическим (детализирующим). Анализ - лат. Разложение на элементы.

\*Субсчета – промежуточное звено между синтетическими и аналитическими счетами (в электронной бухгалтерской программе – аналитические счета и субсчета - это “субконто”).

**4.3. Двойная запись на счетах**

Сущность двойной записи на счетах заключается в том, что каждую хозяйственную операцию разносят в дебет одного счета и кредит другого счета одновременно и в одинаковой сумме.

Пример:

Рассмотрим хозяйственную операцию № 1.Поступили в кассу с расчетного счета денежные средства в сумме 10 000 руб.

Дебет Дт № 50 Касса Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Cн2 000 |  |
| 1) 10 000 | 2) 11 000 |
| Оборот: 10 000 | Оборот: 11 000 |
| Cк 1 000 |  |

Дебет Дт № 51 Расчетные счета Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Cн22 000 |  |
|  | 1) 10 000 |
| Оборот: - | Оборот: 10 000 |
| Cн 12 000 |  |

1-я бухгалтерская проводка

Дт 50 Кт 51 – 10 000

Хозяйственная операция № 2.Из кассы выдана зарплата (аванс) работникам фирмы 11000 руб.

Дебет Дт № 70 расчеты по оплате труда Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
|  | Cн64 000 |
| 2) 11 000 |  |
| Оборот: 11 000 | Оборот: - |
|  | Cк 53 000 |

2-я бухгалтерская проводка

Дт 70 Кт 50 – 11 000

При разноске хозяйственных операций по счетам бухгалтерского учета методом двойной записи между ними возникает взаимосвязь, которая называется бухгалтерской проводкой или корреспонденцией счетов. Счета связанные между собой двойной записью называются корреспондирующими.

Бухгалтерские проводки бывают простые и сложные.

Пример: отразить на счетах следующую хозяйственную операцию: Директору фирмы из кассы выдали:

а) подотчет на командировочные расходы 10 000 руб.

б) аванс за первую половину месяца 6 000 руб.

Дт 70 – 6 000

Дт 71 – 10 000

Кт 50 – 16 000

Или это можно записать простыми проводками:

а) Дт 71 Кт 50 – 10 000

б) Дт 70 Кт 50 – 6 000

Хозяйственные операции регистрируются в журнале хронологической регистрации. Журнал имеет следующую форму:

**Журнал хронологической регистрации хозяйственных операций**

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Краткое содержание хозяйственной операции | Корреспонденция счетов(бухгалтерская проводка) | Сумма |
| Дебет | Кредит |  |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|  | Итого |  |  |  |

**4.4. План счетов бухгалтерского учета**

План счетов бухгалтерского учета – это систематизированный перечень счетов, определяющий построение системы бухгалтерского учета на предприятии.

План счетов включает в себя синтетические счета (первого порядка) и субсчета (счета второго порядка).

Каждому счету присваивается шифр, условное числовое обозначение.

Все счета подразделяются на балансовые и забалансовые.

У балансовых счетов - шифр двухзначный, у забалансовых – трехзначный.

Пример:

Счет № 01 “Основные средства” – балансовый счет

Счет № 001 “Арендованные средства”– забалансовый счет

В забалансовых счетах двойная запись не применяется.

В настоящее время в России действуют три плана счетов:

1. План счетов для бюджетных организаций (Новый план счетов бюджетного учета).
2. План счетов для кредитных учреждений
3. План счетов бухгалтерского учета финансово – хозяйственной деятельности организаций (для всех предприятий вне зависимости от формы собственности, вида деятельности). Приказ министерства финансов РФ от 31.10.2000 г. № 94 Н.

Действующий План счетов имеет 8 разделов:

I раздел Внеоборотные активы (счета 01 – 09)

II раздел Производственные запасы (счета 10 – 19)

III раздел Затраты на производство (счета 20 – 39)

IV раздел Готовая продукция и товары (счета 40 – 49)

V раздел Денежные средства (счета 50 – 59)

VI раздел Расчеты (счета 60 – 79)

VII раздел Капитал (счета 80 – 89)

VIII раздел Финансовые результаты (счета 90 – 99)

Каждая организация на основании типового плана счетов составляет рабочий план счетов бухгалтерского учета с учетом специфики и объема деятельности своего предприятия. Организация вправе из всей совокупности синтетических счетов выбрать действительно необходимые для данной организации счета, вводить субсчета.

**4.5. Оборотные ведомости**

Оборотные ведомости это специальные таблицы, предназначенные для обобщения данных учета и для контроля за произведенными записями.

Оборотные ведомости бывают двух видов:

* оборотная ведомость по синтетическим счетам
* оборотная ведомость по аналитическим счетам

Особенностью оборотной ведомости по синтетическим счетам является наличие трех пар равных итогов.

Особенностью оборотной ведомостью по аналитическим счетам является то, что общие итоги остатков и оборотов должны совпадать с таким же данными синтетического счета, к которому открывались аналитические счета. Оборотные ведомости имеют следующий вид:

Оборотная ведомость по синтетическим счетам

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименованиебухгалтерского счета | Сальдо начальное | Обороты | Сальдо конечное |
|  |  | Дт | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
|  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Итого: |  |  |  |  |  |  |

Оборотная ведомость по аналитическим счетам

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Наименование счета | Цена | Сальдоначальное | Обороты | Сальдоконечное |
| Дт | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма | к-во | сумма |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
|  | Итого |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

Оборотную ведомость можно называть оборотно - сальдовой ведомостью, такое название является более точным.

**4.6. Классификация счетов бухгалтерского учета**

Счета бухгалтерского учета группируются по экономическому содержанию, назначению и структуре.

По экономическому содержанию счета подразделяют на следующие группы:

1. Счета, предназначенные для учета имущества предприятия (счета №№ 01,02,07,04,05,10,41,50,51 и др.)
2. Счета источников формирования имущества (счета №№ 80.82,83,86,96 и др.)
3. Счета, предназначенные для учетов хозяйственных процессов (счета №№ 15,20,25,26,90 и др.)

По назначению и структуре счета бухгалтерского учета подразделяют на следующие группы:

* 1. основные счета;
	2. регулирующие счета;
	3. калькуляционные счета;
	4. распределительные счета;
	5. сопоставляющие счета.
		1. Основные:

а) 

Материальные (имущественные) счета предназначены для учета материальных ценностей и предполагают организацию натурально-денежного аналитического учета отдельных объектов. Количественный учет обязателен.

б) денежные (счета 50, 51, 52, 57 и др.);

Денежные счета отражают операции по приходу, расходу и перечислению денежных средств.

Материальные и денежные счета всегда активные, сальдо только дебетовое.

в) расчетные (счета дебиторов, счета кредиторов, смешанные счета - 60, 62, 71, 73, 75, 76 и др.);

Расчетные счета отражают операции по взаимным расчетам между организациями и лицами. По дебету этих счетов показывают дебиторскую задолженность и погашение кредиторской задолженности, по кредиту – кредиторскую задолженность и погашение дебиторской задолженности. Дебетовое сальдо по этим счетам может переходить в кредитовое и, наоборот, в зависимости от количественного содержания операции.

г) фондовые (капитала) (счета 80, 82, 83, и др.);

Отражают операции по образованию и движению капитала (фондов) предприятия.

д) счета кредитов банка и финансирования (счета 66, 67, 86 и др.)

Отражают операции по получению и погашению кредитов и займов, целевого финансирования.

1. Регулирующие:

а) контрарные (контрактивные, контрпассивные) (счета 02; 05; 42; 59; 14; 63).

б) дополнительные (счет 16)

в) контрарно-дополнительные (счет 16)

Регулирующие счета нужды для уточнения оценки имущества, для повышения аналитической ценности получаемой информации. Эти счета иногда называют уточняющими, так как при помощи них получают дополнительные показатели.

Контрарные счета предназначены для уточнения оценки основного счета путем вычитания из его показателя величины регулятива, отраженной на противоположной стороне счета. Если основной счет имеет дебетовое сальдо, то контрарный счет, его уточняющий, будет иметь кредитовое сальдо и наоборот. Поэтому контрарные счета с кредитовым сальдо называются контрактивными, а с дебетовым сальдо – котрпассивными.

Дополнительные счета уточняют оценку показателей основных счетов по одноименной стороне с основным счетом. Они предназначены для определения действительной величины регулируемого объекта путем прибавления к первоначальной оценке регулируемой суммы.

1. Калькуляционные:

К данным счетам относят счета 20, 21, 23, 28, 15 и др.

По дебету счетов 20, 23 собираются затраты, из которых складывается себестоимость продукции, по кредиту списывается фактическая себестоимость продукции.

Остаток на счете 20 только дебетовый и представляет собой затраты на незаконченную продукцию, т.е. себестоимость незавершенного производства.

1. Распределительные:

Распределительные счета служат для обобщения и контроля отдельных видов издержек предприятия и распределения их по отчетным периодам.

Здесь выделяют 2 подгруппы:

а) распределительные по периодам – предназначены для распределения доходов и расходов по отчетным периодам. На них аккумулируются все доходы или расходы предприятия для последующего их распределения по периодам, а также образуются резервы для осуществления расходов в будущем или по мере их возникновения. К ним относят счета 97, 98, 96.

б) собирательно – распределительные применяются для собирания расходов по тому или другому хозяйственному процессу с целью последующего их распределения. К ним относят счета 25, 26, 44.

1. Сопоставляющие:

Сопоставляющие счета позволяют выявлять валовые обороты по производственным процессам, прибылям и получать показатели, отражающие финансовый результат за определенный период хозяйственной деятельности.

Они подразделяются на 3 подгруппы:

а) операционно-результатные – отражают результат отдельных хозяйственных операций (снабжение, производство, реализацию);

б) финансово – результатные – показывают обобщенный результат всей хозяйственной деятельности;

в) контрольно – сопоставляющие – обеспечивают контроль внутренних оборотов предприятия.

а) Операционно-результатные счета

На дебете и кредите этих счетов отражают одни и те же хозяйственные операции, но в разных оценках: по дебету – по фактической себестоимости, по кредиту – по ценам реализации, по плановой или нормативной себестоимости. Сопоставляя дебетовые и кредитовые обороты, выявляется результат по всем учетным операциям, который затем переносится на соответствующий счет. В эту группу относят счета 40, 90.

Дебет Дт № 90 Продажи Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| 90/2 Себестоимость продаж | Dт50,62  |
| 90/3 НДС | Kт 90/1 - Выручка |
| 90/4 Акцизы |  |
| Оборот - | Оборот - |
|  | Cк 90/9 Прибыль/ убыток от продаж |

б) финансово – результатные счета

На дебете этих счетов учитывают все убытки предприятия, а на кредите – все прибыли. Сопоставляя итоги прибылей и убытков, выявляют сальдо, которое показывает окончательный финансовый результат.

Сальдо показывается нарастающим итогом с начала года.

К ним относят счета №91, 99.

Дебет Дт № 91 Прочие доходы и расходы Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Расходы | Доходы |
| Dт 91/2 | Kт 91/1 |
| Оборот - | Оборот - |
|  | Cк 91/9 Прибыль/убытокот прочей деятельности |

Дебет Дт № 99 Прибыли и убытки Кредит Кт

|  |  |
| --- | --- |
| Дт 90/9 Основная деятельность | Кт 90/9 Основная деятельность |
| Дт 91/9 Прочая деятельность | Kт 91/9 Прочая деятельность |
| Оборот - Убыток | Оборот – Бухгалтерская прибыль |
| Налог на прибыль | Налогооблагаемая прибыль |
|  | Cк – Нераспределенная прибыль |

В конце года эти счета закрываются и сальдо не имеют.

в) На контрольно – сопоставляющих счетах учитывают операции, требующие специального контроля выполнения заданий, а также контроля расходов по сметам и их соответствию имеющимся источникам средств.

В эту группу относят счет 08.

По дебету показываются фактические затраты по капитальным вложениям, по кредиту показывают перенос показателей на счета источников финансирования.

Если возникает дебетовое сальдо, то оно показывает несоответствие источников финансирования производственным затратам, или превышение сметы расходов.

Рассмотрим темы 3 «Бухгалтерский баланс», 4 «Система счетов бухгалтерского учета» на конкретном практическом примере. Для этого выполним две практические работы.

*ПРАКТИЧЕСКИЕ РАБОТЫ*

**Практическая работа № 1 «Бухгалтерский баланс»**

Задание 1.Экономическая группировка имущества

Провести группировку имущества предприятия по видам и источникам образования. В условных единицах.

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 1. | Топливо  | 175 |
| 2. | Готовая продукция на складе | 3654 |
| 3. | Производственное оборудование в цехах | 10100 |
| 4. | Товары, отгруженные покупателю | 845 |
| 5. | Земельный участок | 500 |
| 6. | Тара  | 200 |
| 7. | Аванс агенту снабжения | 5 |
| 8. | Организационные расходы | 180 |
| 9. | Касса | 40,5 |
| 10. | Прочие денежные средства | 28,3 |
| 11. | Незавершенное промышленное производство | 1500 |
| 12. | Основные материалы | 1200 |
| 13. | Прочие дебиторы | 210 |
| 14. | Ценные бумаги | 700 |
| 15. | Патенты | 600 |
| 16. | Расчетный счет | 1000 |
| 17. | Вспомогательные материалы | 320 |
| 18. | Основные средства общественного назначения | 5400 |
| 19. | Инвентарь и хозяйственные принадлежности | 450,6 |
| 20. | Подотчетные лица | 10,5 |
| 21. | Прочие материалы | 5,7 |
| 22. | Покупные полуфабрикаты | 980 |
| 23. | Расходы будущих периодов | 120 |
| 24. | Здание и оборудование складов | 3600,4 |
| 25. | Здание заводоуправления | 2100,3 |
| 26. | Основные средства ЖКХ | 15300 |
| 27. | Основные средства цехов | 1500,8 |
| 28. | Валютный счет | 2000,6 |
| 29. | Убытки прошлых лет | 200,6 |
| 30. | Задолженность завода за полученные от поставщика материалы | 27335,3 |
| 31. | Задолженность финансовым органам по платежам в бюджет | 600 |
| 32. | Уставный капитал | 265 |
| 33. | Резервный капитал | 7100 |
| 34. | Добавочный капитал | 800 |
| 35. | Долгосрочный кредит банка | 5000 |
| 36. | Задолженность по отчислениям на социальное страхование | 350 |
| 37. | Задолженность по оплате труда  | 1300 |
| 38. | Задолженность прочим кредиторам | 50 |
| 39. | Краткосрочный кредит | 2500 |
| 40. | Долгосрочный займ | 1400 |
| 41. | Нераспределенная прибыль отчетного года | 1800 |
| 42. | Задолженность финансовым органам по НДС | 145 |
| 1 | 2 | 3 |
| 43. | Доходы будущих периодов | 2612 |
| 44. | Резервы предстоящих расходов и платежей | 820 |
| 45. | Целевое финансирование | 850 |

Ответ на задание № 1 «Экономическая группировка имущества»

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| I | По составу и размещению |  |
| 1 гр. | Основные средства |  |
| 1. | Производственное оборудование в цехах  | 10100 |
| 2. | Земельный участок | 500 |
| 3. | Основные средства общественного назначения | 5400 |
| 4. | Здание и оборудование складов | 3600,4 |
| 5. | Здание заводоуправления | 2100,3 |
| 6. | Основные средства ЖКХ | 15300 |
| 7. | Основные средства цехов | 1500,8 |
|  | Итого: | 38501,5 |

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| 1 | 2 | 3 |
| 2 гр. | Оборотные средства |  |
| 1. | Топливо | 175 |
| 2. | Готовая продукция | 3654 |
| 3. | Товары отгруженные | 845 |
| 4. | Тара  | 200 |
| 5. | Аванс агенту снабжения | 5 |
| 6. | Касса | 40,5 |
| 7. | Прочие денежные средства | 28,3 |
| 8. | Незавершенное промышленное производство | 1500 |
| 9. | Основные материалы | 1200 |
| 10. | Прочие дебиторы | 210 |
| 11. | Ценные бумаги | 700 |
| 12. | Расчетный счет | 1000 |
| 13. | Вспомогательные материалы | 320 |
| 14. | Инвентарь и хозяйственные принадлежности | 450,6 |
| 15. | Подотчетные лица | 10,5 |
| 16. | Прочие материалы | 5,7 |
| 17. | Покупные полуфабрикаты | 980 |
| 18. | Расходы будущих периодов | 120 |
| 19. | Валютный счет | 2000,6 |
|  | Итого: | 13445,2 |
| 3 гр. | Прочие хозяйственные средства |  |
| 1. | Организационные расходы | 180 |
| 2. | Патенты | 600 |
|  | Итого: | 780 |
| II | По источникам образования |  |
| 1 гр. | Собственные источники (средства) |  |
| 1. | Уставный капитал | 265 |
| 2. | Резервный капитал | 7100 |
| 3. | Добавочный капитал | 800 |
| 4. | Нераспределенная прибыль отчетного года (Убытки прошлых лет) | 1800-200,6=1599,4 |
| 1 | 2 | 3 |
| 5. | Доходы будущих периодов | 2612 |
| 6. | Резервы предстоящих расходов и платежей | 820 |
| 7. | Целевое финансирование | 850 |
|  | Итого: | 14046,4 |
| 2 гр. | Заемные средства |  |
| 1. | Задолженность завода за полученные от поставщика материалы | 27335,3 |
| 2. | Задолженность финансовым органам по платежам в бюджет (+НДС) | 600+145=745 |
| 3. | Долгосрочный кредит банка | 5000 |
| 4. | Задолженность по оплате труда  | 1300 |
| 5. | Задолженность по отчислениям на социальное страхование | 350 |
| 6. | Задолженность прочим кредиторам | 50 |
| 7. | Краткосрочный кредит | 2500 |
| 8. | Долгосрочный займ | 1400 |
|  | Итого: | 38680,3 |

**Задание 2. «составление бухгалтерского баланса»**

На основании задания 1, составить бухгалтерский баланс на 01.04.2005 г. на бланке установленной формы (ф.1).

Выполнение задания:

|  |  |
| --- | --- |
| Бухгалтерский балансна 1 апреля 2006г. | Приложениек приказуМинфина РФот 22 июля 2003г.№ 6 (7м) |
| Организация Электро-приборная компанияФорма № 1 по ОКУДДата (год, месяц, число)по ОКНО | Коды |
| 0710001 |
| 06 | 03 | 30 |
| Идентификационный номер налогоплательщика ИНН | 5902181611 |
| Вид деятельности промышленность по ОКВЭД |  |
| Организационно-правовая форма/форма собственности | 47 |
| ОАО по ОКОПФ/ОКФС |
| Единица измерения тыс.руб./млн.руб. (ненужное зачеркнуть) по ОКЕИ | 384/385 |
| Местонахождение (адрес) г.Пермь, Елькина 4 |  |
| Дата утверждения | 30.03.2006 |
| Дата отправки (принятия) | 30. 03.2006 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Актив | Код показателя | На начало отчетного года | На конец ответного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| I. ВНЕОБОРОТНЫЕ АКТИВЫНематериальные активы | 110 | 780 | 780 |
| Основные средства  | 120 | 38501,5 | 38901,5 |
| Незавершенное строительство  | 130 | - | - |
| Доходные вложения в материальные ценности  | 135 | - | - |
| Долгосрочные финансовые вложения  | 140 | - | - |
| Отложенные налоговые активы  | 145 | - | - |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Прочие внеоборотные активы  | 150 | - | - |
| Итого по разделу I | 190 | 39281,5 | 39681,5 |
| II. ОБОРОТНЫЕ АКТИВЫЗапасы | 210 | 9450,3 | 10650,3 |
| в том числе:сырье, материалы и другие аналогичные ценности | - | 3331,3 | 3331,3 |
| животные на выращивании и откорме  | - | - | - |
| затраты в незавершенном производстве  | - | 1500 | 2700 |
| готовая продукция и товары для перепродажи  | - | 3654 | 3654 |
| товары отгруженные  | - | 845 | 845 |
| расходы будущих периодов  | - | 120 | 120 |
| прочие запасы и затраты  | - | - | - |
| Налог на добавленную стоимость по приобретенным ценностям  | 220 | - | - |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются более чем через 12 месяцев после отчетной даты) | 230 | - | - |
| в том числе покупатели и заказчики |  |  |  |
| Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты)  | 240 | 225,5 | 216 |
| в том числе покупатели и заказчики  |  |  |  |
| Краткосрочные финансовые вложения  | 250 | 700 | 700 |
| Денежные средства  | 260 | 3069,4 | 2088,9 |
| Прочие оборотные активы  | 270 |  |  |
| Итого по разделу II | 290 | 13445,2 | 13655,2 |
| БАЛАНС  | 300 | 52726,7 | 53336,7 |
| КАПИТАЛ И РЕЗЕРВЫУставный капитал | 410 | 265 | 265 |
| Собственные акции, выкупленные у акционеров | - | - | - |
| Добавочный капитал | 420 | 800 | 800 |
| Резервный капитал | 430 | 7100 | 7100 |
| резервы, образованные в соответствии с учредительными документами  | - | 7100 | 7100 |

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| Пассив | Кодпоказателя | На начало отчетного года | На конец ответного периода |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| Нераспределенная прибыль(непокрытый убыток) | 470 | 1599,4 | 1599,4 |
| Итого по разделу III | 490 | 9764,4 | 9764,4 |
| IV. ДОЛГОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаймы и кредиты  | 510 | 6400 | 6400 |
| Отложенные налоговые обязательства  | 515 | - | - |
| Прочие долгосрочные обязательства  | 520 | - | - |
| Итого по разделу IV  | 590 | 6400 | 6400 |
| V. КРАТКОСРОЧНЫЕ ОБЯЗАТЕЛЬСТВАЗаймы и кредиты  | 610 | 2500 | 2800 |
| Кредиторская задолженность  | 620 | 29780,3 | 29690,3 |
| 1 | 2 | 3 | 4 |
| в том числепоставщики и подрядчики  | - | 27335,3 | 27335.3 |
| задолженность перед персоналом организации | - | 1300 | 920 |
| задолженность перед государственными внебюджетными фондами  | - | 350 | 350 |
| задолженность по налогам и сборам  | - | 745 | 1035 |
| прочие кредиторы  | - | 50 | 50 |
| Задолженность перед участниками (учредителями) по выплате доходов  | 630 | - | - |
| Доходы будущих периодов | 640 | 3462 | 3012+850==3862 |
| Резервы предстоящих расходов  | 650 | 820 | 820 |
| Прочие краткосрочные обязательства  | 660 | - | - |
| Итого по разделу V  | 690 | 36562,3 | 37172,3 |
| БАЛАНС | 700 | 52726,7 | 53336,7 |
| СПРАВКА о наличии ценностей,учитываемых на забалансовых счетах  | - | - | - |
| Товары, принятые на комиссию | - | - | - |
| Арендованные основные средства  | - | - | - |
| в том числе по лизингу  | - | - | - |
| Товарно-материальные ценностей,принятые на ответственное хранение  | - | - | - |
| Списанная в убыток задолженностьнеплатежеспособных дебиторов  | - | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежей полученные  | - | - | - |
| Обеспечения обязательств и платежей выданные  | - | - | - |
| Износ жилищного фонда  | - | - | - |
| Износ объектов внешнего благоустройства и других аналогичных объектов  | - | - | - |
| Нематериальные активы, полученные в пользование  | - | - | - |

Руководитель подпись Главный бухгалтер подпись

30 марта 2005г.

**Задание 3. изменения бухгалтерского баланса**

**под влиянием хозяйственных операций**

Показать влияние хозяйственных операций на валюту бухгалтерского баланса.

Хозяйственные операции:

1. Поступило на расчетный счет от прочих дебиторов 10 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (расчетный счет) | (+) |
|  |  | 10 |
| А | Дебиторская задолженность | (-) |

I тип Активный 

1. Зачислен на расчетный счет краткосрочный кредит 300 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (расчетный счет) | (+) |
|  |  | 300 |
| П | Краткосрочные кредиты и займы | (+) |

III тип Активно – пассивный в сторону увеличения 

1. Получены деньги в кассу с расчетного счета для выплаты заработной платы работникам организации 1300 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (+) |
|  |  | 1300 |
| А | Денежные средства(Расчетный счет) | (-) |

I тип Активный 

1. Выдана из кассы заработная плата работникам организации 1290 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (-) |
|  |  | 1290 |
| П | Задолженность перед персоналом | (-) |

IV тип Активно – пассивный сторону уменьшения 

1. Возвращена на расчетный счет неполученная (депонированная) заработная плата 10 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (-) |
|  |  | 10 |
| А | Денежные средства (Расчетный счет) | (+) |

I тип Активный 

1. Поступили в организацию безвозмездно новые основные средства 400 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| П | Доходы будущих периодов | (+) |
|  |  | 400 |
| А | Основные средства | (+) |

III тип Активно – пассивный в сторону увеличения 

1. Начислена заработная плата работникам организации 1200 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| П | Задолженность перед персоналом  | (+) |
|  |  | 1200 |
| А | Затраты | (+) |

III тип Активно – пассивный в сторону увеличения 

1. Удержан из заработной платы налог на доходы физических лиц 290 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| П | Задолженность перед персоналом  | (-) |
|  |  | 290 |
| П | Задолженность по налогам и сборам | (+) |

II тип Пассивный 

1. Выдано из кассы в подотчет работнику организации на хозяйственные расходы 0,5 у.е.

Ответ:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| А | Денежные средства (Касса) | (-) |
|  |  | 0,5 |
| А | Дебиторская задолженность  | (+) |

I тип Активный 

**Задание 4. Анализ бухгалтерского баланса**

Ведущей формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс (форма № 1).

Бухгалтерский баланс - ценный источник информации.

При составлении бухгалтерского баланса следует различать отчетный период и отчетную дату.

Отчетный период - это период, за который организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Отчетная дата – это дата, по состоянию на которую организация должна составлять бухгалтерскую отчетность.

Проанализируем составленный бухгалтерский баланс по некоторым направлениям. Анализ проводится по «горизонтали» и по «вертикали» на примере конкретного предприятия.

Анализ бухгалтерского баланса

Электроприборной компании г. Пермь, ул. Елькина 4

за период с 1.01. 2006г. по 1.03. 2006г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Вид анализа | Показатели | Отклонения у.е. |
| на 01.01 | на 01.03 | в абс. сум. | в % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 1. | Анализ валюты баланса | 527276,7 | 53336,7 | 610 | 101,1 |
| 2. | Уровень рентабельности | 19,5 | 19,5 | 0 | 0 |
| 3. | Собственные средства | 14046,4 | 14446,4 | 400 | 102,8 |
| 3.1. | Удельный вес собственных средств | 0,26 | 0,27 | 0,01 | 103,8 |
| 4. | Заемные средства | 38680,3 | 38890,3 | 210 | 100,5 |
| 4.1. | Удельный вес заемных средств | 0,73 | 0,72 | 0,01 | 98,6 |
| Анализ активов |
| 5. | Основные средства | 38501,5 | 38901,5 | 400 | 101 |
| 6. | Запасы | 9450,3 | 10650,3 | 1200 | 112,7 |
|  | в т.ч. затраты в незавершенном производстве | 1500 | 2700 | 1200 | 180 |
| 7. | Дебиторская задолженность (платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев после отчетной даты) | 225,5 | 216 | -9,5 | 95,7 |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
| 8. | Денежные средства | 3069,4 | 2088,9 | -981 | 68 |
| 9. | Итого активов | 52727 | 53336,7 | 610 | 101,1 |
| Анализ пассивов |
| 10. | Займы и кредиты | 2500 | 2800 | 300 | 112 |
| 11. | Кредиторская задолженность | 29780,3 | 29690,3 | -90 | 99,6 |
| 11.1 | в т.ч. задолженность перед персоналом | 1300 | 920 | -380 | 70,7 |
| 11.2 | в т.ч. задолженность по налогам и сборам | 745 | 1035 | 290 | 138,9 |
| 11.3 | в т.ч. задолженность перед внебюджетными фондами | 350 | 350 | 0 | 0 |
| 11.4. | Соотношение задолженности по зарплате к задолженности по налогам | 1,74 | 0,9 | 0,84 | 51,7 |
| 12. | Доходы будущих периодов | 3462 | 3862 | 400 | 111,5 |
| 13. | Итого пассивов | 36562,3 | 37172,3 | 610 | 101,6 |

Непременным условием полного качественного анализа финансово – хозяйственной деятельности предприятия является умение читать финансовую отчетность, и, в частности, основную ее форму – бухгалтерский баланс. Важно понимать экономическое содержание каждой балансовой статьи, способов ее оценки, роли в деятельности предприятия, характера изменений сумм по той или иной статье и значение этих изменений для оценки экономики предприятия. Умение читать бухгалтерский баланс дает возможность только на основании изучения балансовых статей получить значительный объем информации о предприятии.

Итог баланса носит название валюты баланса и дает ориентировочную сумму средств, находящихся в распоряжении предприятия.

Проведем оценку изменения валюты баланса за анализируемый период.

Итог валюты баланса на 01.01.2006г. 52726,7 у.е., на 01.04.2006 г. 53336,7 у.е.

Валюта баланса за 1 квартал 2006г. по сравнению с началом года увеличилась на 610 у.е. или на 1,16 %, что свидетельствует о медленно растущих производственных возможностях предприятия.

Показатели рентабельности характеризуют эффективность использования имущества или его отдельных видов.

Различают следующие показатели рентабельности:

1. 1.Рентабельность имущества и его отдельных видов
2. Рентабельность продукции и ее отдельных видов
3. Рентабельность реализации
4. Рентабельность основного капитала
5. Рентабельность оборотного капитала

Эти показатели исчисляют отношениями валовой или чистой прибыли к стоимости соответствующего имущества за отчетный период. В организации стоимость имущества за 2005 год составила 52726,7 у.е., за 1 кв. 2006г. – 53336,7.; собственных средств за 2005 г. 14046,4 у.е. (9764,4+3462+820), за 1 кв.2006г. – 14446,4 у.е. (9764,4+3862+820); производственных фондов за 2005г.47951,8 у.е. (38501,5+9450,3), за 1 кв.2006.– 49551,8 у.е. (38901,5+10650,3). Нераспределенная прибыль и за 2005г. и за 1 кв.2006г. равна 1599,4 у.е., показатели рентабельности составят соответственно:

 2005г. 1кв. 2006г.

(1599,4:52726,7)х100 = 3,03 (1599,4:53336,7)х100 = 3

(1599,4:14046,4)х100 = 11,39 (1599,4:14446,4)х100 = 11,07

(1599,4:47951,8)х100 =3,34 (1599,4:49551,8)х100 = 3,23

Коэффициенты собственности, заемных средств, соотношение заемных и собственных средств являются показателями финансовой устойчивости предприятия. Чем выше уровень первого показателя и ниже – второго и третьего, тем устойчивее финансовое состояние.

Коэффициент собственности (автономии) исчисляется отношением собственного капитала (собственных средств) к общей величине имущества организации. Интересуются этим показателем инвесторы и кредиторы. Нормальное значение этого показателя 0,7.

В организации коэффициент собственности составил на начало года 0,266 (14046,46:52726,7), а на конец отчетного периода 0,271 (14446,6: 53336,7).

Коэффициент заемных средств исчисляется отношением заемных средств к общей величине имущества. Этот показатель характеризует структуру средств организации с точки зрения доли заемных средств. Этот показатель не должен быть более 0,3.

В организации коэффициент заемных средств составил на начало года 0,734 (6400+2500+29780,3): 52726,7, а на конец отчетного периода 0,729 (6400+2800+29690,3): 53336,7.

Коэффициент соотношения заемных и собственных средств показывает, сколько заемных средств приходится на рубль собственных средств. За критическое значение данного показателя принимают 0,7.Если этот показатель выше, то финансовая устойчивость предприятия ставится под сомнение.

В организации коэффициент соотношения заемных и собственных средств на начало года составил 2,75 (38680,3:14046,4), а на конец отчетного периода 2,69 (38890,3:14446,6).

В нашем примере все показатели не соответствуют своим предельным показателям, что позволяет сделать вывод о высокой зависимости предприятия от внешних инвесторов и низкой его рыночной устойчивости.

Под платежеспособностью понимают готовность предприятия погасить краткосрочную задолженность своими средствами.

Рассмотрим три показателя платежеспособности:

1. Коэффициент абсолютной (срочной) ликвидности.
2. Промежуточный коэффициент покрытия.
3. Коэффициент общей ликвидности, общего покрытия. Его же называют коэффициентом текущей ликвидности.

При исчислении всех этих показателей используют общий знаменатель – краткосрочные обязательства. В организации краткосрочные обязательства составили на начало года 32280,3 у.е. (2500+29780,3), а на конец отчетного периода 32490,3 у.е. (2800+29690,3).

Коэффициент абсолютной ликвидности определяют отношением суммы денежных средств и краткосрочных финансовых вложений к краткосрочным обязательствам.

В организации этот показатель составил на начало года 0,12 (700+3069,4):32280,3, а на конец отчетного периода 0,90 (700+2088,9):32490,3.

Предельное минимальное значение этого показателя должно составлять не ниже 0,2.Интересуются этим показателем, как правило, поставщики материальных ресурсов, а также банки, которые кредитуют предприятия. Значение коэффициента абсолютной ликвидности показывает, что предприятие является практически неплатежеспособным; об этом свидетельствует тот факт, что только 9% краткосрочных обязательств могут быть немедленно погашены.

Промежуточный коэффициент покрытия определяют как частное от деления денежных средств, краткосрочных финансовых вложений, дебиторской задолженности, готовой и отгруженной продукции, платежи по которой ожидаются в течение 12 месяцев к краткосрочным обязательствам. Значение этого показателя признается достаточным от 0,8 до 1,0.

В организации этот коэффициент составил на начало года 0,10 (225,5+3069,4):32280,3, а на конец отчетного периода 0,07 (216+2088,9):32490,3. Его величина намного ниже теоретического значения показателя, что тоже подтверждает низкую платежеспособность предприятия.

Общий коэффициент покрытия (текущий коэффициент ликвидности) определяется отношением суммы всех оборотных активов к краткосрочным обязательствам.

В организации текущий коэффициент ликвидности на начало года составил 0,42 (9450,3+2255,5+700+3069,4):32280,3, и на конец отчетного периода тоже 0,42 (10650,3+216+700+2088,9):32490,3, что подтверждает его не достаточную платежеспособность. Рассмотрим показатели ликвидности и платежеспособности в представленной таблице. Из данных таблицы следует, что платежеспособность предприятия к концу года оказалось критической.

Показатели платежеспособности

ООО «Электроприборная компания»

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| Показатель | рекомендуемыйкритерий | на началогода | на конецпериода | изменения |
| 1.Коэффициент общей (текущей) ликвидности | >2,0 | 0,42 | 0,42 | - |
| 2.коээфициент быстрой ликвидности (критической оценки) | >0,8-1,0 | 0,10 | 0,07 | -0,03 |
| 3. коэффициент абсолютной ликвидности | 0,2-0,25 | 0,12 | 0,09 | -0,03 |

коэффициент абсолютной ликвидности на отчетную дату примерно в 2,22 (0,2:0,09) раза ниже своего критического значения. И это подтверждает факт неплатежеспособности.

Предприятие не имеет денежных средств для оплаты краткосрочных обязательств.

Даже при условии поступления денег в погашение дебиторской задолженности предприятие могло бы рассчитаться с кредиторами в конце периода лишь на 3%. И только мобилизуя средства, вложенные в материально – производственные запасы, можно рассчитаться с кредиторами по краткосрочным обязательствам. Однако это равносильно остановке производства. Поэтому предприятие вынуждено будет покрывать часть долгов частью своего недвижимого имущества.

Причинами неплатежеспособности могут быть не выполнение плана по производству и реализации работ, услуг; повышение ее себестоимости; не выполнение плана прибыли и, как результат, недостаток собственных источников финансирования предприятия, высокий процент налогообложения. Одной из причин ухудшения платежеспособности может быть неправильное использование оборотного капитала: отвлечение средств в дебиторскую задолженность, вложение в сверхплановые запасы и на прочие цели, которые временно не имеют источников финансирования.

Главным вопросами, которые должны быть выяснены при анализе платежеспособности, являются следующие:

* + качественный состав текущих активов и пассивов;
	+ учетная политика оценки статей активов и пассивов;
	+ скорость оборота текущих активов и ее соответствие скорости оборота текущих пассив;
	+ основные источники притока денежных средств на предприятии и основные направления их расходования, способность стабильно обеспечивать превышение первых над вторыми.

Для проведения анализа бухгалтерского баланса по отдельным статьям построим аналитическую таблицу, в которой абсолютные балансовые показатели дополняются относительными темпами роста (снижения).

Горизонтальный анализ баланса

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| Показатели | 01.01.2005 | 01.04.2006 |
| у.е. | % | у.е. | % |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| Актив |
| 1.Внеоборотные активы |
| 1.1.Нематериальные активы | 780 | 100 | 780 | 100 |
| 1.2.Основные средства | 38501,5 | 100 | 38901,5 | 101,04 |
| Итого по I разделу | 39281,5 | 100 | 39681,5 | 101,04 |
| 2.Оборотные активы |  |  |  |  |
| 2.1.Запасы | 9450,3 | 100 | 10650,3 | 112,7 |
| 2.2.Дебиторская задолженность | 225,5 | 100 | 216 | 95,79 |
| 2.3.Краткосрочные финансовые вложения | 700 | 100 | 700 | 100,0 |
| 2.4.Денежные средства | 3069,4 | 100 | 2088,9 | 68,05 |
| Итого по II разделу | 13445,2 | 100 | 13655,2 | 101,56 |
| Баланс | 52726,7 | 100 | 53336,7 | 101,16 |
| Пассив |
| 3.Капитал и резервы |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
| 3.1.Уставный капитал | 265 | 100 | 265 | 100 |
| 3.2.Добавочный капитал | 800 | 100 | 800 | 100 |
| 3.3.Резервный капитал | 7100 | 100 | 7100 | 100 |
| 3.4.Нераспредеделнная прибыль | 1599,4 | 100 | 1599,4 | 100 |
| Итого по III разделу | 9764,4 | 100 | 9764,4 | 100 |
| Раздел IV «Долгосрочные обязательства» | 6400 | 100 | 6400 | 100 |
| 5.Краткосрочные обязательства |  | 100 |  |  |
| 5.1.Заемные средства | 2500 | 100 | 2800 | 112 |
| 5.2.Кредиторская задолженность | 29780,3 | 100 | 29690,3 | 99,7 |
| 5.3.Доходы будущих периодов | 3462 | 100 | 3862 | 111,75 |
| 5.4.Резервы предстоящих расходов | 820 | 100 | 820 | 100 |
| Итого по V разделу | 36562,3 | 100 | 37172,3 | 101,67 |
| Баланс | 52726,7 | 100,0 | 53336,7,8 | 101,16 |

На рассматриваемом предприятии валюта баланса за 1 кв.2006г. увеличилась на 1.16% и составила на 01.04.2006г. 53336,7 у.е. внеоборотные активы увеличились на 1,04 % или на 400 у.е., что произошло за счет увеличения основных средств, оборотные активы увеличились на 1,55% или на 210 у.е.

Анализ динамики структуры запасов и затрат показывает существенный рост общей величины запасов и затрат на 1200 у.е. или на 12,7 %.Приращение произошло за счет возникновения затрат в незавершенном производстве, которое составили на конец отчетного периода 25,4% от всей величины запасов и затрат.

За отчетный период по сравнению с началом года осталась на одном уровне сумма готовой продукции и товаров отгруженных, что не способствует улучшению финансового состояния предприятия.

Состояние расчетной дисциплины характеризуется наличием дебиторской задолженности и оказывает существенное влияние на устойчивость финансового положения предприятия. В целом на предприятии произошло снижение дебиторской задолженности на 190,5 у.е. или 4,21%.

К оправданной относится задолженность, срок погашения которой не наступил, либо составляет менее одного месяца. К неоправданной задолженности относится просроченная задолженность покупателей и заказчиков. Чем больше срок просрочки, тем вероятнее неуплата по счету. Отвлечение средств в эту задолженность создает реальную угрозу неплатеже способности самого предприятия – кредитора и ослабляет ликвидность его баланса.

Снижение денежных средств на 31,95 оценивается негативно, к тому же их доля в имуществе мала, всего 3,9% (2088,9: 53336,7). Отсутствие минимально необходимого запаса денежных средств указывает на финансовые затруднения.

Преобладание кредиторской задолженности в составе источников средств может привести предприятие к неплатежеспособности, о чем речь пойдет дальше. Сама кредиторская задолженность в большинстве состоит из задолженности перед поставщиками и подрядчиками, задолженности перед персоналом по оплате труда, задолженности перед бюджетными фондами, прочих кредиторов.

Следует также отметить, что кредиторская задолженность на конец периода в 137 раз превышает дебиторскую задолженность.

Неплатежи предприятия свидетельствуют о серьезных финансовых затруднениях.

На основании произведенных расчетов можно сделать следующие выводы:

* сумма финансовых ресурсов, находящихся в распоряжении предприятия увеличилась на 610 у.е. или на 1,16 % и составила 53336,7 у.е.;
* оборотные активы увеличились на 1,56% или на 210,0 у.е. и их доля в активе баланса составила 25,6 %;

Все вышеизложенные заслуживают положительной оценки. Но за анализируемый период кредиторская задолженность уменьшилась всего на 0,3% или на 90 у.е., но в тоже время доля кредиторской задолженности в пассиве баланса снизилась на 0,82%.

Далее был проведен анализ устойчивости финансового состояния предприятия, которой позволяет ответить на вопрос: насколько правильно предприятие управляло финансовыми ресурсами в течение анализируемого периода.

Для точной и полной характеристики финансового состояния были рассчитаны финансовые коэффициенты, которые рассчитываются в виде отношений абсолютных показатели финансового состояния или их линейных комбинаций:

1. коэффициент собственных средств (автономии)
2. коэффициент заемных средств;
3. коэффициент соотношения заемных и собственных средств

На основании рассчитанных показателей можно сделать следующее заключение:

* + коэффициент автономии составил на 01.04.2005 года 0,271 что выше показателя на 01.01.2005г. на 0,005. но ниже оптимального значения 0,7 т.е. предприятие недостаточно финансово независимо, не все обязательства предприятия могут быть покрыты собственными средствами;
	+ коэффициент соотношения заемных и собственных средств на конец анализируемого периода уменьшился на 0,06 что свидетельствует об уменьшении зависимости предприятия от привлеченного капитала и составил 2,69, но это значение, при оптимальной норме < 1, означает также зависимость от привлеченных средств.

были рассчитаны коэффициенты ликвидности, которые применяются для оценки способности предприятия выполнять свои краткосрочные обязательства:

1. коэффициент текущей ликвидности;
2. коэффициент быстрой (срочной) ликвидности;
3. коэффициент абсолютной ликвидности.

На анализируемом предприятии, на начало периода коэффициент покрытия ниже рекомендуемого – 0,42; коэффициент быстрой ликвидности; - 0,1, значительно ниже норматива, а коэффициент абсолютной ликвидности 0,12, что тоже значительно ниже норматива.

Анализируя данные бухгалтерского баланса, можно рекомендовать данному предприятию осуществление следующих мер по предупреждению ухудшения финансового состояния предприятия:

1. за отчетный период не изменился объем готовой продукции, которая относится к группе медленно реализуемых активов. Руководству, менеджеру и специалисту по маркетингу можно рекомендовать проведение следующих мероприятий:
	* расширить и улучшить рекламную компанию;
	* для реализации изделий использовать не только склад предприятия, но и организовать торговлю в других местах (можно на арендованных торговых местах);
	* для некоторых образцов продукции сделать небольшие конструктивные изменения, дополнения, что необходимо для повышения конкурентоспособности изделий;
	* стремится к снижению себестоимости изделий за счет уменьшения затрат на приобретение сырья, путем поиска новых поставщиков;
2. Для ликвидации дебиторской задолженности в сумме 216 у.е. необходимо проанализировать взаимоотношения фирмы с плательщиками и их платежеспособность;
3. Следует провести расчеты минимального уровня объема запасов, необходимых для бесперебойной работы предприятия, а избыточные запасы реализовать. С этой целью МПЗ необходимо сгруппировать по категориям их ликвидности.

На основании вышеизложенного, можно сделать вывод, что основным источником для анализа финансового состояния предприятия и принятия правильных управленческих решений служит бухгалтерский баланс.

Для составления бухгалтерского баланса используют данные текущего учета.

Порядок их формирования будет рассмотрен в практической работе.

**Практическая работа № 2 «Счета бухгалтерского учета»**

Задание 5. Отражение хозяйственных операций

на счетах бухгалтерского учета

* 1. Открыть активные счета.
	2. Открыть пассивные счета.
	3. Составить журнал хронологической регистрации хозяйственных операций за 1 квартал 2006 года.
	4. Разнести хозяйственные операции по счетам.
	5. Закрыть счета бухгалтерского учета.
	6. Составить оборотную ведомость по синтетическим счетам.

Зарегистрируем хозяйственные операции в журнале хронологической регистрации.

Журнал хронологической регистрации хозяйственных операций

за 1 квартал 2006г.

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Краткое содержание хозяйственных операций | Бухгалтерская проводка | Сумма, в у.е. |
| Дт | Кт |
| 1. | Поступило на расчетный счет.(№51) от прочих дебеторов (№76) | 51 | 76 | 10 |
| 2. | Зачислен на расчетный счет.(№51) краткосрочный кредит (№66) | 51 | 66 | 300 |
| 3. | Получены деньги в кассу (№50) с расчетного счета.(№51) | 50 | 51 | 1300 |
| 4. | Выдана из кассы (№50) зарплата (№70) | 70 | 50 | 1290 |
| 5. | Возвращена на расчетный счет.(№51) не полученная (депонированная) зарплата (№50) | 51 | 50 | 10 |
| 6. | Поступили безвозмездно основные средства (№01) (доходы будущих периодов (№98)) | 01 | 98 | 400 |
| 7. | Начислена зарплата (№70) Затраты (№20 – основное производство – в промышленности. В торговле, общ. питании, тур бизнесе - №44 расходы на продажу) | 20 | 70 | 1200 |
| 8. | Удержаны из зарплаты (№70) налог на доходы физических лиц (НДФЛ) – расчеты по налогам и сборам (№68) | 70 | 68 | 290 |
| 9. | Выдано из кассы (№50) на хозяйственные расходы подотчет (№71) | 71 | 50 | 0,5 |
| Итого: | 4800,5 |

Откроем счета бухгалтерского учета

Синтетические счета

Активные счета

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Расчетпроизводится поформуле: |  |  | № 04 |  |  |  | № 01 |  |
| Дт | Нематериальные активы | Кт | Дт | Основные средства | Кт |
| Cн 780 |  | Cн 38501,5 |  |
| Cк = Cн + Dвыйобор.– Kвыйобор. | Оборот - | Оборот - | 6) 400 |  |
| Cк 780 |  | Оборот 400 | Оборот - |
|  | Cк 38901,5 |  |
|  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 10 |  |  |  | № 20 |  |  |  | № 43 |  |
| Дт | Материалы | Кт | Дт | Основноепроизводство | Кт | Дт | Готоваяпродукция | Кт |
| Cн 3331,3 |  | Cн 1500 |  | Cн 3654 |  |
| Оборот - | Оборот - | 7) 1200 |  | Оборот - | Оборот - |
| Cк 3331,3 |  | Оборот 1200 | Оборот - | Cк 3654 |  |
|  | Cк 2700 |  |
|  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 45 |  |  |  | № 97 |  |  |  | № 71 |  |
| Дт | Товарыотгруженные | Кт | Дт | Расходыбудущихпериодов | Кт | Дт | Расчеты с подОтчетнымилицами | Кт |
| Cн 845 |  | Cн 120 |  | Cн 15,5 |  |
| Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - | 9) 0,5 |  |
| Cк 845 |  | Cк 120 |  | Оборот 0,5 | Оборот - |
|  |  |  |  | Cк 16,0 |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 76 |  |  |  | № 58 |  |  |  | № 50 |  |
| Dm | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | Km | Dm | Финансовыевложения | Km | Dm | Касса | Km |
| Cн 210 | 1) 10 | Cн 700 |  | Cн 40,5 |  |
| Оборот - | Оборот 10 | Оборот - | Оборот - | 3) 1300 |  |
| Cк 200 |  | Cк 700 |  |  | 4) 1290 |
|  |  |  | 5) 10 |
|  | 9) 0,5 |
| Оборот 1300 | Оборот 1300,5 |
| Cк 40,0 |  |
|

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 51 |  |  |  | № 52 |  |  |  | № 57 |  |
| Дт | Расчетныесчета | Кт | Дт | Валютныесчета | Kт | Dт | Прочие денежные средства | Kт |
| Cн 1000 |  | Cн 2000,6 |  | Cн 28,3 |  |
| 1) 10 |  | Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - |
| 2) 300 |  | Cк 2000,6 |  | Cк 28,3 |  |
| 5) 10 |  |  |  |  |  |
| Оборот 320 | Оборот 1300 |  |  |  |  |  |
| Cк 20 |  |  |  |  |  |

Пассивные счета

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Расчет производится по формуле: |  |  | № 80 |  |  |  | № 83 |  |
| Дт | Уставныйкапитал | Кт | Дт | Добавочный капитал | Кт |
|  | Cн 265 |  | Cн 800 |
| Cк = Cн + Kвыйобор.– Dвыйобор.  | Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - |
|  | Cк 265 |  | Cк 800 |
|  |  |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 82 |  |  |  | № 84 |  |  |  | № 67 |  |
| Дт | Резервныйкапитал | Кт | Дт | Нераспределенная прибыль(непокрытыйубыток) | Кт | Дт | Расчеты по долгосрочным кредитам и займам | Кт |
|  | Cн 7100 |  | Cни 1599,4 |  | Cн 6400 |
| Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - | Оборот - |
|  | Cк 7100 |  | Cк 1599,4 |  | Cк 6400 |
|  |  |  |  |  |  |
|  | № 66 |  |  |  | № 60 |  |  |  | № 70 |  |
| Дт | Расчеты по краткосрочным кредитами займам | Кт | Дт | Расчеты с поставщиками и подрядчиками | Кт | Дт | Расчетыс персоналомпо оплате труда | Кт |
|  | Cн 2500 |  | Cн 27335,3 |  | Cн 1300 |
|  | 2) 300 | Оборот - | Оборот - |  4) 1290 | 7) 1200 |
| Оборот - | Оборот 300 |  | Cк 27335,3 | 8) 290 |  |
|  | Cк 2800 |  |  | Оборот 1580 | Оборот 1200 |
|  |  |  |  |  |  |  | Cк 920 |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 69 |  |  |  | № 68 |  |  |  | № 76 |  |
| Дт | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению | Кт | Дт | Расчетыпо налогами сборам | Кт | Дт | Расчетыс разнымидебиторами и кредиторами | Кт |
|  | Cн 350 |  | Cн 745 |  | Cн 50 |
| Оборот - | Оборот - |  | 8) 290 | Оборот - | Оборот - |
|  | Cк 350 | Оборот - | Оборот 290 |  | Cк 50 |
|  |  |  | Cк 1035 |  |  |

|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
|  | № 98 |  |  |  | № 86 |  |  |  | № 96 |  |
| Dm | Доходыбудущихпериодов | Km | Dm | Целевоефинансирование | Km | Dm | Резервыпредстоящихрасходов | Km |
|  | Cн 2612 |  | Cн 850 |  | Cн 820 |
|  | 6) 400 | Оборот - | Оборот - | Оборот  | Оборот - |
| Оборот - | Оборот 400 |  | Cк 850 |  | Cк 820 |
|  | Cк 3012 |  |  |  |  |
|  |  |  |  |  |  |  |  |

Для обобщения данных учета составим оборотную ведомость:

#### Оборотная ведомость по синтетическим счетам

|  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| № п/п | Шифр счета | Название бухгалтерского счета | Cк | Оборот | Cк |
| Дт | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 |
| 1. | 04 | Нематериальные активы | 780 |  |  |  | 780 |  |
| 2. | 01 | Основные средства | 38501,5 |  | 400 |  | 38901,5 |  |
| 3. | 10 | Материалы | 3331,3 |  |  |  | 3331,3 |  |
| 4. | 20 | Основное производство | 1500 |  | 1200 |  | 2700 |  |
| 5. | 43 | Готовая продукция | 3654 |  |  |  | 3654 |  |
| 6. | 45 | Товары отгруженные | 845 |  |  |  | 845 |  |
| 7. | 97 | Расходы будущих периодов | 120 |  |  |  | 120 |  |
| 8. | 71 | Расчеты с подотчетными лицами | 15,5 |  | 0,5 |  | 16 |  |
| 9. | 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами | 210 |  | 10 |  | 200 |  |
| 10. | 58 | Финансовые вложения | 700 |  |  |  | 700 |  |
| 11. | 50 | Касса | 40,5 |  | 1300 | 1300,5 | 40 |  |
| 12. | 51 | Расчетные счета | 1000 |  | 320 | 1300 | 20 |  |
| 13. | 52 | Валютные счета | 2000,6 |  |  |  | 2000,6 |  |
| 14. | 57 | Переводы в пути | 28,5 |  |  |  | 28,5 |  |
| 15. | 80 | Уставный капитал |  | 265 |  |  |  | 265 |
| 16. | 83 | Добавочный капитал |  | 800 |  |  |  | 800 |
| 17. | 82 | Резервный капитал |  | 7100 |  |  |  | 7100 |
| 18. | 84 | Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |  | 1599,4 |  |  |  | 1599,4 |
| 19. | 67 | Расчеты по долгосрочным кредитам и займам |  | 6400 |  |  |  | 6400 |
| 20. | 66 | Расчеты по краткосрочным кредитам и займам |  | 2500 |  | 300 |  | 2800 |
| 21. | 60 | Расчеты с поставщиками и подрядчиками |  | 27335,3 |  |  |  | 27335,3 |
| 22. | 70 | Расчеты с персоналом по оплате труда |  | 1300 | 1580 | 1200 |  | 920 |
| 23. | 69 | Расчеты по социальному страхованию и обеспечению |  | 350 |  |  |  | 350 |
| 24. | 68 | Расчеты по налогам и сборам |  | 745 |  | 290 |  | 1035 |
| 25. | 76 | Расчеты с разными дебиторами и кредиторами |  | 50 |  |  |  | 50 |
| 26. | 98 | Доходы будущих периодов |  | 2612 |  | 400 |  | 3012 |
| 27. | 86 | Целевое финансирование |  | 850 |  |  |  | 850 |
| 28. | 96 | Резервы предстоящих расходов |  | 820 |  |  |  | 820 |
| 29.Итого: | 52726,7 | 52726,7 | 4800,5 | 4800,5 | 53336,7 | 53336,7 |

Примечания:

1. №№ 71, 76 составляют ст. 240;
2. №№ 50, 51, 52, 57 составляют ст. 260;
3. №№ 98, 86 составляют ст. 640.

**Тема 5. Регистры и формы бухгалтерского учета**.

**5.1. Понятие регистров бухгалтерского учета.**

Способы исправления ошибок

Сведения из первичных документов о событиях хозяйственной жизни организации группируются, накапливаются и регистрируются в учетных регистрах.

Регистры – это разграфленные особым образом листы бумаги, предназначенные для систематизации и накопления информации, содержащейся в первичных документах, отражения на счетах бухгалтерского учета и в бухгалтерской отчетности.

Регистры классифицируют по трем группам:

1. По способу ведения записей:
* хронологические регистры, например «Журнал хронологической регистрации хозяйственных операций».
* систематические регистры, например: «Главная книга».
* комбинированные регистры, например: «Журнал-ордер».
1. По степени обобщения информации:
* синтетические регистры, например: «Главная книга».
* аналитические регистры, например: «Карточка аналитического учета».
* комбинированные регистры, например «Журнал - ордер».
1. По внешней форме:
* книги,
* журналы,
* карточки,
* отдельные листы бумаги.

Регистры открывают в начале финансового года (с 1 января), записывают сальдо на начало года (берут из предыдущих регистров). В конце каждого месяца подсчитывают обороты и выводят сальдо для составления бухгалтерской отчетности.

Записи в регистрах можно исправлять только специальными способами:

1. Корректурным

Корректурный способ применяется в тех случаях, когда ошибка не затрагивает корреспонденции счетов или быстро обнаружена и не отразилась на итогах учетных записей. Сущность его состоит в том, что ошибочный текст или сумма зачеркивается, и над зачеркнутым пишут правильный текст или сумму.

Зачеркивание производят тонкой линией так, чтобы можно было прочесть зачеркнутое. При этом зачеркивается все число, если даже ошибка допущена только в одной цифре. Исправление ошибки оговаривается и подтверждается подписями лиц, подписавших документ или производящих исправление. Оговорку об исправлении делают на полях или в конце странице, записывая в ней «исправлено» и правильный текст или сумму.

1. Способом «Красное сторно».

Применяется тогда, когда неправильно составлена бухгалтерская проводка или когда показана сумма, большая, чем требуется.

Сущность его состоит в том, что вначале ошибочная проводка повторяется в той же корреспонденции счетов, но запись производится красной пастой. При подсчете итогов в учетных регистрах суммы, записанные красной пастой, вычитаются из итога. Тем самым неправильная запись аннулируется. После этого составляется новая проводка с правильной корреспонденцией счетов и записывается в регистры обычными чернилами.

Способ «Красное сторно» применяется и в тех случаях, когда корреспонденция счетов не нарушена, но преувеличена сумма операции, а также для корректировки учетных данных по отдельным счетам.

1. Способом дополнительной проводки.

Применяется тогда, когда в учете показана сумма меньшая, чем требовалось.

Для исправления такой ошибки на разность между правильной и преуменьшенной суммами операции составляют дополнительную бухгалтерскую проводку.

**5.2. Формы бухгалтерского учета**

Каждая организация ведет бухгалтерский учет по определенной форме.

Форма - это одно из центральных и сложнейших понятий бухгалтерского учета.

Форма бухгалтерского учета – это сочетание различных учетных регистров и технических средств для их обработки.

Понятие «форма бухгалтерского учета» было введено Лукой Пачоли. Он описал одну из первых форм счетоводства – староитальянскую систему. Ее суть состоит в 3-х уровневой организации учета.

Для каждого уровня Л. Пачоли выделял отдельную регистр - книгу. На первом уровне проводилась фиксация фактов хозяйственной деятельности в памятной книге (мемориале). На втором уровне данные о фактах соединялись с проводками (появилось понятие Плана счетов). Здесь появляется вторая книга-журнал, где происходит перечисление фактов и указание корреспондирующих счетов по данным, отраженным в этих фактах (журнал хронологической регистрации).На третьем уровне записи о фактах группируются в третьей книге-Главной книге, где осуществляется систематизация учета. По счетам этой книги составляется баланс. Это и есть венецианская форма счетоводства. После этой формы счетоводства возникли французская, немецкая, голландская, английская, американская формы счетоводства.

Формы отличаются друг от друга:

* назначением регистров
* количеством
* внешним видом
* содержанием
* степенью автоматизации
* взаимосвязью синтетического и аналитического учета и др.

В настоящее время, выделяют следующие формы ведения учета:

1. Журнал-главная – самая простая. Применяется в общественных организациях, в малых предприятиях, там где мало имущества, нет материального производства, мало операций и документов.
2. Мемориально-ордерная – применяется в сельхозпредприятиях, в потребительской кооперации. Весьма наглядна, ее быстро усваивают.
3. Журнально-ордерная – наиболее распространенная в нашей стране. Применяется с 1949 года. Предполагает ведение Главной книги и Журналов-ордеров. Каждый журнал-ордер посвящен определенной группе проводок. Сложна, трудоемка.
4. Таблично автоматизированная – предполагает создание автоматизированного рабочего места бухгалтера (АРМБ). Бухгалтерский учет ведётся с помощью компьютерной бухгалтерской программы.
5. Упрощенная форма – применяется в малых предприятиях, вместо Главной книги ведутся книга К-1 и 8 ведомостей. Частные предприниматели ведут Книгу доходов и расходов.

## Журнал-главная

Это наиболее простая форма бухгалтерского учета. Любая операция по первичному документу или группа однородных операций по накопительному документу сразу записывается в книгу «Журнал-главная».

Эта книга совмещает и регистрационный журнал (хронологическая запись) и синтетический учет (систематическая запись). Книга имеет следующую форму:

|  |  |  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- | --- | --- |
| Дата | №операции | Документ и содержание операции | Сумма оборотов | Счет № | Счет № | Счет № |
| Дт | Кт | Дт | Кт | Дт | Кт |
| 1 | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 | 7 | 8 | 9 | 10 |
|  |  |  |  |  |  |  |  |  |  |

В эту книгу сначала записывают остатки по счетам на начало отчетного периода.

Затем все операции по документам записывают в хронологическом порядке: приход в кассу, расход из кассы, приход расчетного счета, расход расчетного счета.

После записи всех операций подсчитывают обороты. При этом следует сделать проверку: сумма оборотов общая должна быть равна сумме оборотов по дебету всех счетов и сумме оборотов по кредиту всех счетов.

Затем выявляется остаток на конец периода.

Эта форма находит применение в предприятиях с небольшим количеством хозяйственных операций, с небольшой численностью работников. Она обеспечивает наглядность записей и ведет ее один бухгалтер.

Вариантом этой формы является простая форма бухгалтерского учета, рекомендованная Министерством Финансов для малых предприятий. В этой форме книга журнал-главная носит название книга хозяйственных операций (форма К-1). Кроме того, к этой книге предусматривается ведение ведомостей по учету заработной платы (форма В-8), а также по расчету с бюджетом по налогам.

Книга учета К-1 является комбинированным регистром. Некоторые предприятия ведут ее в виде ведомости с вкладными листами, а другие предприятия открывают книгой на целый год, которая пронумеровывается и прошнуровывается, на последней странице заверяется подписями руководителя и главного бухгалтера и печатью малого предприятия.

Книгу открывают записями остатков на начало года или на начало деятельности. В содержание операции в хронологической последовательности позиционным способом разносят каждый документ (хозяйственную операцию).

Кроме того, параллельно ведут ведомости: В-1 - по основным средствам; В-2 – по инвентарю и хозяйственным принадлежностям; В-3 - по учету затрат; В-4 - по денежным средствам; В-5 - по расчетным операциям; В-6 - по учету реализации, В-7 - по финансовым результатам; В-8 — по заработной плате.

Данные этих ведомостей переносят в шахматную ведомость.

Затем составляется бухгалтерский баланс.

## Мемориально-ордерная форма

Применяется на предприятиях в нескольких вариантах в зависимости от особенности отрасли и типа предприятия. В ней сочетаются книжные и карточные, разработочные и группировочные учетные регистры.

Хронологическая и систематическая запись ведется раздельно.

Каждая бухгалтерская проводка оформляется специальным учетным документом - мемориальным ордером.

Мемориальные ордера составляют на основании первичных документов и регистрируются в специальном журнале (хронологическая запись).

Затем мемориальные ордера разносят в Главную книгу или многографную ведомость, заменяющую ее (систематическая запись).

Главную книгу или многографную ведомость здесь называют контрольно-шахматной ведомостью. В ней регистрируют только обороты, поэтому в конце периода составляется оборотная ведомость по счетам синтетического учета, в которую вписывают остатки по счетам на начало отчетного периода и выводят остатки на конец отчетного периода.

Затем составляется бухгалтерский баланс.

По аналитическим счетам ведутся карточки, по которым составляется оборотная ведомость. Эта ведомость сверяется с оборотной ведомостью по синтетическим счетам.

Данная форма многократно повторяет одну и ту же запись в разных учетных регистрах.

Схема мемориально-ордерной формы бухгалтерского учета

Первичные и сводные документы

Кассовая

**книга**

Группировочные

**накопительные**

**ведомости**

Картотека

**аналитических**

**счетов**

Регистрационный журнал

Главная

**книга**

Оборотная ведомость

**по аналитическим**

**счетам**

Оборотная

**ведомость по**

**синтетическим**

**счетам**

Мемориальный ордер

### Журнально-ордерная форма

На протяжении более трех десятилетий журнально-ордерная форма была и пока остается наиболее распространенной формой учета.

В относительно короткий срок она завоевала всю страну, что во многом объясняется ролью и действием Министерства финансов.

Некоторые ученые утверждали, что форма носит надуманный, искусственный характер и внедрили ее в принудительном порядке.

Однако в регистрах этой формы расписан каждый шаг бухгалтера, определено точное место для каждой записи. В этом и достоинство, и недостатки этой формы.

Важное условие для внедрения журнально-ордерной формы заключалось в том, что она соответствовала в то время требованиям новой системы управления. Журнально-ордерную форму следует рассматривать в 2-х аспектах:

* техническом
* социально-экономическом.

Журнально-ордерная форма представляла неотъемлемую часть плановой системы управления (социально-экономический аспект). Внедрение ее было подготовлено: всеобщая государственная собственность в стране, государственная регламентация всей экономической работы - планирование, статистика, бухгалтерский учет. Она вписывалась в административно-командную систему управления в качестве важнейшей цели бухгалтерского учета.

Организационно-техническая сторона журнально-ордерной формы заключалась в унификации документации, создании единого плана счетов, отражении дебетовых оборотов для аналитического учета.

Она была официально рекомендована Министерством Финансов СССР.

В 1986г. Мин торгом СССР было утверждено 9 форм журналов-ордеров, в которых по каждому журналу-ордеру были указаны особенности ведения записей.

Переход на рыночные отношения, проведение коммерциализации и приватизации предприятий привели к кардинальному пересмотру взглядов на методологию и систему организации учета, включая формы учета.

Министерство Финансов СССР разработало типовые формы журналов-ордеров (15) и ведомостей к ним (8). (Письмо Министерства торговли РСФСР от 10.08.80 № 0237, письмо Минфина РФ № 59 от 24.07.92 г.).

С резким возрастанием числа ООО и других организационно-правовых структур на основе журнально-ордерной формы была разработана упрощенная система учета для малых предприятий. (Письмо Минфина СССР от 02.07.91 г.).

Журнально-ордерная форма построена по принципу ведения журналов-ордеров.

Журналы-ордера сочетают в себе хронологическую и систематическую запись.

Журналы-ордера ведут по кредитовому признаку.

Журналы-ордера состоят из 2 частей: правая сторона - регистр непосредственно журнал-ордер, левая - дебетовая ведомость для расшифровки дебетовых оборотов.

В журнале-ордере записывают: сальдо начальное, суммы по дебетуемым и кредитуемым корреспондентским счетам (в порядке исключения кассовые операции, операции по расчетному счету и валютному счету в банках регистрируются в журнале-ордере по кредиту, а в ведомости - по дебету).

Итоговые данные в конце месяца заносят в Главную книгу.

По данным Главной книги составляется сальдовый бухгалтерский баланс.

В тех случаях, когда остатки по бухгалтерскому учету в сальдовом балансе необходимо показать по нескольким статьям, запись производится на основании учетных регистров.

Главная книга открывается на 1 год и служит для обобщения данных из журналов-ордеров, взаимной проверки произведенных записей, правильности и для составления сальдового баланса.

Обороты по кредиту каждого синтетического счета отражаются одной записью, а обороты по дебету - в корреспонденции с кредитуемыми счетами (развернуто).

При использовании журнально-ордерной формы учета отпадает необходимость в составлении шахматной контрольной ведомости и шахматного баланса.

Главное достоинство этой формы состоит в экономической группировке операций и в ограничении записей данных об этих операциях.

Существенным недостатком журнально-ордерной формы является ведение записей в учетных регистрах вручную.

Схема журнально-ордерной формы учета

Оборотная ведомость

по аналитическим

счетам

Главная

книга

Картотека

аналитических

счетов

Журналы-

ордера

Группировочные

накопительные

ведомости

Кассовая

книга

Первичные и сводные документы

Недостатки:

1. Нет органического совмещения синтетического и аналитического учета;
2. Не всегда соблюдается принцип взаимосвязи и взаимоконтроля регистров;
3. Журналы-ордера громоздки по своему построению.

## Упрощенная форма

На малых предприятиях бухгалтерский учет ведут специалисты или работники бухгалтерий. Министерство Финансов СССР Письмом № 40 от 02.07.91г. «Рекомендации по ведению бухгалтерского учета и применению учетных регистров на малых предприятиях» рекомендовало для ведения бухгалтерского учета на малом предприятии специальные учетные регистры упрощенной формы.

Малым предприятиям с простым хозяйственным процессом производства предложено применять упрощенную форму учета. Для этого на основе типового Плана счетов малые предприятия составляют собственный рабочий план счетов, который позволяет вести учет имущества, его обязательств на основе главных для предприятия счетов. Приказом Минфина РФ от 21.12.1998 №64н утверждены Типовые рекомендации по организации бухгалтерского учета для субъектов малого предпринимательства.

Сущность данной формы состоит в том, что регистрация первичных учетных документов, определение себестоимости продукции и выявление финансового результата, проводится в одном бухгалтерском регистре - книге учета хозяйственных операций (форма К-1)

Книга учета хозяйственных операций является комбинированным учетным регистром, который содержит все применяемые малым предприятием бухгалтерские счета и позволяет

вести учет на каждом из них.

Основу упрощенной формы составляют 8 ведомостей:

В-1 - по учету основных средств

В-2 – по учету производственных запасов

В-3 – по учету затрат

В-4 – по учету денежных средств и собственных ресурсов

В-5 – по учету расчетов

В-6 - по учету продаж

В-7 - по учету расчетов с поставщиками

В-8 - по учету расчетов по оплате труда

Условия применения данной формы: имущества немного, производство и хозяйственная деятельность несложны. Операций мало.

### Автоматизированная форма

Для совершенствования организации бухгалтерского учета на предприятиях создавались АРМ бухгалтеров.

Здесь выделилось несколько этапов:

1. Создание отдельных АРМов на основе вычислительной техники;
2. Создание локальных сетей АРМов;
3. Объединение локальных сетей в одну систему со средствами организационной и вычислительной техники.

В перспективе это должно было привести к безбумажной технологии обработки информации.

На современном этапе имеются все предпосылки для решения 1-го и 2-го этапов.

В связи с этим разработана автоматизированная система обработки информации. В общем виде это можно представить как последовательную обработку различных участков учета на отдельных АРМах, которые являются последовательными фазами обработки всей учетной информации.

В качестве технической базы используют микро-ЭВМ различных сетей, периферийное оборудование: дисплей, накопительные магнитные ленты, твердые и гибкие магнитные диски, устройства печати.

Основными функциональными направлениями этой формы являются:

1. информационно-справочное обслуживание производственно-хозяйственной и финансовой деятельности;
2. обработка учетной информации;
3. анализ функционирования АРМов.

На практике форма учета редко используется в чистом виде, в полном объеме. Наблюдается проникновение элементов одних форм в другие, приспособления к специфике конкретных организаций. В настоящее время предприятия самостоятельно выбирают форму бухгалтерского учета, которая в течение отчетного периода не меняется.

**5.3. Учетная политика организации**

Учетная политика – это совокупность приемов и способов ведения бухгалтерского учета – первичного наблюдения, стоимостного измерения, текущей группировки и итогового обобщения фактов хозяйственной деятельности.

Учетная политика составляется бухгалтером и утверждается руководителем организации. Принятая политика оформляется приказом «Об учетной политике на \_\_\_\_\_\_\_ год ».

Приказ об учетной политике для целей финансового учета должен разрабатываться в полном соответствии с ПБУ 1/98 «Учетная политика организации», приказ об учетной политике для целей налогового учета – в полном соответствии с положениями главы 25 НКФР «Налог на прибыль организации».

В учетной политике должны быть отражены три аспекта:

* Организационно-технический аспект:
* Методологический аспект:
* Налоговый учет

В организационно – техническом аспекте указывают: как будет вестись бухгалтерский учет, формы ведения учета, рабочий план счетов, формы первичных документов, сроки инвентаризации, правила документооборота и технология обработки учетной информации и др.

В методологическом аспекте указывают: что относят к основным средствам, нематериальным активам, каким способом будет начисляться амортизация, по каким ценам будут оприходовать товароматериальные ценности, списывать их, какие будут созданы резервы, как будет распределяться прибыль и др.

В налоговом учете, необходимо указать:

* каким способом будет начисляться НДС (по отгрузке или по оплате)
* как будет начисляться налог на прибыль (по методу начисления или по кассовому методу),
* какие способы амортизации будут применять,
* какие будут созданы резервы и др.

**11. УЧЕБНО-МЕТОДИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДИСЦИПЛИНЫ**

**11.1. ЛИТЕРАТУРА**

**Основная**

1. Федеральный закон РФ «О бухгалтерском учете» от 21.11.96 г. № 129-ФЗ (в ред. Федеральных законов от 23.07.1998 № 123-ФЗ, от 28.03.2002 г. № 32-ФЗ, от 31.12.2002 г. № 187-ФЗ, от 31.12.2002 г. № 191-ФЗ, от 10.01.2003 № 8-ФЗ, Таможенного кодекса РФ от 28.05.2003 г. № 61-ФЗ, Федерального закона от 30.06.2003 г. № 86-ФЗ).
2. Андросов А.М., Викулова Е.В. Бухгалтерский учет. - М.: 2000г.
3. Астахов В.П. Теория бухгалтерского учета. - Р. на Дону, 2000г.
4. Бабаев Ю.Я. Теория бухгалтерского учета. - М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002г.
5. Воронина Л.И. Теория бухгалтерского учета. - М.: ЭКСМО, 2006г.
6. Гартвич А.В. Элементарная бухгалтерия. Учебно-практическое пособие.- М.: ТК Велби, 2004г.
7. Захарьин В.Р. Теория бухгалтерского учета. - М.: Форум – ИНФРА – М, 2002г.
8. Кирьянова З.В. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 1999г.
9. Крятова Л.А., Эргашев Х.Х. Бухгалтерский учет: основы теории. - М., 2000г.
10. Кутер М.И. Теория бухгалтерского учета. - М.: Финансы и статистика, 2002г.
11. Любушин Н.П., Жариков В.В., Бородина Н.В. Теория бухгалтерского учета. - М.: ЮНИТИ, 2000г.
12. Неселовская Т.М. Теория бухгалтерского учета: задачи, ситуации, тесты. - М.: Финансы и статистика, 2002г.
13. Палий В. Ф. Современные проблемы бухгалтерского учета. - М.: 2003г.
14. Самохвалова Ю.Н. Бухгалтерский учет. Краткий курс- М.: ИНФА – М, 2003г.
15. Саполгина Л.А. Краткий курс бухгалтерского учета.- Пермь: ПОНИЦАА, 2005г.
16. Соколов Я.В. ЛУКА ПАЧОЛИ. Трактат о счетах и записях. - М.: Финансы и статистика, 1983г.
17. Соколов Я.В. Основы теории бухгалтерского учета. – М.: Финансы и статистика, 2000г.
18. Терехова В.А. Международные и национальные стандарты бухгалтерского учета и отчетности - М., 2000г.

**Дополнительная**

1. ПБУ 1/98 «Учетная политика организации». Приказ МинФина России от 9 декабря 1998г. № 60н.
2. ПБУ 2/94 «Учет договоров (контрактов) на капитальное строительство». Приказ МинФина России 20 декабря 1994г. № 167.
3. ПБУ 3/2000 «Учет активов и обязательств, стоимость которых выражена в иностранной валюте». Приказ МинФина России 10 января 2000г. № 2н.
4. ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Приказ МинФина России от 6 июля 1999г. № 43н.
5. ПБУ 5/01 «Учет материально-производственных запасов. Приказ МинФина России от 9 июня 2001г. № 44н.
6. ПБУ 6/01 «Учет основных средств». Приказ МинФина России от 30 марта 2001г. № 26н.
7. ПБУ 7/98 «События после отчетной даты». Приказ МинФина от 25 ноября 1998г. № 56н.
8. ПБУ 8/01 «Условные факты хозяйственной деятельности». Приказ МинФина России от 28 ноября 2001г. № 96н.
9. ПБУ 9/99 «Доходы организации». Приказ МинФина России от 6 мая 1999г. № 32н.
10. ПБУ 10/99 «Расходы организации». Приказ МинФина России от 6 мая 1999г. № ЗЗн.
11. ПБУ 11/2000 «Информация об аффилированных лицах». Приказ МинФина России от 13 января 2000 г. № 5н.
12. ПБУ 12/2000 «Информация по сегментам» Приказ МинФина России от 27 января 2000г. № 11н.
13. ПБУ 13/2000 «Учет государственной помощи» Приказ МинФина России от 16 октября 2000г. № 92н.
14. ПБУ 14/2000 «Учет нематериальных активов» Приказ МинФина России от 16 октября 2000г. № 91н.
15. ПБУ 15/01 «Учет займов и кредитов и затрат по их обслуживанию». Приказ МинФина России от 2 августа 2001 г. № 60н.
16. 16.ПБУ 16/02 «Информация по прекращаемой деятельности». Приказ МинФина России от 2 июля 2002 г. № 66н.
17. ПБУ 17/02 «Учет расходов на научно-исследовательские, опытно-конструкторские и технологические работы». Приказ МинФина России от 19 ноября 2002г. № 115н.
18. ПБУ 18/02 «Учет расчетов по налогу на прибыль». Приказ МинФина России от 19 ноября 2002 г. № 114н.
19. ПБУ 19/02 «Учет финансовых вложений». Приказ МинФина России от 10 декабря 2002г. № 126н.
20. ПБУ 20/03 «Информация об участии в совместной деятельности». Приказ МинФина России от 24 ноября 2003г. № 105 н.
21. План счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций. Приказ Минфина РФ от 31 октября 2000г.№ 94. // Экономика и жизнь. Ваш партнер-консультант. - № 46. Ноябрь 2000г.
22. Комментарии к новому Плану счетов бухгалтерского учета. А.С. Бакаева, Л.К. Макарова и др. // Под ред. А.С. Бакаева, М.: ПБ-БИНФА, 2001г.